



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº : 10168.001953/00-55
Recurso nº : 106-134979
Matéria : IRPF – Ex: 1998
Recorrente : RENATO BOTARO
Interessada : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : SEXTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 19 de setembro de 2007
Acórdão nº : CSRF/04-00.676

REMUNERAÇÃO AUFERIDA JUNTO AO PNUD POR NACIONAIS - INCIDÊNCIA – 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.

PNUD - ISENÇÃO - ALCANCE - A isenção de imposto sobre rendimentos pagos pelo PNUD, Agência Especializada da ONU, restringe-se 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.

CONTRIBUINTE NO PAÍS - RENDIMENTOS RECEBIDOS NO EXTERIOR – INCIDÊNCIA - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - No caso de rendimentos recebidos no exterior, sujeitos à incidência do imposto, a responsabilidade pelo pagamento do imposto é do beneficiário, seja em relação à antecipação mensal ou ao ajuste anual.

Recurso especial conhecido em parte e negado provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

Acordam os Membros da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, CONHECER do recurso especial apenas

2

Processo nº : 10168.001953/00-55
Acórdão nº : CSRF/04-00.676

quanto à matéria relativa ao PNUD para NEGAR-lhe provimento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



ANTONIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA
PRESIDENTE



LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 05 OUT 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA, MARIA HELENA COTTA CARDOZO, REMIS ALMEIDA ESTOL, ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS e GONÇALO BONET ALLAGE. Ausente momentaneamente o Conselheiro Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho.



Processo nº : 10168.001953/00-55
Acórdão nº : CSRF/04-00.676

Recurso nº : 106-134979
Recorrente : RENATO BOTARO
Interessada : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

O Sujeito Passivo, irresignado com o julgado no Acórdão 106-14.261 (fls. 152/174), em tempo hábil, interpõe o recurso especial de fls. 180/197, instruído com a documentação de fls. 198/218.

A lide alcança a reclassificação, na DIRPF Ex. 1998 Ac. 1997, de rendimentos declarados a título de "isentos ou não tributáveis" para rendimentos tributáveis, sujeitos ao ajuste anual.

Ao apreciar a matéria, a C. Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, decidiu NEGAR provimento ao recurso interposto quanto à incidência tributária sobre rendimentos auferidos junto ao PNUD (decisão esta prolatada pelo voto de qualidade) e, à unanimidade de votos, quanto à tributação de rendimentos recebidos provenientes do exterior.

O Acórdão recorrido encontra-se assim ementado:

"IRPF - O imposto de renda das pessoas físicas é devido, mensalmente no momento da disponibilidade econômica ou jurídica dos rendimentos e ganhos de capital.

IRPF - ISENÇÃO - CONVENÇÃO SOBRE PRIVILÉGIOS E IMUNIDADES DAS NAÇÕES UNIDAS - Comprovado nos autos que o recorrente não se enquadra na categoria de funcionários beneficiados pela isenção de rendimentos conferida aos funcionários da ONU, mantém-se o lançamento."

Cientificado em 02.03.2005 (fls. 179), o sujeito passivo, em 17.03.2005 (fls. 180), em tempo hábil, protocolizou sua peça recursal, arguindo divergência jurisprudencial frente aos julgados nos Acórdãos CSRF/01-03.168 e 101-77.766, assim

Processo nº : 10168.001953/00-55
Acórdão nº : CSRF/04-00.676

ementados, respectivamente:

“IRPF - RENDIMENTOS PERCEBIDOS POR SERVIÇOS PRESTADOS AO PNUD – PROGRAMA DAS NAÇÕES UNIDAS PARA O DESENVOLVIMENTO DO BRASIL – ISENÇÃO – Os atos internacionais que regem a matéria e prevalecem sobre a legislação interna, a teor do disposto no artigo 98 do CTN, caracterizam a recorrente como beneficiária de imunidades conferidas aos funcionários da ONU, inclusive da isenção tributária dos rendimentos por esta e suas agências pagos. Tampouco há discrepância entre a ordem legal brasileira e a internacional, pois a regra eximente do art. 23, item II, do RIR/94 harmoniza-se com a legislação de regência das Nações Unidas, por se dirigir a funcionários de organizações internacionais, sem distinguir quanto a sua nacionalidade.”

“IRF – COMISSÕES CREDITADAS À EMPRESA NO EXTERIOR: O fato gerador do Imposto de Renda na fonte ocorre quando os rendimentos são pagos, creditados, empregados, remetidos ou entregues ao beneficiário do rendimento, sendo indispensável que o beneficiário adquira a disponibilidade econômica ou jurídica dos mesmos. Assim, estão sujeitas ao tributo na fonte, nas datas em que são creditadas, as comissões devidas à empresa sediada no exterior. Irrelevante, no caso, não tenha sido efetuada a remessa para o exterior, em razão de acordo realizado entre devedor e credor, dado que na data do crédito a beneficiária já havia adquirido a disponibilidade jurídica do rendimento.”

No Despacho de admissibilidade, o i. Presidente da Câmara, pelo confronto das ementas, em relação aos rendimentos auferidos junto ao PNUD, reconhece o dissídio jurisprudencial e dá seguimento ao apelo.

Na segunda matéria – rendimentos auferidos junto ao CIAT – Centro Interamericano de Administradores Tributários, no período em que o sujeito passivo residiu no exterior, afirma que a matéria a ser enfrentada diz respeito ao momento da disponibilidade jurídica teria ocorrido.

O i. Presidente da Câmara recorrida vislumbrou presente o dissídio sob os seguintes argumentos, **in verbis**:

“O julgamento prolatado no âmbito desta Sexta Câmara discorreu sobre a tributação das pessoas físicas sob o regime de caixa. Tendo

Processo nº : 10168.001953/00-55
Acórdão nº : CSRF/04-00.676

recebido os rendimentos no País, a tributação estaria adequada à legislação de regência.

No julgado proferido para Excelsa Câmara Superior de Recursos Fiscais, apresentado como paradigma, vê-se acolhida a justificativa da disponibilidade jurídica dos rendimentos creditados em nome de beneficiário domiciliado no exterior de tais rendimentos.

Vejo configurada, também a divergência entre o entendimento da Câmara Recorrida e o decidido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais."

Cientificada em 22/06/2005 (fls. 222), a Fazenda Nacional comparece aos autos em 24/06/2005, com suas contra-razões em recurso especial.

Quanto aos rendimentos percebidos junto ao PNUD, em síntese, destaca a Fazenda Nacional as disposições da Convenção sobre os Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, ingressa no País através do Decreto nº 27.784, de 1950, com status de uma lei nacional e toda matéria tributária merece cumprimento conforme arts. 96 e 98 do CTN.

Em longo arrazoado, após transcrever (1) excertos da citada Convenção e a doutrina; (2) busca evidenciar a distinção entre imunidade e isenção tributária, valendo-se também da doutrina; (3) reporta-se às normas infralegais sobre o tema, especificamente o art. 222 do RIR (Decreto nº 3000, de 1999); (4) reportando-se ao Artigo VI, da Seção 22 da citada Convenção, para afirmar que os técnicos submetidos a regime contratual não gozam de isenção tributária.

Ao final, requer a manutenção do Acórdão recorrido.

É o Relatório.



Processo nº : 10168.001953/00-55
Acórdão nº : CSRF/04-00.676

VOTO

CONSELHEIRA LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, RELATORA

O recurso é tempestivo.

Passo à análise do pretendido dissídio jurisprudencial frente à isenção do imposto de renda sobre as verbas salariais recebidas por organismo Internacional – PNUD.

Preliminarmente, caracterizado o pretendido dissídio jurisprudencial frente a essa matéria, razão pela qual conheço do recurso.

Merece destacar que uma das competências da Câmara Superior de Recursos Fiscais é a uniformização da jurisprudência das Câmaras dos Conselhos de Contribuintes.

A matéria foi objeto de longos debates nesta Quarta Turma, firmando-se a jurisprudência no sentido de que o rendimento recebido pela autuada situa-se no campo de incidência ao imposto de renda. Portanto, a ela me rendo e, como razões de decidir, adoto o bem elaborado Voto prolatado no Acórdão CSRF/04-00.163, pela i. Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, na Sessão de 13 de dezembro de 2005, a quem peço vênia para reproduzi-lo em sua íntegra:

()

Trata o presente processo, de lançamento decorrente da tributação de rendimentos recebidos pela interessada, no ano-calendário de 1998, do PNUD – Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento, implementado no Brasil pela ONU – Organização das Nações Unidas. No entender da contribuinte, tais rendimentos gozariam de isenção.

Primeiramente, cabe esclarecer que a contribuinte foi cientificada do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em 11/05/2005 (fls. 137), vindo a apresentar contra-razões somente em 06/07/2005,

Processo nº : 10168.001953/00-55
Acórdão nº : CSRF/04-00.676

quando já havia se esgotado o prazo de quinze dias, fixado no art. 8º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Assim sendo, não conheço das contra-razões de fls. 158 a 165.

A solução da lide requer a análise sistemática de toda a legislação que rege a matéria, e não apenas a seleção de alguns dispositivos legais que, citados de forma isolada, podem induzir o Julgador a uma conclusão precipitada, divorciada da *ultima ratio* que norteia a concessão da isenção em tela.

O artigo 5º da Lei nº 4.506/64, reproduzido no artigo 23 do RIR/94 e no artigo 22 do RIR/99, assim determina:

"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." (grifei)

Quanto aos incisos I e III, não há dúvida de que são dirigidos a estrangeiros, sejam eles servidores diplomáticos, de embaixadas, de consulados ou de repartições de outros países.

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.



Processo nº : 10168.001953/00-55
Acórdão nº : CSRF/04-00.676

Fica assim demonstrado que o art. 5º da Lei nº 4.506/64, acima transcrito, não contempla a situação da interessada – brasileira residente no Brasil –, conforme endereço por ela mesmo fornecido na impugnação (fls. 01) e constante do cadastro da Secretaria da Receita Federal (fls. 42).

Ainda que o dispositivo legal em foco pudesse ser aplicado a um nacional residente no País – o que se admite apenas para argumentar – ele é claro ao determinar que a isenção concedida aos servidores de organismos internacionais de que o Brasil faça parte tem de estar prevista em tratado ou convênio.

Destarte, tratando-se de rendimentos pagos pelo PNUD – Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento, verifica-se a existência do “Acordo Básico de Assistência Técnica com a Organização das Nações Unidas, suas Agências Especializadas e a Agência Internacional de Energia Atômica”, promulgado pelo Decreto nº 59.308, de 23/09/1966, que assim prevê:

“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 das 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’;

c) com respeito à Agência Internacional de Energia Atômica o ‘Acordo sobre Privilégios e Imunidades da Agência Internacional de Energia Atômica’ ou, enquanto tal Acordo não for aprovado pelo Brasil, a ‘Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas’.
(grifei)

Sendo o PNUD um programa específico da Organização das Nações Unidas, as respectivas facilidades, privilégios e imunidades devem seguir os ditames, conforme comando do artigo V.I.a, acima, da “Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas”. Esta, por sua vez, foi firmada em Londres, em 13/02/1946, e promulgada pelo Decreto nº 27.784, de 16/02/1950. Dita Convenção assim prevê:

“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

Processo nº : 10168.001953/00-55
Acórdão nº : CSRF/04-00.676

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.

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." (grifei)

De plano, verifica-se que a isenção de impostos sobre salários e emolumentos é dirigida a **funcionários da ONU** e encontra-se no bojo de **diversas outras vantagens**, a saber: imunidade de jurisdição; isenção de obrigações referentes a serviço nacional; facilidades imigratórias e de registro de estrangeiros, inclusive para sua família; privilégios cambiais equivalentes aos funcionários de missões diplomáticas; facilidades de repatriamento idênticas às dos funcionários diplomáticos, em tempo de crise internacional; 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

Processo nº : 10168.001953/00-55
Acórdão nº : CSRF/04-00.676

País, benefícios tais como facilidades imigratórias e de registro de estrangeiros, privilégios cambiais, facilidades de repatriamento 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 V da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas 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 V da Convenção da ONU, na Seção 17, que a seguir se recorda:

“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.”

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 V da Convenção da ONU – e que no inciso II do art. 5º da Lei nº 4.506/1964 é chamado de *servidor* – é o *funcionário internacional*, integrante dos quadros da ONU com *vínculo estatutário*, e não apenas contratual. **Portanto, não fazem jus às facilidades, privilégios e imunidades relacionados no artigo V da Convenção da ONU os técnicos contratados, seja por hora, por tarefa ou mesmo com vínculo contratual permanente.**

Nesse passo, verifica-se que o artigo V da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas harmoniza-se perfeitamente com o inciso II, do art. 5º, da Lei nº 4.506/1964 (transcrito no início deste voto), já que ambos prevêm isenção do imposto de renda apenas para os rendimentos percebidos por não residentes no Brasil. Com efeito, conjugando-se esses dois comandos legais, 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 repatriamento e de importação de mobiliário/bens de uso pessoal quando da primeira instalação no Brasil. Afinal, esses funcionários não são residentes no País, daí a justificativa para esse tratamento diferenciado.




Processo nº : 10168.001953/00-55
Acórdão nº : CSRF/04-00.676

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 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 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.

Corroborando esse entendimento, o artigo VI da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas assim dispõe:

“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;*
- b) imunidade de toda ação legal no que concerne aos 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.”



Processo nº : 10168.001953/00-55
Acórdão nº : CSRF/04-00.676

Como se vê, a isenção de impostos sobre salários e emolumentos não consta – e nem poderia constar – da relação de benefícios concedidos aos técnicos a serviço das Nações Unidas.

Constata-se, assim, a existência de um quadro de funcionários internacionais estatutários da ONU, que goza de um conjunto de benefícios, dentre os quais o de isenção de imposto sobre salários e emolumentos, em contraposição a uma categoria de técnicos que, ainda que possuindo vínculo contratual permanente, não é albergada por esses benefícios. Tal constatação é referendada pela melhor doutrina, aqui representada por Celso D. de Albuquerque Mello, no seu *"Curso de Direito Internacional Público"* (11ª edição, Rio de Janeiro: Renovar, 1997, pp. 723 a 729):

"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 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 às necessidades internacionais e foi estabelecida internacionalmente.

(...)

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

(...)

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.

(...)

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 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 Assembléia Geral e os nomes dos 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'.

Além dos privilégios e imunidades acima, o Secretário-geral e os subsecretários-gerais, bem como suas esposas e filhos menores, 'gozarão dos privilégios, imunidades, isenções e facilidades concedidas, de acordo com o direito internacional, aos agentes diplomáticos'." (grifei)

Nesse mesmo sentido registraram G. E. do Nascimento e Silva e Hildebrando Accioly, no seu Manual de Direito Internacional Público (15ª Edição, São Paulo: Saraiva, 2002, pp.216/217):

"O Secretariado é o órgão administrativo, por excelência, da Organização das Nações Unidas. Tem uma sede permanente, que se acha estabelecida em Nova Iorque. Compreende um Secretário-Geral, que o dirige e é auxiliado por pessoal numeroso, o qual deve ser escolhido dentro do mais amplo critério geográfico possível.

O Secretário-Geral é eleito pela Assembléia Geral, mediante recomendação do Conselho de Segurança. O pessoal do Secretariado é nomeado pelo Secretário-Geral, de acordo com regras estabelecidas pela Assembléia.

Processo nº : 10168.001953/00-55
Acórdão nº : CSRF/04-00.676

Como funcionários internacionais, o Secretário-Geral e os demais componentes do Secretariado são responsáveis somente perante a Organização e gozam de certas imunidades.” (grifei)

Voltando a Celso D. de Albuquerque Mello, verifica-se a perfeita distinção entre os funcionários internacionais e os técnicos a serviço da ONU, no que tange aos privilégios e imunidades:

“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 diplomático’.” (grifei)

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.

Estas mesmas diretrizes orientam a Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas das Nações Unidas (promulgada pelo Decreto nº 52.288, de 1963), conforme as regras contidas no Artigo 6º daquela avença.

Diante do exposto, constatando-se que a interessada não é funcionária internacional pertencente ao quadro estatutário da ONU, incluída em categoria determinada pelo Secretário-Geral e aprovada pela Assembléia Geral, mas sim técnica residente no Brasil, a serviço do PNUD (fls. 48), não há como reconhecer a isenção pleiteada”.

Com a fundamentação acima, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso especial interposto pelo sujeito passivo, mantendo incólume a acusação referente a rendimentos recebidos junto ao PNUD.

Passo à análise do pretendido dissídio jurisprudencial frente ao regime de caixa e disponibilidade jurídica.

Para a devida análise, transcrevo do voto ora guerreado:



Processo nº : 10168.001953/00-55
Acórdão nº : CSRF/04-00.676

"Por outro lado, entendo que não assiste razão ao recorrente quanto à parcela recebida a título de prestação de serviços ao CIAT.

Depreende-se dos autos, que o recorrente prestou serviços, no exterior, ao Centro Interamericano de Administração Tributária onde percebia seus rendimentos mensais, tendo apresentado devidamente suas declarações de rendimentos.

Contudo, conforme declarado pelo próprio recorrente, a parcela denominada como garantia de seu contrato de trabalho, no valor de US\$ 30,900.00 foi recebida no em 20/05/97, quando o recorrente já voltara a residir no Brasil, devendo portanto, essa verba ser oferecida à tributação.

Conforme destacado na decisão recorrida, a tributação das pessoas físicas se faz pelo regime de caixa, considerando-se ocorrida o fato gerador do imposto de renda no momento da aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou de ambos, nos termos do art. 43 do Código Tributário.

Além disso, a Lei nº 7.713/88 determina que o imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente a medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Não resta dúvida no presente caso, que o recorrente somente adquiriu a disponibilidade econômica dos rendimentos em maio de 1997, quando já residia novamente Brasil. Vale lembrar ainda, que não foi apresentado qualquer comprovação de que os rendimentos denominados como de garantia no valor de US\$ 30,900.00, sofreram qualquer tributação em outro momento aqui ou no exterior.

Portanto, considerando os termos da citada Lei nº 7.713/88 que determinam que os rendimentos devem ser tributados no momento de sua percepção, que a disponibilidade econômica ocorreu no Brasil, e considerando que não restou demonstrado que os valores aqui discutidos já haviam sido oferecidos à tributação entendo que deva ser mantido o lançamento em relação à quantia de US\$ 30,900,00."

Entendo, imprescindível, para o devido cotejo, a transcrição dos seguintes dispositivos regimentais, baixado pela Portaria Ministerial nº 55, de 1998, **in verbis**:

Art. 32. Caberá recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais:

I - (); e

Processo nº : 10168.001953/00-55
Acórdão nº : CSRF/04-00.676

II - de decisão que der à **lei tributária** interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara de Conselho de Contribuintes ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.” (destacamos)

No caso, o sujeito passivo prestou serviços, no exterior, ao Centro Interamericano de Administração Tributária – CIAT. Conforme por ele declarado, a parcela denominada como de garantia de seu contrato de trabalho, foi recebida em 20/05/1997, quando já voltara a residir no Brasil e, portanto, contribuinte, sujeito às normas legais do País.

No Acórdão, destacou-se que a tributação das pessoas físicas, a partir da Lei nº 7.713, de 1998, se dá pelo regime de caixa, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos forem percebidos, mantendo-se a exigência.

Por sua vez, o Acórdão 101-77.766, reflete em sua ementa, tratar-se de imposto de renda na fonte sobre comissões creditadas a empresa no exterior.

Destaco do julgado apresentado ao dissídio:

“De acordo com o histórico constante da ficha de contabilidade, às fls. 31, as importâncias creditadas à empresa do exterior referem-se à comissões pela “compra de barcos”, devidas nas datas em que cada navio passou à Marpetrol.

Ora, o fato gerador do Imposto de Renda na Fonte ocorre quando os rendimentos são pagos, **creditados**, empregados, remetidos ou entregues ao beneficiário do rendimento, segundo norma contida no **artigo 577 do RIR/80**, baixado com o Decreto nº 85.450/80.”

Não vislumbro o pretendido dissídio jurisprudencial.

No julgado recorrido, apreciou-se a disposição contida em norma superveniente, especificamente a **Lei nº 7.713, de 1988**, que previu a incidência do **imposto de renda da pessoa física** pelo regime de caixa.

No Acórdão 101-77.766, levou-se à apreciação fato gerador distinto, isto é, remessa de divisa ao exterior, ao abrigo de legislação distinta. A propósito, em



Processo nº : 10168.001953/00-55
Acórdão nº : CSRF/04-00.676

sua ementa, é cristalino o entendimento de que, embora indispensável a aquisição da disponibilidade econômica, no caso em questão, tornou-se irrelevante em face de acordo então realizado entre as partes, visto que na data do crédito a beneficiária já havia adquirido a disponibilidade jurídica do rendimento.

Esses fatos não foram objeto de decidir no Acórdão vergastado, até porque a Legislação abordada no Acórdão recorrido foi a Lei nº 7.713, de 1998, que instituiu nova sistemática de incidência, fato que não conduz ao pretendido dissídio frente ao Acórdão 101-77.766, razão pela qual, deste confronto, não conheço do recurso interposto.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 19 de setembro de 2007.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO

