MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 14041.000073/2006-23
Recurso nº. : 153.384
Matéria : IRPF - Ex(s): 2003
Recorrente : MARTA CAVALCANTE TEIXEIRA
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ em BRASÍLIA - DF
Sessão de : 06 DE DEZEMBRO DE 2006
Acórdão nº. : 106-16.006

CONVENÇÃO SOBRE PRIVILÉGIOS E IMUNIDADES DAS NAÇÕES UNIDAS – Apenas gozam da isenção do imposto de renda a categoria dos funcionários na UNESCO, e não de técnicos do organismo. É requisito para usufruir da isenção a indicação dos nomes e das categorias dos funcionários, configurando-se em exigência da própria Convenção e não do Governo Brasileiro ou da Receita Federal.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MARTA CAVALCANTE TEIXEIRA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI
RELATOR

FORMALIZADO EM: 05 MAR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, LUIZ ANTONIO DE PAULA, ROBERTA DE AZEREDO FERRERA PAGETTI, ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, ISABEL APARECIDA STUANI (suplente convocada) e GONÇALO BONET ALLAGE.

Processo nº : 14041.000073/2006-23
Acórdão nº : 106-16.006

Recurso nº : 153.384
Recorrente : MARTA CAVALCANTE TEIXEIRA

RELATÓRIO

Contra Marta Cavalcante Teixeira foi lavrado Auto de Infração (fls. 73 a 87) em 16.01.06, cuja ciência se deu em 03.03.06, sob a alegação de que a ora Recorrente omitira rendimentos recebidos de fontes no exterior de organismos internacionais e ausentou-se de recolher o IRPF a título de carnê-leão no ano-calendário 2002. O Auto de Infração resultou em exigência fiscal de R$ 48.844,67, sendo R$ 17.763,37 a título de principal, R$ 8.243,98 de juros de mora, R$ 13.322,52 de multa proporcional e R$ 9.514,80 de multa exigida isoladamente.

Da "Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)" do Auto de Infração (fls. 73 a 87, constata-se que a ora Recorrente:

a) preteriu rendimentos do trabalho recebidos de organismos internacionais, declarando tais rendimentos como isentos e não tributáveis em sua Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física – DIRPF – 2003 (ANO-CALENDÁRIO 2002);

b) tendo em vista a omissão de rendimentos do trabalho recebidos de organismos internacionais, não recolheu o Imposto de Renda da Pessoa Física a título de carnê-leão.

Cientificado por correspondência com Aviso de Recebimento, em 03.03.06 (fls. 88), a Recorrente apresentou Impugnação em 30.05.06 (fls. 91 a 106), alegando, em síntese, que:

a) é funcionária da Organização das Nações Unidas para a Educação Ciência e Cultura – UNESCO/ONU, fazendo jus às prerrogativas e privilégios dos Tratados, Acordos e Convenções Internacionais, bem como da legislação brasileira, e desta forma entende ser isenta do Imposto de Renda sobre rendimentos provenientes de organismos internacionais;

b) seus rendimentos obtidos através do vínculo empregatício com a UNESCO foram informados em sua declaração de ajuste, sobre a rubrica rendimentos isentos/não tributáveis, obedecendo à legislação tributária;

c) a veiculação de seu nome em lista periódica, exigida pela Instrução Normativa 208/02, é mera faculdade deferida ao Secretário Geral da ONU e não requisito para isenção;

Com efeito, a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília – DF houve por bem, no acórdão 17.582 (fls. 126 a 134), declarar o lançamento procedente em decisão assim ementada:

> *Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF*
>
> *Exercício: 2003*
>
> *Ementa: OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO RECEBIDOS DE ORGANISMOS INTERNACIONAIS (UNESCO) – Sujeitam-se à tributação sob a forma de recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), sem prejuízo do ajuste anual, os rendimentos recebidos por residentes ou domiciliados no País decorrentes da prestação de serviços a Organismos Internacionais de que o Brasil faça parte.*
>
> *MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE (CARNÊ-LEÃO) – A multa de lançamento de ofício é exigida isoladamente no caso de pessoa física sujeita ao recolhimento mensal obrigatório do imposto (carnê-leão) que deixar de fazê-lo.*
>
> *Lançamento Procedente.*

Cientificada decisão (fls. 137), em 06.06.06, interpôs, em 06.07.06, Recurso Voluntário (fls. 139 a 153), no qual, além de repisar os argumentos exarados em sede de impugnação, argüiu que a decisão de Primeira Instância Administrativa não levou

em consideração a eficácia dos princípios constitucionais da legalidade, razoabilidade, verdade real, segurança e da justiça.

Arrolamento de bens e direitos às fls. 155.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI, Relator

O Recurso é tempestivo e o requisito de admissibilidade de que trata o artigo 33, §2º, do Decreto nº 70.235/72 está devidamente preenchido, consoante se infere das fls. 155, devendo, portanto, o recurso ser conhecido.

Em voga os rendimentos de trabalho recebidos de Organismo Internacional UNESCO/ONU, decorrente de sua contratação pela Agência Especializada da ONU/UNESCO por meio de contrato para o desempenho das funções técnicas e continuadas.

De acordo com o contrato de trabalho (fls.65 a 70), claro no artigo VI que "este não poderá se prevalecer do presente Contrato para fins de isenção de impostos que poderão incidir sobre pagamentos recebidos à título do mesmo". Além disso, o vínculo de trabalho não é permanente, já que o artigo estabelece prazo de início e término da prestação de serviços, bom como não admite hipótese dele ser renovado automaticamente.

Neste passo, filio-me à corrente majoritária deste Egrégio Conselho e tomo de empréstimo considerações já tecidas pelo Conselheiro José Oleskovicz, que muito bem esclarecem o tema, a exemplo dos pronunciamentos do Sr. Presidente desta Egrégia 6ª Câmara.

A Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, aprovada pela Assembléia Geral da ONU em 13/02/1946 e pelo Congresso Nacional com o Decreto Legislativo nº 4, de 13/02/1948, em seus artigos V, VI e VII, dispõe sobre os privilégios e imunidades de funcionários e de técnicos a serviço das Nações Unidas.

Desses dispositivos é possível verificar que o técnico a serviço das Nações Unidas não é funcionário e que, entre os privilégios e imunidades concedidos aos técnicos

para o desempeno independente de suas missões, ao contrário dos funcionários, não se encontra a isenção de tributos.

O instrumento jurídico dos órgãos ou agências das Nações Unidas que estabelece os direitos e obrigações dos técnicos é um contrato de trabalho ou de prestação de serviços, instrumento esse que não transforma um técnico em funcionário (servidor), pois não integra os quadros do organismo internacional.

O Recorrente, como se depreende dos autos, não se enquadra na categoria dos funcionários na UNESCO, que gozam da isenção de Imposto de Renda sobre os vencimentos recebidos do Organismo. Vejamos :

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.*

*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.*
>
> *Seção 20. Os privilégios e imunidades **são concedidos** aos funcionários unicamente no interesse das Nações Unidas e não para que deles aufiram vantagens pessoais. **O Secretário Geral poderá e deverá suspender as imunidades concedidas a um funcionário** sempre que, em sua opinião, essas imunidades impeçam a justiça de seguir seus trâmites e possam ser suspensas sem trazer prejuízo aos interesses da Organização. No caso do Secretário Geral, o Conselho de Segurança tem competência para suspender as imunidades.*
>
> *Seção 21. A Organização das Nações Unidas colaborará sempre com as autoridades competentes dos Estados Membros a fim de facilitar a boa administração da justiça, de assegurar a observância dos regulamentos de polícia e vetar todo abuso a que os privilégios, imunidades e facilidades enumeradas no presente artigo, possam dar lugar".*

A Seção 17 esclarece que as imunidades e privilégios não se aplicam a todas as categorias de funcionários das Nações Unidas, mas tão-somente àquelas determinadas pelo Secretário Geral da ONU e que constem da lista por ele elaborada e aprovada pela Assembléia Geral, que tenha sido encaminhada aos Governos dos Estados Membros, juntamente com os nomes dos funcionários compreendidos nas referidas categorias.

Logo, de se afastadar o entendimento de que para reconhecimento da isenção do imposto de renda não seria necessário existir declaração do organismo internacional ou do Governo Federal, caso este tenha recebido as referidas listas, informando que o contribuinte é funcionário, que a categoria a que pertence integra lista elaborada pelo Secretário Geral da ONU e aprovada pela Assembléia.

A lista ou a referida declaração é imprescindível, pois sem ela o Fisco não tem as informações indispensáveis que lhe autorizem a reconhecer a isenção do imposto de renda.

Ressalta-se por pertinente que os funcionários que integram as referidas listas gozam também de imunidade de jurisdição para os atos praticados no exercício de suas funções oficiais, inclusive pronunciamentos verbais e escritos; de isenção das obrigações dos serviços nacionais; não se submetem às restrições imigratórias; gozam de facilidades cambiais e de repatriamento e do direito de isenção na importação do mobiliário e dos bens de uso pessoal quando da primeira instalação no país.

Não consta dos autos que o recorrente tenha essas prerrogativas, nem a de obter salvo-conduto de que trata o Artigo VII, donde a se concluir que não é funcionário ou, em sendo, não integra a referida lista, não fazendo, portanto, jus à isenção do imposto de renda, tendo em vista que os técnicos contratados pelos organismos internacionais não gozam desse privilégio, conforme se constata do Artigo VI da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas abaixo transcrito (os grifos não são do original):

> *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 os 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 aufiram 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."*

Como se observa, a Seção 22 estabelece uma nítida separação entre funcionários e técnicos, quando se refere aos técnicos, independentemente dos funcionários compreendidos no artigo V. Assim, nas Nações Unidas existem duas classes de trabalhadores, os funcionários e os técnicos. Estes, como visto no artigo VI, gozam apenas dos privilégios e imunidades necessárias para o desempenho de suas missões, entre os quais não está a isenção do imposto de renda.

Além disso, ao conceder aos técnicos as facilidades monetárias e cambiais, a Convenção frisou que são temporárias, semelhante as dos representantes dos governos estrangeiros em missão oficial temporária, numa inequívoca demonstração de que os contratos que regem essa relação de trabalho são temporários, nada impedindo que sejam renováveis, e que os contratados não são funcionários, ou seja, ocupantes de cargos ou funções permanentes dos quadros dos organismos internacionais.

Assim, aqueles que não integram os quadros efetivos dos órgãos das Nações Unidas, não são funcionários e não gozam de isenção de impostos, independentemente do tipo de trabalho ou missão que executem.

Ademais, para regular as Agências Especializadas, a Assembléia das Nações Unidas aprovou, em 21/11/1947, uma convenção específica, a Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas das Nações Unidas, que foi aprovada pelo Congresso Nacional com o Decreto Legislativo nº 10, de 14/11/1959 e promulgada pelo Presidente da República mediante o Decreto nº 52.2888, de 24/07/1963. Em seu artigo VI, abaixo transcrito, dispõe sobre os funcionários das Agências Especializadas da ONU, seguindo, no que diz respeito às imunidades e privilégios, no mesmo sentido da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas,:

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:*

*a) **Serão imunes a processo legal quanto às palavras falada ou escritas** e a todos os atos por eles executados na sua qualidade oficial;*

*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;***

c) serão imunes, assim como seus cônjuges e parentes dependente, restrições de imigração e de registro de estrangeiros;

*d) terão quanto às **facilidades de câmbio**, privilégios idênticos aos concedidos aos funcionários de categoria comparável das missões diplomáticas;*

*e) terão, bem como seus cônjuges e parentes dependentes, em época de crises internacionais, **facilidades de repatriação** idênticas às concedidas aos funcionários de categoria comparável das missões diplomáticas;*

*f) terão **direito de importar, com isenção de direitos**, seus móveis e objetos, quando assumirem pela primeira vez o seu posto no país em apreço.*

20ª Seção

*Os **funcionários das agências especializadas ficarão isentos de obrigações de serviço nacional**, contanto que, com relação aos países dos quais são nacionais, tal isenção se limite aos funcionários das agências especializadas cujos nomes em virtude das suas obrigações, foram colocados em uma lista compilada pelo diretor executivo da agência especializada e aprovada pelo país interessado.*

Se outros funcionários das agências especializadas forem chamados para o serviço nacional, o país interessado, a pedido da agência especializada interessada, concederá a esses funcionários adiamentos temporários necessários para evitar interrupção na continuação de um trabalho essencial.

.....

22ª Seção

***Os privilégios e imunidades são concedidos aos funcionários apenas no interesse das agências especializadas, e não para o benefício pessoal dos próprios indivíduos**. Cada agência especializada terá o direito e o dever de renunciar à imunidade de qualquer funcionário em qualquer caso em que, em sua opinião, a imunidade impeça o andamento da justiça e possa ser dispensada sem prejuízo para os interesses da agência especializada.*

23ª Seção

Cada Agência especializada cooperará sempre com as autoridades competentes dos países membros para facilitar a administração adequada da justiça, assegurar a observância dos regulamentos policiais e prevenir a ocorrência de quaisquer abusos relacionados com os privilégios, imunidades e facilidades mencionados neste artigo.

A 19ª Seção dessa Convenção específica, ao dispor na alínea "b", que os funcionários das agências especializadas gozarão de isenções de impostos sobre salários e vencimentos em condições idênticas às de que gozam os funcionários das Nações Unidas, que os funcionários das Agências Especializadas são categorias distintas das dos funcionários das Nações Unidas, regidos por Convenções distintas. Assim, os pleitos de isenção do imposto de renda de funcionários das Agências Especializadas devem ser analisados à luz dessa Convenção Específica, aplicando-se subsidiariamente a Convenção Geral quando a Convenção específica for omissa.

A 18ª Seção da Convenção específica também não deixa dúvidas de que as imunidades e privilégios não se aplicam a todas as categorias de funcionários das Agências Especializadas, mas tão-somente àquelas especificadas pelas Agências e que tenham sido comunicadas ao Secretário Geral da ONU e aos países partes, sendo que aos países partes devem também ser encaminhadas relação dos funcionários incluídos nas referidas categorias.

Logo, a exemplo do que ocorre com os funcionários das Nações Unidas, devem também ser afastados *in limine* os entendimentos de que para reconhecimento da isenção do imposto de renda não é necessário juntar aos autos cópia das referidas listas elaboradas pela Agência ou declaração da Agência ou do Governo Federal, caso tenha recebido as retrocitadas listas, informando que o contribuinte é funcionário integrante de uma das categorias listadas pela Agência.

Portanto, as listas ou a referida declaração são imprescindíveis para o reconhecimento da isenção do imposto de renda dos funcionários das Agências Especializadas, pois sem ela o Fisco não tem as informações necessárias para autorizá-la, competindo ao contribuinte o ônus da prova de sua situação funcional junto ao organismo internacional.

A exemplo dos funcionários das Nações Unidas, os funcionários das Agências Especializadas que integram as referidas listas, além de gozarem de isenção do imposto de renda, são imunes a processo legal quanto às palavras faladas ou escritas e a todos os atos por eles executados na sua qualidade oficial, bem assim às restrições de imigração e de registro de estrangeiros; têm facilidades de câmbio e de repatriação e o direito de isenção na importação do mobiliário e dos bens de uso pessoal quando assumirem pela primeira vez o seu posto no país.

Corroborando que o recorrente não é funcionário de Agência Especializada ou de Organismo Internacional, e que, por isso, não faz jus à isenção do imposto de renda, de se trazer as lições de Celso Duvivier de Albuquerque Mello, na sua obra "Curso de Direito Internacional Público", Biblioteca Jurídica Freitas Bastos, 6ª edição, 1978, pág,

512/517, a respeito do conceito e da carreira de funcionário internacional, que exerce permanentemente o cargo, ao qual é admitido mediante concurso, que possui estatuto próprio e direitos inerentes à carreira, entre os quais o direito de greve, etc.:

> *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 agentes internacionais foram definidos pela CIJ no parecer sobre "Ressarcimento dos danos sofridos a serviço das NU"* como *"toda pessoa que age pela Organização".*(Obs.: CIJ – Corte Internacional de Justiça e NU – Organização das Nações Unidas).
>
> *"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 necessidades internacionais e foi estabelecida internacionalmente".*
>
> *"A admissão dos funcionários internacionais é feita pela própria organização internacional sem interferência dos Estados Membros. (...).*
>
> *Os procedimentos utilizados para a admissão de tais funcionários têm variado de acordo com os cargos a serem preenchidos. Deste modo, para determinados cargos utiliza-se o concurso de provas (ex.: tradutores). Entretanto, os métodos mais utilizados são os testes e entrevistas utilizados na administração inglesa e o de concurso de títulos. O concurso de provas para a maioria dos cargos tem sido abandonados, porque o nível cultural dos candidatos nacionais dos mais diversos países apresenta grande diferença.*
>
> *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.*

Na ONU os funcionários têm uma carreira. (...). As promoções na carreira são feitas pelo Secretário-Geral, com fundamento nas recomendações formuladas pelo Comitê de Nomeações e Promoções.

***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 direitos dos funcionários internacionais são bastantes amplos: a) férias; b) vencimentos e subsídios; c) privilégios e imunidades; d) previdência; e) eleger os representantes dos funcionários (ex.: no Conselho de Pessoal da ONU); f) ao título.

Os funcionários cessam as suas funções por: aposentadoria (ocorre aos 60 anos, demissão (é uma sanção), exoneração (quando é a pedido do funcionário); licenciamento ou dispensa do serviço (o Secretário-Geral pode dispensar, em virtude do capítulo 9º, do estatuto do pessoal, quase que arbitrariamente, um funcionário, mesmo que ele seja permanente.(...).

Os estatutos dos funcionários não falam em direito de greve. Inicialmente houve alguns casos nas comunidades européias e na OCDE. Entretanto, nos últimos dez anos as greve têm se multiplicado. (...)."

305. o estatuto externo dos funcionários internacionais, ou seja, as relações entre os funcionários e os Estados, principalmente com o Estado onde se localiza a sede da organização internacional, é fixado por meio de convenções internacionais.

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 os 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 AG 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".

*"**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 diplomáticos".*

(Obs.: os técnicos, ao contrário dos funcionários internacionais. não tem entre os seus privilégios, a isenção do imposto de renda).

"Cabe ao Secretário-Geral suspender tais imunidade e privilégios em relação aos funcionários e aos técnicos, e os dele são suspensos pelo Conselho de Segurança."

"306. Os funcionários. No seu estatuto interno, se encontram sujeitos a medidas disciplinares. Na ONU elas são as seguintes: 1) repreensão por escrito; 2) suspensão do cargo e vencimentos; 3) a volta ao cargo anterior; 4) a demissão quando há uma falta grave. (...)."

A legislação nacional, que forma um conjunto harmônico com a legislação internalizada, define com precisão e clareza o conceito de funcionário, atualmente designado de servidor, conforme se constata dos artigos abaixo transcritos das Leis nº 1.771, de 18/10/1952, e 8.112, de 11/12/1990, que dispunha e dispõe, respectivamente, sobre o Estatuto dos funcionários e dos servidores públicos federais:

Lei nº 1.711, de 28/10/1952

Art. 2º Para os efeitos deste Estatuto, funcionário é a pessoa legalmente investida em cargo público; e cargo público é o criado por lei, com denominação própria, em número certo e pago pelos cofres da União.

Lei nº 8.112, de 11/12/1990

Art. 2° Para os efeitos desta lei, servidor é a pessoa legalmente investida em cargo público.

Art. 3° Cargo público é o conjunto de atribuições e responsabilidades previstas na estrutura organizacional que devem ser cometidas a um servidor.

Parágrafo único. Os cargos públicos, acessíveis a todos os brasileiros, são criados por lei, com denominação própria e vencimento pago pelos cofres públicos, para provimento em caráter efetivo ou em comissão.

Ivan Barbosa Rigolin, em "Comentários ao Regime Único dos Servidores Públicos Civis", Editora Saraiva, 3ª edição, 1994, págs. 10/11, assim esclarece a isonomia dos termos funcionários e servidores públicos:

Extinguiu-se a Lei nº 1.711, de 1952, mas oi ela a inspiração de grande parte dos institutos consagrados na nova L. 8.112. Boa ou ruim, a tradição estatutária no âmbito do serviço público brasileiro consagrou inúmeros institutos aplicáveis aos antigos funcionários públicos, hoje denominados apenas servidores públicos, os quais institutos não poderiam, efetivamente, ser derrogados, afastados de súbito ou transformados de maneira radical, nem muito menos de maneira absoluta."

"Atenta à técnica constitucional que não mais se refere a funcionário público mas tão-somente a servidor público, não há na L. 8.112 menção a funcionário, salvo em disposições finais e ultérrimas, a lidar com situações antigas e transitórias, pendentes de novo equacionamento.

A antiga noção de funcionário público, tradicionalíssima e inteiramente arraigada ao direito brasileiro (como à prática administrativa das repartições públicas), sofreu duro golpe de morte, para o âmbito da União, logo à ementa da mesma lei: na União não existem mais funciona´rios; todos passaram a ser servidores públicos federais, sejam eles da Administração direta, sejam eles os da Administração autárquica, sejam aqueles pertencentes aos quadros das fundações públicas a que se refere a nova Constituição em diversos momentos (arts. 37, XIX, e 39; ADCT, art. 19)."

Portanto, tanto a legislação pátria como a internalizada, estabelecem como condição para ser funcionário ou servidor a investidura em cargo público, o que o Recorrente não comprovou.

A legislação nacional reconhece a isenção do imposto de renda para funcionário (servidor) internacional das Nações Unidas e das Agências especializadas, conforme dispõe o art. 23 do Regulamento do imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11/01/94 (RIR/94), atual artigo 22 do RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, cuja base legal são os artigos 5º da Lei nº 4.506, de 1964, e 30 da Lei nº 7.713, de 1988, abaixo transcritos:

> **Lei nº 4.506, de 30/11/1964**
>
> *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 oficais 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.***(g.n.).

Observa-se que na hipótese do inciso II supra, a legislação não distingue servidor (funcionário) de organismo internacional estrangeiro ou brasileiro, ainda que este atue no Brasil e que pareça ilógica a disposição do parágrafo único de que os outros rendimentos, que não sejam do trabalho, recebidos por esse brasileiro funcionário internacional com exercício no seu país, devam ser tributados como percebidos por residentes no exterior.

Isto se deve ao fato de o servidor internacional estar vinculado à organização internacional, cujo local de suas instalações são invioláveis, por serem considerados como uma extensão do seu território, bem assim pelo fato de o art. 37 do Código Civil de 1916 estabelecer que os brasileiros reputam-se domiciliados onde exercem suas funções, ou seja, no caso de brasileiro funcionário internacional, no território jurídico do organismo internacional, desde que estas não sejam temporárias, periódicas, ou de simples comissão, porque, nestes casos, elas não operam mudança no domicílio anterior. Logo, o domicílio legal do brasileiro que seja funcionário internacional e exerça suas funções no Brasil é, por uma ficção jurídica, no exterior.

O RIR/99, no § 1°, do art. 28, que tem como base legal o Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 171, § 1°, ao dispor sobre o domicílio fiscal, estabelece que no caso de exercício de profissão ou função particular ou pública, o domicílio fiscal é o lugar onde a profissão ou função estiver sendo desempenhada. No caso de funcionário internacional, é o da sede do organismo internacional, considerado território estrangeiro.

A IN SRF 208, de 27/09/2002, reproduzindo disposições de instruções anteriores, dispõe sobre essa matéria, nos termos que se seguem, entendendo-se o termo residente e não-residente como sendo o do domicílio fiscal no Brasil e no exterior, respectivamente, bem assim, conforme exposto anteriormente, que a residência no Brasil de brasileiro funcionário internacional não implica necessariamente em domicílio fiscal no país, de modo a harmonizar a disposição do § 1º do art. 21 da referida Instrução Normativa com a legislação nacional e a internalizada, já que a Instrução Normativa, norma infralegal, não constitui, extingue, altera ou modifica direito, por serem tais atos privativos de lei (os grifos não são do original):

> *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 subseqüente ao do pagamento dos rendimentos à Coordenação-Geral de Fiscalização (Cofis) da SRF.

Art. 22. Estão isentos do imposto os rendimentos do trabalho assalariado recebidos no Brasil, por pessoa física não-residente, de organismos internacionais de que o Brasil faça parte e aos quais se tenha obrigado, por tratado, acordo ou convênio, a conceder isenção.

Parágrafo único. Os demais rendimentos recebidos no Brasil pelas pessoas referidas no caput são tributados de acordo com o disposto nos arts. 26 a 45.

Feitas essas considerações voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 06 de dezembro de 2006

JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI