



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n°	10166.013085/2001-46
Recurso n°	149.028 Voluntário
Matéria	IRPF - Ex(s): 1997
Acórdão n°	104-22.373
Sessão de	26 de abril de 2007
Recorrente	CINCINATO RODRIGUES DE CAMPOS
Recorrida	3ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF

IRPF - RENDIMENTOS RECEBIDOS DE ORGANISMOS INTERNACIONAIS - FMI - ISENÇÃO - ALCANCE - A isenção do imposto de renda sobre rendimentos pagos pelo FMI somente atinge os seus diretores, administradores ou funcionários que sejam cidadãos de outras nacionalidades, situação na qual não se enquadra contribuinte brasileiro, contratado pelo FMI como especialista, apesar de equiparado, por artigo de convenção internacional, a funcionário do Órgão internacional.

Recurso negado.

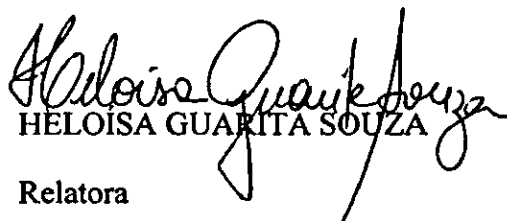
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CINCINATO RODRIGUES DE CAMPOS.

ACORDAM os Membros da QUARTA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente




HELOISA GUARITA SOUZA
Relatora

FORMALIZADOS EM: 04 JUN 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Mallmann, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Gustavo Lian Haddad, Antonio Lopo Martinez, Marcelo Neeser Nogueira Reis e Remis Almeida Estol. 

Relatório

Trata-se de auto de infração (fls. 141/143) lavrado contra CINCINATO RODRIGUES DE CAMPOS, CPF/MF nº 009.800.990-72, para exigir crédito tributário de IRPF, no valor total de R\$ 29.916,66, em 16.10.2001, relativamente ao ano-calendário de 1996, exercício de 1997, pelos seguintes motivos:

a) omissão de rendimentos recebidos de fontes no exterior, especificamente do Fundo Monetário Internacional (FMI), indevidamente declarados como isentos e não tributáveis;

b) dedução indevida do imposto, no valor de R\$ 140,00, a título de doação feita ao Fundo da Criança e do Adolescente, por falta de comprovação;

c) omissão de rendimentos do trabalho, com vínculo empregatício, recebidos da Usiminas-Usinas Siderúrgicas de Minas Gerais (COSIPA) e da Casa da Moeda do Brasil;

d) omissão de rendimentos do trabalho, sem vínculo empregatício, recebidos de Telecomunicações do Ceará – Teleceará;

e) omissão de rendimentos de aluguéis, recebidos de pessoas físicas e sujeitos ao carnê-leão.

Termo Complementar de Descrição dos Fatos, às fls. 144/146, detalha as infrações constatadas.

Intimado em 22.10.01, por AR (fls. 151), o Contribuinte apresentou impugnação parcial, em 12.11.2001 (fls. 153/157), acompanhada dos documentos de fls. 158/200, em que se insurge tão somente quanto ao item 1, do auto de infração, relativo à suposta omissão de rendimentos recebidos do Fundo Monetário Internacional. A parte não litigiosa do crédito tributário foi recolhida. Os seus argumentos de defesa estão fielmente sintetizados no relatório do acórdão de primeira instância, o qual adoto, nessa parte (fls. 220):

“Informa que prestou serviços ao Fundo Monetário Internacional – FMI nos meses de junho e novembro de 1996, tendo recebido em pagamento os rendimentos nos valores de US\$ 5.000,00 e US\$ 9.500,00, respectivamente. Esclarece que os serviços foram prestados no exterior, ao Ministério das Finanças do Peru e ao Ministério das Finanças do México.

