



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

Processo nº. : 10166.011965/98-58
Recurso nº. : 134.655
Matéria : IRPF - EX.: 1996
Recorrente : JOSÉ PAULO FILGUEIRA NETO
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF
Sessão de : 16 DE SETEMBRO DE 2004
Acórdão nº. : 102-46.487

IRPF - PNUD - PROGRAMA DAS NAÇÕES UNIDAS PARA O DESENVOLVIMENTO NO BRASIL - TÉCNICO, PERITO OU CONTRATADO PARA PRESTAR SERVIÇOS, COM OU SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO - ISENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA - INEXISTÊNCIA - A isenção do imposto de renda sobre salário e emolumentos de que tratam a Seção 18 do Artigo V da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas e a 19ª Seção do Artigo 6º da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas da ONU, diz respeito apenas à funcionários efetivos do quadro permanente de pessoal das Nações Unidas (funcionários internacionais), regidos por Estatuto próprio e admitidos mediante concurso, que se submetem à estágio probatório e regime disciplinar específico, com direito a férias, promoção na carreira, aposentadoria e pensão para seus dependentes. Os técnicos, peritos e demais contratados para prestação de serviços, com ou sem vínculo empregatício, não se equiparam a funcionários ou servidores efetivos do quadro permanente da ONU para fins de isenção do imposto de renda sobre seus salários, por expressa disposição da Seção 22 do Artigo VI da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, que, ao contrário do que estabeleceu na Seção 18, alínea "b", relativamente aos funcionários internacionais, não incluiu no rol dos privilégios dos técnicos, peritos e contratados a isenção do imposto de renda, não lhes sendo, portanto, aplicável a isenção de que trata o art. 23, inc. II, do RIR/94, e seu correlato art. 22, inc. II, do RIR/99.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ PAULO FILGUEIRA NETO.



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

Processo nº. : 10166.011965/98-58

Acórdão nº. : 102-46.487

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira (Relator), Ezio Giobatta Bernardinis, Geraldo Mascarenhas Lopes Cançado Diniz e Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti (Suplente Convocada). Designado o Conselheiro José Oleskovicz para redigir o voto vencedor.

ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE

JOSÉ OLESKOVICZ
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 03 DEZ 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NAURY FRAGOSO TANAKA e JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS. Ausente, justificadamente, a Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



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

Processo nº. : 10166.011965/98-58
Acórdão nº. : 102-46.487

Recurso nº. : 134.655
Recorrente : JOSÉ PAULO FILGUEIRA NETO

RELATÓRIO

JOSÉ PAULO FILGUEIRA NETO, contribuinte inscrito no CPF/MF sob o n.º 358.534.171-34, jurisdicionado na DRF em Brasília – DF, inconformado com a decisão da autoridade julgadora de primeira instância às fls. 74/85, recorre a este Conselho pleiteando sua reforma nos termos da petição às fls. 88/113.

A exigência fiscal deu-se com a lavratura do Auto de Infração às fls. 01/04, que exigiu do contribuinte o recolhimento do crédito tributário total de R\$ 4.506,55, a título de Imposto de Renda Pessoa Física, multa de ofício e demais encargos legais, relativo ao exercício 1996, ano-calendário 1995, tendo em vista omissão de rendimentos sujeitos ao recolhimento mensal, carnê-leão, auferidos em decorrência da prestação de serviços profissionais a organismo internacional (fl. 11).

Insurgindo-se contra a exigência fiscal, o contribuinte, tempestivamente, por intermédio de patrono constituído (fl. 14), apresentou peça impugnativa às fls. 15/25, na qual, em síntese, alegou:

- *“(...) os rendimentos do trabalho auferidos por servidores de organismos internacionais estão isentos por força de lei e de convenções internacionais. (...)”*

- *“(...) ainda que não fossem isentos, o que se admite apenas para efeito de argumentação, a responsabilidade pela retenção e recolhimento é da fonte pagadora, a qual mesmo sendo Organismo Internacional sujeita-se jure gestionis, às normas legais referentes a retenção e recolhimento do Imposto de Renda retido na fonte.”*

Em favor de sua pretensão invoca o artigo 23 do RIR/1994, discorre sobre o tratamento aos servidores de organismos internacionais, cita a pergunta n.º 177 (pág. 49, do “Perguntas e Respostas do IRPF/96” da SRF) e o artigo 45,



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

Processo n.º : 10166.011965/98-58
Acórdão n.º : 102-46.487

parágrafo único do CTN. Ressalta a legislação de regência sobre o assunto (Lei 7.713/1988, art. 7º, Lei n.º 4.154/1962, art. 5º (RIR/1994, art. 796), Lei n.º 5.844/1943 (art. 919 do RIR/1994) e Parecer Normativo n.º 01/95), por fim, requer a improcedência do Auto de Infração e a conseqüente extinção do crédito tributário com o arquivamento dos autos.

A DRJ em Brasília – DF entendeu por bem intimar a Representação da Unesco a fim de que esta apresentasse as informações requeridas às fls. 27/29.

Em 15/12//2001, o Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD, (escritório no Brasil), por intermédio de seu representante, Sr. Walter Franco, firmou declaração na qual assevera que o Sr. José Paulo Figueira Neto prestou serviços ao projeto de cooperação técnica BRA/90/032, celebrado entre o Governo Brasileiro e o Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento, em 1995 e, portanto, “(...) não é objeto da comunicação de que trata o artigo 6º da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas da Organização das Nações Unidas (...)”.(fl. 30).

O resultado da diligência foi encaminhado ao autuado (AR fl. 71 - verso), que se quedou silente no exame desse documento. Em seguida, o contribuinte acostou aos autos cópia de decisão a ele favorável, em matéria igual à desse processo, proferida no processo n.º 10166.010445/96-11 (acórdão n.º 102-43.474 e CSRF/01.02.939) (fls. 33/70). Em 17/07/2002, os autos foram remetidos a DRJ de Brasília – DF (fl. 72).

A Colenda 3ª Turma da DRJ em Brasília – DF, em sua bem fundamentada decisão, julgou procedente o lançamento, consoante acórdão n.º 02.478, de 15/08/2002, que contém a seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 1996

Ementa: LEGITIMIDADE PASSIVA.



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

Processo nº. : 10166.011965/98-58
Acórdão nº. : 102-46.487

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 no ano-calendário de 1995, 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 claro que a contribuinte não faz 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." (fl. 74/75).

Sobreveio, então, a interposição do Recurso Voluntário às fls. 88/113, no qual o contribuinte reeditou basicamente as razões de sua bem elaborada peça impugnativa, juntou vasta documentação às fls. 114/149 e arrolamento de bens (fls. 150/151).

Registre-se que a tempestividade do recurso foi revelada por despacho (fl. 153), ante o extravio do AR.

fm

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10166.011965/98-58
Acórdão nº. : 102-46.487

VOTO VENCIDO

Conselheiro LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA, Relator

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Discute-se nos presentes autos a tributação dos rendimentos oriundos do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD, auferidos pelo contribuinte no ano-calendário de 1995, cuja isenção lhe fora negada pela autoridade julgadora de primeira instância sob o fundamento de que o contribuinte “(...) *não integra a categoria de funcionários contemplados com a exceção fiscal de que tratam as normas nacionais e internacionais*”, não sendo, portanto, objeto do que dispõe o artigo 6º da Convenção sobre Privilégios e Imunidades.

A matéria é contemplada pelo artigo 23 do RIR/1994, cuja matriz legal, o artigo 5º da Lei n.º 4.506/1964, dispõe, *verbis*:

“Art. 5º - Estão isentos do imposto os rendimentos do trabalho auferidos por¹:

I – servidores diplomáticos estrangeiros a serviço de seus governos;

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 – servidores não brasileiros de embaixada, consulado e repartições oficiais de outros países no Brasil, desde que no País de sua nacionalidade seja assegurado igual tratamento a brasileiros que ali exerçam idênticas funções.

§ 1º As pessoas referidas neste artigo serão contribuintes como residentes no exterior em relação a outros rendimentos produzidos no País.²

¹ Art. 23 RIR/1994 (aprovado pelo Decreto n.º 1.041, de 11/01/1994. Redação Lei n.º 4.506/1964 (art. 5º), e Lei n.º 7.713/1988, (art. 30).

² Lei n.º 4.506/1964, artigo 5º, parágrafo único.



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

Processo nº. : 10166.011965/98-58
Acórdão nº. : 102-46.487

(...)." (g. n.).

Nesse prumo, a base para se conceder a isenção do imposto de renda a servidor de organismo internacional é o tratado ou convênio do qual o Brasil seja signatário. Para melhor compreensão da matéria, torna-se necessária a transcrição do Acordo Básico de Assistência e Cooperação Técnica com a Organização das Nações Unidas, promulgado pelo Decreto n.º 59.308, de 23 de setembro de 1966, no qual o *artigo V*, versa sobre privilégios e imunidades:

"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 assistências técnicas:

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

b) com respeito às Agências Especializadas, a 'Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas';

(...)." (g. n.).

Como se observa, o Acordo de Cooperação técnica segue a mesma orientação da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, aprovada em 13 de fevereiro de 1946, por ocasião da Assembléia Geral das Nações Unidas, cujos termos foram recepcionados pelo direito pátrio por meio do Decreto n.º 27.784, de 16/02/1950, *verbis*:

"Tendo o Congresso Nacional aprovado, pelo Decreto Legislativo nº 4, de 13 de fevereiro de 1948, a Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, adotada em Londres, a 13 de fevereiro de 1946, por ocasião da Assembléia Geral das Nações Unidas; e tendo sido depositado no Secretariado da Organização das Nações Unidas, em Lake Success, Nova York, a 15 de dezembro de 1949, o Instrumento brasileiro de ratificação,

DECRETA, que a referida Convenção, apensa por cópia ao presente Decreto, seja executada e cumprida tão inteiramente como nela se contém."

Impende, outrossim, a transcrição dos *artigos V e VI* da citada *Convenção*, que assim dispõem, *verbis*:

"Artigo V



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

Processo nº. : 10166.011965/98-58
Acórdão nº. : 102-46.487

(...)

Funcionários

Seção 18 – Os funcionários da Organização das Nações Unidas:

(...)

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

Seção 19 – Gozarão de isenções de impostos, quanto aos salários e vencimentos a eles pagos pelas agências especializadas e em condições idênticas as de que gozam os funcionários das Nações Unidas.

Artigo VI

Técnicos a serviço das Nações Unidas

Seção 22 - Os técnicos (independentes dos funcionários 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:

(...)." (g. n.).

Da leitura dos dispositivos supracitados, conclui-se que não incidirá imposto de renda sobre rendimentos percebidos por funcionário pertencente ao quadro do PNUD, das Nações Unidas, se oriundos do exercício das funções específicas naquele organismo. Não havendo, *in casu*, distinção entre brasileiros e estrangeiros, em conformidade com a Convenção Internacional da qual o Brasil é signatário.

A Secretaria da Receita Federal vem, ao longo dos anos, entendendo que os rendimentos do trabalho oriundos das funções específicas nesses organismos não serão passíveis de incidência do imposto de renda brasileiro, excetuando apenas os valores recebidos a título de prestação de serviços, sem vínculo empregatício, tributados na forma da legislação de regência.

Essa situação encontra-se contemplada no manual de orientação, denominado "Perguntas e Respostas", editado pela Secretaria da Receita Federal e



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

Processo nº. : 10166.011965/98-58

Acórdão nº. : 102-46.487

aplicável ao IRPF/1998, cujos termos reproduz a orientação repetida de anos anteriores, onde o Fisco, em resposta à pergunta n.º 172³ sobre “qual o tratamento tributário dos rendimentos auferidos por funcionários do Programa da Nações Unidas para o Desenvolvimento no Brasil”, assim orienta:

“Os rendimentos dos funcionários do PNUD, da ONU, receberão o seguinte tratamento:

1. Funcionário estrangeiro

Sobre os rendimentos do trabalho oriundos de suas funções específicas nesse organismo, bem como os produzidos no exterior (exceto se a fonte pagadora estiver situada no Brasil), não incidirá o imposto de renda brasileiro.

Será contribuinte do imposto de renda brasileiro, na condição de residente ou domiciliado no exterior, quanto aos rendimentos que tenham sido produzidos no Brasil, tais como remuneração por serviços aqui prestados e por aplicação de capital em imóveis no País, pagos ou creditados por quaisquer pessoas físicas e/ou jurídicas, quer sejam residentes no Brasil ou no exterior.

2. Funcionário brasileiro pertencente ao quadro do PNUD

Sobre os rendimentos do trabalho oriundos de suas funções específicas nesse organismo, não incidirá o imposto de renda brasileiro.

Será contribuinte do imposto de renda brasileiro, se residente ou domiciliado no Brasil, sobre quaisquer outros rendimentos percebidos, quer sejam pagos ou creditados por fontes nacionais ou estrangeiras, no Brasil ou no exterior.

3. Pessoa física não pertencente ao quadro efetivo

Os rendimentos dos técnicos que prestam serviço a esses organismos, sem vínculo empregatício, são tributados consoante disponha a legislação brasileira, quer sejam residentes no País ou não.”

Na hipótese vertente, a autoridade julgadora de primeira instância rejeitou a pretensão do contribuinte por não ser funcionário da ONU ou dos organismos internacionais domiciliados no exterior. Esse entendimento, contudo, afronta a legislação de regência, contrariando ainda a torrencial jurisprudência deste Colegiado, conforme fazem certo os acórdãos de números 102-43.660, 102-43.679, 104-16.364, 104-16.908, confirmados por reiteradas decisões da Colenda CSRF.

³ No mesmo sentido pergunta n.º 177 do “Perguntas e Respostas”, pág. 49, exercício de 1996.



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

Processo nº. : 10166.011965/98-58
Acórdão nº. : 102-46.487

Cumprir observar que em conformidade com as disposições constantes da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, aos funcionários domiciliados no País foi estendida isenção do imposto de renda sobre as remunerações pagas pela Representação do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento no Brasil – PNUD.

O artigo V, Seção 17, da mencionada Convenção estabelece que o Secretário Geral determinará as categorias dos funcionários aos quais se aplicam os dispositivos desse diploma legal, submetendo os nomes à Assembléia Geral, dando conhecimento aos Governos Membros dos funcionários nela compreendidos.

Note-se que o artigo V, Seção 18, letra “b”, da Convenção promulgada pelo Decreto n.º 59.308/1966, determina que os funcionários da ONU estão isentos de qualquer imposto sobre as remunerações pagas pela organização.

Com efeito, conclui-se que o objetivo da norma é estabelecer a isenção tributária sobre as remunerações pagas a todos aqueles que exerçam funções junto a organismos internacionais.

Corroborar esse entendimento os Pareceres Normativos de números 717, de 1979, e 3, de 1996, que mantêm as mesmas diretrizes da legislação internacional, excetuando apenas as remunerações pagas por taxa horária, o que pressupõe inexistência de qualquer vínculo com o corpo funcional do organismo.

No caso dos autos, o Recorrente sustenta seu vínculo empregatício com o PNUD, juntando documentos que confirmam a relação de trabalho além da remuneração mensal auferida (fl. 11).

Dessa forma, entendo que o contribuinte presta serviços ao PNUD em função técnica, de forma continuada, não eventual e com vínculo com o Programa, o que, conseqüentemente, invalida a informação prestada pelo representante, Sr. Walter Franco (fl. 30), mesmo porque não possui o ilustre representante competência para tal e, menos ainda, pode ser reconhecida



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

Processo nº. : 10166.011965/98-58
Acórdão nº. : 102-46.487

autoridade suficiente para determinar incidência ou não de tributos sobre rendimentos.

Pelo exposto, voto no sentido de DAR provimento ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 16 de setembro de 2004.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'L. H. M. de Oliveira'.

LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA



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

Processo nº. : 10166.011965/98-58

Acórdão nº. : 102-46.487

VOTO VENCEDOR

Conselheiro JOSÉ OLESKOVICZ, Redator Designado

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele se conhece.

Preliminarmente registra-se que, por não ter sido juntado aos autos documentos que desautorize a competência da autoridade do PNUD no Brasil (Representante Residente), rejeita-se os questionamentos a respeito da competência da referida autoridade para expedir a informação de que o recorrente prestou *“serviços ao projeto de cooperação técnica BRA/90/032, celebrado entre o Governo Brasileiro e o PNUD, em 1995, e, portanto, não é 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 dezembro de 1947, ratificada pelo Governo Brasileiro por via do Decreto Legislativo nº 10/59, promulgada pelo Decreto nº 52.288, de 24/07/63”* (fl. 30), até porque essa informação, como se demonstrará, traduz a verdade.

Rejeita-se também a alegação do recorrente de que o auto de infração seria nulo porque a DRJ determinou a realização de diligência para esclarecer matéria de fato, por ser incontroverso que diligência deve versar sobre matéria de fato e não sobre matéria de direito, porque esta é apreciada e decidida pela autoridade julgadora com base no texto legal, doutrina e jurisprudência.

No tocante ao mérito, competia ao contribuinte, para ilidir a autuação da Receita Federal, providenciar junto ao organismo internacional no Brasil onde trabalhava documentação hábil e idônea que comprovasse sua condição de funcionário efetivo do quadro permanente da ONU e, por conseguinte, o alegado direito à isenção do imposto de renda.



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

Processo nº. : 10166.011965/98-58

Acórdão nº. : 102-46.487

Assim não procedeu, pois nada apresentou, a não ser o informe de rendimentos. Sequer fez juntada aos autos do contrato de trabalho ou de prestação de serviços, que certamente ofereceria informações relevantes para o deslinde do litígio, não observando o disposto no ordenamento jurídico nacional de que o ônus da prova, no caso a isenção do imposto de renda, compete a quem alega (art. 333 do Código de Processo Civil).

O Fisco, ao contrário, providenciou junto ao PNUD a prova consistente na declaração expressa do Representante Residente de que os rendimentos recebidos pelo recorrente não estão abrangidos pela alegada isenção (fl. 31).

Corroborando a declaração do Representante Residente do PNUD no Brasil, a seguir se demonstrará que contribuinte, por ser empregado contratado do PNUD, não tem direito à isenção pleiteada, pois os tratados, convenções e acordos internalizados expressamente não amparam essa pretensão, que é privativa de funcionário ou servidor do quadro efetivo (permanente) das Nações Unidas, pressuposto de admissibilidade para fins do benefício tributário, não preenchido pelo recorrente.

Da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas

A Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, aprovada pela Assembléia Geral da ONU em 13/02/1946 e pelo Congresso Nacional com o Decreto Legislativo nº 4, de 13/02/1948, em seus artigos V, VI e VII, dispõe sobre os privilégios e imunidades de funcionários efetivos do quadro permanente da ONU e de técnicos a serviço da referida organização internacional.

Nesses dispositivos pode-se constatar, sem qualquer esforço hermenêutico, que o técnico contratado a serviço das Nações Unidas não é funcionário efetivo do quadro permanente da ONU e que, entre os privilégios e imunidades concedidos para o desempenho independente de suas missões, ao



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

Processo nº : 10166.011965/98-58
Acórdão nº : 102-46.487

contrário do estabelecido para os funcionários efetivos do quadro permanente, não se encontra a isenção de tributos, numa clara distinção de que para esse fim, o técnico contratado a serviço das Nações Unidas não é e nem se equipara a funcionário efetivo do quadro permanente da ONU.

Saliente-se que não se discorrerá, no presente processo, por não ser pertinente, sobre a possibilidade de existirem técnicos e peritos concursados e nomeados para cargos efetivos do quadro permanente da ONU. Registra-se, entretanto, que mesmo nessa hipótese, como se verá, não fazem jus à isenção do imposto de renda.

No caso, o instrumento jurídico dos órgãos ou agências das Nações Unidas que estabelece os direitos e obrigações do recorrente é um contrato de trabalho ou de prestação de serviços, instrumento esse que não o transforma em funcionário (servidor) efetivo integrante dos quadros permanentes do organismo internacional que fazem jus à isenção tributária.

Os artigos V e VI da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, abaixo transcritos, distinguem nitidamente funcionários efetivos de técnicos, especialmente os contratados, a serviço das Nações Unidas. A disposição literal desses artigos afasta qualquer dúvida sobre o assunto, demonstrando que, no caso de que tratam os presentes autos, o recorrente não é funcionário efetivo integrante do quadro permanente das Nações Unidas, pois não goza de todos os privilégios e imunidades destes, e, por isso, de acordo com o artigo VI retrocitado, que adiante também será reproduzido, não faz jus à isenção pleiteada:

“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 Assembléia 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.



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

Processo nº. : 10166.011965/98-58
Acórdão nº. : 102-46.487

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

a) gozarão de **imunidades de jurisdição** para os atos praticados no exercício de suas funções oficiais (inclusive seus pronunciamentos verbais e escritos);

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

c) serão isentos de todas as obrigações referentes ao **serviço nacional**;

d) não serão submetidos, assim como suas esposas e demais pessoas da família que deles dependam, às **restrições imigratórias** e às formalidades de registro de estrangeiros;

e) usufruirão, no que diz respeito à **facilidades cambiais**, dos mesmos privilégios que os funcionários, de equivalente categoria, pertencentes às Missões Diplomáticas acreditadas junto ao Governo interessado;

f) gozarão, assim como suas esposas e demais pessoas da família que deles dependam, das mesmas **facilidades de repatriamento** que os funcionários diplomáticos em tempo de crise internacional;

g) gozarão do **direito de importar**, livre de direitos, o mobiliário e seus bens de uso pessoal quando da **primeira instalação** no país interessado.

Seção 19. Além dos privilégios e imunidades previstos na Seção 13, o Secretário Geral e todos os sub-secretários gerais, tanto no que lhes diz respeito pessoalmente, como no que se refere a seus cônjuges e filhos menores gozarão dos privilégios, imunidades, isenções e facilidades concedidas, de acordo com o direito internacional, aos agentes diplomáticos.

Seção 20. Os privilégios e imunidades **são concedidos** aos **funcionários** unicamente no interesse das Nações Unidas e não para que deles aufram vantagens pessoais. O **Secretário Geral poderá e deverá suspender as imunidades concedidas a um funcionário** sempre que, em sua opinião, essas imunidades impeçam a justiça de seguir seus trâmites e possam ser suspensas sem trazer prejuízo aos interesses da Organização. No caso do



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

Processo nº. : 10166.011965/98-58

Acórdão nº. : 102-46.487

Secretário Geral, o Conselho de Segurança tem competência para suspender as imunidades.

Seção 21. A Organização das Nações Unidas colaborará sempre com as autoridades competentes dos Estados Membros a fim de facilitar a boa administração da justiça, de assegurar a observância dos regulamentos de polícia e vetar todo abuso a que os privilégios, imunidades e facilidades enumeradas no presente artigo, possam dar lugar". (g.n.).

Antes de passar à transcrição do artigo VI, que versa sobre técnicos e peritos, faz-se necessário algumas considerações a respeito dos privilégios, imunidades e facilidades dos funcionários efetivos acima citados.

Liminarmente verifica-se que a redação da alínea "b", da Seção 17, do artigo V, da retrocitada Convenção, dispensa digressões sobre os aspectos tributários da remuneração dos funcionários efetivos das Nações Unidas para verificar se é imunidade ou isenção e suas implicações constitucionais, porque a Convenção expressamente diz que se trata de isenção.

A referida Seção 17 também esclarece cristalinamente que as imunidades e privilégios não se aplicam a todas as categorias de funcionários das Nações Unidas, mas tão-somente àquelas determinadas pelo Secretário Geral da ONU e que constem da lista por ele elaborada e aprovada pela Assembléia Geral, que tenha sido encaminhada aos Governos dos Estados Membros, juntamente com os nomes dos funcionários compreendidos nas referidas categorias.

Os funcionários que integram as referidas listas, de acordo com a Seção 18, do artigo V, da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, gozam, além da isenção de imposto sobre os salários, também de imunidade de jurisdição para os atos praticados no exercício de suas funções oficiais, inclusive pronunciamentos verbais e escritos; de isenção das obrigações dos serviços nacionais; não se submetem às restrições imigratórias e às formalidades de registros de estrangeiros; gozam de facilidades cambiais e de



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

Processo nº : 10166.011965/98-58

Acórdão nº : 102-46.487

repatriamento e do direito de isenção na importação do mobiliário e dos bens de uso pessoal quando da primeira instalação no país.

Se admitido que o recorrente é funcionário efetivo da ONU, forçosamente tem-se que admitir que ele goza de todas as imunidades e privilégios acima citados e relacionados na Seção 18, do artigo V, da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, pois não há como se admitir que o recorrente seja considerado funcionário apenas para fins isenção do imposto de renda. Ou é funcionário e goza de todos esses privilégios e imunidades ou não é funcionário, tendo em vista que a referida Convenção não instituiu categoria de funcionário parcial que goza apenas de isenção do imposto de renda.

Não consta dos autos que o recorrente goze de facilidades cambiais e de repatriamento; de imunidade de jurisdição; de privilégios referentes às restrições imigratórias e às formalidades de registros de estrangeiros; de isenção das obrigações dos serviços nacionais, como por exemplo, militares e eleitorais; e do direito de isenção na importação do mobiliário e dos bens de uso pessoal quando da primeira instalação no país. Não consta também que tenha a prerrogativa de obter o salvo-conduto de que trata o Artigo VII.

Logo, é inequívoco que o recorrente não é funcionário efetivo da ONU, não fazendo, portanto, jus à isenção do imposto de renda de que trata a alínea "b", da Seção 18, do artigo V, da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, privativa de funcionários efetivos do quadro de pessoal permanente da ONU.

Corroborá todo o exposto, de que o recorrente não é funcionário efetivo de Agência Especializada ou de Organismo Internacional, e que, por isso, não faz jus à isenção do imposto de renda, as lições de Celso Duvivier. de Albuquerque Mello, na sua obra "Curso de Direito Internacional Público", Biblioteca Jurídica Freitas Bastos, 6ª edição, 1978, pág, 512/517, a respeito do conceito e da carreira de funcionário internacional, que exerce permanentemente o cargo, ao qual



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10166.011965/98-58
Acórdão nº. : 102-46.487

é admitido mediante concurso, nomeado a título permanente e sujeito a estágio probatório, que possui estatuto próprio e direitos inerentes à carreira, entre os quais o de promoção, férias, aposentadoria, greve, etc.:

“Os funcionários internacionais são um produto da administração internacional, que só se desenvolveu com as organizações internacionais. Estas, como já vimos, possuem um estatuto interno que rege os seus órgãos e as relações entre elas e os seus funcionários. Tal fenômeno fez com que os seus funcionários aparecessem como uma categoria especial, porque eles dependiam da organização internacional, bem como o seu estatuto jurídico era próprio. Surgia assim uma categoria de funcionários que não dependia de qualquer Estado individualmente.”

“Os agentes internacionais foram definidos pela CIJ no parecer sobre “Ressarcimento dos danos sofridos a serviço das NU” como “toda pessoa que age pela Organização.”(Obs.: CIJ – Corte Internacional de Justiça e NU – Organização das Nações Unidas).

“Os funcionários internacionais constituem uma categoria dos agentes e são aqueles que se dedicam exclusivamente a uma organização internacional de modo permanente. Podemos defini-los como sendo os indivíduos que exercem funções de interesse internacional, subordinados a um organismo internacional e dotados de um estatuto próprio.

O verdadeiro elemento que caracteriza o funcionário internacional é o aspecto internacional da função que ele desempenha, isto é, ela visa a atender necessidades internacionais e foi estabelecida internacionalmente.”

“A admissão dos funcionários internacionais é feita pela própria organização internacional sem interferência dos Estados Membros. (...).

Os procedimentos utilizados para a admissão de tais funcionários têm variado de acordo com os cargos a serem preenchidos. Deste modo, para determinados cargos utiliza-se o concurso de provas (ex.: tradutores). Entretanto, os métodos mais utilizados são os testes e entrevistas utilizados na administração inglesa e o de concurso de títulos. O concurso de provas para a maioria dos cargos tem sido abandonados, porque o nível cultural dos candidatos nacionais dos mais diversos países apresenta grande diferença.

O funcionário é admitido na ONU para um estágio probatório de dois anos, prorrogável por mais um ano. Depois disto, há a nomeação a título permanente, que é revista após 5 anos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10166.011965/98-58
Acórdão nº. : 102-46.487

Na ONU os funcionários têm uma carreira. (...). As promoções na carreira são feitas pelo Secretário-Geral, com fundamento nas recomendações formuladas pelo Comitê de Nomeações e Promoções.

A situação jurídica dos funcionários internacionais é estatutária e não contratual. Já na ONU, o estatuto do pessoal, (entrou em vigor em 1952) fala em nomeação, reconhecendo, portanto, a situação estatutária dos seus funcionários. Este regime estatutário foi reconhecido pelo Tribunal Administrativo das Nações Unidas, mas que o amenizou, considerando que os funcionários tinham certos direitos adquiridos (ex.: a vencimentos).”

“Os funcionários internacionais, como todo e qualquer funcionário público, possuem direitos e deveres.”

“Os direitos dos funcionários internacionais são bastantes amplos: a) férias; b) vencimentos e subsídios; c) privilégios e imunidades; d) previdência; e) eleger os representantes dos funcionários (ex.: no Conselho de Pessoal da ONU); f) ao título.

Os funcionários cessam as suas funções por aposentadoria (ocorre aos 60 anos, demissão (é uma sanção), exoneração (quando é a pedido do funcionário); licenciamento ou dispensa do serviço (o Secretário-Geral pode dispensar, em virtude do capítulo 9º, do estatuto do pessoal, quase que arbitrariamente, um funcionário, mesmo que ele seja permanente.(...)).

Os estatutos dos funcionários não falam em direito de greve. Inicialmente houve alguns casos nas comunidades europeias e na OCDE. Entretanto, nos últimos dez anos as greve têm se multiplicado. (...).”

“305. O estatuto externo dos funcionários internacionais, ou seja, as relações entre os funcionários e os Estados, principalmente com o Estado onde se localiza a sede da organização internacional, é fixado por meio de convenções internacionais.

Os funcionários internacionais, para bem desempenharem as suas funções, com independência, gozam de privilégios e imunidades semelhantes às dos agentes diplomáticos. Todavia, tais imunidades diplomáticas só são concedidas para os mais altos funcionários internacionais (secretário-geral, secretários-adjuntos, diretores-gerais etc.). É o Secretário-Geral da ONU quem declara quais são os funcionários que gozam destes privilégios e imunidades.

Cabe ao Secretário-Geral determinar quais as categorias de funcionários da ONU que gozarão de privilégios e imunidades. A lista destas categorias será submetida à AG e “os nomes dos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10166.011965/98-58

Acórdão nº. : 102-46.487

funcionários compreendidos nas referidas categorias serão comunicados periodicamente aos governos membros". Os privilégios e imunidades são os seguintes: a) "imunidade de jurisdição para os atos praticados no exercício de suas funções oficiais"; b) isenção de impostos sobre salários; c) a esposa e dependentes não estão sujeitos a restrições imigratórias e registro de estrangeiros; d) isenção de prestação de serviços; e) facilidades de câmbio como as das missões diplomáticas; f) facilidades de repatriamento, como as missões diplomáticas, em caso de crise internacional, estendidas à esposa e dependentes; g) direito de importar, livre de direitos, "o mobiliário e seus bens de uso pessoal quando da primeira instalação no país interessado."

"Cabe ao Secretário-Geral suspender tais imunidades e privilégios em relação aos funcionários e aos técnicos, e os dele são suspensos pelo Conselho de Segurança."

"306. Os funcionários. No seu estatuto interno, se encontram sujeitos a medidas disciplinares. Na ONU elas são as seguintes: 1) repreensão por escrito; 2) suspensão do cargo e vencimentos; 3) a volta ao cargo anterior; 4) a demissão quando há uma falta grave. (...)." (g.n.).

Como visto, os técnicos contratados pelos organismos internacionais, mas que não sejam funcionários efetivos do quadro permanente da ONU, não gozam do privilégio da isenção de impostos sobre seus salários e emolumentos, por expressa disposição da Seção 22, do Artigo VI da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, de 13/02/1948, abaixo transcrito, que não inseriu entre os privilégios e imunidades dos técnicos contratados a isenção de impostos:

"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 enquanto em exercício de suas funções, incluindo-se o tempo de viagem, dos privilégios ou imunidades necessárias para o desempenho de suas missões. Gozam, em particular, dos privilégios e imunidades seguintes:

a) imunidade de prisão pessoal ou de detenção e apreensão de suas bagagens pessoais;



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

Processo nº. : 10166.011965/98-58

Acórdão nº. : 102-46.487

b) imunidade de toda ação legal no que concerne os atos por eles praticados no desempenho de suas missões (compreendendo-se os pronunciamentos verbais e escritos). Esta imunidade continuará a lhes ser concedida mesmo depois que os indivíduos em questão tenham terminado suas funções junto à Organização das Nações Unidas.

c) inviolabilidade de todos os papéis e documentos;

d) direito de usar códigos e de receber documentos e correspondências em malas invioláveis para suas comunicações com a Organização das Nações Unidas;

*e) as mesmas facilidades, no que toca a regulamentação monetária ou cambial, concedidas aos representantes dos governos estrangeiros em missão oficial **temporária**.*

f) no que diz respeito a suas bagagens pessoais as mesmas imunidades e facilidades concedidas aos agentes diplomáticos.

*Seção 23. Os privilégios e imunidades são concedidos aos técnicos no interesse da Organização das Nações Unidas e não para que auferam vantagens pessoais. O Secretário Geral poderá e deverá **suspender** a imunidade concedida a um técnico sempre que, a seu juízo impeçam a justiça de seguir seus trâmites e quando possa ser suspensa sem trazer prejuízo aos interesses da Organização.” (g.n.).*

Como se observa, os artigos V e VI da referida Convenção, em especial as Seções 18 e 22, estabelecem, no que diz respeito à isenção de impostos sobre os salários, uma nítida separação entre funcionários e técnicos. Os funcionários (Artigo V – Seção 18, alínea “b”) fazem jus à isenção, os técnicos não. Os técnicos que atuam independentes dos funcionários da ONU, gozam apenas dos privilégios e imunidades necessárias para o desempenho de suas missões relacionadas na Seção 22, do artigo VI, entre os quais não está a isenção do imposto de renda.

Ao conceder aos referidos técnicos as facilidades monetárias e cambiais, a Convenção frisou que são temporárias, semelhante as dos representantes dos governos estrangeiros em missão oficial temporária, em mais



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

Processo nº. : 10166.011965/98-58

Acórdão nº. : 102-46.487

uma inequívoca demonstração de que os contratos que regem essa relação de trabalho também são temporários, nada impedindo que sejam renováveis, corroborando que os contratados, ainda que com vínculo empregatício, não são e nem se equiparam a funcionários efetivos para fins de isenção do imposto de renda, por não ocuparem cargos ou funções permanentes nos quadros dos organismos internacionais.

Assim, aqueles que não integram efetivamente os quadros permanentes dos órgãos das Nações Unidas, não são considerados funcionários para fins de isenção de impostos, independentemente do tipo de trabalho ou missão que executem, numa demonstração inequívoca da improcedência do recurso de que trata o presente processo.

Celso Duvivier. de Albuquerque Mello, na citada obra "Curso de Direito Internacional Público", Biblioteca Jurídica Freitas Bastos, 6ª edição, 1978, pág, 512/517, discorre sobre os privilégios e imunidades dos técnicos da ONU que não sejam funcionários internacionais, nos termos que se seguem:

"Os técnicos a serviço da ONU, mas que não sejam funcionários internacionais, gozam dos seguintes privilégios e imunidades: a) "imunidade de prisão pessoal ou de detenção e apreensão de suas bagagens pessoais"; b) "imunidade de toda ação legal no que concerne aos atos por eles praticados no desempenho de suas funções"; c) "inviolabilidade de todos os papéis e documentos"; d) "direito de usar códigos e de receber documentos e correspondência em malas invioláveis" para se comunicar com a ONU; e) facilidades de câmbio; f) quanto às "bagagens pessoais, as mesmas imunidades e facilidades concedidas aos agentes diplomáticos". (g.n.).

(Obs.: os técnicos que não sejam funcionários efetivos, não têm entre os seus privilégios a isenção do imposto de renda).

Para regular as Agências Especializadas, a Assembléia das Nações Unidas aprovou, em 21/11/1947, uma convenção específica, a Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas das Nações Unidas, aprovada pelo Congresso Nacional com o Decreto Legislativo nº 10, de 14/11/1959 e promulgada pelo Presidente da República mediante o Decreto nº 52.288, de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10166.011965/98-58
Acórdão nº. : 102-46.487

24/07/1963, que, em seu artigo VI, abaixo transcrito, dispõe sobre os funcionários das Agências Especializadas da ONU, seguindo, no que diz respeito às imunidades e privilégios, no mesmo sentido da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas de 13/02/1948, conforme se constata da transcrição, que se segue, do referido artigo:

**Da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências
Especializadas das Nações Unidas**

"ARTIGO 6º

FUNCIONÁRIOS

18ª SEÇÃO

Cada agência especializada especificará as categorias dos funcionários nos quais se aplicarão os dispositivos deste artigo e do artigo 8º. Comunicá-las 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.

19ª SEÇÃO

Os funcionários das agências especializadas:

a) Serão imunes a processo legal quanto às palavras falada ou escritas e a todos os atos por eles executados na sua qualidade oficial;

b) 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;

c) serão imunes, assim como seus cônjuges e parentes dependente, restrições de imigração e de registro de estrangeiros;

d) terão quanto às facilidades de câmbio, privilégios idênticos aos concedidos aos funcionários de categoria comparável das missões diplomáticas;



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

Processo nº. : 10166.011965/98-58

Acórdão nº. : 102-46.487

e) terão, bem como seus cônjuges e parentes dependentes, em época de crises internacionais, **facilidades de repatriação** idênticas às concedidas aos funcionários de categoria comparável das missões diplomáticas;

f) terão **direito de importar, com isenção de direitos**, seus móveis e objetos, quando assumirem pela primeira vez o seu posto no país em apreço.

20ª Seção

Os **funcionários das agências especializadas ficarão isentos de obrigações de serviço nacional**, contanto que, com relação aos países dos quais são nacionais, tal isenção se limite aos funcionários das agências especializadas cujos nomes em virtude das suas obrigações, foram colocados em uma lista compilada pelo diretor executivo da agência especializada e aprovada pelo país interessado.

Se **outros funcionários** das agências especializadas forem chamados para o serviço nacional, o país interessado, a pedido da agência especializada interessada, concederá a esses funcionários adiamentos temporários necessários para evitar interrupção na continuação de um trabalho essencial.

.....
22ª Seção

Os **privilégios e imunidades são concedidos aos funcionários apenas no interesse das agências especializadas, e não para o benefício pessoal dos próprios indivíduos**. Cada agência especializada terá o direito e o dever de renunciar à imunidade de qualquer funcionário em qualquer caso em que, em sua opinião, a imunidade impeça o andamento da justiça e possa ser dispensada sem prejuízo para os interesses da agência especializada.

23ª Seção

Cada Agência especializada cooperará sempre com as autoridades competentes dos países membros para facilitar a administração adequada da justiça, assegurar a observância dos regulamentos policiais e prevenir a ocorrência de quaisquer abusos relacionados com os privilégios, imunidades e facilidades mencionados neste artigo."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10166.011965/98-58
Acórdão nº. : 102-46.487

“ARTIGO 8º

Laissez Passer

28ª SEÇÃO

*Os pedidos de visto, nos casos em que são necessários, de **funcionários** das agências especializadas que possuam Laissez Passer das Nações Unidas, quando acompanhados de um certificado de que viajam a negócio de uma agência especializada, serão despachados com a possível rapidez. Outrossim, a essas pessoas se concederão facilidades para viagem rápida.*

29ª Seção

*Facilidades semelhantes às especificadas na 28º Seção serão concedidas aos **peritos e a outras pessoas** que, embora não possuam Laissez Passer das Nações Unidas, tem um certificado que atesta estarem viajando a negócios de uma agência especializada.” (g.n.).*

A 29ª Seção da Convenção das Agências Especializadas ao estabelecer que aos peritos e outras pessoas (técnicos) serão concedidas facilidades semelhantes às dos funcionários, esclarece de maneira inequívoca que perito ou técnico não é funcionário ou não se equipara a ele para o fim previsto no referido dispositivo (*Laissez Passer*), a exemplo do que ocorre com a isenção do imposto de renda.

A 19ª Seção da Convenção das Agências Especializadas dispõe na alínea “b” que os seus funcionários gozarão de isenções de impostos sobre salários e vencimentos em condições idênticas às de que gozam os funcionários das Nações Unidas. Tal disposição, conforme exposto anteriormente, não concede aos técnicos e peritos a isenção do imposto de renda, pois para esse fim não são considerados funcionários ou a eles não são equiparados.

A redação da alínea “b”, da 19ª Seção, da Convenção das Agências Especializadas, a exemplo do disposto na Convenção sobre Privilégios e Imunidades da ONU, também demonstra ser dispensável qualquer debate para se



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

Processo nº. : 10166.011965/98-58

Acórdão nº. : 102-46.487

concluir se aspectos tributários da remuneração dos funcionários das Nações Unidas constituem imunidade ou isenção, porque expressamente diz que se trata de isenção.

A 18ª Seção da Convenção das Agências Especializadas também não deixa dúvidas de que as imunidades e privilégios não se aplicam a todas as categorias de funcionários das Agências Especializadas, mas tão-somente àquelas especificadas pelas Agências e que tenham sido comunicadas ao Secretário Geral da ONU e aos países partes, sendo que aos países partes deve também ser encaminhada lista ou relação dos funcionários que integram as referidas categorias funcionais.

Logo, a exemplo do que ocorre com os funcionários das Nações Unidas, deve também ser afastado o entendimento de que para reconhecimento da isenção do imposto de renda dos funcionários das Agências Especializadas não é necessário juntar aos autos cópia das mencionadas listas onde conste que o contribuinte é funcionário efetivo do quadro permanente da ONU e integra uma das categorias relacionadas como beneficiária dos referidos privilégios e imunidades. . Tal lista, como se constata, é pressuposto de admissibilidade para reconhecimento da isenção.

A exemplo dos funcionários das Nações Unidas, os funcionários das Agências Especializadas que integram as referidas listas, além de gozarem de isenção do imposto de renda, são imunes a processo legal quanto às palavras faladas ou escritas e a todos os atos por eles executados na sua qualidade oficial, bem assim às restrições de imigração e de registro de estrangeiros; têm facilidades de câmbio e de repatriação e o direito de isenção na importação do mobiliário e dos bens de uso pessoal quando assumirem pela primeira vez o seu posto no país.

Não consta dos autos que o recorrente tenha todas essas prerrogativas, nem a de obter Laissez-Passer de que trata o Artigo 8º, donde se conclui que não é funcionário e nem é a ele equiparado para fins de isenção do imposto de renda.



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

Processo nº : 10166.011965/98-58

Acórdão nº : 102-46.487

O Acordo Básico de Assistência Técnica com a Organização das Nações Unidas, suas Agências Especializadas e a Agência Internacional de Energia Atômica, aprovado pelo Congresso Nacional pelo Decreto Legislativo nº 11, de 1966, e decretada sua execução pelo Decreto nº 59.308, de 23/09/1966, também demonstra que os técnicos ou peritos contratados pelas Agências Especializadas da ONU não são considerados funcionários efetivos dos seus quadros permanentes e nem se equiparam a eles para fins de isenção do imposto de renda, conforme se constata dos seus artigos abaixo transcritos:

Do Acordo Básico de Assistência Técnica com a Organização das Nações Unidas, suas Agências Especializadas e a Agência Internacional de Energia Atômica

"ARTIGO I

Prestação de Assistência Técnica

"Os Organismos prestarão ao Governo assistência técnica, condicionada à existência dos fundos necessários. O Governo e os Organismos, estes agindo conjunta ou separadamente, deverão cooperar na elaboração, com base nos pedidos apresentados pelo Governo e aprovados pelos Organismos, de programas de operações de mútua conveniência para a realização d atividades de assistência técnica."

"3. Essa assistência técnica poderá consistir em:

*a) **proporcionar serviços de peritos** para assessorar e prestar assistência ao Governo ou por intermédio deste;"*

*"4. a) **os peritos** incumbidos de assessorar e prestar assistência ao Governo, ou por intermédio deste, **serão selecionados pelos Organismos em consulta com o Governo**, e serão responsáveis perante os Organismos interessados;*

*b) no desempenho de suas funções, **os peritos** atuarão em estreita consulta com o Governo, e com as pessoas ou órgão por este designado para tal fim, devendo cumprir as instruções do Governo sempre que estejam de acordo com a natureza de suas funções e a assistência a ser prestada e segundo o que for*



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

Processo nº. : 10166.011965/98-58

Acórdão nº. : 102-46.487

mutuamente acordado entre o Governo e os Organismos interessados;

c) no desempenho de sua atividade de assessoramento, os peritos deverão envidar todos os esforços no sentido de instruir o pessoal técnico que com eles vier a trabalhar, por indicação do Governo, acerca de seus métodos, técnicas e práticas profissionais, e sobre os princípios em que os mesmos se baseiam."

ARTIGO V

"Facilidades, Privilégios e Imunidades

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

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

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

Conforme se constata dos itens 3 e 4.a do Artigo I do Acordo acima transcritos, a assistência técnica aos organismos internacionais é efetuada proporcionando-se prestação de serviços por peritos contratados, selecionados pela Agência Especializada ou Organismo Internacional mediante consulta ao Governo.

De acordo com o referido Acordo, o recorrente, na qualidade de perito ou técnico, não era funcionário efetivo do quadro permanente da Agência Especializada ou Organismo Internacional (UNESCO) e nem era equiparado a essa qualidade de funcionário para fins de isenção do imposto de renda, não fazendo jus, portanto, a esse privilégio, que é restrito aos referidos funcionários internacionais.

O fato de o referido Acordo Básico de Assistência Técnica estabelecer que os peritos e técnicos incumbidos de prestar assessoria são selecionados pelo Organismo Internacional mediante consulta ao Governo e que, por isso, o Governo saberia antecipadamente os seus nomes, no caso, é irrelevante, tendo em vista que, como demonstrado, por expressa disposição da mencionada



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

Processo nº. : 10166.011965/98-58

Acórdão nº. : 102-46.487

Convenção da ONU sobre privilégios e imunidades (Art. VI, Seção 22), os peritos e técnicos não fazem jus à isenção do imposto de renda sobre seus salários, bem assim porque essa consulta não significa inclusão automática na referida lista das categorias funcionais e servidores isentos do imposto de renda.

Ainda que o perito ou técnico fosse considerado funcionário efetivo do quadro permanente do Organismo Internacional e houvesse consulta semelhante, isto não significaria inclusão automática na mencionada lista para fins de isenção do imposto de renda, pois nem todas as categorias de funcionários efetivos dos Organismos Internacionais têm direito à esse privilégio, que é restrito apenas àquelas determinadas pelo Secretário-Geral da ONU, aprovadas pela respectiva Assembléia-Geral e informadas ao Governo dos membros das Nações Unidas, o que não é o caso do recorrente.

Assim sendo, se o recorrente se considerava funcionário internacional, o que não provou nos autos, deveria ter apresentado (CPC, art. 333) cópia da lista a que se refere a Convenção da ONU, onde constasse a categoria funcional a que pertence e o seu nome, ou qualquer outra prova hábil ou idônea, como o ato que divulgou sua aprovação em concurso público e o de nomeação para cargo efetivo de categoria funcional informada ao Governo Brasileiro como beneficiária da isenção.

Devem ser afastados, portanto, os entendimentos de que para reconhecimento da isenção do imposto de renda dos funcionários internacionais não é necessário juntar aos autos cópia da referida lista, por ser a sua apresentação pressuposto de admissibilidade para reconhecimento desse privilégio.

Corroborando todo o exposto a informação do Representante Residente do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – Escritório no Brasil (fl. 30) de que o recorrente prestou serviços ao projeto de cooperação técnica BRA/90/032, celebrado em o Governo Brasileiro e o PNUD, e que a atividade desenvolvida pelo recorrente não é objeto de comunicação ao Governo Federal



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

Processo nº : 10166.011965/98-58

Acórdão nº : 102-46.487

relativamente aos funcionários que gozam de isenção do imposto de renda de que tratam os Artigos V e VI da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas da ONU, ou seja, de que não é funcionário efetivo da ONU e, por isso, não integra a multicitada "lista", prova indispensável no processo para reconhecimento da isenção.

A legislação nacional, que forma um conjunto harmônico com a legislação internalizada, define com precisão e clareza o conceito de funcionário, atualmente designado de servidor, conforme se constata dos artigos abaixo transcritos das Leis nºs 1.711, de 18/10/1952, e 8.112, de 11/12/1990, que dispunha e dispõe, respectivamente, sobre o Estatuto dos funcionários e dos servidores públicos federais:

Lei nº 1.711, de 28/10/1952

"Art. 2º Para os efeitos deste Estatuto, funcionário é a pessoa legalmente investida em cargo público; e cargo público é o criado por lei, com denominação própria, em número certo e pago pelos cofres da União."

Lei nº 8.112, de 11/12/1990

"Art. 2º Para os efeitos desta lei, servidor é a pessoa legalmente investida em cargo público."

Art. 3º Cargo público é o conjunto de atribuições e responsabilidades previstas na estrutura organizacional que devem ser cometidas a um servidor."

Parágrafo único. Os cargos públicos, acessíveis a todos os brasileiros, são criados por lei, com denominação própria e vencimento pago pelos cofres públicos, para provimento em caráter efetivo ou em comissão."

Ivan Barbosa Rigolin, em "Comentários ao Regime Único dos Servidores Públicos Civis", Editora Saraiva, 3ª edição, 1994, págs. 10/11, assim esclarece a isonomia dos termos funcionários e servidores públicos:

"Extinguiu-se a Lei nº 1.711, de 1952, mas foi ela a inspiração de grande parte dos institutos consagrados na nova L. 8.112. Boa ou ruim, a tradição estatutária no âmbito do serviço público brasileiro



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

Processo nº : 10166.011965/98-58

Acórdão nº : 102-46.487

consagrou inúmeros institutos aplicáveis aos antigos funcionários públicos, hoje denominados apenas servidores públicos, os quais institutos não poderiam, efetivamente, ser derogados, afastados de súbito ou transformados de maneira radical, nem muito menos de maneira absoluta.”

“Atenta à técnica constitucional que não mais se refere a funcionário público mas tão-somente a servidor público, não há na L. 8.112 menção a funcionário, salvo em disposições finais e ultérrimas, a lidar com situações antigas e transitórias, pendentes de novo equacionamento.

A antiga noção de funcionário público, tradicionalíssima e inteiramente arraigada ao direito brasileiro (como à prática administrativa das repartições públicas), sofreu duro golpe de morte, para o âmbito da União, logo à ementa da mesma lei: na União não existem mais funcionários; todos passaram a ser servidores públicos federais, sejam eles da Administração direta, sejam eles os da Administração autárquica, sejam aqueles pertencentes aos quadros das fundações públicas a que se refere a nova Constituição em diversos momentos (arts. 37, XIX, e 39; ADCT, art. 19).”

Portanto, tanto a legislação pátria como a internalizada, estabelecem como condição para ser funcionário ou servidor a investidura em cargo público, o que o recorrente não comprovou.

A legislação nacional reconhece a isenção do imposto de renda para funcionário (servidor) internacional das Nações Unidas e das Agências especializadas, conforme dispõe o art. 23 do Regulamento do imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11/01/94 (RIR/94), atual artigo 22 do RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, cuja base legal são os artigos 5º da Lei nº 4.506, de 1964, e 30 da Lei nº 7.713, de 1988, abaixo transcritos:

Lei nº 4.506, de 30/11/1964

“Art. 5º Estão isentos do imposto os rendimentos do trabalho auferidos por:

I - Servidores diplomáticos de governos estrangeiros;

II - Servidores de organismos internacionais de que o Brasil faça parte e aos quais se tenha obrigado, por tratado ou convênio, a conceder isenção;



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

Processo nº. : 10166.011965/98-58

Acórdão nº. : 102-46.487

III - Servidor não brasileiro de embaixada, consulado e repartições oficiais de outros países no Brasil, desde que no País de sua nacionalidade seja assegurado igual tratamento a brasileiros que ali exerçam idênticas funções.

Parágrafo único. As pessoas referidas nos itens II e III deste artigo serão contribuintes como residentes no estrangeiro em relação a outros rendimentos produzidos no país.” (g.n.).

Observa-se que na hipótese do inciso II supra, a legislação não distingue servidor (funcionário) de organismo internacional estrangeiro ou brasileiro, ainda que este atue no Brasil e que pareça ilógica a disposição do parágrafo único de que os outros rendimentos recebidos por esse brasileiro funcionário internacional com exercício no seu país, devam ser tributados como percebidos por residentes no exterior.

Isto se deve ao fato de o servidor internacional estar vinculado à organização internacional, cujas instalações são consideradas como uma extensão do seu território, bem assim pelo fato de o art. 37 do Código Civil, de 1916, estabelecer que os brasileiros reputam-se domiciliados onde exercem suas funções, ou seja, no caso de brasileiro funcionário internacional, no território jurídico do organismo internacional, desde que as funções não sejam temporárias, periódicas, ou de simples comissão, porque, nestes casos, elas não operam mudança no domicílio anterior. Logo, o domicílio legal do brasileiro que seja funcionário internacional e exerça suas funções no Brasil é, por uma ficção jurídica, no exterior.

O RIR/99, no § 1º, do art. 28, que tem como base legal o Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 171, § 1º, ao dispor sobre o domicílio fiscal, estabelece que no caso de exercício de profissão ou função particular ou pública, o domicílio fiscal é o lugar onde a profissão ou função estiver sendo desempenhada. No caso de funcionário internacional, é o da sede do organismo internacional, considerado território estrangeiro.

A IN SRF 208, de 27/09/2002, reproduzindo disposições de instruções anteriores, dispõe sobre essa matéria, nos termos que se seguem,



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

Processo nº. : 10166.011965/98-58

Acórdão nº. : 102-46.487

entendendo-se o termo residente e não-residente como sendo o do domicílio fiscal no Brasil e no exterior, respectivamente, bem assim, conforme exposto anteriormente, que a residência no Brasil de brasileiro funcionário internacional não implica necessariamente em domicílio fiscal no país, de modo a harmonizar a disposição do § 1º do art. 21 da referida Instrução Normativa com a legislação nacional e a internalizada, já que a Instrução Normativa, norma infralegal, não constitui, não extingue, não altera e nem modifica direito, por serem tais atos privativos de lei:

*“Art. 21. Os rendimentos recebidos por **residentes no Brasil de organismos internacionais situados no Brasil ou no exterior estão sujeitos à tributação** sob a forma de recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) no mês do recebimento e na Declaração de Ajuste Anual.*

*§ 1º **Estão isentos do imposto os rendimentos do trabalho** recebidos pelo exercício de funções específicas no Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento no Brasil (PNUD), nas Agências Especializadas da Organização das Nações Unidas (ONU), na Organização dos Estados Americanos (OEA) e na Associação Latino-Americana de Integração (Aladi), situados no Brasil, **por servidores aqui residentes, desde que seus nomes sejam relacionados e informados à SRF por tais organismos como integrantes das categorias por elas especificadas.***

§ 2º A informação de que trata o § 1º deve ser:

I - prestada em formulário, conforme o modelo constante no Anexo II, e conter o nome do organismo internacional, a relação dos servidores abrangidos pela isenção e os respectivos números de inscrição no CPF;

II - enviada até o último dia útil do mês de fevereiro do ano-calendário subsequente ao do pagamento dos rendimentos à Coordenação-Geral de Fiscalização (Cofis) da SRF.

Art. 22. Estão isentos do imposto os rendimentos do trabalho assalariado recebidos no Brasil, por pessoa física não-residente, de organismos internacionais de que o Brasil faça parte e aos quais se tenha obrigado, por tratado, acordo ou convênio, a conceder isenção.

Parágrafo único. Os demais rendimentos recebidos no Brasil pelas pessoas referidas no caput são tributados de acordo com o disposto nos arts. 26 a 45.” (g.n) (Obs.: não residente).



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

Processo nº. : 10166.011965/98-58
Acórdão nº. : 102-46.487

Feitas essas considerações e ressalvado que foi facultado ao contribuinte o direito de provar que era funcionário efetivo do quadro de pessoal permanente da ONU, verifica-se que se o organismo internacional ou a agência especializada das Nações Unidas não encaminhou o nome do recorrente ao Governo Brasileiro é porque ele não é funcionário internacional que devesse integrar a referida lista, não fazendo, por conseguinte, jus à isenção do imposto de renda.

Corroborando o exposto o fato de o Representante Residente do PNUD no Brasil ter informado expressamente que o recorrente não é beneficiário das imunidades, privilégios e facilidades asseguradas pela Convenção da ONU.

Logo, seus rendimentos são tributados pelo imposto de renda, conforme determina o art. 58, inc. V, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11/01/94 (RIR/94), atual artigo 55, inc. V, do RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, abaixo transcrito, por tratar-se de rendimento de atividade exercida no território nacional:

“Art. 58. São rendimentos tributáveis (Lei nº 7.713/88, art. 3º, § 4º):

.....
V – os rendimentos recebidos de governo estrangeiro e de organismos internacionais, quando correspondam à atividade exercida no território nacional.”

Assim sendo, não merece reparos a decisão de primeira instância, conforme farta jurisprudência do Conselho de Contribuinte, que nega provimento a recursos semelhantes em que o contribuinte não comprovou preencher as condições de funcionário internacional, a exemplo das ementas abaixo transcritas:

“IRPF – PNUD – ISENÇÃO – Somente os rendimentos recebidos por funcionários das Nações Unidas estão sob amparo da isenção de que trata a Lei nº 4.506, de 1964. Não sendo comprovada a condição de funcionário e tendo sido firmado contrato com expressa previsão de não ser aplicável a isenção, há de prevalecer a incidência do imposto.” (Ac 104-18875).

“CONVENÇÃO SOBRE PRIVILÉGIOS DOS SERVIDORES DAS AGÊNCIAS ESPECIALIZADAS DAS NAÇÕES UNIDAS – Para



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

Processo nº. : 10166.011965/98-58

Acórdão nº. : 102-46.487

que se reconheça do direito à isenção para os salários pagos a tais servidores é necessário que fique provado terem sido cumpridas as formalidades previstas em convenção de que é parte o Brasil, especialmente as relacionadas com a especificação das categorias às quais se aplica a isenção, comunicação ao Secretário-Geral da ONU e aos governos dos países-partes, a estes últimos devendo, também, ser informados os nomes dos funcionários beneficiados.” (Ac 1º CC 104-6779/89 – DO 29/05/91).

“IRPF – ISENÇÃO – RENDIMENTOS RECEBIDOS EM FUNÇÃO DO PROGRAMA DAS NAÇÕES UNIDAS PARA O DESENVOLVIMENTO DO BRASIL – PNUD – A isenção de que trata o inciso II, art. 23, do RIR/94, por força do que dispõe o art. 98, do Código Tributário Nacional, abrange somente os funcionários que estejam enquadrados no artigo V da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, aprovada em 13/02/46, por ocasião da Assembléia Geral do Organismo, e recepcionada pelo Decreto nº 27.784/50.” (Ac 106-12614/2002).

“IRPF – REMUNERAÇÃO PAGA PELO PROGRAMA DAS NAÇÕES UNIDAS PARA O DESENVOLVIMENTO DO BRASIL – ISENÇÃO – A isenção a que se refere as disposições contidas na Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, cujos termos foram recepcionados pelo direito pátrio através do Decreto nº 27.784, de 16.02.50, somente deverá ser reconhecida pela autoridade fiscal se restar comprovado, de forma inequívoca, tratar-se de valores auferidos a título de rendimentos do trabalho pelo desempenho de funções específicas, de natureza permanente, com jornada de trabalho regular, conseqüência de uma relação de emprego (funcionário) mantida com representação do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento do Brasil – PNUD.” (Ac 104-17186/1999).

“IRPF - PNUD - ISENÇÃO - Somente os rendimentos recebidos por funcionários das Nações Unidas estão sob amparo da isenção de que trata a Lei nº 4.506, de 1964. Não sendo comprovada a condição de funcionário e tendo sido firmado contrato com expressa previsão de não ser aplicável a isenção, há de prevalecer a incidência do imposto. Recurso negado.” (Ac 104-18875 e 104-17508).

“IRPF - REMUNERAÇÃO PAGA PELO PROGRAMA DAS NAÇÕES UNIDAS PARA O DESENVOLVIMENTO NO BRASIL - ISENÇÃO - APLICAÇÃO EXCLUSIVA AOS RENDIMENTOS DE ATIVIDADES PERMANENTES E HABITUAIS - A Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, cujos termos foram recepcionados pelo direito pátrio através do Decreto nº 27.784, de 16.02.50, somente os valores auferidos a título de rendimentos do



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

Processo nº. : 10166.011965/98-58

Acórdão nº. : 102-46.487

trabalho de natureza habitual e permanente estão isentos do imposto de renda brasileiro. Rendimentos decorrentes da prestação de serviços eventual não estão sujeitos ao benefício. Recurso negado.” (Ac 104-17149).

“IRPF - ISENÇÃO EM DECORRÊNCIA DE CONVENÇÃO INTERNACIONAL - A remuneração paga pelo Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento é isenta desde que preenchidas as condições previstas na Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas da ONU, aprovada pela Assembléia Geral do Organismo em 21/11/1947, ratificada pelo Governo Brasileiro através do Decreto Legislativo nº 10/59, promulgada pelo Decreto nº 52.288, de 24/07/63, bem como os art. V e VI da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, aprovada em 13/02/46, por ocasião da Assembléia Geral do Organismo, recepcionada no Direito Pátrio pelo Decreto nº 27.784, de 16/02/50, portanto, o contrato deve ser para o desempenho de atividades específicas e de natureza permanente. Recurso negado.” (Ac 106-11920).

As conclusões supra estão conformes com as disposições dos arts. 98 e 111, inc. II, do Código Tributário Nacional, que dispõem, respectivamente, que os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna e serão observadas pela que lhe sobrevenha e que interpreta-se literalmente a legislação que disponha sobre outorga de isenção.

Por último, registra-se que a publicação da Receita Federal denomina “Imposto de Renda – Pessoa Física – Perguntas e Respostas - 2004”, na pergunta nº 136 e respectiva resposta, abaixo transcritas, corrobora todo o exposto ao esclarecer sobre a situação fiscal de funcionários do PNUD, brasileiros ou estrangeiros, e das demais pessoas que prestam serviços, sem vínculo empregatício.

A referida publicação deixou de mencionar a hipótese de pessoas que podem prestar serviço com vínculo empregatício sem serem funcionários efetivos, ou seja, sem integrarem o quadro permanente de pessoal da ONU, e que, por isso, também não fazem jus à isenção do imposto de renda:



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

Processo nº. : 10166.011965/98-58

Acórdão nº. : 102-46.487

*“136. Qual é o tratamento tributário dos rendimentos auferidos por **funcionários** do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento no Brasil (PNUD), da ONU ?*

*Os rendimentos do **funcionário** do PNUD, da ONU, têm o seguinte tratamento:*

1 – Funcionário estrangeiro

Sobre os rendimentos do trabalho oriundos de suas funções específicas nesse organismo, bem como os produzidos no exterior, não incide o imposto de renda brasileiro.

É contribuinte do imposto de renda brasileiro, na condição de não-residente no Brasil, quanto aos rendimentos que tenham sido produzidos no Brasil, tais como remuneração por serviços aqui prestados e por aplicação de capital em imóveis no País, pagos ou creditados por qualquer pessoa física ou jurídica, quer sejam estas residentes no Brasil ou não.

Caracteriza-se a condição de residente, se receber de fonte brasileira rendimentos do trabalho com vínculo empregatício.

2 – Funcionário brasileiro

*Os rendimentos do trabalho oriundos de suas funções específicas nesse organismo não se sujeitam ao imposto de renda brasileiro, desde que **o nome do funcionário conste da relação entregue à SRF na forma do anexo II da IN SRF nº 208, de 2002.***

Quaisquer outros rendimentos percebidos, quer sejam pagos ou creditados por fontes nacionais ou estrangeiras, no Brasil ou no exterior, sujeitam-se à tributação como os demais residentes no Brasil.

3 – Pessoa física não pertencente ao quadro efetivo

*Os rendimentos de **técnico** que presta serviço a esses organismos, sem vínculo empregatício, são tributados consoante disponha a legislação brasileira, quer seja residente no Brasil ou não.*

Atenção:

Os proventos da aposentadoria, bem como as pensões, qualquer que seja a forma de pagamento, pagos pelas Nações Unidas aos seus funcionários aposentados ou aos seus



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

Processo nº. : 10166.011965/98-58

Acórdão nº. : 102-46.487

dependentes, não estão sujeitos à tributação pelo imposto de renda no Brasil.

*Para que os rendimentos do trabalho oriundos do exercício de funções específicas no Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento no Brasil (PNUD), nas Agências Especializadas da Organização das Nações Unidas (ONU), na Organização dos Estados Americanos (OEA) e na Associação Latino-Americana de Integração (Aladi), situados no Brasil, recebidos por **funcionários** aqui residentes, sejam considerados isentos, é **necessário que seus nomes sejam relacionados e informados à SRF por tais organismos**, como integrantes de suas categorias por elas especificadas, em formulário específico conforme modelo constante no Anexo II da IN SRF nº 208, de 2002, e enviado à Coordenação-Geral de Fiscalização (Cofis) da SRF até o último dia útil do mês de fevereiro do ano-calendário subsequente ao do pagamento dos rendimentos.*

(Resolução da Assembléia Geral da ONU, de 1946; Lei nº 9.779, de 1999, art. 7º; Lei nº 8.981, de 1995, art. 72; Decreto nº 27.784, de 1950; Decreto nº 59.308, de 1966; IN SRF nº 208, de 2002; PN CST nº 449, de 1970; PN CST nº 182, de 1971; PN CST nº 251, de 1972; PN Cosit nº 3, de 1996).” (g.n.).

A expressão funcionário estrangeiro e brasileiro utilizada na publicação supracitada, diz respeito à nacionalidade do funcionário da ONU e não que o contribuinte seja funcionário brasileiro à disposição da ONU. Portanto, o funcionário a que se refere a publicação é aquele que ocupa cargo efetivo e permanente nos quadros de pessoal da ONU, admitido mediante concurso, que tem direito à férias, promoção e aposentadoria pela ONU e pode deixar pensão a seus dependentes.

Observe-se que a publicação salienta que não só os rendimentos dos funcionários são isentos do imposto de renda, mas também os proventos de aposentadoria e as pensões dos dependentes, numa inequívoca demonstração que, quando se refere a funcionários, não está se referindo à técnicos e peritos, contratados com ou sem vínculo empregatício, que não tem direito à aposentadoria pela ONU, por não serem funcionários internacionais e, assim, não fazerem jus ao privilégio da isenção do imposto de renda estabelecida nas Convenções da ONU.

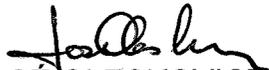


**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.011965/98-58
Acórdão nº. : 102-46.487

Em face do exposto e de tudo o mais que do processo consta, em especial a declaração do Representante Residente do PNUD no Brasil de que o recorrente apenas prestou serviço ao projeto de cooperação técnica do PNUD e que não é funcionário efetivo de organismo internacional, que faça jus à concessão do privilégio da isenção do imposto de renda, VOTO por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 16 de setembro de 2004.


JOSÉ OLESKOVICZ