



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.159.379 - DF (2009/0194481-9)

RELATOR : **MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI**
RECORRENTE : DJALMA NORIVAL DE ABREU
ADVOGADO : ARTHUR OCTÁVIO BELLENS PORTO MARCIAL E OUTRO(S)
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

EMENTA

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. RENDIMENTOS RECEBIDOS POR PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS AO PNUD. ISENÇÃO. MULTA. SÚMULA 98/STJ.

1. O Acordo Básico de Assistência Técnica firmado entre o Brasil, a ONU e algumas de suas Agências, aprovado pelo Decreto Legislativo 11/66 e promulgado pelo Decreto 59.308/66, assumiu, no direito interno, a natureza e a hierarquia de lei ordinária de caráter especial, aplicável às situações nele definidas. Tal Acordo atribuiu, 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, os benefícios fiscais decorrentes da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, promulgada pelo Decreto 27.784/50.

2. O autor prestou serviços de assistência técnica especializada, na condição de Técnico Especialista, ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento - PNUD, de quem recebia a correspondente contraprestação. Assim, os valores recebidos nessa condição estão abrangidos pela cláusula isentiva de que trata o inciso II do art. 23, do RIR/94, reproduzida no art. 22, II, do RIR/99.

3. Nos termos da Súmula 98/STJ, embargos de declaração manifestados com notório propósito de prequestionamento não têm caráter protelatório.

4. Recurso especial provido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia PRIMEIRA SEÇÃO do Superior Tribunal de Justiça, por maioria, vencidos em parte os Srs. Ministros Humberto Martins, Mauro Campbell Marques e Cesar Asfor Rocha, dar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Arnaldo Esteves Lima, Herman Benjamin e Benedito Gonçalves votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Castro Meira.
Brasília, 08 de junho de 2011

MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI
Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.159.379 - DF (2009/0194481-9)

RELATOR : **MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI**
RECORRENTE : **DJALMA NORIVAL DE ABREU**
ADVOGADO : **ARTHUR OCTÁVIO BELLENS PORTO MARCIAL E OUTRO(S)**
RECORRIDO : **FAZENDA NACIONAL**
PROCURADOR : **PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL**

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI:

Trata-se de recurso especial interposto contra acórdão proferido em demanda declaratória de isenção de imposto de renda sobre valores recebidos pela prestação de serviços técnicos ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento - PNUD/ONU, com base no Decreto 59.308/66. O Tribunal Regional Federal da 1ª Região decidiu que "há dúplex tratamento tributário àqueles que prestem serviços a organismo internacional ou em projeto de cooperação técnica, conforme sejam 'funcionários' (amplo sentido) ou, noutro caso, simples prestadores de serviço com contrato por tempo determinado (...), não sendo aos segundos (situação do autor) assegurada isenção" (fl. 308). O acórdão foi assim ementado:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL - AÇÃO ORDINÁRIA - PNUD/ONU - SERVIÇOS DE CONSULTORIA - IRPF - CARÁTER TRIBUTÁVEL.

1. Embora haja Convenção Internacional da qual o Brasil é signatário, promulgada pelo Decreto 52.288/63, assegurando a isenção tributária aos "funcionários" de organismos internacionais em relação ao IRPF, tratando-se de matéria tributária, de interpretação restrita (art. 108, §§ 1º e 2º, do CTN), a expressão "funcionário" deve ser compreendida no seu sentido mais estreito: aquele que tem vinculação e subordinação hierárquica e por prazo indeterminado.
2. O Decreto n. 59.308/66, artigo V, item 1, estende o tratamento dado aos funcionários dos organismos internacionais somente aos peritos de assistência técnica, atividade não demonstrada, no caso.
3. A isenção/imunidade diplomática não alcança aqueles que, apenas episodicamente vinculados (prazo determinado), prestam serviços de consultoria por força de acordo de cooperação técnica entre a ONU/PNUD e o governo brasileiro, tanto menos que tal prerrogativa, se e quando existente, é integral, não apenas em relação ao IRPF.
4. Apelação não provida.
5. Peças liberadas pelo Relator em 09/12/2008 para publicação do acórdão (fl. 311).

Opostos embargos de declaração (fls. 316/324), restaram rejeitados (fls. 334/337), com aplicação de multa, em função de seu caráter protelatório.

Nas razões do recurso especial (fls. 341/354), o recorrente aponta ofensa aos seguintes dispositivos: (a) arts. IV, d, e V do Decreto 59.308/66 e 108 e 111 do CTN, sustentando que o Acordo Básico de Assistência Técnica com a Organização das Nações Unidas, "por ficção legal, estendeu ao pessoal contratado pelo PNUD o mesmo tratamento tributário conferido aos seus funcionários" (fl. 349); e (b) art. 538, parágrafo único, do CPC, porque inexistente o caráter protelatório dos embargos de declaração apresentados. Contra-razões a fls. 361/365.

Em decisão de fls. 374/375, o recurso especial foi parcialmente provido, apenas para afastar a multa do art. 538 do CPC; o acórdão foi mantido no tocante à alegação de violação aos arts. IV, d, e V do Decreto 59.308/66, após ressalva de entendimento pessoal firmado no julgamento do REsp 1.031.259/DF, porque "As Turmas componentes da 1ª Seção consagraram o



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

entendimento de que a isenção tributária prevista no Decreto 59.308/66 se aplica tão-somente à remuneração percebida pelos funcionários de organismos internacionais, não se estendendo, portanto, à renda auferida por prestadores de serviço sem vínculo efetivo. Nesse sentido: REsp 1.121.929/RS, 2ª T., Min. Eliana Calmon, DJe de 04/03/2010; REsp 1.031.259/DF, 1ª T. Min. Francisco Falcão, DJe de 03/06/2009" (fl. 374).

Interposto agravo regimental, sustentou o recorrente que: (a) ainda não há orientação sedimentada sobre a matéria no STJ, pois as Turmas que compõem a 1ª Seção analisaram apenas quatro recursos especiais sobre o tema até o momento, sendo que o único destes que era patrocinado pelos mesmos subscritores do presente agravo regimental foi objeto de desistência antes do exame dos embargos declaratórios interpostos, com efeitos infringentes, a partir dos dois votos vencidos ali proferidos; (b) "o exame da questão requer interpretação integrada das normas legais - Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas e Acordo Básico de Assistência Técnica - que nem sempre se fez presente nos precedentes trazidos em respaldo à decisão agravada" (fl. 384); e (c) decisão monocrática proferida no REsp 1.165.029/DF, Min. Humberto Martins, foi alvo de reconsideração na 2ª Turma para inclusão em pauta, justamente porque "a matéria ainda não está pacificada nesse Tribunal Superior" (fl. 384).

Em sessão de 28/09/2010, a 1ª Turma deu provimento ao agravo regimental para tornar sem efeito a decisão monocrática e submeter o julgamento do recurso especial à egrégia Primeira Seção.

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.159.379 - DF (2009/0194481-9)

RELATOR : **MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI**
RECORRENTE : DJALMA NORIVAL DE ABREU
ADVOGADO : ARTHUR OCTÁVIO BELLENS PORTO MARCIAL E OUTRO(S)
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

EMENTA

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. RENDIMENTOS RECEBIDOS POR PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS AO PNUD. ISENÇÃO. MULTA. SÚMULA 98/STJ.

1. O Acordo Básico de Assistência Técnica firmado entre o Brasil, a ONU e algumas de suas Agências, aprovado pelo Decreto Legislativo 11/66 e promulgado pelo Decreto 59.308/66, assumiu, no direito interno, a natureza e a hierarquia de lei ordinária de caráter especial, aplicável às situações nele definidas. Tal Acordo atribuiu, 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, os benefícios fiscais decorrentes da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, promulgada pelo Decreto 27.784/50.

2. O autor prestou serviços de assistência técnica especializada, na condição de Técnico Especialista, ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento - PNUD, de quem recebia a correspondente contraprestação. Assim, os valores recebidos nessa condição estão abrangidos pela cláusula isentiva de que trata o inciso II do art. 23, do RIR/94, reproduzida no art. 22, II, do RIR/99.

3. Nos termos da Súmula 98/STJ, embargos de declaração manifestados com notório propósito de prequestionamento não têm caráter protelatório.

4. Recurso especial provido.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI (Relator):

1. A questão, conforme referido no relatório, ainda não foi apreciada no âmbito desta Seção, embora as duas Turmas tenham manifestado posição majoritária em sentido contrário à pretensão recursal, aparentemente em decorrência de circunstâncias especiais dos casos julgados. Com essa ressalva, mas considerando que a 1ª Turma houve por bem submeter a matéria a julgamento pela Seção, cumpre examiná-la em todos os seus contornos.

2. Para boa compreensão, eis a síntese da controvérsia e os respectivos textos normativos. Dispõe o regulamento do imposto de renda (Decreto 1.041/94 - RIR/94, vigente à época dos fatos), na Seção que trata dos "Servidores de Representações Estrangeiras e de Organismos Internacionais":

Art. 23. Estão isentos do imposto os rendimentos do trabalho percebidos por (Leis nºs 4.506/64, art. 5º, e 7.713/88, art. 30):



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

(...)

II - servidores de organismos internacionais de que o Brasil faça parte e aos quais se tenha obrigado, por tratado ou convênio, a conceder isenção;

Esse dispositivo está reproduzido pelo Decreto 3.000/99 - RIR/99, a saber:

Art. 22. Estão isentos do imposto os rendimentos do trabalho percebidos por (Lei nº 4.506, de 1964, art. 5º, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 30):

(...)

II - servidores de organismos internacionais de que o Brasil faça parte e aos quais se tenha obrigado, por tratado ou convênio, a conceder isenção;

Pois bem, a Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, promulgada pelo Decreto 27.784/50, tem a seguinte norma:

Artigo V (Funcionários):

Seção 17. O Secretário geral determinará as categorias dos funcionários às quais se aplicam as disposições do presente artigo, assim como, as do Artigo VII. O Secretário geral submeterá a lista à Assembléia geral e dará conhecimento da mesma aos Governos de todos os Membros. Os nomes dos funcionários compreendidos nestas categorias serão comunicados periodicamente aos Governos dos Membros.

Seção 18. Os funcionários da Organização das Nações Unidas:

(...)

b) Serão isentos de todo imposto sobre os vencimentos e emolumentos pagos pela Organização das Nações Unidas;

(...)

Por outro lado, 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, traz as seguintes disposições:

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 das Nações Unidas, a "Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas";

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

(...)

Dispõe, outrossim, o seguinte:

Artigo IV (Obrigações Administrativas e Financeiras do Governo):

(...)

d) a expressão "perito", tal como é empregada neste parágrafo, compreende, também qualquer outro pessoal de assistência Técnica designado pelos Organismos para servir no país, nos termos do presente acordo, excetuando-se qualquer representante, no país, da Junta de Assistência Técnica e seu pessoal administrativo;

(...)

O que se questiona, em suma, é se os "peritos" a que se refere esse último dispositivo, estão



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

ou não ao abrigo da norma isentiva do imposto de renda.

3. Em face desse quadro normativo e apreciando caso análogo ao presente (REsp 1.031.259/DF, 1ª T. Min. Francisco Falcão, DJe de 03/06/2009), proferi voto-vista, que restou vencido, nos seguintes termos:

2. É inquestionável que o autor não é funcionário da ONU, nem de qualquer de suas Agências, considerado como tal o servidor no sentido estrito estabelecido pelo art. V, Seção 17 da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, promulgada pelo Decreto 27.784/50. Todavia, também não há dúvida de que o autor prestou serviços de assistência técnica especializada, na condição de consultor, ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento - PNUD, de quem recebia a correspondente contraprestação. Não cabe aqui examinar a natureza dessa relação jurídica mantida entre ONU e autor, no âmbito do PNUD, até porque não se trata de relação estabelecida à luz da legislação brasileira. O que importa é a constatação de que, para os efeitos do PNUD, o autor, embora não sendo funcionário da ONU em sentido estrito, pode ser considerado como incluído na categoria de "perito de assistência técnica", para os efeitos estabelecidos no Acordo Básico de Assistência Técnica firmado entre o Brasil, a ONU e algumas de suas Agências, aprovado pelo Decreto Legislativo 11/66 e promulgado pelo Decreto 59.308/66. Tal Acordo, uma vez aprovado no Brasil nos termos formais previstos na Constituição, assumiu, no direito interno, a natureza e a hierarquia de lei ordinária de caráter especial, aplicável às situações nele definidas. Ora, a teor do que dispõe o art. V,1.a, do referido Acordo, não só os funcionários da ONU, mas também os que a ela prestam serviços na condição de "peritos de assistência técnica" (como é o caso do autor), fazem jus, no que se refere às suas atividades específicas, aos benefícios previstos na Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, nomeadamente os relativos ao regime de tributação dos ganhos auferidos. Nessas circunstâncias, os valores recebidos pelo autor, na condição de consultor do PNUD, estão abrangidos pela cláusula isentiva prevista no inciso II do art. 23, do RIR/94. Com essas considerações, acompanho a divergência inaugurada pelo Min. Luiz Fux, negando provimento ao recurso.

No caso dos autos, consta do acórdão recorrido que "o autor foi contratado como prestador de 'serviços técnicos especializados, na função específica de Técnico Especialista' no período de 01 ABR 1993 a 31 DEZ 1994" (fl. 308), o que permite, sem dúvida, a sua inclusão na categoria de "perito" a que se refere o art. IV, d do 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, razão pela qual, *mutatis mutandis*, a ele se aplica o mesmo entendimento adotado no voto transcrito.

4. Quanto à multa aplicada no julgamento dos embargos de declaração, com base no parágrafo único do art. 538 do CPC, aduz o recorrente que os referidos embargos visavam ao prequestionamento da matéria. Nesse contexto, deve ser afastada a multa imposta, diante do que dispõe a Súmula 98/STJ: "Embargos de declaração manifestados com notório propósito de prequestionamento não têm caráter protelatório".

5. Diante do exposto, dou provimento ao recurso especial para (a) afastar a multa aplicada e (b) julgar procedente o pedido inicial, invertendo os ônus sucumbenciais fixados na sentença.

É o voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA SEÇÃO

Número Registro: 2009/0194481-9

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.159.379 / DF

Número Origem: 200734000077691

PAUTA: 27/10/2010

JULGADO: 10/11/2010

Relator

Exmo. Sr. Ministro **TEORI ALBINO ZAVASCKI**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro CASTRO MEIRA

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. MOACIR GUIMARÃES MORAES FILHO

Secretária

Bela. Carolina Vêras

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : DJALMA NORIVAL DE ABREU
ADVOGADO : ARTHUR OCTÁVIO BELLENS PORTO MARCIAL E OUTRO(S)
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - IRPF/Imposto de Renda de Pessoa Física

SUSTENTAÇÃO ORAL

Sustentaram, oralmente, os Drs. CELI DEPINE MARIZ DELDUQUE, pelo recorrente, MARCUS VINÍCIUS ALVES PORTO, pela recorrida e MOACIR GUIMARÃES MORAES FILHO pelo Ministério Público Federal.

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Após o voto do Sr. Ministro Relator dando provimento ao recurso especial, pediu vista antecipada o Sr. Ministro Mauro Campbell Marques."



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Aguardam os Srs. Ministros Arnaldo Esteves Lima, Humberto Martins, Herman Benjamin, Benedito Gonçalves, Cesar Asfor Rocha, Hamilton Carvalhido e Luiz Fux.

Brasília, 10 de novembro de 2010

Carolina Vêras
Secretária



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.159.379 - DF (2009/0194481-9)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. INEXISTÊNCIA DE 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. FIXAÇÃO INDEVIDA DE MULTA. VIOLAÇÃO AO ART. 538, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC.

1. 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 peritos/consultores no âmbito do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD. Precedentes: REsp 939.709/DF, 1ª Turma, Rel. Min. José Delgado, DJ de 27.2.2008; REsp 1.031.259/DF, 1ª Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, DJe de 3.6.2009; REsp 1.121.929/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJe de 4.3.2010.
2. Tal decorre da ausência da qualidade de funcionário exigida pelos Artigos V e VI, da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, promulgada pelo Decreto 27.784/50, pois: (a) não possuem vínculo permanente com a ONU ou organismo internacional; e (b) não foram relacionados em lista pelo Secretário Geral para o gozo da isenção, conforme o exige o Artigo V.
3. Recurso especial parcialmente provido apenas para afastar a multa aplicada na forma do art. 538, parágrafo único, do CPC

VOTO-VISTA

O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES: Trata-se de recurso especial interposto contra acórdão proferido em demanda declaratória de isenção de imposto de renda sobre valores recebidos pela prestação de serviços técnicos ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento - PNUD/ONU, com base no Decreto 59.308/66. O Tribunal de Origem decidiu pela incidência do Imposto de Renda em acórdão que restou assim ementado (e-STJ fls. 307/311):

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL - AÇÃO ORDINÁRIA - PNUD/ONU - SERVIÇOS DE CONSULTORIA - IRPF - CARÁTER TRIBUTÁVEL.

1. Embora haja Convenção Internacional da qual o Brasil é signatário, promulgada pelo Decreto 52.288/63, assegurando a isenção tributária aos "funcionários" de organismos internacionais em relação ao IRPF, tratando-se de matéria tributária, de interpretação restrita (art. 108, §§ 1º e 2º, do CTN), a expressão "funcionário" deve ser compreendida no seu sentido mais estreito: aquele que tem vinculação e subordinação hierárquica e por prazo indeterminado.
2. O Decreto n. 59.308/66, artigo V, item 1, estende o tratamento dado aos funcionários dos organismos internacionais somente aos peritos de assistência técnica, atividade não demonstrada, no caso.
3. A isenção/imunidade diplomática não alcança aqueles que, apenas episodicamente vinculados (prazo determinado), prestam serviços de consultoria por força de acordo de cooperação técnica entre a ONU/PNUD e o governo



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

brasileiro, tanto menos que tal prerrogativa, se e quando existente, é integral, não apenas em relação ao IRPF.

4. Apelação não provida.

5. Peças liberadas pelo Relator em 09/12/2008 para publicação do acórdão.

Os embargos de declaração interpostos foram rejeitados com aplicação de multa em função de seu caráter protelatório (e-STJ fls. 334/337).

No recurso especial é apontada ofensa aos seguintes dispositivos: (a) arts. IV, d, e V do Decreto 59.308/66 e 108 e 111 do CTN, sustentando que o Acordo Básico de Assistência Técnica com a Organização das Nações Unidas, "por ficção legal, estendeu ao pessoal contratado pelo PNUD o mesmo tratamento tributário conferido aos seus funcionários"; e (b) art. 538, parágrafo único, do CPC, porque inexistente o caráter protelatório dos embargos de declaração apresentados (e-STJ fls. 341/354).

Contra-razões nas e-STJ fls. 361/365.

O processo foi levado a julgamento pela Primeira Seção na sessão do dia 10.11.2010, onde o Rel. Min. Teori Zavascki proferiu voto no sentido de dar provimento ao recurso especial.

Entendeu o relator que a respeito do tema não havia ainda pacificação pela Primeira Seção do STJ (o que afastou a aplicação da multa prevista pelo art. 538, do CPC) e 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.

Em razão de voto por mim outrora proferido em sentido divergente em processo de minha relatoria, pedi vista para revisar o tema.

No caso concreto, o Sr. Djamla Norival de Abreu foi designado pela Agência Nacional de Execução do Projeto BRA-92/032 (Estudos de Políticas Econômicas Estrangeiras do Ministério das Relações Exteriores) para prestar serviços técnicos especializados na qualidade de Consultor Economista ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento - PNUD (United Nations Development Programme - UNDP), de acordo com as condições estipuladas nas cláusulas do Acordo Básico de Assistência Técnica com a Organização das Nações Unidas, promulgado pelo Decreto 59.308/66.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Segundo premissa fática fixada pelo Tribunal de Origem, **o contrato se deu por período determinado e foi sucessivamente renovado**, tendo em vista que o particular não trouxe aos autos os contratos de prestação de serviços de consultoria, somente os contracheques do período de janeiro de 1993 a março de 2005, e uma declaração de que prestou serviços de abril de 1993 a dezembro de 1994.

Com efeito, o art. IV, item 2, alínea "d", do citado Acordo Básico de Assistência Técnica com a Organização das Nações Unidas, promulgado pelo Decreto 59.308/66, e invocado pelo particular, estabelece que a expressão “perito” compreende, também qualquer outro pessoal de Assistência Técnica designado pelos Organismos para servir no país, nos termos do acordo.

O art. V do mesmo Acordo Básico de Assistência Técnica determina que o governo aplicará aos funcionários dos organismos internacionais e seus peritos de assistência técnica a 'Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas'.

Por sua vez, a Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, promulgada pelo Decreto 27.784/50, 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. O Secretário Geral submeterá a lista à Assembleia Geral e dará conhecimento da mesma aos Governos de todos os Membros. Os nomes dos funcionários compreendidos nestas 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 por eles praticados oficialmente (inclusive palavras e obras);*
- b) serão isentos de todo imposto sobre os vencimentos e emolumentos pagos pela Organização das Nações Unidas;***
- c) serão isentos de toda obrigação relativa ao serviço nacional;*
- d) não serão sujeitos, assim como seus cônjuges e membros de suas famílias, que vivem às suas expensas, às disposições que limitam a imigração e às formalidades do registro de estrangeiros;*
- e) gozarão, no que diz respeito às facilidades de câmbio, dos mesmos privilégios que os funcionários de uma categoria comparável pertencentes às missões diplomáticas acreditadas junto ao Governo interessado;*
- f) gozarão, assim como seus cônjuges e os membros de sua família que vivam às suas expensas, das mesmas facilidades de repatriamento que os enviados diplomáticos, em período de crise internacional;*
- g) gozarão do direito de importar livremente seu mobiliário e seus objetos pessoais por ocasião de assumirem, pela primeira vez, as suas funções no país*



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

interessado.

Artigo VI

Peritos em missão da Organização das Nações Unidas

Seção 22 - Os peritos se não se tratar dos funcionários especificados no artigo V, quando em missão da Organização das Nações Unidas, gozarão durante o período de sua missão, inclusive o tempo de viagem, dos privilégios e imunidades necessários ao livre exercício de suas funções. **Gozarão, especialmente, dos seguintes privilégios e imunidades:**

- a) imunidade de arresto pessoal ou de detenção e apreensão de suas bagagens pessoais;
- b) imunidade de toda jurisdição no que se refere aos atos por eles efetuados no desempenho de suas missões (compreendidas suas palavras e escritos). Esta imunidade continuará a lhes ser concedida mesmo depois que estas pessoas tiverem deixado de cumprir missões da Organização das Nações Unidas;
- c) inviolabilidade de quaisquer papéis e documentos;
- d) direito de fazer uso de códigos e de receber documentos e correspondências por correio ou por malas seladas, para as suas comunicações com a Organização das Nações Unidas;
- e) as mesmas facilidades, no que se refere às regulamentações monetárias ou de câmbio, que as concedidas aos representantes de governos estrangeiros em missão oficial temporária;
- f) as mesmas imunidades e facilidades, no que se refere às suas bagagens pessoais, que as concedidas aos agentes diplomáticos.

Seção 23 - Os privilégios e imunidades são concedidos aos peritos no interesse da Organização das Nações Unidas e não em benefício dos mesmos. O Secretário Geral poderá e deverá suspender a imunidade concedida a um perito em todos os casos em que, a seu critério, esta imunidade impedir a aplicação da justiça e puder ser suspensa sem prejuízo aos interesses da Organização.”
(original sem destaques em negrito)

Claro está, portanto, **e aqui é que reside a razão maior da minha divergência em relação ao relator**, que todos os textos legais mencionados fazem expressa distinção entre funcionários e peritos. Nesse sentido, cabe aqui sim examinar a natureza da relação jurídica mantida entre ONU e autor, no âmbito do PNUD, pois as conseqüências jurídicas dessa relação são regidas sim pela legislação brasileira, ainda que provenientes de acordos internacionais aqui promulgados com o *status* de lei ordinária federal.

Pois bem, analisando tais acordos observo que a qualidade de "**funcionário**" advém da existência de um vínculo permanente com a ONU ou organismo internacional, e a qualidade de "**perito**" deriva de um contrato temporário com período pré-fixado ou por empreita a ser realizada (apresentação ou execução de projeto e/ou consultoria). Para esta distinção, pouco



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

importa se o contrato do perito tenha sido renovado por diversas vezes e períodos ou não, resultando em uma sequência contínua e mensal de contracheques, como no presente caso. Tal convenção não retira a qualidade de perito do contratante.

Além disso, somente determinadas categorias de funcionários podem gozar dos privilégios estabelecidos no Art. V, da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, promulgada pelo Decreto 27.784/50, devendo estes serem indicados em lista pelo Secretário Geral, o que não ocorre em relação aos peritos.

De ver, portanto, que a suso transcrita Convenção, no seu art. V, Seção 18, “b”, estabelece que a isenção do imposto de renda - IR somente beneficia aos funcionários da ONU e não a seus peritos, que estão disciplinados no art. VI, Seção 22, que não faz menção a qualquer isenção tributária.

Os peritos da ONU fazem jus a outras imunidades e privilégios que não à isenção do IR. Essas imunidades e privilégios estão expressamente discriminadas na citada Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas nas alíneas “a”, “b”, “c”, “d”, “e”, “f”, da citada Seção 22.

De observar também que a Seção 23 orienta a interpretação dos privilégios e imunidades ao estabelecer que existem somente no interesse das organizações e não no interesse particular dos peritos, de modo que não há como interpretar extensivamente regra que beneficia apenas ao particular diretamente e não ao organismo internacional.

Nessa toada, também o art. 111, II, do Código Tributário Nacional, que determina a interpretação literal da legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção.

Nesse sentido, o enquadramento dos peritos de assistência técnica não pode ser cruzado. Isto é, não se pode tratar o perito de assistência técnica dos organismos internacionais de modo diferente do que são tratados os peritos da ONU. Se a sua forma de contratação é a mesma, se não são indicados em lista do Secretário Geral e estes não possuem a isenção do IR, aqueles também não podem dela gozar, até porque todos são regidos direta ou indiretamente pelo mesmo diploma legal, qual seja, o Decreto 27.784/50, que deve ser aplicado como um todo e não de forma segmentada, como o quer o particular.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Sendo assim, não há como extrair do Acordo Básico de Assistência Técnica com a Organização das Nações Unidas, promulgado pelo Decreto 59.308/66, que os peritos de assistência técnica sejam tratados como funcionários quando a própria Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, promulgada pelo Decreto 27.784/50 (materialmente lei ordinária federal, repito), estabelece regime jurídico próprio para os peritos que diverge do regime dos funcionários.

Nessa linha, seguem os seguintes precedentes por ambas as Turmas de Direito Tributário:

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



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

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 de 3.6.2009).

PROCESSO CIVIL - TRIBUTÁRIO - IMPOSTO SOBRE A RENDA - CONSULTOR DO PNUD - ISENÇÃO - INTERPRETAÇÃO LITERAL - PRECEDENTES - HONORÁRIOS - REVISÃO - SÚMULA 7/STJ - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL PREJUDICADA - SÚMULA 83/STJ.

1. Abstraído do quadro fático que **o recorrente não é funcionário permanente de organismo internacional**, interpreta-se a isenção instituída no art. 5º da Lei 4.506/64 e prevista no art. 22 do RIR/99 literalmente para negar a concessão do favor fiscal. Precedentes.

2. A pretensão de reexame da verba honorária é inviável em sede de recurso especial, nos termos da Súmula 7/STJ.

3. Divergência jurisprudencial prejudicada pelo entendimento de ambas as Turmas de Direito Público desta Corte.

4. Recurso especial conhecido em parte e, nesta parte, não provido (REsp 1.121.929/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJe de 4.3.2010).

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. INEXISTÊNCIA DE 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. Este Tribunal Superior pacificou sua jurisprudência no sentido 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**, conforme evidenciam os seguintes precedentes:



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

REsp 939.709/DF, 1ª Turma, Rel. Min. José Delgado, DJ de 27.2.2008; REsp 1.031.259/DF, 1ª Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, DJe de 3.6.2009; REsp 1.121.929/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJe de 4.3.2010.

2. Além de se tratar de recurso em manifesto confronto com a *jurisprudência dominante* do Superior Tribunal de Justiça, o recurso especial também é *manifestamente improcedente*, pois a tese jurídica da contribuinte, ora recorrente, é expressamente contrária à legislação federal pertinente à matéria (art. 111, II, do CTN; art. 5º, II, da Lei 4.506/64; arts. IV, 2, *d*, e V, 1, *a*, do Acordo Básico de Assistência Técnica promulgado pelo Decreto 59.308/66; arts. V, Seções 17 e 18, *b*, e VI da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas promulgada pelo Decreto 27.784/50).

3. Agravo regimental não provido (AgRg no AG Nº 1.289.545 – DF, 2ª Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 26.8.2010).

Quanto à violação ao art. 538, do CPC, entendo que a razão está com o recorrente, na medida em que não houve pronunciamento ainda a respeito do tema por parte desta Primeira Seção e os pronunciamentos anteriores da Primeira Turma foram por maioria.

Por estes motivos, DIVIRJO PARCIALMENTE DO RELATOR, e julgo parcialmente procedente o recurso especial apenas para afastar a multa aplicada na forma do art. 538, parágrafo único, do CPC.

É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA SEÇÃO

Número Registro: 2009/0194481-9

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.159.379 / DF

Número Origem: 200734000077691

PAUTA: 23/02/2011

JULGADO: 14/03/2011

Relator

Exmo. Sr. Ministro **TEORI ALBINO ZAVASCKI**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro CASTRO MEIRA

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. WALLACE DE OLIVEIRA BASTOS

Secretária

Bela. Carolina Vêras

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : DJALMA NORIVAL DE ABREU
ADVOGADO : ARTHUR OCTÁVIO BELLENS PORTO MARCIAL E OUTRO(S)
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - IRPF/Imposto de Renda de Pessoa Física

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Prosseguindo no julgamento, após o voto-vista antecipado do Sr. Ministro Mauro Campbell Marques, divergindo parcialmente do voto do Sr. Ministro Relator, pediu vista o Sr. Ministro Arnaldo Esteves Lima."

Aguardam os Srs. Ministros Humberto Martins, Herman Benjamin, Benedito Gonçalves, Cesar Asfor Rocha e Hamilton Carvalhido .

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Castro Meira.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.159.379 - DF (2009/0194481-9)

RELATOR : **MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI**
RECORRENTE : DJALMA NORIVAL DE ABREU
ADVOGADO : ARTHUR OCTÁVIO BELLENS PORTO MARCIAL E OUTRO(S)
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

VOTO-VISTA

MINISTRO ARNALDO ESTEVES LIMA:

Consoante relatório lançado aos autos pelo eminente Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, trata-se de recurso especial interposto por DJALMA NORIVAL DE ABREU em desfavor da FAZENDA NACIONAL, com fundamento no art. 105, inciso III, letra "a", da Constituição Federal, em que se insurge contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 1ª Região segundo o qual não se encontram isentos do Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF os rendimentos auferidos por técnico especializado contratado na qualidade de consultor pelo Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD.

Ressalto que foram opostos embargos de declaração ao acórdão recorrido, os quais foram rejeitados mediante aplicação de multa no percentual de 1% (um por cento) sobre o valor da causa, com base no art. 538, parágrafo único, do CPC, por terem sido considerados manifestamente protelatórios.

Em suas razões de recurso especial, o recorrente aduz ofensa aos arts. IV, "d", e V do Decreto 59.308/66 e 108 e 111 do CTN, à asserção, em essência, de que lhe deve ser assegurado o mesmo tratamento tributário previsto para os funcionários da Organização das Nações Unidas – ONU. Defende que os embargos de declaração não detinham caráter protelatório, hábil a ensejar a imposição da multa do art. 538, parágrafo único, do CPC.

Após os votos do relator, Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, dando provimento integral ao recurso especial, e do voto-vista do Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, dele divergindo parcialmente para dar ao recurso parcial provimento, apenas para afastar a multa aplicada na forma do art. 538, parágrafo único, do CPC, pedi vista dos autos para melhor exame.

De início, como bem decidido em tais votos, não há dúvida de que os embargos de declaração opostos não tiveram caráter protelatório, devendo ser afastada a multa aplicada com base no art. 538, parágrafo único, do CPC, por incidência do enunciado da Súmula 98/STJ, que



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

dispõe: "Os embargos de declaração manifestados com notório propósito de prequestionamento não têm caráter protelatório".

Quanto ao mérito, narram os autos que o ora recorrente propôs ação ordinária, com pedido de antecipação de tutela, com a finalidade de eximir-se do pagamento do IRPF incidente sobre os rendimentos provenientes do exercício da função de Consultor Economista no PNUD, nos anos-calendário 1993 e 1994, objeto de cobrança pela Fisco.

O Tribunal de origem julgou, em essência, que "a isenção/imunidade diplomática não alcança aqueles que, apenas episodicamente vinculados (prazo determinado), prestam serviços de consultoria por força de acordo de cooperação técnica entre a ONU/PNUD e o governo brasileiro, tanto menos que tal prerrogativa, se e quando existente, é integral, não apenas em relação ao IRPF" (fl. 309e).

Ressalto que o PNUD é o organismo do Sistema ONU que reúne a experiência técnica e os subsídios necessários para coordenar as atividades de desenvolvimento entre as agências que formam o Sistema das Nações Unidas, conforme se extrai do seu sítio eletrônico (www.pnud.org.br).

A propósito da questão de direito federal em exame, dispõe a "Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas", promulgada pelo Decreto 27.784/50, que se trata de lei ordinária em sentido material:

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. O Secretário Geral submeterá a lista à Assembléia Geral e dará conhecimento da mesma aos Governos de todos os Membros. Os nomes dos funcionários compreendidos nestas categorias serão comunicados periodicamente aos Governos dos Membros.

Seção 18 – Os funcionários da Organização das Nações Unidas:

.....
b) **serão isentos de todo imposto sobre os vencimentos e emolumentos pagos pela Organização das Nações Unidas;**
.....

Artigo VI

Peritos em missão da Organização das Nações Unidas

Seção 22 – **Os peritos se não se tratar dos funcionários especificados no artigo V, quando em missão da Organização das Nações Unidas, gozarão durante o período de sua missão, inclusive o tempo de viagem, dos privilégios e imunidades necessários ao livre exercício de suas funções. Gozarão, especialmente, dos seguintes privilégios e imunidades:**



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

- a) imunidade de arresto pessoal ou de detenção e apreensão de suas bagagens pessoais;
- b) imunidade de toda jurisdição no que se refere aos atos por eles efetuados no desempenho de suas missões (compreendidas suas palavras e escritos). Esta imunidade continuará a lhes ser concedida mesmo depois que estas pessoas tiverem deixado de cumprir missões da Organização das Nações Unidas;
- c) inviolabilidade de quaisquer papéis e documentos;
- d) direito de fazer uso de códigos e de receber documentos e correspondências por correio ou por malas seladas, para as suas comunicações com a Organização das Nações Unidas;
- e) as mesmas facilidades, no que se refere às regulamentações monetárias ou de câmbio, que as concedidas aos representantes de governos estrangeiros em missão oficial temporária;
- f) as mesmas imunidades e facilidades, no que se refere à suas bagagens pessoais, que as concedidas aos agentes diplomáticos. (grifos nossos)

Por sua vez, o Acordo Básico de Assistência Técnica com a Organização das Nações Unidas, suas Agências Especializadas e a Agência Internacional de Energia Atômica, de que cuida o Decreto 59.308/66, igualmente lei ordinária em sentido material, preconiza, no que interessa:

Art IV (Obrigações Administrativas e Financeiras do Governo)

.....
d) a expressão "perito", tal como é empregada neste parágrafo, compreende, **também qualquer outro pessoal de assistência técnica designado pelos organismos para servir no país**, nos termos do presente acordo, excetuando-se qualquer representante, no país, da Junta de Assistência Técnica e seu pessoal administrativo;

Art 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 das Nações Unidas, a "**Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas**";
- b) com respeito às Agências Especializadas, a "Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas" (grifos nossos)

Segundo as Seções 17 e 18 do Decreto 27.784/50, a isenção tributária recai sobre vencimentos e emolumentos pagos pela ONU a seus funcionários, que são aqueles designados em lista pelo Secretário-Geral.

De outra parte, a Seção 22, *caput*, estabelece que, quanto aos peritos, categoria diversa dos funcionários da ONU, não há dúvida a respeito dessa distinção, quando em missão da



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

ONU, gozarão "dos privilégios e imunidades necessários ao livre exercício de suas funções".

Por conseguinte, em regra, aos peritos, que albergam qualquer pessoa que exerça função de assistência técnica, conforme Art. IV, "d", do Decreto 59.308/66, são assegurados os privilégios e imunidades próprios dos funcionários, desde que se encontrem em missão da ONU. É o que dispõe expressamente a lei.

É certo que as normas que outorgam isenção devem ser interpretadas literalmente, conforme o art. 111, II, do CTN. A propósito, transcrevo a lição de Hugo de Brito Machado (*Curso de Direito Tributário*, 25ª ed. São Paulo: Malheiros, 2004, p. 121):

Interpretação literal significa interpretação segundo o significado gramatical, ou, melhor, etimológico, das palavras que integram o texto. Quer o Código que se atribua prevalência ao elemento gramatical das leis pertinentes à matéria tratada no art. 111, que é matéria excepcional. Realmente, a suspensão, como a exclusão do crédito tributário, e a dispensa do cumprimento de obrigações acessórias constituem exceções. A regra é o pagamento do tributo nos prazos legalmente fixados.

De outro lado, constitui regra de hermenêutica a assertiva de que ao intérprete não cabe distinguir quando a norma não distingue, sendo inconcebível o estabelecimento de óbices não expressamente previstos na lei. A propósito:

ADMINISTRATIVO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. ARTS. 480, 481 E 482 DO CPC. CLÁUSULA DE RESERVA DE PLENÁRIO. PREQUESTIONAMENTO. AUSÊNCIA. QUESTÃO SURGIDA NO ACÓRDÃO RECORRIDO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. SÚMULAS 282/STF E 356/STF. TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE PASSAGEIROS. ALTERAÇÃO DE ITINERÁRIO. AUTORIZAÇÃO. ART. 94 DO DECRETO N.º 952/93. PRORROGAÇÃO.

.....
4. O art. 94 do Decreto n.º 952/93, que prorrogou, por quinze anos e sem regime de exclusividade, as "permissões e autorizações decorrentes de disposições legais e regulamentares anteriores", não ressalvou ou excepcionou qualquer situação, sendo vedada a interpretação restritiva. É princípio de hermenêutica que não pode o intérprete restringir onde a lei não restringe ou excepcionar quando a lei não excepciona, sob pena de violar o dogma da separação dos Poderes.

5. Recurso especial conhecido em parte e provido. (REsp 663.562/RJ, Rel. Min. CASTRO MEIRA, Segunda Turma, DJ de 5/9/05)

PROCESSUAL CIVIL E ADMINISTRATIVO. SERVIDOR PÚBLICO. PRESCRIÇÃO. TRATO SUCESSIVO. APLICAÇÃO DA SÚMULA 85/STJ. GRATIFICAÇÃO. DECRETO-LEI Nº 2.365/87. AUTARQUIAS FEDERAIS. NÃO EXCLUSÃO. RECURSO DESPROVIDO.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

.....
II - Segundo o princípio de hermenêutica jurídica, não pode o intérprete criar ressalvas onde a lei não o faz, uma vez que as exceções devem ser interpretadas restritivamente.

.....
IV - Recurso especial desprovido. (REsp 643.342/PE, Rel. Min. GILSON DIPP, Quinta Turma, DJ de 11/9/06)

Na hipótese em exame, a Lei 7.713/88, que altera a legislação do imposto de renda, dispõe, em seu art. 30, que permanece em vigor a isenção de que cuida o art. 5º da Lei 4.506/64, o qual, por sua vez, preconiza:

Art. 5º Estão isentos do imposto os rendimentos do trabalho auferidos por:

I - Servidores diplomáticos de governos estrangeiros;

II - Servidores de organismos internacionais de que o Brasil faça parte e aos quais se tenha obrigado, por tratado ou convênio, a conceder isenção;

III - Servidor não brasileiro de embaixada, consulado e repartições oficiais de outros países no Brasil, desde que no País de sua nacionalidade seja assegurado igual tratamento a brasileiros que ali exerçam idênticas funções.

Parágrafo único. As pessoas referidas nos itens II e III deste artigo serão contribuintes como residentes no estrangeiro em relação a outros rendimentos produzidos no país. (grifos nossos)

No âmbito regulamentar, cabe transcrever o Decreto 1.041/94 – RIR/94, em vigor à época do fatos, o qual reproduz a regra inscrita no art. 5º, II, da Lei 4.506/64:

Art. 23. Estão isentos do imposto os rendimentos do trabalho percebido por (Leis nºs 4.506/64, art. 5º, e 7.713/88, art. 30):

.....
II – servidores de organismos internacionais de que o Brasil faça parte e aos quais se tenha obrigado, por tratado ou convênio, a conceder isenção;

Pela leitura dos preceitos acima transcritos, verifica-se que a isenção do imposto de renda recai sobre os rendimentos de trabalho auferidos por servidores, independentemente da natureza do vínculo, de organismo internacional do qual o Brasil faça parte e se encontre obrigado, por tratado ou convenção, a conceder a isenção.

O acórdão recorrido decidiu que a isenção não poderia compreender aqueles contratados por organismos internacionais por prazo determinado. Ocorre que nenhuma distinção a respeito traz as normas que tratam da matéria em exame. Em consequência, mostra-se



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

incabível a pretensão de se restringir, por esse motivo, o benefício fiscal apenas aos que possuam vinculação por prazo indeterminado. Com efeito, a existência de um vínculo de natureza funcional permanente com a ONU ou organismo internacional não constitui inarredável requisito legal para a concessão da isenção do imposto de renda.

O enquadramento do ora recorrente como perito, conforme convergem, nesse ponto, os votos que me antecederam, porquanto contratado, na condição de técnico especializado para o exercício da função de Consultor Economista no PNUD, organismo do Sistema ONU, o insere no âmbito das disposições contidas nos artigos IV e V do Acordo Básico de Assistência Técnica com a Organização das Nações Unidas e, por conseguinte, na regra de isenção de impostos, nos termos acima delineados.

É oportuno registrar, ainda, que não se trata de uma interpretação extensiva. Não se está reconhecendo isenção de natureza tributária por isonomia, equidade ou equiparação. Todo o entendimento acima exposto encontra-se fundado na literalidade dos preceitos que regem a matéria, como vimos.

Nesse contexto, o acórdão recorrido contrariou o disposto nos arts. IV, "d", e V do Decreto 59.308/66 e 108 e 111 do CTN. Os rendimentos auferidos por técnico especializado contratado na qualidade de consultor pelo PNUD encontram-se isentos do IRPF.

Ante o exposto, **acompanho** o eminente relator para **dar provimento** ao recurso especial, a fim de afastar a multa aplicada com base no art. 538, parágrafo único, do CPC e julgar procedente o pedido formulado na inicial, com a máxima vênia do bem fundamentado voto divergente, do eminente Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES.

É o voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.159.379 - DF (2009/0194481-9)

RELATOR : MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI
RECORRENTE : DJALMA NORIVAL DE ABREU
ADVOGADO : ARTHUR OCTÁVIO BELLENS PORTO MARCIAL E OUTRO(S)
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO HUMBERTO MARTINS:

A controvérsia do autos diz respeito à incidência de imposto de renda sobre salários recebidos por perito/consultor no âmbito do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento - PNUD.

O Ministro Teori Albino Zavascki (Relator) deu provimento ao recurso especial, reconhecendo o direito a isenção de imposto de renda pleiteado pelo recorrente.

Em seu voto-vista, o Ministro Mauro Campbell Marques divergiu do Ministro Relator para dar parcial provimento ao recurso especial, apenas para afastar a multa aplicada nos aclaratórios na origem. Consignado, portanto, que incide imposto de renda na hipótese dos autos.

O Ministro Arnaldo Esteves Lima, em voto-vista, acompanhou o Ministro Relator.

A Fazenda veicula a distinção entre os funcionários e prestadores de serviços à ONU, em vista da diversidade de regimes jurídicos a que ambos estão submetidos.

Com efeito, a diferença entre as duas figuras é fundamental, na medida em que apenas os funcionários gozam de privilégios quanto à isenção tributária sobre os salários, privilégio não extensivo aos prestadores de serviço, técnicos, peritos e consultores.

O art. 111, II, do CTN exige interpretação literal quando se trata de norma que outorga isenção.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Assim estabelece o art. 5º da Lei n. 4.506, de 30 de novembro de 1964, reproduzido no art. 22 do Decreto 3.000, de 26 de março de 1999:

"Art. 5º Estão isentos do imposto os rendimentos do trabalho auferidos por:

I - Servidores diplomáticos de governos estrangeiros;

II - Servidores de organismos internacionais de que o Brasil faça parte e aos quais se tenha obrigado, por tratado ou convênio, a conceder isenção;

III - Servidor não brasileiro de embaixada, consulado e repartições oficiais de outros países no Brasil, desde que no País de sua nacionalidade seja assegurado igual tratamento a brasileiros que ali exerçam idênticas funções.

Parágrafo único. As pessoas referidas nos itens II e III deste artigo serão contribuintes como residentes no estrangeiro em relação a outros rendimentos produzidos no país.

Art. 6º Os brasileiros serão tributados pelos rendimentos recebidos de governo estrangeiro, quando correspondam à atividade exercida no território nacional."

"Art. 22. Estão isentos do imposto os rendimentos do trabalho percebidos por (Lei nº 4.506, de 1964, art. 5º, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 30):

I - servidores diplomáticos de governos estrangeiros;

II - servidores de organismos internacionais de que o Brasil faça parte e aos quais se tenha obrigado, por tratado ou convênio, a conceder isenção;

III - servidor não brasileiro de embaixada, consulado e repartições oficiais de outros países no Brasil, desde que no país de sua nacionalidade seja assegurado igual tratamento a brasileiros que ali exerçam idênticas funções.

§ 1º As pessoas referidas neste artigo serão contribuintes como residentes no exterior em relação a outros rendimentos e ganhos de capital produzidos no País (Lei nº 4.506, de 1964, art. 5º, parágrafo único, Convenção de Viena sobre Relações Diplomáticas - Decreto nº 56.435, de 8 de junho de 1965, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 98).

§ 2º A isenção de que trata o inciso I não se aplica aos rendimentos e ganhos de capital percebidos por servidores estrangeiros que tenham transferido residência permanente para o



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Brasil (Convenção de Viena sobre Relações Diplomáticas - Decreto nº 56.435, de 1965, arts. 1º e 37, §§ 2º a 4º, Lei nº 5.172, de 1966, art. 98, e Decreto-Lei nº 941, de 13 de outubro de 1969, art. 56).

§ 3º Os rendimentos e ganhos de capital de que trata o parágrafo anterior serão tributados na forma prevista neste Decreto."

Celso Albuquerque de Melo empresta o brilho de sua sabedoria ao distinguir o funcionário internacional de prestadores de serviços, (*in* Curso de Direito Internacional Público, Ed. Renovar):

"Funcionário internacional: exige-se dedicação exclusiva e permanente a um organismo internacional. A isenção tributária, concedida a determinada categoria de funcionários internacionais, serve para atender às particularidades do seu trabalho, e sua condição perante a ONU ou organização internacional é estatutária e não contratual.

Prestadores de Serviços: são contratados no local onde as missões internacionais são realizadas, não possuindo privilégios de natureza tributária, por falta de previsão em convenção internacional."

Segundo o acórdão recorrido, soberano na valoração dos fatos e provas constantes dos autos, o contrato foi firmado por período determinado, e sucessivamente renovado.

Nessa ordem de ideias e segundo as normas que regem a matéria, forçoso concluir pela incidência do imposto de renda, por não se tratar de funcionário de organismo internacional, mas de prestador de serviço.

A tese encontra respaldo no repertório jurisprudencial do STJ, senão vejamos:

"PROCESSO CIVIL - TRIBUTÁRIO - IMPOSTO SOBRE A RENDA - CONSULTOR DO PNUD - ISENÇÃO - INTERPRETAÇÃO LITERAL - PRECEDENTES - HONORÁRIOS - REVISÃO - SÚMULA 7/STJ - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL PREJUDICADA - SÚMULA 83/STJ.

1. Abstraido do quadro fático que o recorrente não é funcionário permanente de organismo internacional, interpreta-se a



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

isenção instituída no art. 5º da Lei 4.506/64 e prevista no art. 22 do RIR/99 literalmente para negar a concessão do favor fiscal. Precedentes.

2. A pretensão de reexame da verba honorária é inviável em sede de recurso especial, nos termos da Súmula 7/STJ.

3. Divergência jurisprudencial prejudicada pelo entendimento de ambas as Turmas de Direito Público desta Corte.

4. Recurso especial conhecido em parte e, nesta parte, não provido."

(REsp 1.121.929/RS, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 18.2.2010, DJe 4.3.2010.)

"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



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

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, Rel. Min. Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 3.3.2009, DJe 3.6.2009.)

Quanto à aplicação de multa em embargos declaratórios opostos pela empresa recorrente, merece reparo o acórdão, haja vista que, no caso particular, não possui o referido recurso o necessário caráter protelatório a autorizar a manutenção da penalidade insculpida no art. 538, parágrafo único, do Código de Processo Civil.

Dessarte, indiscutível a ofensa ao comando inserto no art. 538, parágrafo único, do Estatuto Processual Civil; arreda-se a multa aplicada pelo Tribunal de origem.

Nesse sentido, o seguinte precedente:

"TRIBUTÁRIO. COFINS. VIOLAÇÃO DOS ARTS. 535, II, DO CPC. ART. 538, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC. AUSÊNCIA DE CARÁTER PROTELATÓRIO. SÚMULA N. 98/STJ. INEXISTÊNCIA. SOCIEDADE CIVIL PRESTADORA DE SERVIÇO. ISENÇÃO. LEI N. 9.430/96. MATÉRIA CONSTITUCIONAL. EXAME NA VIA DO RECURSO ESPECIAL. IMPOSSIBILIDADE.

1. Não viola os arts. 458 e 535, II, do CPC acórdão que expede



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

motivação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia suscitada.

2. Afigura-se inviável a aplicação de multa se os embargos de declaração foram opostos com o manifesto intento de prequestionar a matéria deduzida no apelo especial, e não com o propósito de procrastinar o feito. Aplicação da Súmula n. 98/STJ.

3. A controvérsia atinente à revogação da isenção da Cofins concedida às sociedades civis prestadoras de serviços profissionais, por revestir-se de contornos constitucionais, é insuscetível de ser reexaminada em sede de recurso especial.

4. Recurso especial parcialmente conhecido e parcialmente provido."

(REsp 756.330/MG, Rel. Min. João Otávio de Noronha, Segunda Turma, julgado em 1.3.2007, DJ 19.3.2007.)

Ante o exposto, com as devidas vênias ao Ministro Relator e ao Ministro Arnaldo Esteves Lima, que votou com o relator, acompanho a divergência inaugurada pelo Ministro Mauro Campbell Marques, para divergir parcialmente do Relator e dar parcial provimento ao recurso especial, apenas para afastar a multa aplicada nos embargos de declaração na Corte Regional.

É como penso. É como voto.

Ministro HUMBERTO MARTINS



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.159.379 - DF (2009/0194481-9)

VOTO-VENCIDO

O SR. MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA: Sr. Presidente, acosto-me, com a devida vênica, à divergência.

Primeiro, para mim, é relevante a circunstância de esses servidores estarem a prestar serviço em caráter temporário, por mais demorado que possa ser, porque não há a característica de permanência prolongada como a dos outros servidores, na interpretação mais estrita do seu termo.

Se meu voto fosse relevante para definir o escoro, iria delongar-me mais sobre o tema. Prefiro, então, acostar-me aos fundamentos dos votos divergentes, pedindo vênica ao eminente Ministro Relator e a todos os que o seguiram.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA SEÇÃO

Número Registro: 2009/0194481-9

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.159.379 / DF

Número Origem: 200734000077691

PAUTA: 08/06/2011

JULGADO: 08/06/2011

Relator

Exmo. Sr. Ministro **TEORI ALBINO ZAVASCKI**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro CASTRO MEIRA

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. WALLACE DE OLIVEIRA BASTOS

Secretária

Bela. Carolina Vêras

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : DJALMA NORIVAL DE ABREU
ADVOGADO : ARTHUR OCTÁVIO BELLENS PORTO MARCIAL E OUTRO(S)
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - IRPF/Imposto de Renda de Pessoa Física

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Prosseguindo no julgamento, a Seção, por maioria, vencidos em parte os Srs. Ministros Humberto Martins, Mauro Campbell Marques e Cesar Asfor Rocha, deu provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator."

Os Srs. Ministros Arnaldo Esteves Lima, Herman Benjamin e Benedito Gonçalves votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Castro Meira.