Tais rendimentos foram declarados como isentos em face das disposições contidas nos contratos de prestação de serviços firmados entre o requerente e o FMI (fls. 163/166), regidos pelo Acordo de Constituição do Fundo Monetário Internacional, Artigos Contratuais do Fundo Monetário Internacional (fls. 161/162) e Condições Gerais para Contratações de Assistência Técnica de Curto Prazo (fls. 167/177), e a legislação brasileira.

O FMI, segundo ele, é um organismo internacional do qual o Brasil faz parte em razão de Acordo Internacional acolhido pelo Governo Brasileiro.

No Acordo de Constituição do Fundo Monetário Internacional está disposto que nenhum tributo deve ser imputado sobre os salários pagos pelo FMI a diretores executivos, diretores adjuntos, a funcionários ou a empregados. Já as Condições Gerais para Contratações de Assistência Técnica de Curto Prazo prevêem que os especialistas de assistência técnica do FMI são detentores dos mesmos privilégios e imunidades atribuídos aos empregados do Fundo.

Os contratos firmados entre o contribuinte e o FMI (fls. 163/166) estabelecem expressamente que são aplicáveis aos mesmos as Condições Gerais para Contratações de Assistência Técnica de Curto Prazo.

O art. 22, II do RIR/1999 explicita que são isentos do imposto de renda os rendimentos percebidos por servidores de organismos internacionais de que o Brasil faça parte e aos quais se tenha obrigado, por tratado ou convenção, a conceder isenção.

Assim, atendidas todas as condições legais, conclui que foi acertada a inclusão dos valores recebidos do FMI como rendimentos isentos e não-tributáveis na declaração de rendimentos.

Quanto às demais infrações, informa que efetuou o cálculo do imposto devido, sem considerar os rendimentos recebidos do FMI, e recolheu o crédito tributário no total de R\$ 16.945,52, conforme cópia de DARF em anexo.

Por fim, pede seja declarada a improcedência do lançamento no que se refere aos rendimentos recebidos do FMI."

Tendo em vista que os documentos juntados pelo Contribuinte estavam em língua inglesa, a autoridade julgadora de primeira instância solicitou a realização de uma diligência, a fim de que parte deles fosse traduzida. Às fls. 212/215 vieram as traduções.

Examinando as argumentações do Contribuinte e os documentos constantes dos autos, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília, por intermédio da sua 3ª Turma, considerou o lançamento totalmente procedente. Trata-se do acórdão nº 14.904, de 30.08.2005 (fls. 218/223) que concluiu que "os documentos juntados pelo contribuinte demonstram que ele prestou serviços técnicos ao FMI, durante período inferior a um mês, não se enquadrando na categoria dos funcionários do Fundo para fazer jus a isenção" (fls. 223).

De tal decisão, o Contribuinte foi intimado por AR, em 30.09.2005 (fls. 229).

Às fls. 233, consta Termo de Perempção, datado de 23.11.2005.

Às fls. 235, há requerimento de cópia do inteiro teor do processo, protocolado em 24.11.2005, acompanhado de decisão judicial de nomeação de inventariante (Sr. Humberto Alves de Campos) e atestado de óbito do Contribuinte, de 16.06.2004.

Em 14.12.2005, o Espólio de Cincinato Rodrigues de Campos, por meio de seu inventariante, apresenta Recurso Voluntário (fls. 241/255), em que, preliminarmente, requer o reconhecimento da sua tempestividade. Para tanto, após narrar todas as suas dificuldades nas tentativas de obtenção de cópias dos autos, informa ter havido greve dos servidores da Secretaria da Receita Federal, a qual teria se encerrado somente em 20 de novembro. A título



de confirmação do alegado, apresenta notícias de sites dos jornais Folha de São Paulo (fls. 256) e O Estado de São Paulo (fls. 257). Cita, ainda, legislação e jurisprudência que assegurariam os prazos processuais/procedimentais em situação de greve, concluindo (fls. 245):

“Pelo exposto, conclui-se que o prazo para contestação só pode ser contado a partir do dia 20 de novembro de 2005, quando os servidores da Secretaria da Receita Federal encerraram sua greve. Portanto, em face de evento de força maior, alheio à vontade do Recorrente, o prazo final para o Recorrente entregar sua contestação deve ser o dia 20 de dezembro de 2005 (30 dias após o encerramento da greve).”

No mérito, o Recorrente ratifica as mesmas razões da peça impugnatória, sustentando que os rendimentos recebidos do Fundo Monetário Internacional enquadram-se no conceito de isentos ou não-tributáveis, amparando-se em decisões judiciais e administrativas.

Declaração do espólio, relativamente ao ano-calendário de 2004, exercício de 2005 (primeiro após o falecimento do contribuinte), consta às fls. 267/274, tendo sido tempestivamente apresentada (em 27.04.2005).

Informação fiscal de fls. 276 dá conta de que o arrolamento de bens, para fins de garantia recursal foi formalizado no âmbito do processo administrativo nº 11853.000481/2005-51.

É o Relatório.



Voto

Conselheira HELOÍSA GUARITA SOUZA, Relatora

Há um aspecto preliminar a ser examinado, no que diz respeito à tempestividade do recurso, expressamente enfrentada pelo Recorrente.

Lembre-se que o Recorrente que comparece aos autos o faz na condição de responsável tributário, nos termos do artigo 131, inciso III, do Código Tributário Nacional¹, em face do falecimento do Contribuinte, em 16 de junho de 2.004.

Constata-se que a ciência da decisão de primeira instância foi efetivada mediante AR, ou seja, pelo correio, em 30 de setembro de 2005 (fls. 229).

Nessa data, o Contribuinte já tinha falecido (em 16 de junho de 2004) e tal fato já era do conhecimento da Secretaria da Receita Federal, em função da tempestiva Declaração de Ajuste Anual, apresentada pelo Inventariante (em 27 de abril de 2005 – fls. 267).

Por esse motivo e considerando que não se confundem as pessoas do contribuinte e do responsável tributário (embora ambos sejam sujeitos passivos da obrigação tributária), efetivamente, de fato e de direito, a intimação de fls. 229, dirigida ao contribuinte já falecido (o que era do conhecimento da Receita Federal, conforme acima ressaltado), é nula, não produzindo efeitos legais, por erro na identificação do sujeito passivo.

Todavia, não vejo razão para declarar os efeitos de tal nulidade, por motivo de economia processual e tendo em vista que o responsável tributário compareceu aos autos, sendo aproveitáveis os seus atos, uma vez que, entendo, não houve prejuízo ao seu amplo direito de defesa. Aplico, pois, o comando do artigo 60, do Decreto nº 70.235/72, *verbis*:

“Artigo 60 - As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.”

Assim, considero que o Espólio de Cincinato Rodrigues de Campos, na qualidade de responsável tributário, foi regularmente intimado da decisão de primeira instância, no momento em que compareceu aos autos, o que se deu em 24 de novembro de 2.005 (fls. 235), para requerer fotocópias. A partir dessa data, então, conta-se o prazo de trinta dias para a interposição do recurso, independentemente de qualquer outro fator ou circunstância alheia ou estranha aos autos. A peça recursal foi protocolada em 14 de dezembro de 2005 (fls. 241). Logo, dentro do trintídio recursal, sendo, portanto, tempestivo.

¹ “Artigo 131 – São pessoalmente responsáveis:

...
III – o espólio, pelos tributos devidos pelo *de cujus* até a data da abertura da sucessão.”



Desse modo, afasto a preliminar de intempestividade do recurso e, considerando que está presente o arrolamento de bens, como condição de admissibilidade recursal, conheço do recurso, passando à análise do seu mérito.

Por esses motivos, as alegações do Recorrente quanto à questão da greve dos funcionários da Secretaria da Receita Federal quedam-se irrelevantes.

Quanto ao mérito, desde a fase impugnatória, a matéria em discussão circunscreveu-se tão somente ao item 1 do auto de infração, qual seja, a suposta omissão de rendimentos recebidos do Fundo Monetário Internacional.

O Recorrente sustenta que os rendimentos recebidos pelo contribuinte – de cujos, do FMI, enquanto organismo internacional, enquadram-se no conceito de isentos ou não tributáveis, pelo IRPF.

Porém, entendo que não lhe assiste razão.

É fato inquestionável que o Contribuinte-de cujos prestou serviços ao FMI, no Peru e no México (fls. 155), na qualidade de especialista.

Destaque-se, desde logo, o teor do Artigo IX, Seção 9, letra “b”, do Decreto nº 21.177, de 27.05.1946, que promulgou a Convenção sobre o Fundo Monetário Internacional:

“b) Nenhum imposto deverá ser tributado sobre salários ou emolumentos (ou em relação aos mesmos) pagos pelo Fundo aos seus Diretores Executivos (ou substitutos), assim como Administradores ou Funcionários do Fundo, os quais não sejam cidadãos ou súditos do país em questão, ou ainda cidadãos de outras nacionalidades.”
(grifou-se)

Ora, já por esse dispositivo, resta evidenciado que a isenção ou imunidade somente atinge os diretores, administradores ou funcionários do FMI que sejam cidadãos de outros países, que não o signatário, no caso, o Brasil. O Contribuinte é cidadão brasileiro, logo, está fora da regra excepcional acima transcrita.

E, não obstante houvesse, por autorização contratual, a equiparação dos especialistas – como o Contribuinte – aos funcionários, para todos os direitos e privilégios (vide fls. 215), o fato é que, em relação à matéria tributária a não incidência somente atinge os cidadãos de outras nacionalidades, também não lhe aproveitando esse dispositivo.

E tanto a tributação era/estava prevista como possível, que, como regra geral, o próprio FMI tratava da hipótese da constituição de uma provisão para tal pagamento, conforme se constata de cláusula constante das “Condições Gerais para Nomeações por Curto Prazo”, documento constante às fls. 167/177, e traduzido às fls. 214:

“Se a remuneração do especialista for estipulada em função de uma base de cálculo líquida, e o mesmo estiver obrigado ao pagamento de imposto de renda em seu país de origem, relativamente a esta remuneração, o especialista poderá tornar-se elegível a receber uma provisão para o pagamento dos tributos. Apesar de o Fundo estar preparado para prestar tal ajuda de custo, dentro de seus próprios limites, é da responsabilidade do especialista certificar-se se o mesmo

está obrigado ao pagamento de imposto de renda em seu país de origem, o qual venha a incidir sobre a referida remuneração por parte do Fundo. ...

Portanto, mais um indicativo a confirmar a possibilidade, caso a caso, da incidência do imposto de renda sobre rendimentos pagos pelo FMI a seus funcionários ou contratados, demonstrando que a regra geral não era a da não incidência indiscriminada.

Já por essas razões, bastante objetivas e específicas ao caso concreto, entendo que o Contribuinte-de cujus não se enquadra na regra do artigo X, Seção 9º, letra “b”, da Convenção acima transcrita.

Todavia, em face dos argumentos trazidos no recurso voluntário, para evitar cerceamento ao direito de defesa, passo à sua análise.

A matéria aqui tratada não é nova nesse Conselho. Já foi muito discutida e vem passando por interpretações diferentes ao longo do tempo em que os estudos vão se aprofundando. Por isso, realmente, assiste razão ao Contribuinte quando destaca precedentes desse Conselho, inclusive da Câmara Superior de Recursos Fiscais, favoráveis à sua tese. Porém, não é mais esse o entendimento hoje predominante.

Aliás, lembre-se que o direito é dinâmico, está em constante evolução e sua interpretação é um ato subjetivo, influenciado pelos valores e convicções pessoais de cada julgador/intérprete, o qual, todavia, deve sempre se ater aos princípios e regras de interpretação do sistema normativo. Dentro desses limites, sua convicção é livre e mutável. Exemplo mais evidente dessa assertiva são as corriqueiras mudanças de posição jurisprudencial promovidas pelas nossas mais altas Cortes de Justiça Nacional – STF e STJ. A esse respeito, mais não precisa ser dito.

Desde logo, pois, é de se fixar as conclusões hoje adotadas por esse Conselho de Contribuintes a respeito do tema, às quais me filio:

“IRPF - PNUD - ISENÇÃO - A isenção de imposto sobre rendimentos pagos pelo PNUD ONU é restrita aos salários e emolumentos recebidos pelos funcionários internacionais, assim considerados aqueles que possuem vínculo estatutário com a Organização e foram incluídos nas categorias determinadas pelo seu Secretário-Geral, aprovadas pela Assembléia Geral. Não estão albergados pela isenção os rendimentos recebidos pelos técnicos a serviço da Organização, residentes no Brasil, sejam eles contratados por hora, por tarefa ou mesmo com vínculo contratual permanente.” (Acórdão CSRF/04-00.194, de 14.03.2006, Rel. Conselheiro Romeu Bueno de Camargo – grifos nossos)

“PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR NACIONAIS JUNTO AO PNUD - TRIBUTAÇÃO – São tributáveis os rendimentos decorrentes da prestação de serviço junto ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD, quando recebidos por nacionais contratados no País, por faltar-lhes a condição de funcionário de organismos internacionais, este detentor de privilégios e imunidades em matéria civil, penal e tributária.” (Acórdão CSRF/04-00.080, de

22.09.2005, Rel. Conselheira Leila Maria Scherrer Leitão - grifos nossos)

"IRPF - PNUD - ISENÇÃO - EXERCÍCIO DE 2003 - A isenção de imposto sobre rendimentos pagos pelo PNUD da ONU é restrita aos salários e emolumentos recebidos pelos funcionários internacionais, assim considerados aqueles que possuem vínculo estatutário com a Organização e foram incluídos nas categorias determinadas pelo seu Secretário-Geral, aprovadas pela Assembléia Geral. Não estão albergados pela isenção os rendimentos recebidos pelos técnicos a serviço da Organização, residentes no Brasil, sejam eles contratados por hora, por tarefa ou mesmo com vínculo contratual permanente."
(Acórdão n.º 104-21.834, de 17.08.2006, Rel. Conselheiro Oscar Luiz Mendonça de Aguiar – grifos nossos)

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. REMUNERAÇÃO AUFERIDA POR NACIONAIS JUNTO AO PNUD. TRIBUTAÇÃO - São detentores de privilégios e imunidades em matéria civil, penal e tributária os funcionários de organismos internacionais com os quais o Brasil mantém acordo, em especial, da Organização das Nações Unidas e da Organização dos Estados Americanos, situações não extensivas aos prestadores de serviço junto ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD, contratados em território nacional. Neste caso, por faltar-lhes a condição de funcionário, a remuneração advinda em face de tais contratos não está abrangida pelo instituto da isenção fiscal (CSRF/04-0.209)." (Acórdão n.º 106-15.935, de 20.10.2006, Rel. Conselheira Sueli Efigênia Mendes de Brito – grifos nossos)

"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." (Acórdão n.º 102-46.487, de 16.09.2004, Relator Designado Conselheiro José Oleskovicz – grifos nossos)

Veja-se, portanto, que o ponto central para a definição da tributação pelo IRPF desses valores recebidos de organismos internacionais está na caracterização ou não, caso a caso, de cada beneficiário desses rendimentos como "funcionário" da agência especializada.

Essa linha de raciocínio tem a sua construção a partir da interpretação do artigo 5º, inciso II, e parágrafo único, da Lei nº 4.506/64, matriz legal do artigo 22, do RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3000, de 1999, e de cláusulas da "Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas", promulgada pelo Decreto nº 52.288, de 24/07/1963, a saber:

"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;

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.

(destaques nossos)

- DISPOSITIVOS DA CONVENÇÃO:

"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:

...

b) gozardão 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;

...

22ª Seção

Os privilégios e imunidades são concedidos aos funcionários apenas no interesse das agências especializadas, e não para 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."

(destaques nossos)

Essa matéria já foi detalhadamente examinada e didaticamente explicada em profundo estudo desenvolvido pela Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, o qual pode ser conferido no âmbito do seu voto proferido no **acórdão n.º 104-22.100**, de 06.12.2006, cujos fundamentos a seguir transcritos adoto como parte integrante desse voto:

"No que tange ao inciso II, este menciona genericamente os 'servidores de organismos internacionais', nada esclarecendo sobre o seu domicílio, o que conduz a uma conclusão precipitada de que dito dispositivo incluiria os domiciliados no Brasil. Entretanto, o parágrafo único do artigo em foco faz cair por terra tal interpretação, quando determina que, relativamente aos demais rendimentos produzidos no Brasil, os servidores citados no inciso II são Contribuintes como residentes no estrangeiro. Ora, não haveria qualquer sentido em determinar-se que um cidadão brasileiro, domiciliado no País, tributasse rendimentos como sendo residente no exterior, donde se conclui que o inciso II, ao contrário do que à primeira vista pareceria, também não abrange os domiciliados no Brasil.

Fica assim demonstrado que o art. 5º da Lei nº 4.506, de 1964, acima transcrito, não contempla a situação da Contribuinte – brasileira residente no Brasil –, conforme endereço por ela mesma fornecido no recurso (fls. 102).

Ainda que o dispositivo legal ora analisado pudesse ser aplicado a um nacional residente no País – o que se admite apenas para argumentar – ele é claro ao remeter a isenção concedida a servidores de organismos internacionais ao respectivo tratado ou convênio. E nem poderia ser diferente, já que, conforme o art. 98 do Código Tributário Nacional, "os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha", portanto as Convenções que regulam a matéria poderiam efetivamente dispor de modo diverso da legislação pátria....



*De plano, verifica-se que a isenção de impostos sobre salários e emolumentos é dirigida a **funcionários das Agências Especializadas da ONU** e encontra-se no bojo de **diversas outras vantagens**, a saber: facilidades imigratórias e de registro de estrangeiros, inclusive para sua família; privilégios cambiais equivalentes aos funcionários de categoria comparável de missões diplomáticas; facilidades de repatriação idênticas às dos funcionários de categoria comparável das missões diplomáticas, em tempo de crise internacional; e liberdade de importação de mobiliário e bens de uso pessoal, quando da primeira instalação no país interessado.*

*Embora a Convenção em tela utilize a expressão genérica **funcionários**, a simples leitura do conjunto de privilégios nela elencados permite concluir que o termo **não abrange o funcionário brasileiro, residente no Brasil e aqui recrutado**. Isso porque não haveria qualquer sentido em conceder-se a um brasileiro residente no País, benefícios tais como facilidades **imigratórias** e de registro de **estrangeiros**, privilégios **cambiais**, facilidades de **repatriação** e liberdade de importação de mobiliário e bens de uso pessoal quando da **primeira instalação no País**.*

Assim, fica claro que as vantagens e isenções – inclusive do imposto sobre salários e emolumentos – relacionadas no artigo 6º da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas da ONU não são dirigidas aos brasileiros residentes no Brasil, restando perquirir-se sobre que categorias de funcionários seriam beneficiárias de tais facilidades. A resposta se encontra no próprio artigo 6º, 18ª Seção, que a seguir se recorda:

'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.'

*A exigência de tal formalidade, aliada ao conjunto de benefícios de que se cuida, não deixa dúvidas de que o **funcionário** a que se refere o artigo 6º da Convenção das Agências Especializadas da ONU – e que no inciso II, do art. 5º, da Lei nº 4.506, de 1964, é chamado de **servidor** – é o **funcionário internacional**, integrante dos quadros da Agência Especializada da ONU com **vínculo estatutário**, e não apenas **contratual**. Portanto, não fazem jus às facilidades, privilégios e imunidades relacionados no artigo 6º da Convenção das Agências Especializadas da ONU os técnicos contratados, seja por hora, por tarefa ou mesmo com vínculo contratual permanente.*

...

Assim, conclui-se que o artigo 6º da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas da ONU, bem como o artigo V da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, embora não abordem expressamente a questão da residência, harmonizam-se perfeitamente com o inciso II, do art. 5º, da Lei nº 4.506, de 1964 (transcrito no início deste voto), já que ambas as Convenções inserem a isenção do imposto de renda em um conjunto de vantagens que somente se compatibiliza com beneficiários não residentes no Brasil. Com efeito, conjugando-se esses três comandos legais (o dispositivo da Lei nº 4.506, de 1964, e os artigos das duas Convenções), conclui-se que os servidores/funcionários neles mencionados são aqueles funcionários internacionais, em relação aos quais é perfeitamente cabível a tributação de outros rendimentos produzidos no País como de residentes no estrangeiro, bem como a concessão de facilidades imigratórias, de registro de estrangeiros, cambiais, de repatriação e de importação de mobiliário/bens de uso pessoal quando da primeira instalação no Brasil. Afinal, esses funcionários integram categorias de staff dentro do Organismo Internacional, que tem a sua sede no exterior, daí a justificativa para esse tratamento diferenciado.

...

Quanto aos técnicos brasileiros, residentes no Brasil e aqui recrutados, não há qualquer fundamento legal, filosófico ou mesmo lógico para que usufruam das mesmas vantagens relacionadas no artigo 6º da Convenção das Agências Especializadas da ONU (ou no artigo V da Convenção da ONU), muito menos para que seja pinçado, dentre os diversos benefícios, o da isenção de imposto sobre salários e emolumentos, com o escopo de aplicar-se este – e somente este – a ditos técnicos. Tal procedimento estaria referendando a criação – à margem da legislação – de uma categoria de funcionários das Agências Especializadas da ONU não enquadrável em nenhuma das existentes, a saber, os 'técnicos residentes no Brasil isentos de imposto de renda', o que de forma alguma pode ser admitido.

...

Como se pode constatar, a doutrina mais abalizada, acima colacionada, não só reconhece a existência, dentro da ONU, de dois grupos distintos – funcionários internacionais e técnicos a serviço do Organismo – como identifica o conjunto de benefícios com que cada um dos grupos é contemplado, deixando patente que a isenção de impostos sobre salários e emolumentos não figura dentre os privilégios e imunidades concedidos aos técnicos a serviço da ONU que não sejam funcionários internacionais."

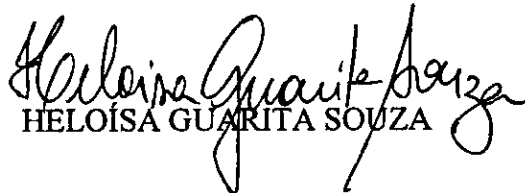
Da mesma forma, as orientações emanadas da Secretaria da Receita Federal, trazidas à baila pelo Recorrente, em nada contribuem para sua tese, pois são de conteúdo ultrapassado. Além disso, são inaplicáveis ao caso concreto, pois, comprovadamente, de funcionário estatutário de organismo internacional não se trata, lembrando, vez mais, do vínculo que o próprio artigo 5º, da Lei nº 4.506/54, faz para o usufruto da isenção: ser servidor de organismo internacional ao qual se tenha, por tratado ou convênio, obrigado a conceder a isenção. Razão de ser da análise feita em conjunto da legislação pátria com o conteúdo da



Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas, promulgada pelo Decreto n.º 52.288/1963.

Ante ao exposto, voto no sentido de conhecer do recurso e, no mérito, negar-lhe provimento.

Sala das Sessões, em 26 de abril de 2007


HELOÍSA GUARITA SOUZA