



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

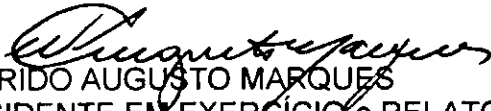
Processo nº. : 10166.011668/98-11  
Recurso nº. : 133.947  
Matéria : IRPF - Ex(s): 1994 e 1995  
Recorrente : BEATRIZ ALVES FEITOSA  
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ em BRASÍLIA - DF  
Sessão de : 04 DE NOVEMBRO DE 2003  
Acórdão nº. : 106-13.625

IRPF – RENDIMENTOS PERCEBIDOS EM DECORRÊNCIA DE EXERCÍCIO DE FUNÇÃO ESTÁVEL JUNTO AO PNUD – IMUNIDADE – Por força das disposições contidas no Acordo Técnico regulador das atividades do PNUD e da Convenção sobre Imunidades e Privilégios, não pode ser exigido imposto de renda do contribuinte, uma vez que beneficiário da imunidade conferida por estas normas.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BEATRIZ ALVES FEITOSA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luiz Antonio de Paula (Relator) e Thaisa Jansen Pereira. Declarou-se impedido o Presidente, nos termos do art. 15, inciso II, do Regimento dos Conselhos de Contribuintes. Assumiu a presidência dos trabalhos, o vice-presidente, Conselheiro Wilfrido Augusto Marques. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Wilfrido Augusto Marques.

  
WILFRIDO AUGUSTO MARQUES  
PRESIDENTE EM EXERCÍCIO e RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 02 ABR 2004

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.011668/98-11  
Acórdão nº : 106-13.625

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e EDISON CARLOS FERNANDES. Ausente, justificadamente, o Conselheiro ROMEU BUENO DE CAMARGO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.011668/98-11  
Acórdão nº : 106-13.625  
  
Recurso nº. : 133.947  
Recorrente : BEATRIZ ALVES FEITOSA

**RELATÓRIO**

Beatriz Alves Feitosa, já qualificada nos autos, inconformada com a decisão de primeiro grau de fls.57/71, prolatada pelos Membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília-DF, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos do recurso voluntário de fls. 79/106.

Contra a contribuinte acima mencionada foi lavrado em 25/09/1998, o Auto de Infração – Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 01/03 e anexos de fls. 04/10, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 11.172,45 sendo: R\$ 4.676,49 de imposto, R\$ 2.988,58 de juros de mora (calculados até 31/08/98) e R\$ 3.507,37 de multa de ofício (75%), referente aos fatos geradores os anos-calendário de 1993 e 1994.

Da ação fiscal resultou a constatação de omissão de rendimentos recebidos do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício, sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão). Infração capitulada nos artigos 1º a 3º, e 8º da Lei nº 7.713/88; 1º a 4º da Lei nº 8.134/90 e 4º a 6º da Lei nº 8.383/91.

A contribuinte foi cientificada do lançamento em 28/09/1998, (fl. 01), e irresignada com o lançamento, apresentou tempestivamente (27/10/1998) a sua peça impugnatória de fls. 29/39, cujos argumentos foram resumidos pela relatora às fls. 59/60.

Às fls 41/42 consta o Pedido de Diligência da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília-DF, conforme consta em despacho:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.011668/98-11  
Acórdão nº : 106-13.625

“...  
ISTO POSTO, e

*CONSIDERANDO que o entendimento defendido pela impugnante não é pacífico, porquanto, no quadro de servidores da ONU e de suas Agências Especializadas, há categorias que não são contempladas com isenção de imposto, a despeito de receberem remuneração mensal e outros benefícios; e*

*CONSIDERANDO que, o deslinde da questão, faz-se necessária a informação do tipo de serviço prestado pela impugnante à ONU, nos ano-calendário de 1993 e 1994, e se ela pertenceu à categoria de servidores que devem ser objeto da comunicação de que trata o artigo 6º da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas da Organização das Nações Unidas, aprovada pela Assembléia Geral do organismo em 21 de novembro de 1947, ratificada pelo Governo Brasileiro por meio do Decreto Legislativo nº 10/59, promulgada pelo Decreto nº 52.288, de 24/07/1963, bem como os artigos V e VI da mencionada Convenção, aprovada em 13/02/1946, por ocasião da Assembléia Geral do Organismo recepcionada pelo Direito Pátrio por intermédio do Decreto nº 27.784, de 16/02/1950.*

*PROPONHO o retorno do processo à Divisão de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal em Brasília/DF, para que a Representação do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento do Brasil, pelas vias diplomáticas competentes, seja instada a apresentar as informações acima citadas acerca da contribuinte.*

*Após tal procedimento, visando garantir ampla defesa da contribuinte, que lhe seja dada ciência, para que possa se manifestar acerca da matéria objeto dessa diligência.”*

Em atendimento ao solicitado, a Chefe da Fiscalização da Delegacia da Receita de Brasília expediu Ofício nº 0345/2001, fl. 43 ao Representante Residente das Nações Unidas do Brasil.

À fl. 48, o Representante Residente Sr. Walter Franco respondeu :

*“....que a Sr(a) Beatriz Alves Feitosa prestou serviços ao projeto de cooperação técnica BRA/92/002, celebrado entre o Governo Brasileiro e o Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento, em 1993 e 1994 e, portanto, não é objeto da comunicação de que trata o artigo 6º*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.011668/98-11  
Acórdão nº : 106-13.625

*da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas da Organização....."*

Às fls. 49/50, foi lavrado a Informação Fiscal, devidamente cientificada a contribuinte ("AR" – fl. 49). E, apresentou nova manifestação à respeito da diligência realizada ( fls. 50/55).

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, os Membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília-DF, acordaram, por unanimidade de votos, JULGAR procedente o lançamento, nos termos do relatório e voto (Acórdão DRJ/BSB/Nº 02.475, de 15 de agosto de 2002, fls. 57/71).

A ementa que consubstancia a r.decisão de primeira instância é a seguinte:

*"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF.  
Exercício: 1994, 1995*

*Ementa: LEGITIMIDADE PASSIVA.*

*Em face da impossibilidade legal de os organismos internacionais efetuarem a retenção na fonte do imposto devido sobre os rendimentos pagos a brasileiros que lhes prestam serviços no Brasil, cabe a esses beneficiários o cumprimento da obrigação principal em decorrência dos ganhos auferidos.*

*ISENÇÃO – CONVENÇÃO SOBRE PRIVILÉGIOS E IMUNIDADES DAS NAÇÕES UNIDAS.*

*Uma vez comprovado, por meio de informação obtida junto ao Representante Residente das Nações Unidas no Brasil, que a contribuinte foi contratada em regime de prestação de serviços para trabalhar num projeto de cooperação técnica do PNUD nos anos-calendário de 1993 e 1994, não sendo, portanto objeto de comunicação de que trata o artigo 6º da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas da Organização das Nações Unidas para o Desenvolvimento, bem como os artigos V e VI da Convenção sobre Privilégios e Imunidades da Organização das Nações Unidas, restou*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.011668/98-11  
Acórdão nº : 106-13.625

*claro que a contribuinte não fez jus à isenção de imposto de renda sobre os rendimentos percebidos.*

**RENDIMENTOS RECEBIDOS DE ORGANISMOS INTERNACIONAIS  
POR PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.**

*Sujeitam-se à tributação, mensalmente, sob a forma de recolhimento apelidado de "carnê-leão", e, anualmente, por ocasião da entrega da declaração de ajuste, os rendimentos percebidos por residentes ou domiciliados no País decorrentes da prestação de serviços a organismos internacionais de que o Brasil faça parte. Lançamento Procedente."*

Cientificada dessa decisão em 17/10/2002 – "AR" - fl. 78 e, com ela não se conformando, a recorrente interpôs em tempo hábil (05/06/2003), o recurso voluntário de fls. 79/106, no qual demonstrou sua inconformidade, que em apertada síntese, pode assim ser resumido:

- primeiramente, esclareceu não ser possível o cumprimento da exigência descrita na Instrução Normativa nº 26, de março de 2001, que consiste em arrolar bens e direitos para que o recurso voluntário possa ter seguimento, posto que não possui bens ou direitos que possa arrolar como garantia recursal, conforme faz prova a Declaração de Ajuste Anual anexada ao presente recurso;

- juntou ainda Declaração de Hipossuficiência de fl. 104, para que não paire qualquer dúvida de sua situação econômica, de acordo com a Lei nº 1.060/50;

- descreve novamente os fatos da autuação, contudo esta não é a situação fática dos acontecimentos;

- é funcionária de organismo internacional, do qual o Brasil participa, assim sendo, há enquadramento perfeito nos moldes do art. 23, II do RIR/94, que tem como base o art. 5º da Lei nº 4.506/64;

- é sabido que os Organismos Internacionais gozam de imunidade, o que se busca é que esses tratados e convenções prevaleçam sobre a norma tributária, garantindo assim, a sua isenção;

- consta no próprio manual editada pela Receita Federal, Perguntas e Respostas do IFPF/95, questão 172, a respeito do assunto em contenda, e repetidos o



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.011668/98-11  
Acórdão nº : 106-13.625

mesmo entendimento nos manuais seguintes, de que não incidirá o imposto de renda. Encontra-se enquadrada no item 2 da pergunta (funcionário brasileiro pertencente ao quadro do PNUD);

- é empregada do PNUD, no sentido mais estrito que possa permitir a palavra;

- o Decreto nº 59.308, promulgou o Acordo Básico de Assistência Técnica com a organização das Nações Unidas, suas Agências Especializadas e a Agência Internacional de Energia Atômica, sido aprovado pelo Congresso Nacional por intermédio do Decreto Legislativo nº 11, de 1966;

- essas normas de direito internacional não traçam distinções entre as categorias de funcionários – peritos de assistência técnica – agentes;

- o cerne da questão está na necessidade de serem comprovados dois fatos: ser funcionária do organismo internacional e de ter sido nomeada para a função;

- as conclusões contidas no r. acórdão, são frutos de interpretação equivocada de parte da legislação internacional que rege a matéria, bem com da legislação interna;

- está comprovado nos autos o seu exercício permanente junto ao organismo internacional, fazendo jus a rendimentos mensais, seguro de vida em grupo, fundo de pensão, poupança compulsória;

- cumpre jornada regular de trabalho, assina folha de ponto, está subordinado à hierarquia do organismo, somente pode gozar férias por período determinado autorizado pela chefia, viaja representando o PNUD, provando mais do que a condição de funcionário do organismo internacional e o vínculo empregatício;

- transcreve trechos de obras de publicistas, acerca da diferenciação entre o trabalho eventual e aquele denominado adventício;

- comenta sobre as orientações da Receita Federal por intermédio de Pareceres Normativos o de nº 717/79;

- cumpre registrar que os órgãos julgadores do Primeiro Conselho de Contribuintes, particularmente a 2ª, 4ª e 6ª Câmaras, vêm decidindo, de forma reiterada, pela concessão da isenção tributária aos rendimentos percebidos por serviços prestados ao PNUD;

D

7



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.011668/98-11  
Acórdão nº : 106-13.625

- transcreve ementas de acórdãos e comenta sobre as decisões de negar provimento aos recursos da Fazenda Nacional, perante à Câmara Superior de Recursos Fiscais.

O presente recurso voluntário está instruído com os documentos de fls. 107/167.

À fl. 168/169, consta despacho administrativo propondo o retorno dos autos à repartição de origem, para que se manifeste sobre o não arrolamento de bens.

Em atenção ao solicitado, há a informação de fl. 171/172, ressaltando a Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, que alterou o art. 33 do Decreto nº 70.235/72, limitando o arrolamento, sem prejuízo do seguimento do recurso, ao total do ativo permanente se pessoa jurídica ou ao patrimônio se pessoa física.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.011668/98-11  
Acórdão nº : 106-13.625

**VOTO VENCIDO**

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Relator

*Em limine*, cabe consignar o não arrolamento de bens e direitos de valor equivalente a 30% da exigência fiscal definida na decisão.

Entretanto, no termos da legislação vigente, a Lei nº 10.522/2002 limitou o arrolamento, sem prejuízo do seguimento do recurso, ao patrimônio da pessoa física. E, comprovado, pela Declaração de Ajuste Anual do exercício de 2002, ano-calendário de 2001 a inexistência de quaisquer bens/direitos ali relacionados em nome da recorrente, e, ainda, a Declaração de Hipossuficiência firmada à fl. 107, sendo assim, não haverá óbice para o seguimento do presente recurso voluntário.

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo caput do art. 33 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, tendo sido interposto por parte legítima, assim, estando presentes os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Da análise das peças constantes nos autos, verifica-se que lavratura do Auto de Infração de fls. 01/03 e anexos de fls. 04/10, satisfaz-se às exigências contidas na legislação vigente na época dos fatos geradores.

A recorrente argumentou ainda que o objeto da diligência devia ter centrado em matéria de direito e não em matéria de fato, como ocorreu no presente caso. Cabe esclarecer, que o alcance do poder de reexame e controle dos órgãos colegiados é amplo, podendo reapreciar toda a matéria objeto de lançamento e



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.011668/98-11  
Acórdão nº : 106-13.625

colegiados é amplo, podendo reapreciar toda a matéria objeto de lançamento e constante do processo fiscal, com o objetivo de formar a sua livre convicção (livre investigação das provas).

O assunto já é conhecido pelos membros desta Câmara, trata-se de tributação, mensalmente, sob a forma de recolhimento "carnê-leão", e anualmente, por ocasião da entrega da Declaração de Ajuste, recebidos do PNUD/ONU.

Em matéria de igual teor, o ilustre Conselheiro Dimas Rodrigues de Oliveira, assim se manifestou:

"...

*2. Consoante relatado, a matéria ora posta à apreciação deste Colegiado se circunscreve à questão da tributação dos rendimentos auferidos por brasileiros, como decorrência da prestação de serviços no território nacional a Organismo Internacional, mais especificamente, ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento do Brasil – PNUD-ONU.*

*3. À acusação do Fisco, é de que a Recorrente, nos anos-calendário de 1993 e 1994, indevidamente considerou como isentos rendimentos percebidos do sobredito Programa patrocinado por organismo internacional, por considerar tributáveis os rendimentos da espécie, por força do que dispõe o artigo 58, inciso V, do RIR/94, cuja base legal é o artigo 3º, parágrafo 4º, da Lei nº 7.713/88, com as alterações introduzidas pelos artigos 1º a 3º, da Lei nº 8.134/90 e 1º a 3º, da Lei nº 8.383/91.*

*4. A seu turno, a postulante entende que o artigo 23, inciso II, do RIR/94, combinado com Resoluções e Convenções sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas e com acordos de assistência técnica firmados pelo Brasil, lhe assegura o benefício da isenção dos rendimentos da espécie.*

*5. Sobre a legislação trazida à cognição pelas partes, consolidada no RIR/94, a bem da clareza no expor das razões de decidir, mister se faz sejam transcritos os trechos que interessam a esta análise.*

*"Art. 23. Estão isentos do imposto os rendimentos do trabalho percebidos por:*

*D*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.011668/98-11  
Acórdão nº : 106-13.625

*II— servidores de organismos internacionais de que o Brasil faça parte e aos quais se tenha obrigado, por tratado ou convênio, a conceder isenção.*

*III — omissis*

*§ 1º As pessoas referidas neste artigo serão contribuintes como residentes no exterior em relação a outros rendimentos produzidos no País."*

*"Art. 58. São também tributáveis:*

*1 a IV omissis.*

*V— os rendimentos recebidos de governo estrangeiro e de organismos internacionais, quando correspondam a atividade exercida no território nacional".*

*4. Da leitura dos dispositivos transcritos ressalta claro que os rendimentos objeto de discussão nestes autos, caso sobre eles não haja expressa previsão legal de isenção, a teor do que dispõe o artigo 58 mostrado, são sujeitos à tributação pelo imposto de renda e que a isenção prevista no mencionado artigo 23, beneficia os servidores de organismos internacionais, desde que tratados ou convênios firmados pelo Brasil imponham o dever de conceder o favor fiscal, o que remete a análise a esses atos internacionais, que passam a se constituir nas principais fontes do direito aplicáveis à situação fática debatida nestes autos, por força do ditame contido no artigo 98 do CTN, que reza: "Os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha".*

*6.1 Traz-se a lume inicialmente o estabelecido pelo Acordo de Assistência Técnica promulgado pelo Decreto nº 59.308, de 23/09/66, que versa sobre as agências especializadas, onde se insere o PNUD. No seu artigo V dispõe:*

*"1. O Governo, caso ainda não esteja obrigado a fazê-lo, aplicará aos Organismos, a seus bens, fundos e haveres, bem como a seus funcionários, inclusive peritos de assistência técnica:*

*a) com respeito à Organização das Nações Unidas, a "Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas;*

*D*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.011668/98-11  
Acórdão nº : 106-13.625

*b) com respeito às Agências Especializadas, a "Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas.*

*2. O governo tomará todas as providências destinadas a facilitar as atividades dos Organismos, segundo o disposto no presente Acordo, e a assistir os peritos e outros funcionários dos referidos Organismos na obtenção de facilidades e serviços necessários ao desempenho de tais atividades. O governo concederá aos Organismos, seus peritos e demais funcionários, quando no desempenho das responsabilidades que lhes cabem no presente Acordo, a taxa de câmbio mais favorável."*

*6.2 A seu turno, a Convenção sobre os Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas da Organização das Nações Unidas, aprovada pela Assembleia Geral do organismo em 21 de novembro de 1947, ratificada pelo Governo Brasileiro por via do Decreto Legislativo nº 10/59, promulgada pelo Decreto nº 52.288, de 24/07/63, dispõe que (artigo 6º). "Os funcionários das agências especializadas gozarão de isenções de impostos, quanto aos salários e vencimentos a eles pagos pelas agências especializadas e em condições idênticas às de que gozam os funcionários das Nações Unidas"i Estabelece ainda o dispositivo, que "Cada agência especializada especificará as categorias dos funcionários aos quais se aplicarão os dispositivos deste artigo e do artigo 8º..Comunicá-las-á aos Governos de todos os países partes nesta Convenção, quanto a essa agência, e ao Secretário Geral das Nações Unidas. Dos nomes dos funcionários incluídos nessas categorias periodicamente se dará conhecimento aos Governos acima mencionados."*

*6.3 Tal preceito convencional guarda consonância com o disposto nos artigos V e VI da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, aprovada em 13/02/46, por ocasião da Assembleia Geral do Organismo, recepcionada no Direito Pátrio via do Decreto nº 27.784, de 16/02/50, dispositivos já transcritos na Decisão Singular às fls. 45/46, porém merecedor de mais uma transcrição desta feita.*

**"ARTIGO V**

**Funcionários**

*Seção 17. O Secretário Geral determinará as categorias dos funcionários aos quais se aplicam as disposições do presente artigo assim como as do artigo VII. Submeterá a lista dessas categorias à Assembleia Geral e, em seguida, dará conhecimento aos Governos de todos os Membros. O nome dos funcionários compreendidos nas referidas categorias serão comunicados periodicamente aos Governos dos Membros.*

*D*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.011668/98-11  
Acórdão nº : 106-13.625

*Seção 18. Os funcionários da Organização das Nações Unidas:*

*a) omissis.*

*b) serão isentos de qualquer imposto sobre os salários e emolumentos recebidos das Nações Unidas;*

**ARTIGO VI**

*Técnicos a serviço das Nações Unidas*

*Seção 22. Os técnicos (independentes dos funcionários compreendidos no artigo V), quando a serviço das Nações Unidas, gozam [...] dos privilégios ou imunidades necessárias para o desempenho independente de suas missões. Gozam, em particular dos privilégios e imunidades seguintes:"*

*(dentre os privilégios e imunidades que se seguem, não há menção à isenção de impostos).*

*6.4 Assim, não é pacífico o entendimento defendido pela recorrente, no sentido de que os atos internacionais recepcionados pelo Brasil não fazem ressalva quanto às categorias de funcionários que fazem jus à isenção de impostos. Conforme registrou o D. julgador de primeiro grau (fls. 46, 47 e 50), a própria Consultoria Jurídica da ONU é enfática no reconhecimento dessa distinção que é explicitada nos antes citados diplomas internacionais. Leio em Sessão a parte traduzida para o vernáculo de trechos de Nota exarada em 1981 pela "UN Legal Counsel", em atendimento a Parecer Consultivo da Corte Internacional de Justiça sobre o Caso Mazilu, transcritos às mencionadas folhas, páginas 9, 10 e 13, da decisão singular.*

*6.5 Emerge nítido, portanto, quanto ao quadro de servidores da ONU e de suas agências especializadas, que categorias há que não são contempladas com isenção de impostos.*

*Não basta, portanto, conforme defende a postulante, o exercício permanente de atividades junto ao PNUD, o recebimento de remuneração mensal, o direito a seguro de vida em grupo, fundo de pensão, poupança compulsória, etc., nem tampouco a assertiva desprovida de prova, de que todos os contratos de brasileiros para o desempenho de funções nos organismos internacionais, prevêem vínculo permanente de trabalho. Para que fique caracterizado o direito à isenção do imposto de renda, há que ser provada a condição de funcionário do quadro efetivo do organismo internacional na categoria daqueles que fazem jus ao favor fiscal, conforme estabelecem as normas que promanam dos citados acordos e convenções*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.011668/98-11  
Acórdão nº : 106-13.625

*internacionais, cujos ditames, repetindo, se sobrepõem à legislação tributária interna. Questão de fato portanto, que restou não esclarecida nos autos.”(grifo meu)*

*Assim, reiterando a leitura dos dispositivos da “Convenção sobre Privilégios e Imunidades”, anteriormente transcritos, pode-se concluir que a isenção de imposto sobre salários e emolumentos recebidos da ONU é privilégio concedido aos funcionários da ONU (Seção 18, “b”), desde que atendidas certas condições (Seção 17). Já os técnicos a serviço das Nações Unidas não têm o benefício da isenção de impostos arrolados entre os privilégios e imunidades a que fazem jus (Seção 22).”*

E, este foi o objetivo da diligência proposta pela autoridade a quo, ou seja, para que ficasse caracterizado o direito à isenção, haveria que ser provada a condição de funcionária do quadro efetivo do organismo internacional, o que não logrou fazer a recorrente, até aquele momento.

Entretanto, mesmo após o atendimento da solicitação para a realização — da diligência, o que ficou evidenciado, por intermédio da declaração firmada pelo — — — Representante da fonte pagadora, foi de que: a Senhora Beatriz Alves Feitosa prestou serviços ao projeto de cooperação técnica BRA/92/002, celebrado entre o Governo Brasileiro e o Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento em 1993 e 1994 (fl. 44).

Uma vez que a discussão envolve sobre isenção, torna-se necessário à busca do art. 111 da Lei nº 5.172/66 (CTN), que ao longo dos seus três incisos, define matérias nas quais a interpretação da legislação tributária dever ser feita de modo literal, ou seja, deve ser realizada de tal forma que apenas as hipóteses nitidamente compreendidas no texto legislativo recebam efetivamente a aplicação das regras nele contidas. Noutros termos, nessas matérias não se admite ampliação extensiva da norma tributária.

A segunda hipótese de interpretação literal, prevista pelo inciso II do art. 111 do Código, é a de outorga de isenções. A isenção é modalidade de exclusão



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.011668/98-11  
Acórdão nº : 106-13.625

do crédito tributário decorrente da obrigação principal. Assim, portanto, a norma que concede isenção de tributo deve ser interpretada literalmente.

Pelo todo exposto, não está devidamente comprovado nos autos ter sido a contribuinte nomeada funcionária da ONU, e, a isenção do imposto de renda sobre rendimentos recebidos do PNUD, da ONU, é privilégio concedido aos funcionários do quadro.

Assim, voto em negar-lhe provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 04 de novembro de 2003.

  
LUIZ ANTONIO DE PAULA

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.011668/98-11  
Acórdão nº : 106-13.625

**VOTO VENCEDOR**

Conselheiro WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, Relator designado

Por envolver vínculo jurídico de organização internacional com pessoas físicas prestadoras de serviços, a matéria deve ser examinada a luz dos atos internacionais pertinentes, quais sejam a Carta das Nações Unidas, a Convenção sobre Privilégios e Imunidades (Decreto 27.784/50), o Acordo Básico de Assistência com a ONU (Decreto 59.308/66) e a Convenção de Viena sobre o Direito dos Tratados, de 23.05.69.

A questão envolve necessariamente a interpretação das normas supramencionadas, que deve ser realizada levando em conta a aludida Convenção de Viena, haja vista tratar-se de regras estranhas ao direito pátrio, que, embora recepcionadas, sujeitam-se à apreciação segundo as regras de interpretação internacional.

Outrossim, para a análise hermenêutica das normas indicadas, há que se analisar o elemento temporal. Com efeito, não se pode ignorar que o âmbito de atividade da ONU hoje é bem superior do à época em que foi firmada a Convenção de Privilégios e Imunidades. A ONU hoje atua de forma avassaladora nos países para realização das mais diversas obras, sempre voltadas ao desenvolvimento da sociedade e a paz mundial, com a redução da pobreza, analfabetismo e outros problemas sociais.

Corolário de sua função, as imunidades e privilégios consagrados na Convenção recepcionada pelo ordenamento brasileiro devem ser consagradas de forma ampla, presumindo-as quando invocada. Este foi o entendimento do Supremo



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.011668/98-11  
Acórdão nº : 106-13.625

Tribunal Federal ao sobrestar ação de investigação de paternidade contra diplomata estrangeiro, que suscitou imunidade de jurisdição (RE-104262/DF) e ao garantir a inviolabilidade de correspondência de cidadão brasileiro detentor de cargo de vice-cônsul honorário de país estrangeiro (RHC – 49183/SP).

A imunidade conferida pela Convenção sobre Privilégios e Imunidades deve ser preservada com o mesmo rigor que se preservam as imunidades constitucionais, haja vista que o Brasil se obrigou pelo artigo 5º, §2º, da Carta Magna a recepcionar os direitos e garantias concedidos em tratados internacionais.

Para análise do caso em concreto, deve-se examinar principalmente duas normas, quais sejam a Convenção sobre Privilégios e Imunidades e o Acordo Básico de Assistência Técnica, regulador das atividades do PNUD. Tendo sido a primeira celebrada logo após o término da Segunda Guerra Mundial, verificam-se algumas restrições à ingerência da ONU nos países. Posteriormente, contudo, através do Acordo Técnico, celebrado em 1966, esta atitude mudou, passando a ONU a gozar de maior liberdade e, portanto, maior amplitude quanto à imunidade de seus funcionários.

Segundo aludido acordo, as atividades de assistência aos países membros será prestada por peritos, os quais serão contratados por meio de consulta ao Governo assessorado, conforme determina o artigo 1º, item 4.

O artigo 4º, item "d", informa que a expressão "perito" compreende, também, qualquer outro pessoal de assistência técnica, excetuando-se qualquer representante, no país, da Junta de Assistência Técnica e seu pessoal administrativo. Desta forma, do texto legal extraí-se que o contribuinte exerce função de perito da ONU, já que presta assistência técnica no PNUD.

Apreciando as funções de tais peritos, evidencia-se que os mesmos são subordinados hierarquicamente aos organismos internacionais, percebendo salário



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

Processo nº : 10166.011668/98-11  
Acórdão nº : 106-13.625

para a realização de seu trabalho, havendo, portanto, vínculo empregatício, uma vez que a atuação dos mesmos não é temporária, nem eventual.

O vínculo empregatício em questão pode ser apreciado de acordo com as normas brasileiras, isto porque os conceitos descritos nos artigos 2º e 3º da CLT somente reproduzem regras de direito natural, ou seja, que tem vigência independentemente do Estado, da cultura ou do povo. É certo que havendo subordinação hierárquica e pagamento de salário, com cumprimento de jornada diária, estabeleceram as partes um contrato de trabalho, decorrendo daí o vínculo empregatício. Assim sendo, in casu, não há que se questionar quanto a existência de relação de trabalho, com vínculo jurídico.

Por fim, o Acordo no artigo 5º, item 1, disciplina:

"1. O Governo, caso ainda não esteja obrigado a fazê-lo, aplicará aos Organismos, a seus bens, fundos e haveres, bem como a seus funcionários, inclusive peritos de assistência técnica:-

a) com respeito à Organização das Nações Unidas, a "Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas". (grifou-se)

O Eminentíssimo Conselheiro Luiz Fernando Oliveira de Moraes, por ocasião de seu brilhante voto prolatado no acórdão 106-10.519, analisando a questão, assim se manifestou:

"Por fim, o Acordo equipara os peritos de assistência técnica aos demais funcionários do organismo internacional, quando comina ao Governo brasileiro a obrigação de aplicar as convenções precedentes, que disciplinam privilégios e prerrogativas do pessoal da ONU e suas agências, a seus funcionários, inclusive peritos de assistência técnica (art. 5º, item 1). Ao fazê-lo, revogou, no particular, a distinção entre funcionários e técnicos contemplada na Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, pois, embora esta se refira a técnico e o Acordo a peritos, as expressões devem, sem sombra de dúvida, serem consideradas sinônimas, pois foram traduzidas da mesma palavra inglesa (experts), presente em ambos os atos.  
A Convenção de Viena, citada, impõe tal conclusão, ao fixar, em seu art. 30, regras de aplicação de tratados sucessivos sobre o mesmo



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.011668/98-11  
Acórdão nº : 106-13.625

assunto. Quando o tratado posterior (Acordo de Assistência Técnica) não incluir todas as partes do tratado anterior (Convenção sobre Privilégios e Imunidades), as relações entre as partes nos dois tratados (Brasil e ONU), hipótese em exame, observarão o princípio de que o tratado anterior só se aplica na medida em que suas disposições sejam compatíveis com as do tratado posterior (itens 3 e 4, letra a)." (grifou-se)

Assim sendo, ressaltar que o Acordo posterior derogou a Convenção de Privilégios e Imunidades especificamente no que dispunha a Seção 22, estendendo a imunidade conferida aos funcionários da ONU aos peritos em geral, e, desta forma, a contribuinte em foco.

Quanto à necessidade de indicação pela ONU dos funcionários abarcados pela imunidade, o Acordo no artigo 1º, item 4 não exige a apresentação de listas indicadas, simplesmente porque para a contratação de tais peritos é preciso a aprovação pelo Governo.

Ora, passando a contratação de tais peritos por consulta ao Governo, sendo este previamente ouvido, a comunicação posterior é desnecessária, posto que o Governo já tem total conhecimento do ato, sendo portanto uma formalidade inócua.

Assim sendo, não há que se falar in casu em omissão de rendimentos recebidos do Programa das Nações Unidas, uma vez que tais rendimentos estão imunes a incidência do imposto de renda.

ANTE O EXPOSTO conheço do recurso e lhe dou provimento.

Sala das Sessões - DF, em 04 de novembro de 2003.

  
WILFRIDO AUGUSTO MARQUES