



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13660.000574/2009-01
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2001-004.379 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 24 de junho de 2021
Recorrente MARIA VALERIA DANTAS FERNANDES
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)
Exercício: 2005

ISENÇÃO. RENDIMENTOS RECEBIDOS POR ORGANISMOS INTERNACIONAIS. TÉCNICOS CONTRATADOS COMO CONSULTORES.

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)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura - Relator

Participaram das sessões virtuais, não presenciais, os conselheiros Honório Albuquerque de Brito (Presidente), André Luís Ulrich Pinto e Marcelo Rocha Paura.

Relatório

Do Lançamento

Trata o presente de Notificação de Lançamento (e-fls. 5/8), lavrada em 05/01/2009, em desfavor da recorrente acima citada, que durante procedimento de verificação das obrigações tributárias do interessado, referente ao exercício de 2005, formalizou o lançamento suplementar de ofício contendo a infração de **omissão de rendimentos recebidos do exterior, no valor de R\$ 62.820,00**.

Da Impugnação

A interessada apresentou a impugnação (e-fls. 2/4), alegando, em síntese, os seguintes argumentos extraídos do relatório do julgamento anterior:

A ciência da Notificação de Lançamento deu-se em 20/05/2009 (fls. 29 e 30), e o interessado apresentou impugnação de fls. 01 a 03, em 16/06/2009, alegando que informou os rendimentos ditos omissos como rendimentos isentos e não-tributáveis, como prevê a legislação (art. 22 do Decreto 3.000/99) e conforme orientações do PNUD, que não efetuou qualquer retenção na fonte. Ainda, cita decisão proferida pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região.

Do Julgamento em Primeira Instância

No Acórdão n.º 09-37.688 (e-fls. 34/42), os membros da 6ª Turma de Julgamento, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG), por unanimidade, decidiram pela improcedência da impugnação, mantendo o crédito tributário e, do voto da relatora *a quo*, podemos destacar o seguinte:

...

Trata-se de lançamento de omissão de rendimentos recebidos de fonte situada no exterior (Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento - PNUD/ONU), indevidamente classificados pelo contribuinte como isentos e não tributáveis.

O impugnante argumenta que faz jus à isenção do imposto de renda incidente sobre os rendimentos auferidos do PNUD, baseando suas alegações no art. 22 do Decreto 3.000/99.

Assim, será analisada a legislação citada, qual seja, art. 5º da Lei n.º 4.506, de 30 de novembro de 1964, reproduzido no art. 22 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, *litteris*:

...

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 tela 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.

Assim, fica demonstrado que o art. 5º da Lei n.º 4.506/64, acima transcrito, não contempla a situação do defendente — brasileiro residente no Brasil.

Ainda que pudesse ser aplicado a um nacional residente no País — o que se admite apenas para argumentar —, o dispositivo legal em foco 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.

No caso em questão, os rendimentos foram recebidos do PNUD, 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 n.º 59.308, de 23 de setembro de 1966. Dispõe o artigo V do referido acordo:

...

Visto que o PNUD confunde-se com a própria ONU, com relação aos seus funcionários, aplica-se a Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, adotada em Londres, em 13/02/1946, por ocasião da Assembleia Geral das Nações Unidas, e recepcionada pelo direito pátrio, por meio do Decreto n.º 27.784, de 16 de fevereiro de 1950, que a promulgou.

A seguir transcreve-se os artigos V e VI da mencionada Convenção:

...

Da análise das alíneas acima descritas, relativamente à seção 22, do artigo VI, verifica-se que ali não existe previsão para isenção de impostos.

Observa-se, ainda, que o conjunto das prerrogativas disciplinadas nas alíneas da seção 18 do artigo V não se coaduna com a situação do indivíduo contratado no local para prestar serviços ao PNUD. Na forma como enunciadas, deixam claro que se está disciplinando a situação de representantes da ONU em missões internacionais.

Nota-se que não se tem notícias da existência de pleitos dos prestadores de serviços do PNUD relacionados às outras prerrogativas da Seção 18 do Artigo V da citada Convenção Internacional, que não a da alínea "b", referente à isenção de IRPF. Isso se dá, pois a norma possui um destinatário bastante diferente do prestador de serviço contratado pelo PNUD: o perfil do destinatário da norma é daquele que possui *status* diplomático, representante da organização internacional, de alta hierarquia, do quadro de funcionários neutros.

Dessa forma, sabe-se que o prestador de serviços, contratado no local, não teria direito à imunidade de jurisdição, nos termos da alínea "a" da Seção 18 do Artigo V da citada Convenção, tendo em vista que a atividade exercida é meramente executória ou técnica.

Conforme se verifica, a Convenção que rege o tema exige que o beneficiário da isenção seja **funcionário da ONU**, distinguindo três classes de pessoas que trabalham para ONU: os representantes dos Membros (artigo IV), os funcionários (artigo V) e os técnicos a serviço da ONU (artigo VI), e que **conste na lista elaborada pelo**

Secretário Geral, sujeita à comunicação periódica 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 nem todos os funcionários da ONU fazerem 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 ao Secretário Geral da ONU, a ser submetida à Assembleia Geral e comunicada periodicamente aos Governos dos Membros (Decreto n.º 27.784, de 1950, art. V, Seção 17).

Ressalte-se, conforme já visto, que para os técnicos que prestam serviços a estes Organismos, sem vínculo empregatício, a isenção de impostos não foi arrolada dentre os privilégios e imunidades a que têm direito (Decreto n.º 27.784, de 1950, art. VI, Seção 22).

É pertinente mencionar, também, a Instrução Normativa SRF n.º 208, de 27 de setembro de 2002, vigente.

...

A IN/SRF n.º 208, de 2002 confirma a interpretação feita da Convenção, isto é, os rendimentos auferidos de Organismos Internacionais pelos residentes no Brasil estão sujeitos 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.**

Neste momento, cabe aqui ressaltar que o interessado se equivoca quando entende que o reconhecimento do direito à isenção não pode estar condicionado a uma obrigação acessória da agência para com a Secretaria da Receita Federal do Brasil-RFB.

Ressalte-se que é a própria Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, recepcionada pelo direito pátrio por meio do Decreto n.º 27.784, de 1950, que assim o exige.

Deste modo, a IN/SRF n.º 208, de 2002, confirma a interpretação feita da Convenção, não havendo, portanto, qualquer tipo de incompatibilidade, ou seja, os rendimentos auferidos de Organismos Internacionais pelos residentes no Brasil estão sujeitos à tributação sob a forma de recolhimento mensal obrigatório e ao ajuste anual, 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 2007 - Perguntas e Respostas", editada pela Receita Federal, que esclarece acerca do tratamento tributário dos rendimentos auferidos pelos servidores do PNUD (Pergunta n.º 137):

...

Não restam dúvidas, de acordo com as alegações e provas contidas nos autos, de que o contribuinte não pertencia ao quadro efetivo do PNUD, ou seja, não era funcionário do Organismo, tal como exigido pela legislação que concede a isenção. O vínculo de trabalho do interessado com o PNUD era temporário e específico, de modo

que a natureza jurídica de sua relação contratual (transitória e vinculada a determinado projeto específico) não se confunde com a condição dos funcionários efetivamente pertencentes ao quadro efetivo do PNUD. Assim, pode-se concluir que sua relação era apenas contratual e, portanto, sem privilégios de natureza tributária, por falta de previsão em Tratado ou Convênio Internacional.

Sendo assim, haja vista o acima exposto, resta esclarecido que os rendimentos auferidos pelo interessado estão sujeitos à incidência do imposto de renda, devendo, assim, ser tributados no ajuste anual da declaração de rendimentos, independentemente se foram declarados como isentos ou se foram omitidos na declaração por esquecimento ou falha.

No que concerne às jurisprudências invocadas, há que ser esclarecido que as decisões judiciais e administrativas não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, aplicando-se apenas sobre a questão em análise e vinculando apenas as partes envolvidas naqueles litígios, consoante o disposto no Parecer Normativo CST n.º 390/1971:

De qualquer forma, recentemente o Conselho de Contribuintes adotou entendimento diverso sobre o tema, conforme julgados da Câmara Superior de Recursos Fiscais que decidiu da seguinte forma:

...

Há que se ressaltar que a matéria aqui tratada foi objeto de súmula aprovada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, transcrita abaixo, a qual foi atribuído efeito vinculante em relação à administração tributária federal pela Portaria n.º 383, de 12 de julho de 2010:

...

Diante do exposto, encaminho o voto no sentido de se julgar IMPROCEDENTE a impugnação da Notificação de Lançamento de fls. 17 a 19.

Do Recurso Voluntário

Inconformada com o resultado do julgamento de 1ª instância e amparado pelo contido no artigo 33 do Decreto n.º 70.235/72, a interessada interpôs o **recurso tempestivo** (e-fls. 46/49), no qual demonstra sua insatisfação com a manutenção do lançamento, pronunciando-se nos seguintes termos:

...

5. A Recorrente não concorda com as razões de direito proferidas no acórdão do Fisco por motivo de que, como demonstrado em sua declaração de IRPF 2005, lançou como rendimentos isentos os valores recebidos do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD), no ano calendário de 2004, exatamente como prevê a legislação e conforme orientações daquele Órgão que, como já informado na defesa da Recorrente, não efetuou qualquer retenção na fonte.

6. O entendimento legal em que o Fisco baseou-se para indeferir a defesa da Recorrente, ou seja, o artigo 5º e seu inciso II, bem como o seu parágrafo único, da Lei n.º 4.506/1964, reproduzido no artigo 22 do Decreto 3000/1999, que abaixo

transcrevemos, não excluiu os servidores porventura "brasileiros" que trabalham em organismos internacionais. O Decreto 3000/1999, que recepcionou em seu artigo 22 o que já estava previsto na Lei 4.506/1964, no artigo 5º, assim dispõe:

...

7. A legislação pertinente informada pelo Fisco no acórdão, ao contrário da interpretação deste, alinha-se nesse sentido ao prever a isenção dos rendimentos recebidos de organismos internacionais, como é o caso dos rendimentos isentos auferidos pela Contribuinte do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD).

8. O artigo 55 do mesmo decreto, utilizado pelo Fisco quando do fundamento de sua notificação, prevê a tributação de rendimentos recebidos de organismos internacionais no território nacional, mas em seu inciso V dispõe que deverá ser observada a isenção prevista no artigo 22, acima descrito, que como citado não excluiu expressamente o servidor porventura brasileiro, que, conforme dispõe o parágrafo único do art. 5º da Lei 4.506/1964, "serão contribuintes como residentes no estrangeiro em relação a outros rendimentos produzidos no país".

9. Com base na legislação vigente citada acima, a Recorrente efetuou o lançamento dos rendimentos isentos recebidos devidamente em sua declaração de IRPF 2005 (documentos constantes dos autos).

10. Não bastasse a previsão de isenção contida nas legislações pertinentes, o Judiciário já se posicionou no mesmo sentido defendido pela tese da Recorrente na prolação do acórdão abaixo transcrito, dentre outros que poderão ser consultados, do Tribunal Regional Federal da 13 Região, proferido pela Juíza Eliana Calmon:

...

11. Portanto, ficou demonstrada nas razões de direito da Impugnação ofertada pela Recorrente que esta agiu nos limites da legislação, tendo inclusive o organismo internacional que a pagou, ou seja, o Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD) sido reconhecido pelo Judiciário, em decisões proferidas em acórdãos, como órgão internacional abrangido pela imunidade tributária, como é o presente caso, não cabendo a notificação para recolhimento do imposto dos valores recebidos pela Recorrente, como entendeu o Fisco em seu acórdão.

...

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Rocha Paura, Relator.

Da Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço e passo à sua análise.

Da Matéria em julgamento

A matéria constante na presente autuação e objeto do Recurso Voluntário é a ***omissão de rendimentos recebidos do exterior, no valor de R\$ 62.820,00.***

Do Mérito

Da omissão de rendimentos recebidos de Organismos Internacionais

Bem, a matéria em discussão nesta lide é a ***incidência de isenção do imposto de renda pessoa física sobre rendimentos recebidos de organismos internacionais, a consultores independentes residentes no País.***

O Decreto nº 5.151/04, trata dos procedimentos a serem observados pela Administração Pública Federal direta e indireta, para fins de gestão de projetos, no âmbito dos acordos de cooperação técnica com organismos internacionais.

Como sabido, esta controvérsia já encontra-se resolvida no âmbito dos Tribunais Superiores.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), quando do julgamento do REsp. nº 1.306.393/DF (relator Ministro Mauro Campbell Marques) submetido ao regime de recurso repetitivo, proferiu a seguinte decisão

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.

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". (STJ, 1ª Seção, REsp 1306393/DF, rel. Ministro Mauro Campbell Marques, julgado em 24/10/2012, DJe 07/11/2012).

Desde a decisão do STJ este Conselho vem decidindo a matéria, com a aplicação do §2º do artigo 62 do RICARF, transcrito abaixo:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

§2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543B e 543C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016).

Inclusive, diante da consolidação deste posicionamento jurisprudencial, este Conselho, por meio da Portaria MF n.º 578, de 27/12/2017, revogou a Súmula CARF n.º 39 que dispunha em sentido diametralmente contrário ao entendimento daquela Egrégia Corte.

Denota-se pelo exposto que *são procedentes* as razões apresentadas pelo sujeito passivo, no tocante à isenção tributária sobre os rendimentos deste natureza recebidos de fonte pagadora do exterior.

Conclusão

Isto posto, voto pela *exoneração integral da notificação de lançamento*.

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário e, no mérito, ***DOU-LHE PROVIMENTO***.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura