



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.020284/2009-01
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-003.450 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 29 de julho de 2021
Recorrente VANIA MARA FRANCO DRUMMOND
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A ORGANISMOS INTERNACIONAIS. UNESCO/ONU. PNUD. ISENÇÃO.

O REsp nº 1.306.393/DF, recebido como representativo da controvérsia, nos termos do art. 543-C do CPC, sedimentou o entendimento 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.

As decisões proferidas pelo STF e STJ, em sede de repercussão geral ou recurso repetitivo, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, ao teor do § 2º do art. 62 do Anexo II do RICARF.

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)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente), Ricardo Chiavegatto de Lima, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega e Wilderson Botto.

Relatório

Autuação e Impugnação

Trata o presente processo de exigência de IRPF referente ao ano calendário de 2006, exercício de 2007, no valor de R\$ 28.053,76, já acrescido de multa de ofício e juros de mora, em razão da omissão de rendimentos recebidos do exterior - DERC, no valor de R\$

50.193,72, conforme se depreende da notificação de lançamento constante dos autos, importando na apuração do imposto suplementar no valor de R\$ 13.803,27 (fls. 13/16).

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 02-37.871, pela 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte - DRJ/BHE (fls. 67/75):

Trata o presente processo de impugnação à exigência formalizada através de notificação de lançamento de imposto de renda pessoa física, resultante de procedimento de revisão de declaração de ajuste do exercício 2007, ano-calendário 2006, por meio da qual se exige o crédito tributário de R\$ 28.053,76, assim discriminado:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	CÓD DARF	VALORES EM REAIS
IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA - SUPLEMENTAR - SUJEITO A MULTA DE OFÍCIO	2904	13.803,27
MULTA DE OFÍCIO - PASSÍVEL DE REDUÇÃO		10.352,45
JUROS DE MORA - CALCULADOS ATÉ 30/11/2009		3.898,04
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO		28.053,76

Segundo descrição dos fatos e enquadramento legal, f.14, o lançamento de ofício decorre da constatação de **omissão de rendimentos no valor de R\$50.193,72 informados em DERC – Declaração de Rendimentos Pagos a Consultores por Organismos Internacionais pelo Ministério da Saúde/UNESCO.**

A ciência da notificação de lançamento ocorreu em 26/11/2009 conforme tela de histórico dos correios juntado à fl. 56.

Em 18/12/2009 a contribuinte apresentou impugnação juntada às fls. 02/09.

Alega que foi convidada e selecionada para exercer atividades de consultoria na UNESCO (Organização das Nações Unidas para a Educação, a Ciência e a Cultura) com função específica no PNUD (Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento).

Cita o art. 22, II do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/99 que estabelece que são isentos os rendimentos do trabalho percebidos por servidores de organismos internacionais de que o Brasil faça parte e aos quais se tenha obrigado, por tratado ou convênio, a conceder isenção.

Salienta que as limitações impostas pela IN 208/02, transforma aquele dispositivo em uma anomalia, contrariando o CTN em seus artigos 96, 97, 98, e 99 e o Princípio da Legalidade.

Alega que pelas cláusulas contratuais da UNESCO, contrato padrão de ampla utilização, a IMPUGNANTE foi contratada com "animus" duradouro, através da continuidade do vínculo. Ressalta que havia cumprimento de horários, "ponto", hierarquia estabelecida, preenchendo todos os requisitos necessários para o reconhecimento do vínculo de emprego, inclusive gozando férias e recebendo diárias.

Entende que a legislação específica brasileira sobre o assunto recepcionou os termos do ACORDO DE COOPERAÇÃO TÉCNICA E DA CONVENÇÃO SOBRE PRIVILÉGIOS E IMUNIDADES DAS NAÇÕES UNIDAS, não podendo, portanto, incidir imposto de renda sobre os rendimentos percebidos por funcionários pertencentes ao PNUD, mesmo que sejam brasileiros, atuando no Brasil.

Aduz que a própria Receita Federal já se pronunciou sobre o tema através do Parecer CST nº 897/73.

Cita jurisprudência administrativa e judicial.

Informa que junta documentação comprobatória de seu vínculo empregatício, tendo exercido função permanente, de 2001 a 2007, junto ao PNUD, fazendo jus a rendimentos mensais, seguro de vida em grupo, seguro saúde obrigatório, jornada de

trabalho, cumprimento de horário e obediência hierárquica. Salienta que assinava folha de ponto e que somente podia gozar de férias por período completo de aquisição e determinação de chefia imediata o que evidencia a sua condição de empregada daquele Organismo Internacional.

Sustenta que o inciso II do art. 5º da Lei nº 4.506/64, recepcionado no Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/99, art. 23, II) não restringe, em nenhum momento, a concessão da isenção, atingindo os rendimentos do trabalho auferido pelos servidores de organismos internacionais, tanto os estrangeiros como os brasileiros.

Pede ao final que seja julgada improcedente a notificação.

Acórdão de Primeira Instância

Ao apreciar o feito, a DRJ/BHE, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo-se incólume o crédito tributário lançado.

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão, em 26/03/2012 (fls. 80/81), a contribuinte, por procurador habilitado interpôs, em 24/04/2012, recurso voluntário (fls. 82/89), reportando-se e repisando as alegações da peça impugnatória, acerca da não incidência tributária sobre os rendimentos recebidos através de sua agência UNESCO, requerendo ao final, a reforma da decisão recorrida para reconhecer a isenção do imposto renda na espécie. Caso assim não se entenda, requer a improcedência do lançamento em face da aplicação concomitante da multa isolada com a multa de ofício, tendo em vista incidirem sobre a mesma base (*bis in idem*).

Processo distribuído para julgamento em Turma Extraordinária, tendo sido observadas as disposições do art. 23-B, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/15, e suas alterações.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Dos rendimentos pagos por Organismos Internacionais ONU/UNESCO - PNUD:

Insurge-se, a Recorrente, contra a decisão proferida pela DRJ/BHE, que manteve o lançamento decorrente da omissão de rendimentos apurada, decorrente do processamento da DAA/2007, importando na apuração do imposto suplementar de R\$ 13.803,27, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise acerca do todo processado, no que tange à isenção dos rendimentos recebidos pela participação no Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD).

Assim, passo ao cotejo da documentação constante dos autos em relação aos fundamentos motivadores da autuação contidos na decisão recorrida (fls. 69/74):

Trata-se de autuação por omissão de rendimentos recebidos de fontes com sede no exterior (Organização das Nações Unidas para a Educação, Ciência e Cultura – UNESCO/ONU). A contribuinte defende que prestou serviços à UNESCO mediante cumprimento de condições que lhe asseguram o reconhecimento de vínculo de emprego o que torna extensível à espécie o disposto no art. 22 do RIR/99 que isenta do IRPF os rendimentos por serviços prestados a organismos internacionais.

O art. 5º da Lei nº 4.506, de 1964, matriz legal do art. 22, inc. II, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, RIR/1999, assim dispõe sobre a isenção dos rendimentos recebidos por servidores de representações estrangeiras e organismos internacionais: (...)

De acordo com esses dispositivos, entende-se que a isenção prevista no art. 5º da Lei nº 4.506, de 1964 **aplica-se exclusivamente aos servidores diplomáticos de governos estrangeiros, servidores de organismos internacionais e servidores de embaixada, consulado e repartições oficiais de outros países, e que sejam domiciliados no exterior**, já que não teria sentido que, em relação aos outros rendimentos auferidos no Brasil, que não os isentos (como servidores diplomáticos, de organismos internacionais, de embaixada, consulado e repartições oficiais de outros países), as pessoas fossem contribuintes como residentes no exterior, tal como dispõe o parágrafo único do art. 5º, se tais pessoas não fossem residentes no exterior, ou seja, se fossem domiciliadas no Brasil, o que seria um contrassenso, ao estabelecer a tributação de tais outros rendimentos auferidos por pessoas domiciliadas no Brasil como se fossem residentes no exterior.

Tal ressalva legal foi feita com a intenção de se evitar, que outros contribuintes que prestem serviços a essas entidades e que sejam domiciliados no Brasil, tenham o mesmo tratamento de residentes no exterior, em relação a outros rendimentos por eles auferidos. Tanto é assim, que **perdem a referida isenção os servidores estrangeiros que tenham transferido residência permanente para o Brasil** (art. 22, § 2º, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999- RIR/99).

Portanto, **visto que o interessado encontrava-se, no exercício financeiro sob análise, domiciliado no Brasil, a ele não pode ser aplicado o disposto no artigo 5º da Lei nº 4.506/64.**

Ainda que não o beneficie, esse artigo cita expressamente que a fonte da obrigação de conceder a isenção a servidor de organismo internacional é o tratado ou convênio de que o Brasil é signatário. No caso do PNUD, é o Acordo Básico de Assistência Técnica, que foi promulgado pelo Decreto nº 59.308, de 23.09.1966. Dispõe o artigo V, inciso I, do referido acordo: (...)

O Acordo Básico de Assistência e Cooperação Técnica remete, no que concerne às Agências Especializadas, à Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas das Nações Unidas, aprovada pela Assembleia Geral das Nações Unidas em 21 de novembro de 1947, e promulgada no âmbito interno pelo Decreto nº 52.288, de 1963: (...)

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.

Ressalta-se que, a expressão "funcionários", utilizada na convenção, assenta-se no exercício permanente e estável de função própria da estrutura organizacional do Organismo, não alcançando os consultores ou outros trabalhadores contratados no local da prestação de serviços em caráter eventual.

Como se verifica, a indicação dos nomes e das categorias dos funcionários que têm direito à isenção representa uma exigência da própria Convenção e não do Governo Brasileiro ou da Receita Federal.

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 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 transcrever o tratamento dado à matéria pela Instrução Normativa SRF nº 208, de 2002, no que concerne aos rendimentos recebidos de organismos internacionais situados no Brasil ou exterior, por residentes no Brasil, tal como era o caso do contribuinte. O disposto nesta Instrução Normativa apenas regulamenta a legislação anteriormente citada não criando obrigação nova.

(...)

De acordo com a IN SRF nº 208, de 2002, 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.

Observa-se que a contribuinte **não comprovou que fazia parte de lista de servidores da UNESCO enviada à Receita Federal**, tal como previsto no §2º, I, do art. 21, da IN SRF nº 208/2002.

O entendimento da Receita Federal do Brasil sobre a matéria encontra-se também nas perguntas nos 137 e 138 do “Perguntas e Respostas Pessoa Física”, exercício 2007, disponível no sítio da Receita Federal do Brasil, espelhando essa distinção entre “funcionários” e “técnicos a serviço”, apontando como beneficiário da isenção somente o funcionário brasileiro pertencente ao quadro efetivo da ONU ou das Agências Especializadas, sendo isentos apenas os rendimentos do trabalho oriundos de suas funções específicas nesses organismos. Em contraste, os rendimentos de técnico que presta serviço a esses organismos, sem vínculo empregatício, são tributados consoante disponha a legislação brasileira. Assim, para estancar qualquer dúvida, transcreve-se a seguir a Pergunta nº 137: (...)

Do exposto, pode-se concluir que a isenção de impostos sobre os rendimentos recebidos de Organismos Internacionais **é privilégio concedido exclusivamente aos funcionários, desde que atendidas certas condições**, quais sejam: 1) devem ser funcionários do Organismo Internacional; 2) seus nomes sejam relacionados e informados à Receita Federal por tais Organismos, como integrantes das categorias por elas especificadas.

(...)

Tem-se, então, que os rendimentos recebidos pela contribuinte da UNESCO, decorrente da prestação de serviços contratuais, não gozam de isenção do Imposto de Renda por falta de previsão legal.

Em relação ao Parecer CST nº 897, citado pela contribuinte, datado do longínquo ano de 1973, cabe esclarecer que o entendimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), como aqui visto, é outro, no sentido contrário ao que gostaria a contribuinte, pelo que não se poderia tampouco alegar eventualmente a aplicação do art. 100 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN).

Por fim, deve-se observar que **é nesse sentido que dispõe a Súmula Nº 39 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF sobre os rendimentos recebidos de organismos internacionais**, in verbis: (...)

No presente caso, a contribuinte **não comprovou que pertencia ao quadro efetivo do PNUD/ONU**, tal como exigido pela legislação que concede a isenção.

Pois bem. Em que pese os fundamentos lançados na decisão recorrida, entendo que a insurgência recursal merece prosperar.

Sobre o tema, tem-se que a Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp nº 1.306.393/DF, sob a relatoria do Min. Mauro Campbell Marques, **submetido ao regime de recurso repetitivo**, proferiu a seguinte decisão, ao teor da ementa abaixo transcrita:

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.

Cabe salientar que o art. 62, § 2º do Anexo II do RICARF, assim expressamente determina:

Art. 62. (...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 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 nº 152, de 2016).

Portanto, não havendo incidência do imposto de renda sobre os rendimentos do trabalho recebidos pela Recorrente, contratada no Brasil para prestar serviços no PNUD

(UNESCO) – importando inclusive tal decisão judicial, diga-se de passagem, **com a revogação da Súmula CARF nº 39**, pela Portaria nº 3, de 09/01/2018, que apontava a natureza tributável dos rendimentos auferidos – resta sobremaneira indevida a tributação sobre os rendimentos auferidos.

Neste contexto, ancorado no conjunto probatório constante dos autos e aliado ao entendimento judicial formado em sede de **recurso representativo de controvérsia**, os rendimentos em comento deverão ser excluídos da base de cálculo do imposto de renda, razão pela qual torna insubsistente o crédito tributário apurado.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao presente recurso, nos termos do voto em epígrafe, para afastar o lançamento e as alterações realizadas na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto