



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 14041.000437/2004-11
Recurso nº 151.908 Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9202-00.302 – 2ª Turma
Sessão de 22 de setembro de 2009
Matéria IRPF
Recorrentes FAZENDA NACIONAL e DANIELA AMÉRICA SUAREZ DE OLIVEIRA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

NORMAS PROCESSUAIS. ADMISSIBILIDADE. DIVERGÊNCIA NÃO COMPROVADA. PRECEDENTES CSRF.

A divergência jurisprudencial ensejadora do conhecimento do recurso especial há de ser específica, revelando a existência de teses diversas na interpretação de um mesmo dispositivo legal, o que não ocorreu *in casu*. Precedentes.

Acórdão que trate de exigência de multa isolada, de forma concomitante com a multa de ofício, cuja matéria fática refira-se a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, não se presta como paradigma para demonstrar divergência de acórdão que não exigiu multa isolada, de forma concomitante com a multa de ofício, cuja matéria fática está relacionada ao imposto de renda pessoa física. Precedentes.

IRPF – RENDIMENTOS RECEBIDOS DE ORGANISMOS INTERNACIONAIS – INCIDÊNCIA.

A isenção fiscal não se presume, devendo ser interpretada literalmente a legislação tributária que disponha sobre sua outorga.

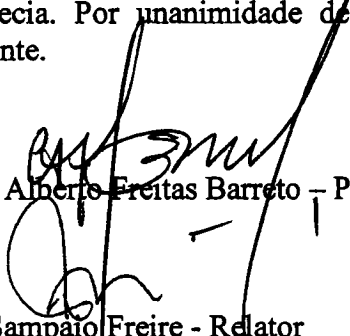
A pessoa física que não faz parte do quadro efetivo da ONU, prestadora de serviço a Programa desta Organização, não goza de isenção sobre os rendimentos recebidos em razão do serviço prestado, sobre eles devendo incidir o imposto de renda, uma vez que importaram em acréscimo patrimonial e não estão beneficiados por isenção.

Recurso especial da Fazenda Nacional não conhecido e do Contribuinte negado.

1

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do recurso interposto pela Fazenda Nacional. Vencido o Conselheiro Julio César Vieira Gomes, que dele conhecia. Por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso interposto pelo contribuinte.


Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente


Elias Sampaio Freire - Relator

EDITADO EM: 06 NOV 2009

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Gonçalo Bonet Allage (substituto do Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Gustavo Lian Haddad (convocado), Julio Cesar Vieira Gomes, Damião Cordeiro de Moraes (convocado), Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Nelson Mallmann (convocado), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire. Ausente, temporariamente, o Conselheiro Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Tratam-se de recursos especiais de divergências interpostos pela Fazenda Nacional e pelo contribuinte.

Fazenda Nacional interpôs recuso especial de divergência em virtude de o acórdão recorrido ter descartado a possibilidade de aplicar-se de forma concomitante a multa de ofício e a multa isolada decorrente da ausência de recolhimento antecipado do imposto de renda de pessoa física.

A Presidência da câmara recorrida, por entender preenchidos os requisitos de admissibilidade, deu seguimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

O contribuinte apresentou contra-razões.

Por sua vez, o contribuinte interpôs recurso especial de divergência em virtude de o acórdão recorrido ter mantido a exação incidente sobre a remuneração percebida por prestadores de serviço junto ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD, contratados em território nacional.

A Presidência da câmara recorrida, por entender preenchidos os requisitos de admissibilidade, deu seguimento ao recurso especial.

A Fazenda Nacional apresentou contra-razões.

Voto

Conselheiro Elias Sampaio Freire, Relator

Por oportuno, transcrevo na íntegra a ementa do acórdão apresentado como paradigma pela Fazenda Nacional:

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – AC. 1998 ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE – descabe em sede de instância administrativa a discussão acerca da ilegalidade de dispositivos legais, matéria sob a qual tem competência exclusiva o Poder Judiciário.

NORMAS PROCESSUAIS - CONCOMITÂNCIA DE RECURSO ADMINISTRATIVO E AÇÃO JUDICIAL – A impetração de Ação Judicial para discussão da mesma matéria tributada no Auto de Infração, importa em renúncia ao litígio administrativo, impedindo o conhecimento do mérito do recurso, resultando em constituição definitiva do crédito tributário na esfera administrativa.

LANÇAMENTO DE MULTA DE OFÍCIO – CABIUMENTO - SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO – EMBARGOS DE DECLARAÇÃO INFRINGENTES APÓS LANÇAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO – PROCESSO JUDICIAL EM CURSO – É cabível a manutenção de multa de ofício lançada na ausência de condição suspensiva da exigibilidade do crédito tributário. Apesar dos efeitos infringentes da decisão nos Embargos de Declaração publicados depois da ciência do lançamento, na data deste não havia suspensão da exigibilidade do crédito tributário. A pendência de decisão judicial é questão prejudicial à exclusão da multa de ofício, por isso, esta deve ser mantida até a decisão judicial do mérito, que se for favorável à tese da autuada resultará em sua extinção.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO - VALOR DECLARADO COM EXIGIBILIDADE SUSPensa – INEXISTÊNCIA DE CONDIÇÃO SUSPENSIVA – DECLARAÇÃO INEXATA - CABIUMENTO – Cabível o lançamento de ofício de parcela equivocadamente informada na DIPJ como estando com sua exigibilidade suspensa, por caracterizar a “declaração inexata” constante da parte final do inciso I do artigo 44 da lei nº 9.430/1996.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA – Cabível a aplicação de multa de ofício, aplicada isoladamente, na falta de recolhimento da CSLL com base na estimativa dos valores devidos, por expressa previsão legal.

MULTA DE OFÍCIO – MESMA BASE DE CÁLCULO – APLICAÇÃO EM DUPLICIDADE – O lançamento de duas



multas de ofício, sobre a mesma base de cálculo, é possível, visto tratar-se de duas infrações à lei tributária, tendo por consequência a aplicação de duas penalidades distintas.

Recurso voluntário não provido.

acórdão: E ainda, transcrevo, no que interessa, trecho do voto condutor do referido

Quanto à alegada aplicação em duplicidade de multa de ofício sobre a mesma base de cálculo ser vedado pelo ordenamento jurídico não há que ser acatado, tendo em vista que são duas penalidades por duas infrações à legislação tributária: a uma, a falta de recolhimento mensal da CSLL com base em estimativa (artigo 44, parágrafo único, inciso IV); a duas, a falta de recolhimento da CSLL apurada no ajuste do período de apuração (artigo 44, I).

Como se vê, no acórdão paradigma, a aplicação da multa isolada em concomitância com a multa de ofício prevista no art. 44, I da Lei nº 9.430/96 decorre da aplicação do artigo 44, § 1, inciso IV do mesmo diploma legal, aplicável, no caso, pela falta de recolhimento mensal da contribuição social sobre o lucro líquido.

Por seu turno, no acórdão recorrido, a aplicação da multa isolada decorre da ausência pagamento mensal do imposto de renda de pessoa física (carnê-leão), com fundamento no art. 44, § 1, inciso III da Lei nº 9.430/96.

Inicialmente há de se salientar que a divergência jurisprudencial ensejadora do conhecimento do recurso especial há de ser específica, revelando a existência de teses diversas na interpretação de um mesmo dispositivo legal, o que não ocorreu *in casu*.

Precedentes do Superior Tribunal de Justiça:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. AÇÃO DE INDENIZAÇÃO. DANO MORAL. FIXAÇÃO. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO CONFIGURADA.

1. A majoração do quantum indenizatório a título de dano moral é medida excepcional e sujeita a casos específicos em que for

constatada condenação ao pagamento de valor irrisório, o que não ocorre nos autos. Precedentes.

2. A divergência jurisprudencial ensejadora da admissibilidade, do prosseguimento e do conhecimento do recurso há de ser específica, revelando a existência de teses diversas na interpretação de um mesmo dispositivo legal, embora idênticos os fatos que as ensejaram, o que não ocorre in casu. (GRIFEI)

3. Agravo regimental a que se nega provimento.

(AgRg no Ag 1092014 / RSAGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO2008/0200684-6, Relator Desembargador convocado do TJ/AP HONILDO AMARAL DE MELLO CASTRO, DJe 02/09/2009)

DIREITO ADMINISTRATIVO E PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO CIVIL PÚBLICA. CONSTRIÇÃO PATRIMONIAL. REQUISITOS AUTORIZADORES DA MEDIDA. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL NÃO CONFIGURADO. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

I - Hipótese em que os agravantes tiveram constrição patrimonial decretada em face de pedido do Ministério Público em Ação Civil Pública tendente a apurar irregularidades em certames licitatórios.

II - Alegam os recorrentes que existem discrepâncias entre o acórdão recorrido, que reconheceu a possibilidade da constrição patrimonial, e decisão deste Tribunal Superior sobre matéria similar.

III - A escorreita demonstração de dissídio jurisprudencial requer não apenas o apontamento de decisões dispares prolatadas por Tribunais diversos, mas antes de tudo que se verifique que as decisões conflitantes se deram ante a interpretação do mesmo dispositivo de lei federal. (GRIFEI)

IV - Se, como no caso dos autos, Tribunais diversos divergem apenas quanto a quais fatos configurariam o fumus boni iuris e o periculum in mora, não há interpretação divergente de dispositivos legais.

V - Agravo regimental improvido.

(AgRg no Ag 1120568 / PRAGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO2008/0242271-7, Relator Ministro FRANCISCO FALCÃO, DJe 10/06/2009)

Precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

RECURSOS. ADMISSIBILIDADE. - Só se configura a divergência entre julgados quando existem interpretações diferentes do mesmo dispositivo legal aplicado a situações semelhantes. Recurso especial não conhecido (GRIFEI)

(Acórdão CSRF/02-02.128, Relator: conselheiro Antonio Carlos Atulim)

Ademais, não se verifica, no precedentes citado, a perfeita similitude fática entre as hipóteses confrontadas, posto que o acórdão recorrido trata de ausência pagamento mensal do imposto de renda de pessoa física (carnê-leão), enquanto o acórdão paradigma trata de falta de recolhimento mensal da contribuição social sobre o lucro líquido.

Portanto, acórdão que trate de exigência de multa isolada, de forma concomitante com a multa de ofício, cuja matéria fática refira-se a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, não se presta como paradigma para demonstrar divergência de acórdão que não exigiu multa isolada, de forma concomitante com a multa de ofício, cuja matéria fática está relacionada ao imposto de renda pessoa física.

Confira-se, nesse sentido, o seguinte precedente desta Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE DE RECURSO ESPECIAL - INEXISTÊNCIA - RECURSO NÃO CONHECIDO - É entendimento da CSRF que acórdão cujo objeto é o julgamento de matéria afeta à CSLL não serve de paradigma para caracterizar divergência em face a acórdão cuja matéria fática está relacionada ao imposto de renda pessoa física, ainda que em ambos os casos se discuta a multa isolada de que trata o art. 44, . II, da Lei nº 9.430, de 1996.

(Rec. Especial nº 102-151.750, acórdão nº 9202-00.136, Relator conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva)

Destarte, não resta configurada a divergência apontada pela Fazenda Nacional.

No que diz respeito ao recurso especial interposto pelo contribuinte, consta-se sua tempestividade, estando também demonstrado o dissídio jurisprudencial, pressupostos regimentais indispensáveis à admissibilidade do Recurso Especial.

Assim, conheço do Recurso Especial interposto pelo contribuinte.

A controvérsia cinge-se à existência, ou não, de isenção do Imposto de Renda sobre 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.

Inicialmente há de se salientar que, como cediço, a isenção tributária não se presume, devendo ser interpretada literalmente a legislação tributária que disponha sobre sua outorga (art. 111, inciso II, do CTN).

Na legislação tributária, o art. 5º, II, da Lei 4.506, de 30 de novembro de 1964, prevê que estão isentos do Imposto de Renda os rendimentos do trabalho auferidos por servidores de organismos internacionais de que o Brasil faça parte e aos quais se tenha obrigado, por tratado ou convênio, a conceder isenção.

No plano internacional, a Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, adotada em Londres pela Assembléia Geral da Organização das Nações Unidas, posteriormente aprovada pelo Congresso Nacional brasileiro e promulgada pelo Decreto 27.784, de 16 de fevereiro de 1950, em seus artigos V e VI, dispõe o seguinte:

"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:

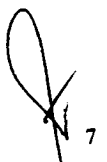
- a) gozarão de imunidades de jurisdição para os atos praticados no exercício de suas funções oficiais (inclusive seus pronunciamentos verbais e escritos);*
- b) serão isentos de qualquer imposto sobre os salários e emolumentos recebidos das Nações Unidas;*
- c) serão isentos de todas as obrigações referentes 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.*

.....
Artigo VI

Técnicos a serviço das Nações Unidas

Seção 22 - Os técnicos (independentemente 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 independente de suas missões. Gozam, em particular, dos privilégios e imunidades seguintes:

- a) imunidade de prisão pessoal ou de detenção e apreensão de suas bagagens pessoais;*
- b) imunidade de toda ação legal no que concerne aos atos por eles praticados no desempenho de suas missões (compreendendo-se os pronunciamentos verbais e escritos). Esta imunidade continuará a lhes ser concedida mesmo depois que os indivíduos em questão tenham terminado suas funções junto à Organização das Nações Unidas;*
- c) inviolabilidade de todos os papéis e documentos;*



d) direito de usar códigos e de receber documentos e correspondências em malas invioláveis para suas comunicações com a Organização das Nações Unidas;

e) as mesmas facilidades, no que toca a regulamentação monetária ou cambial, concedidas aos representantes dos governos estrangeiros em missão oficial temporária;

f) no que diz respeito a suas bagagens pessoais as mesmas imunidades e facilidades concedidas aos agentes diplomáticos.

Seção 23 - Os privilégios e imunidades são concedidos aos técnicos no interesse da Organização das Nações Unidas e não para que aufram 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."

Pelo exame dos artigos V e VI da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, conclui-se que os técnicos contratados pela ONU, em regra, não gozam de isenção, visto que tal benefício não foi previsto no artigo VI, Sessão 22, que trata dos privilégios e imunidades conferidos aos técnicos. Ao contrário, os funcionários da ONU "*serão isentos de qualquer imposto sobre os salários e emolumentos recebidos das Nações Unidas*", conforme expressamente disposto no artigo V da Convenção.

Por certo, a doutrina reconhece a existência de duas categorias de funcionários a serviço da ONU e dos Organismos Internacionais: os servidores de caráter permanente, com vínculo estatutário, e os técnicos a serviço de tais entes internacionais, de caráter temporário e com vínculo contratual. As prerrogativas dos primeiros sobejam as dos segundos, com diferenciação, por exemplo, no tocante à isenção tributária. Tal constatação é referendada por Celso D. de Albuquerque Mello, em seu "Curso de Direito Internacional Público" (11ª edição, Rio de Janeiro: Renovar, 1997, pp. 723 a 729):

"Os funcionários internacionais são um produto da administração internacional, que só se desenvolveu com as organizações internacionais.

Estas, como já vimos, possuem um estatuto interno que rege os seus órgãos e as relações entre elas e os seus funcionários. Tal fenômeno fez com que os seus funcionários aparecessem como uma categoria especial, porque eles dependiam da organização internacional, bem como o seu estatuto jurídico era próprio. Surgia assim uma categoria de funcionários que não dependia de qualquer Estado individualmente.

(...)

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

(...)

O funcionário é admitido na ONU para um estágio probatório de dois anos, prorrogável por mais um ano. Depois disto, há a nomeação a título permanente, que é revista após 5 anos.



(...)

A situação jurídica dos funcionários internacionais é estatutária e não contratual

(...)

Os funcionários internacionais, para bem desempenharem as suas funções, com independência, gozam de privilégios e imunidades semelhantes às dos agentes diplomáticos. Todavia, tais imunidades diplomáticas só são concedidas para os mais altos funcionários internacionais (secretário-geral, secretários-adjuntos, diretores-gerais etc.). É o Secretário-Geral da ONU quem declara quais são os funcionários que gozam destes privilégios e imunidades.

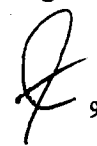
No trecho abaixo, ainda recorrendo a Celso D. de Albuquerque Mello, percebe-se a perfeita distinção entre as duas categorias de funcionários antes informada, no que tange aos privilégios e imunidades:

"Os técnicos a serviço da ONU, mas que não sejam funcionários internacionais, gozam dos seguintes privilégios e imunidades: a) 'imunidade de prisão pessoal ou de detenção e apreensão de suas bagagens pessoais'; b) 'imunidade de toda ação legal no que concerne aos atos por eles praticados no desempenho de suas funções'; c) 'inviolabilidade de todos os papéis e documentos'; d) 'direito de usar códigos e de receber documentos e correspondência em malas invioláveis' para se comunicar com a ONU; e) facilidades de câmbio; f) quanto às 'bagagens pessoais, as mesmas imunidades e facilidades concedidas aos agentes diplomáticos'". (grifei)

Em brilhante lição, CELSO DUVIVIER DE ALBUQUERQUE MELLO explicita que os funcionários internacionais *"constituem uma categoria dos agentes e são aqueles que se dedicam exclusivamente a uma organização internacional de modo permanente"*. (grifou-se). Podem ser definidos como *"indivíduos que exercem funções de interesse internacional, subordinados a um organismo internacional e dotados de um estatuto próprio"*. Ademais, sua admissão é feita pela própria organização internacional, sem interferência dos Estados-membros, e **possuem uma situação jurídica estatutária, e não contratual**.

Sobre as imunidades e privilégios dos funcionários das Nações Unidas, acrescenta o doutrinador que cabe ao Secretário-geral da ONU determinar quais as categorias de funcionários que gozam desses privilégios e imunidades. A lista de tais categorias *"será submetida à Assembleia Geral e os nomes dos funcionários compreendidos nas referidas categorias serão comunicados periodicamente aos governos dos membros."* (Op. cit. p.755).

Importa esclarecer que o Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento- PNUD, como seu próprio nome revela, é um Programa, não se confundindo com as Agências Especializadas daquele organismo, as quais possuem um tratado específico e autônomo versando sobre privilégios e imunidades diplomáticas daquelas agências (Convenção sobre privilégios e Imunidades das Agências Especializadas das Nações Unidas, promulgada

 9

pelo Decreto nº 52.288/63). Vale dizer, que o PNUD não é equiparado a uma das agências especializadas da ONU, pois confunde-se com o próprio organismo que lhe deu origem.

Entretanto, convém anotar que, em termos semelhantes à Convenção de Londres, assim dispõe a Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas da Organização das Nações Unidas, aprovada pelo Decreto Legislativo 10, de 14 de setembro de 1959, e promulgada pelo Decreto 52.288, de 24 de julho de 1963:

"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 faladas 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 dependentes, 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." (grifou-se)

Por sua vez, o Acordo Básico para a Concessão de Assistência Técnica celebrado entre o Governo do Brasil e a Organização das Nações Unidas, aprovado pelo Decreto Legislativo 14, de 10 de abril de 1956, e promulgado pelo Decreto 41.650, de 4 de junho de 1957, em seu artigo V, dispõe o seguinte a respeito das regalias, privilégios e imunidades: "O Governo aplicará à Organização, seus funcionários, peritos, bens, fundos e haveres as disposições da Convenção sobre privilégios e imunidades das Nações Unidas. Nos casos omissos e nas situações não previstas na Convenção, o Governo aplicará as disposições permitidas pela legislação nacional em vigor." (grifou-se)

Já o Acordo Básico de Assistência Técnica entre o Governo dos Estados Unidos do Brasil, a Organização das Nações Unidas e outros Organismos Internacionais, aprovado pelo Decreto Legislativo 11, de 25 de abril de 1966, e promulgado pelo Decreto 59.308, de 23 de setembro de 1966, disciplina a matéria nos seguintes termos:

"Artigo V

Facilidades, Privilégios e Imunidades

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

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

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

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

2. O Governo tomará todas as providências destinadas a facilitar as atividades dos Organismos, segundo o disposto no presente Acordo, e a assistir os peritos e outros funcionários dos referidos Organismos na obtenção das facilidades e serviços necessários ao desempenho de tais atividades. O Governo concederá aos Organismos, seus peritos e demais funcionários, quando no desempenho das responsabilidades que lhes cabem no presente Acordo, a taxa de câmbio mais favorável." (grifou-se)

Insta salientar, conforme já ressaltado, que o PNUD, sendo um Programa, não pode ser considerado uma Agência Especializada, logo inaplicável, de plano, a letra b) do artigo V do Acordo supracitado. Resta examinar se a letra a) do Acordo confere qualquer tipo de imunidade diplomática ou privilégio ao ora recorrido, especificamente no tocante à isenção tributária sobre seus rendimentos.

Como visto, a isenção de impostos sobre salários e emolumentos consta da relação de benefícios concedidos aos funcionários da Organização das Nações Unidas. Tal isenção, porém, não alcança os técnicos a que se refere o art. VI da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas.

Acrescente-se, ainda, que, dentre os funcionários da ONU, somente aqueles indicados nominalmente pelo Secretário Geral gozam de isenção tributária sobre seus rendimentos.

A partir da interpretação das supracitadas normas jurídicas, impõe-se a conclusão de que não estão isentos do Imposto de Renda os rendimentos do trabalho auferidos



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.

Confira-se, nesse sentido, os seguintes precedentes do Superior Tribunal de Justiça:

"TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. IMPOSTO DE RENDA. ISENÇÃO.

1. O CTN exige lei específica para a concessão de isenção tributária.

2. Impossível a concessão de isenção pelo fenômeno da equiparação de situações assemelhadas.

3. Brasileiros contratados para prestação de serviços de consultoria nos acordos de cooperação técnica firmados entre a ONU/PNUD e o Governo Brasileiro por meio da Agência Brasileira de Cooperação (ABC) do Ministério das Relações Exteriores, não são servidores integrantes do quadro da ONU.

4. Impossibilidade, em face do panorama susodescrito, de ser reconhecida isenção de Imposto de Renda, conforme previsão contida na Convenção de Viena, para o pessoal do Corpo Diplomático.

5. A isenção reclama lei expressa (art. 111 CTN), não podendo ser concedida por equidade.

6. Recurso especial não-provido."

(REsp 939.709/DF, 1ª Turma, Rel. Min. José Delgado, DJ de 27.2.2008, p. 173)

IMPOSTO DE RENDA. RENDIMENTOS RECEBIDOS POR PRESTADOR DE SERVIÇO CONTRATADO POR ORGANISMO INTERNACIONAL. PRIVILÉGIOS E IMUNIDADES CONFERIDOS POR TRATADO INTERNACIONAL DO QUAL O BRASIL FAÇA PARTE. FUNCIONÁRIO DA ONU. ISENÇÃO SOBRE OS SALÁRIOS E EMOLUMENTOS RECEBIDOS DAS NAÇÕES UNIDAS. EXPRESSA PREVISÃO LEGAL. DECRETO Nº 27.784/50. CONSULTOR CONTRATADO JUNTO AO PNUD. REMUNERAÇÃO PERCEBIDA EM RAZÃO DO SERVIÇO PRESTADO. TRIBUTAÇÃO. ISENÇÃO FISCAL QUE NÃO SE PRESUME.

I - Não ocorre afronta ao artigo 535, inciso II, do CPC quando o Tribunal de origem julga a lide solucionando as questões ditas controvertidas tal qual estas lhe foram apresentadas.

II- No âmbito do Direito Tributário, é reconhecida a validade e eficácia às convenções internacionais, a exemplo do disposto no art. 22 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999), que regulamenta os arts. 5º, da Lei nº 4.506, de 1964, e 30 da Lei nº 7.713, de 1988.

III- O Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento-PNUD, como seu próprio nome revela, é um Programa, não se

confundindo com as Agências Especializadas daquele organismo, as quais possuem um tratado específico e autônomo versando sobre privilégios e imunidades diplomáticas daquelas agências (Convenção sobre privilégios e Imunidades das Agências Especializadas das Nações Unidas, promulgada pelo Decreto nº 52.288/63). Logo, acerca dos privilégios e imunidades, deve ser aplicada ao caso do PNUD a Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, ratificada pelo Decreto nº 27.784, de 16 de fevereiro de 1950.

IV- A Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas estabelece os privilégios e imunidades dos Funcionários a serviço das Nações Unidas, dispondo em seu artigo V, que "serão isentos de qualquer imposto sobre os salários e emolumentos recebidos das Nações Unidas".

V- Tal isenção, entretanto, não se estende aos técnicos contratados pela ONU, visto que este benefício não foi previsto no artigo VI, Sessão 22, que trata dos privilégios e imunidades conferidos aos técnicos, além de não possuírem a situação jurídica de funcionário.

VI- A pessoa física que não faz parte do quadro efetivo da ONU, prestadora de serviço a Programa desta Organização, como é o caso do PNUD, não goza de isenção sobre os rendimentos recebidos em razão do serviço prestado, sobre eles devendo incidir o imposto de renda, uma vez que importam em acréscimo patrimonial e não estão beneficiados por isenção, como é o caso das hipóteses dos incisos XVI, XVII, XIX, XX e XXIII do art. 39 do Regulamento do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, aprovado pelo Decreto 3.000, de 31.03.99.

VII- Como cediço, a isenção fiscal não se presume, devendo ser interpretada literalmente a legislação tributária que disponha sobre sua outorga (art. 111, inciso II, do CTN).

VIII - Recurso especial provido.

(REsp 1.031.259 / DF, 1ª Turma, Rel. Min.Francisco Falcão, DJe 03/06/2009)

Confira-se, ainda, nesse mesmo sentido, os seguintes precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

"IRPF – RENDIMENTOS RECEBIDOS DE ORGANISMOS INTERNACIONAIS - ISENÇÃO - A isenção do imposto de renda sobre rendimentos recebidos das Nações Unidas pelo programa de desenvolvimento das Nações Unidas - PNUD, é privilégio exclusivo dos funcionários do citado organismo internacional que satisfaçam às condições previstas na Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, recepcionada no direito pátrio pelo Decreto 27.784 de 16.02.50 e pela Convenção sobre os Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas da Organização das Nações Unidas, aprovada pela Assembléia Geral do organismo em 21 de novembro de 1947, ratificada pelo Governo Brasileiro, por via do Decreto Legislativo nº 10/59, e



promulgada pelo Decreto nº 52.288, de 24/07/63. Recurso especial provido."

(Acórdão CSRF/04-00.518, Rec Especial nº 135.086, Rel. Ivete Malaquias Pessoa Monteiro)

"REMUNERAÇÃO AUFERIDA JUNTO AO PNUD POR NACIONAIS - INCIDÊNCIA – São detentores de privilégios e imunidades em matéria civil, penal e tributária os funcionários de organismos internacionais com os quais o Brasil mantém acordo, em especial, da Organização das Nações Unidas e da Organização dos Estados Americanos, situações não extensivas aos prestadores de serviço junto ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD, contratados em território nacional. Neste caso, por faltar-lhes a condição de funcionário, a remuneração advinda em face de tais contratos não está abrangida pelo instituto da isenção fiscal. PNUD - ISENÇÃO - ALCANCE - A isenção de imposto sobre rendimentos pagos pelo PNUD, Agência Especializada da ONU, restringe-se aos salários e emolumentos recebidos pelos funcionários internacionais, assim considerados aqueles que possuem vínculo estatutário com a Organização e foram incluídos nas categorias determinadas pelo seu Secretário-Geral, aprovadas pela Assembléia Geral. Não estão albergados pela isenção os rendimentos recebidos pelos técnicos a serviço da Organização, residentes no Brasil, sejam eles contratados por hora, por tarefa ou mesmo com vínculo contratual permanente. CONTRIBUINTE NO PAÍS - RENDIMENTOS RECEBIDOS NO EXTERIOR – INCIDÊNCIA - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - No caso de rendimentos recebidos no exterior, sujeitos à incidência do imposto, a responsabilidade pelo pagamento do imposto é do beneficiário, seja em relação à antecipação mensal ou ao ajuste anual. Recurso especial conhecido em parte e negado provimento."

(Acórdão CSRF/04-00.676, Rec Especial nº 134.979, Rel. Leila Maria Scherrer Leitão)

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. REMUNERAÇÃO AUFERIDA POR NACIONAIS JUNTO AO PNUD. TRIBUTAÇÃO – São detentores de privilégios e imunidades em matéria civil, penal e tributária os funcionários de organismos internacionais com os quais o Brasil mantém acordo, em especial, da Organização das Nações Unidas e da Organização dos Estados Americanos, situações não extensivas aos prestadores de serviço junto ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD, contratados em território nacional. Neste caso, por faltar-lhes a condição de funcionário, a remuneração advinda em face de tais contratos não está abrangida pelo instituto da isenção fiscal. Recurso especial provido."

(Acórdão CSRF/04-00.453, Rec Especial nº 136.210, Rel. Leila Maria Scherrer Leitão)

Dessarte, de se concluir que a pessoa física que não faz parte do quadro efetivo da ONU, prestadora de serviço a Programa desta Organização, não goza de isenção sobre os rendimentos recebidos em razão do serviço prestado, sobre eles devendo incidir o

imposto de renda, uma vez que importaram em acréscimo patrimonial e não estão beneficiados por isenção.

Por todo o exposto, voto por não conhecer do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional e por de negar provimento ao recurso especial do contribuinte.


Elias Sampaio Freire Relator