



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.721939/2011-42
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-004.920 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 25 de julho de 2023
Recorrente ANDREA LEITAO RIBEIRO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2008

ORGANISMOS INTERNACIONAIS. UNESCO. TÉCNICOS CONTRATADOS COMO CONSULTORES. ISENÇÃO. DECISÃO DEFINITIVA DO STJ SOBRE A MATÉRIA. EFEITO REPETITIVO.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), em acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC (Recurso Especial nº 1.306.393 - DF), definiu que são isentos do Imposto de Renda os rendimentos do trabalho recebidos por técnicos a serviço das Nações Unidas, contratados no Brasil para atuar como técnico na UNESCO. Por força do art. 62, § 2º, do Anexo II, do RICARF, a citada decisão do STJ deve ser reproduzida nos julgamentos dos recursos no âmbito do CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Wilderson Botto, Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Contra a contribuinte acima identificada foi emitida a notificação de lançamento de fls. 10/14, relativa ao imposto sobre a renda das pessoas físicas do ano-calendário 2007, em que foi constatada omissão de rendimentos recebidos do exterior com base em informações prestadas em Derc, conforme descrição dos fatos e enquadramento legal à fl. 12.

A contribuinte interpôs Solicitação de Retificação de Lançamento – SRL que foi indeferida (fl. 15), sendo a descrição dos fatos complementada nos seguintes termos:

RENDIMENTO RECEBIDO DA UNESCO - CNPJ 00.394.544/0008-51

A isenção de imposto sobre rendimentos pagos pela UNESCO é restrita aos salários e emolumentos recebidos pelos funcionários internacionais. Não estão albergados pela isenção os rendimentos recebidos pelos contratados a serviço da Organização Internacional, residentes no Brasil, sejam eles contratados por hora, por tarefa ou mesmo com vínculo contratual permanente.

Cientificada do indeferimento da SRL por via postal em 01/02/2011 (AR à fl. 26), a interessada apresentou a impugnação de fls. 2/9 em 21/02/2011, acompanhada dos documentos às fls. 10/17, aduzindo as razões sintetizadas a seguir:

Não obstante efetivamente percebidos, os rendimentos são isentos por força de ato normativo interno e da prevalência dos tratados e convênios internacionais em matéria tributária. Nestes termos, a NL impugnada contraria a legislação do IRPF, qualificando como tributáveis rendimentos que não o são, como a seguir exposto.

Os rendimentos são derivados de contrato de serviço firmado entre a requerente e organismo internacional, a Organização das Nações Unidas para a Educação, Ciência e a Cultura (UNESCO), segundo o qual a requerente foi contratada pela UNESCO para atuação no projeto 914BRA1061 - ATENÇÃO BÁSICA - PRODOC, exercendo a atividade de consultora para assessoria ao Departamento de Atenção Básica no gerenciamento, operacionalização e acompanhamento dos resultados e atividades previstos no Projeto; o contrato comprova ainda que a remuneração pela prestação dos serviços contratados foi efetuada pela UNESCO.

O contrato firmado entre a requerente e a UNESCO para prestação de serviços está amparado pelos Tratados Internacionais que estipulam o Acordo Básico de Assistência e Cooperação Técnica entre a República Federativa do Brasil e a Organização das Nações Unidas (ONU) e suas Agências Especializadas, ratificado pelo Decreto 59.308/66 (art. V), que, por sua vez, determina a aplicação da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, ratificada pelo decreto 27.784/50 e pelo decreto 52.288/63 (arts. 18 e 19). As disposições dos tratados internacionais em matéria tributária prevalecem sobre a legislação tributária interna no que esta lhes for contrária, conforme o artigo 98 do Código Tributário Nacional e o artigo 997 do RIR/99. Transcreve o art. 22 do RIR/99.

Cita julgados do Conselho de Contribuintes, doutrina e decisões judiciais.

Requer seja anulado o lançamento impugnado por manifesta ilegalidade e seja extinto o crédito tributário por ele constituído.

Segundo o despacho de fl. 31, o Dossiê da Malha não foi vinculado ao processo, pois o Arquivo devolveu a solicitação com a informação "Não veio para arquivamento".

Cientificado da decisão de primeira instância em 18/05/2015, o sujeito passivo interpôs, em 11/06/2015, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que os rendimentos recebidos de organizações internacionais são isentos do IRPF.

É o relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 2003-004.920 - 2ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10580.721939/2011-42

Voto

Conselheiro(a) Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

A decisão de piso sustenta que a recorrente não pertence ao quadro efetivo de funcionários da UNESCO, critério este exigido pela legislação que concede a isenção, apoiando-se na **Súmula CARF n.º 39 de sessão de 08/12/2009**:

(...)

Versam os autos sobre omissão de rendimentos recebidos do exterior.

A impugnante alega que os rendimentos são isentos por derivarem de contrato de serviço por ela firmado com a UNESCO, na condição de consultora. Argumenta que o contrato está amparado pelos Tratados Internacionais que estipulam o Acordo Básico de Assistência e Cooperação Técnica entre a República Federativa do Brasil e a Organização das Nações Unidas (ONU) e suas Agências Especializadas, ratificado pelo Decreto 59.308/66 (art. V), que, por sua vez, determina a aplicação da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, ratificada pelo decreto 27.784/50 e pelo decreto 52.288/63 (arts. 18 e 19), bem como pelo art. 22 do RIR/99, ressaltando que as disposições dos tratados internacionais em matéria tributária prevalecem sobre a legislação tributária interna no que esta lhes for contrária, conforme o artigo 98 do Código Tributário Nacional e o artigo 997 do RIR/99.

Cumpra analisar os dispositivos que regem a matéria.

A Lei n.º 4.506/1964, em seu art. 5º, dispõe o seguinte:

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.

A matéria está regulada no artigo 22, *caput* e incisos, do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999 (Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999), que abaixo se transcreve:

Art. 22. Estão isentos do imposto os rendimentos do trabalho percebidos por (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 5º, e Lei n.º 7.713, de 1988, art. 30):

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.

(...)

Como se verifica à leitura dos dispositivos supra transcritos, a isenção prevista no art. 5º da Lei n.º 4.506/1964 aplica-se exclusivamente aos servidores de Organismos

Internacionais de que o Brasil faça parte ou que tenha se obrigado por tratado ou convênio a conceder a isenção.

A UNESCO corresponde a uma Agência Especializada da ONU, como define o artigo 1º do Decreto nº 52.288/1963, *in verbis*:

ARTIGO 1º

Definições e Extensão

1ª SEÇÃO

Nesta Convenção

(...)

II - As palavras "agências especializadas" significam:

(...)

c) a Organização das Nações Unidas para a Educação, a Ciência e a Cultura;

O 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 59.308/1966, estabelece o seguinte em seu artigo V:

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

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

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

(...)

A Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas das Nações Unidas, adotada em 21/11/1946, por ocasião da Assembléia Geral das Nações Unidas, e recepcionada pelo direito pátrio por meio do Decreto nº 52.288/1963, que a promulgou, dispõe o que segue em seu artigo 6º:

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) gozarão de isenções de impostos, quanto aos salários e vencimentos, a êles pagos pelas agências especializadas e em condições idênticas às de que gozam os funcionários das Nações Unidas;

(...) (grifou-se)

A determinação da categoria de funcionários beneficiados com os privilégios cabe às Agências Especializadas, que gozam de autonomia, inclusive, para renunciar a qualquer imunidade concedida aos seus funcionários (Artigo 6º, 22ª Seção da Convenção).

Assim, a Convenção que rege o assunto exige que a pessoa beneficiária da isenção seja funcionária das Agências Especializadas e que conste na lista elaborada pela Agência,

sujeita à comunicação ao Secretário Geral da ONU e, periodicamente, aos Governos dos Estados Membros. O nome contido na lista e a comunicação da mesma ao Governo são requisitos para o gozo da isenção.

Já para os técnicos que prestam serviços às Agências Especializadas, sem vínculo empregatício, nada foi disposto na Convenção a respeito de isenção de impostos.

É pertinente mencionar, também, o art. 21 da Instrução Normativa SRF n.º 208, de 27 de setembro de 2002, que assim dispõe sobre a matéria:

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.

Desta forma, também segundo a Instrução Normativa citada, os rendimentos auferidos de Organismos Internacionais pelos residentes no Brasil estão sujeitas à tributação sob a forma de recolhimento mensal obrigatório, exceto os recebidos por pessoas físicas aqui residentes relacionadas nas listas enviadas à Receita Federal pelos Organismos.

Existe ainda, sobre a matéria, Súmula Vinculante do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, de n.º 39, que a seguir se transcreve:

Súmula CARF n.º 39: Os valores recebidos pelos técnicos residentes no Brasil a serviço da ONU e suas Agências Especializadas, com vínculo contratual, não são isentos do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física.

Relevante também trazer a orientação prevista na Perguntas e Respostas do Imposto de Renda da Pessoa Física – exercício 2008, editado pela RFB e disponível em seu sítio na internet:

136 — Qual é o tratamento tributário dos rendimentos auferidos por funcionário 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:

I - Funcionário estrangeiro

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

É contribuinte do imposto sobre a 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 sobre a renda brasileiro, desde que o nome do funcionário conste da relação entregue à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) na forma do anexo II da Instrução Normativa SRF n.º 208, de 27 de setembro 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 dependentes, não estão sujeitos à tributação pelo imposto sobre a 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), situadas no Brasil, recebidos por funcionários aqui residentes, sejam considerados isentos, é necessário que seus nomes sejam relacionados e informados à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) por tais organismos, como integrantes de suas categorias por elas especificadas, em formulário específico conforme modelo constante no Anexo II da Instrução Normativa SRF n.º 208, de 27 de setembro de 2002, e enviado à Coordenação-Geral de Fiscalização (Cofis) da RFB 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 n.º 9.779, de 19 de janeiro de 1999, art. 7.º; ; Decreto n.º 27.784, de 16 de fevereiro de 1950; Decreto n.º 59.308, de 23 de setembro de 1966; Instrução Normativa SRF n.º 208, de 27 de setembro de 2002; Parecer Normativo CST n.º 449, de 24 de novembro de 1970; Parecer Normativo CST n.º 182, de 3 de março de 1971; Parecer Normativo CST n.º 251, de 9 de outubro de 1972; Parecer Normativo Cosit n.º 3, de 28 de agosto de 1996)

Do exposto, conclui-se que a isenção de impostos sobre salários e emolumentos recebidos de Organismos Internacionais é privilégio concedido exclusivamente aos funcionários do Organismo Internacional cujos nomes tenham sido relacionados e informados à RFB por esses Organismos como integrantes das categorias por eles especificadas.

No caso concreto, conforme relato da impugnante, sua relação com a UNESCO é apenas contratual, não havendo nos documentos acostados aos autos elementos que indiquem que a contribuinte seja funcionária da UNESCO, tal como exigido pela legislação que concede a isenção.

Deste modo, a interessada não faz jus à isenção pleiteada.

Pertinente dizer que, por ser matéria atinente ao campo da isenção, não há como ampliar o caráter interpretativo da norma, conforme determina expressamente o art. 111 do Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172/1966), não havendo como equiparar os conceitos de "funcionário" e "contratado":

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

(...)

II - outorga de isenção;

(...)

No que se refere às doutrinas transcritas, cabe salientar que mesmo a mais respeitável doutrina, ainda que dos mais consagrados tributaristas, não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

Em relação às jurisprudências colacionadas, há de se esclarecer que só se aproveitam em relação aos autos aos quais se referem, não se aproveitando em qualquer outro processo, ainda que da mesma matéria, por não constituírem normas gerais, não obrigando a Administração Pública Federal.

Diante do exposto, voto no sentido de considerar IMPROCEDENTE a impugnação, mantendo o crédito tributário constituído.

É importante consignar que Súmula 39 foi revogada em 09/01/2019. É nesse particular que me alinho com a posição do conselheiro Marcelo de Sousa Sáteles, nos termos de seu voto condutor no Acórdão n.º 2002-007.564 - 2ª Sejul/2ª Turma Extraordinária (Processo n.º 13609.000656/2010-13, Data da sessão: 22.03 2023), a qual adoto como razões de decidir:

“A matéria em discussão é a isenção de Imposto de Renda relativa a rendimentos recebidos de Organismos Internacionais.

Primeiramente, cabe destacar que, tanto em sede de impugnação, como em seu recurso, o contribuinte alegava que os rendimentos recebidos por funcionários pertencentes à UNESCO eram isentos do imposto de renda, mesmo que sejam brasileiros atuando no Brasil, conforme caso análogo ao debatido nesta impugnação, que tramitou na Seção Judiciária do Distrito Federal, processo n.º 2008.34.00.020598-8.

Junta também aos autos o Resp. n.º 1.159.379 – DF, para embasar suas alegações. Compulsando os autos, constata-se que o contribuinte prestou serviços de consultor técnico especializado para a Organizações das Nações Unidas para a Educação, a Ciência e a Cultura (UNESCO), junto ao Ministério da Saúde, no período de junho de 2002 até agosto de 2007 (...)

Sujeita-se, pois, aos contornos da decisão do Colendo STJ. De mais a mais, transcreva-se a respeitada decisão do STJ, verbis:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA (ART. 543-C DO CPC) ISENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA SOBRE OS RENDIMENTOS AUFERIDOS POR TÉCNICOS A SERVIÇO DAS NAÇÕES UNIDAS. CONTRATADOS NO BRASIL PARA ATUAR COMO CONSULTORES NO ÂMBITO DO PNUD/ONU. 1. A Primeira Seção do STJ, ao julgar o REsp 1.159.379/DF, sob a relatoria do Ministro Tcoti Albino Zavascki, firmou o posicionamento majoritário no sentido de que são isentos do imposto de renda os rendimentos do trabalho recebidos por técnicos a serviço das Nações Unidas, contratados no Brasil para atuar como consultores no âmbito do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento - PNUD. No referido julgamento entendeu o relator que os "peritos" a que se refere o Acordo Básico de Assistência Técnica com a Organização das Nações Unidas, suas Agencias Especializadas e a Agencia Internacional de Energia Atômica, promulgado pelo Decreto 59.308/66, estão ao abrigo da norma isentiva do imposto de renda. Conforme decidido pela Primeira Seção, o Acordo Básico de Assistência Técnica atribuiu os benefícios fiscais decorrentes da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, promulgada pelo Decreto 27.784/50, não só aos funcionários da ONU em sentido estrito, mas também aos que a ela prestam serviços na condição de "peritos de assistência técnica", no que se refere a essas atividades específicas. 2. Considerando a função precípua do STJ de uniformização da interpretação da legislação federal infraconstitucional -, e com a ressalva do meu entendimento pessoal, deve ser aplicada ao caso a orientação firmada

pela Primeira Seção. 3. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ a 808. (REsp 1306393/DF. Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES. PRIMEIRA SEÇÃO. julgado em 24/10/2012. DJe 07/11/2012)

Logo, por força da decisão definitiva no recurso representativo de controvérsia, não há mais discussões sobre a matéria, sendo a isenção reconhecida, de modo que inexistente omissão de rendimentos. Sendo assim, com razão o recorrente”.

Assim, deve-se dar provimento ao recurso voluntário, reconhecendo-se a isenção para o labor executado em favor da UNESCO. Consigno que há parte da atuação não impugnada em 1ª e 2ª instâncias, a qual deve ser objeto de regularização pela contribuinte.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto