



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10665.720882/2011-24
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2002-008.136 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2024
Recorrente MURIELE CRISTINA DE OLIVEIRA GARCIA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ORGANISMOS INTERNACIONAIS. ISENÇÃO. DECISÃO DEFINITIVA DO STJ SOBRE A MATÉRIA. EFEITO REPETITIVO.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), em acórdão submetido ao regime do artigo 543C, 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 consultores no âmbito do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD). 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)

Marcelo de Sousa Sateles - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Freitas de Souza Costa - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gleison Pimenta Sousa, Marcelo Freitas de Souza Costa, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado(a)), Marcelo de Sousa Sateles (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:

Trata-se de Notificação de Lançamento lavrada contra a contribuinte acima identificada, relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2009, ano-calendário 2008, formalizando a exigência do crédito tributário assim discriminado (valores em reais):

IMPOSTO SUPLEMENTAR - 2904	4.257,92
MULTA DE OFÍCIO	3.193,44
JUROS DE MORA (até 10/2010)	579,07
TOTAL	8.090,43

O referido lançamento teve origem na constatação da seguinte infração:

-Omissão de Rendimentos de Fontes no Exterior: omissão de rendimentos do trabalho recebidos de Organismos Internacionais (Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação- FNDE), no valor de R\$ 49.290,24. Enquadramento legal: arts. 1º a 3º e 8º da Lei nº 7.713, de 1988; arts. 1º a 4º da Lei nº 8.134, de 1990; art. 6º da Lei nº 9.250, de 1995; art. 1º e 15 da Lei nº 10.541, de 2002; arts. 49 a 53, 55, inciso VII e 995 do RIR/1999.

A Contribuinte apresentou SRL, que foi indeferida e inconformada com o resultado, apresentou em 06/04/2011, a petição de fls. 02/03, acompanhada dos documentos de fls. 04/15, na qual alega, resumidamente, o que se segue.

Informa a anexação de documentos que auxiliam na comprovação da isenção dos rendimentos recebidos.

Alega que teve como fonte pagadora o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), que é sujeito às normas e procedimentos estabelecidos pela Unesco e possui também as prerrogativas e privilégios previstos nas Convenções e Acordos firmados pelos Estados Membros.

Afirma que, no exercício fiscalizado, não omitiu os rendimentos, apenas considerou-os, na totalidade, isentos do pagamento de impostos, em consonância com o art. 30 da Lei 7.713/88, o art. 5º da Lei nº 4.506/64 e os Decretos nº 3.000/99, nº 52.288/63 e nº 59.308/66 e publicação do Diário Oficial da União.

Sustenta que a declaração teve como amparo legal o disposto nos Decretos 27.784/50 – Carta das Nações Unidas, a Convenção sobre os Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, de 13 de fevereiro de 1946, a Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas das Nações Unidas, de 21 de novembro de 1947, e o Acordo Básico de Assistência Técnica com a Organização das Nações Unidas e suas Agências Especializadas, de 29 de dezembro de 1964, os quais asseguram isenção de qualquer imposto incidente sobre os salários dos funcionários das Agências Especializadas da ONU.

Aduz que em seus comprovantes mensais de rendimentos, recebidos da Unesco, não havia desconto de Imposto de Renda na Fonte, para fins de lançá-lo como rendimentos tributáveis.

Afirma que os rendimentos foram pagos em moeda nacional e pela representação da Unesco e que a responsabilidade pelo respectivo recolhimento seria da fonte pagadora,

não se aplicando nesse caso o recolhimento mensal mediante carnê-leão, haja vista que a fonte não é pessoa física nem os recursos provenientes do exterior.

Requer o acolhimento da impugnação para que seja retificado o lançamento.

Cientificado da decisão de primeira instância em 18/04/2013, o sujeito passivo interpôs, em 22/05/2013, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

a) inexistência de omissão em razão dos rendimentos, objeto do lançamento, serem isentos ou não tributáveis.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Freitas De Souza Costa - Relator

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

O litígio recai sobre a isenção dos rendimentos recebidos auferidos da Organização das Nações Unidas para a Educação, Ciência e Cultura – UNESCO/ONU.

A decisão de 1ª instância assim decidiu:

A impugnação foi apresentada no prazo de defesa, assinada pela própria contribuinte e atende aos demais requisitos legais. Assim, dela toma-se conhecimento.

Trata-se de autuação referente à omissão de rendimentos recebidos de fonte situada no exterior (FNDE – UNESCO/ONU). A contribuinte impugna o lançamento, argumentando que faz jus a isenção do imposto de renda incidente sobre os rendimentos auferidos da UNESCO, haja vista atender aos requisitos legais para o gozo do benefício fiscal.

Antes de analisar o mérito, cabe esclarecer que a Organização das Nações Unidas para a Educação, Ciência e Cultura – UNESCO/ONU corresponde a uma Agência Especializada da ONU, segundo esclarece o Artigo 1º do Decreto nº 52.288, de 1963.

Serão analisados, a seguir, os dispositivos que regulam a matéria, a começar pelo art. 5º da Lei nº 4.506, de 1964, reproduzido no art. 22 do RIR/1999, *litteris*:

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. (grifos)

Verifica-se que a isenção prevista no art. 5º da Lei nº 4.506, de 1964 aplica-se exclusivamente aos **servidores** de Organismos Internacionais **domiciliados no exterior**, caso contrário, o parágrafo único do artigo estabelecerá a tributação de outros

rendimentos auferidos por pessoas domiciliadas no Brasil como residentes no exterior, o que seria um contra-senso.

Pelo menos um dos requisitos acima citados não foi atendido pela contribuinte, vez que não reside no exterior.

Todavia, a legislação brasileira reconhece que a fonte da obrigação de conceder a isenção é o tratado ou convênio internacional de que o Brasil seja signatário. Por tal razão, mesmo a contribuinte não sendo beneficiada pela isenção prevista no art. 5º da Lei nº 4.506, de 1964, impõe-se a análise dos tratados e convenções internacionais vigentes a fim de saber se a contemplam, de outro modo, com a isenção de Imposto de Renda.

No caso em questão, segundo a DERC – Declaração de Rendimentos Pagos a Consultores por Organismos Internacionais, os rendimentos foram recebidos do FNDE - UNESCO, e conforme disciplinado pelo 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 1966, aplica-se o artigo V do referido acordo:

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; (grifos)

Visto que a UNESCO corresponde a uma Agência Especializada da ONU, com relação aos seus funcionários, aplica-se 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, de 24/07/1963, que a promulgou.

A seguir transcreve-se os artigos 6º e 7º da mencionada 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) 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;

(.....)

A Convenção que rege o tema nada estabelece sobre qual deva ser o domicílio da pessoa beneficiária da isenção, mas exige que seja ela **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. Explica-se tal exigência pelo fato de que nem todos os funcionários das Agências Especializadas fazem jus ao privilégio, mas tão somente os funcionários internacionais mais graduados, que necessitam de privilégios semelhantes aos agentes diplomáticos para o bom desempenho de suas funções. 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 (22ª Seção do Artigo 6º da Convenção).

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, a Instrução Normativa SRF nº 208, de 2002, vigente à época da ocorrência do fato gerador. A redação deste artigo foi mantida na Instrução atualmente em vigor, fazendo apenas algumas alterações no que se refere ao órgão da Receita Federal que recepcionará as informações dos Organismos Internacionais. Assim dispõe:

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.

A IN SRF nº 208, de 2002 confirma a interpretação feita da Convenção, isto é, 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.**

Por fim, cite-se a publicação denominada “Imposto de Renda Pessoa Física – Perguntas e Respostas – 2009”, editada pela Receita Federal, que esclarece acerca do tratamento tributário dos rendimentos auferidos pelos servidores do PNUD e das Agências Especializadas da ONU (Pergunta n.ºs. 135):

135. 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:

(.....)

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 SRF por tais organismos, como integrantes de suas categorias por elas especificadas, em formulário específico conforme modelo constante no Anexo II da IN SRF n.º 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 n.º 9.779, de 1999, art. 7º; Lei n.º 8.981, de 1995, art. 72; Decreto n.º 27.784, de 1950; Decreto n.º 59.308, de 1966; IN SRF n.º 208, de 2002; PN CST n.º 449, de 1970; PN CST n.º 182, de 1971; PN CST n.º 251, de 1972; PN Cosit n.º 3, de 1996)

Do exposto até aqui, podemos concluir que a isenção de impostos sobre salários e emolumentos recebidos de Organismos Internacionais é privilégio concedido exclusivamente aos funcionários, desde que atendidas certas condições, quais sejam: 1) **devem ser funcionários do Organismo Internacional**, *in casu*, enquadrar-se como funcionário da UNESCO; 2) **seus nomes sejam relacionados e informados à Receita Federal por tais Organismos, como integrantes das categorias por elas especificadas.**

Em relação à necessidade de se observar, no âmbito tributário, o disposto em decretos, regulamentos e instruções normativas, importa salientar que tais instrumentos constituem a legislação tributária e, como tal, têm a função de conferir operacionalidade às obrigações determinadas em lei. Nesse passo, assim dispõe o artigo 100 do Código tributário Nacional:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

A contribuinte diz, em sua impugnação, que anexa documentos para comprovar suas alegações. No entanto, nada há anexado aos autos além da cópia de sua carteira de identidade e cópias dos decretos citados na impugnação.

Dessa forma, a contribuinte não logrou êxito em comprovar que pertencia ao quadro efetivo da Unesco e o lançamento efetuado não merece reparos.

Pelo exposto, voto por considerar a impugnação improcedente e manter o crédito tributário aqui exigido.

Maria Luiza Jeber Jardim - Relatora

Em que pesem os argumentos contidos na decisão de piso, divirjo quanto ao lançamento que se refere a omissão de rendimentos do trabalho recebidos de Organismo Internacional. O acórdão recorrido aduz que a contribuinte não goza de isenção do Imposto de Renda sobre os vencimentos recebidos, devido ao fato de ser contratada residente no País e não funcionária do Organismo Internacional.

Ocorre que o Superior Tribunal de Justiça, em recurso repetitivo, firmou o entendimento de que são isentos do imposto de renda os rendimentos recebidos de fonte situada no exterior (FNDE – UNESCO/ONU).

Trata-se do Recurso Especial n.º 1.306.393DF, julgado em 24/10/2012, sendo relator o Ministro Mauro Campbell Marques, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008, assim ementado:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA (ART. 543C 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 Teori 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 Agências Especializadas e a Agência 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. 543C do CPC e da Resolução STJ n. 8/08.

Ressalto que a Súmula CARF n.º 39, que apontava a natureza tributável desses rendimentos, foi revogada por meio da Portaria n.º 3, de 9/1/2018. Assim, deve ser cancelada a omissão de rendimentos em análise,

Pelo exposto, entendo que deve ser dado provimento ao recurso voluntário.

CONCLUSÃO:

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de Conhecer do recurso e no mérito
DAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Freitas De Souza Costa