



Solução de Consulta nº 64 - Cosit

Data 7 de março de 2014

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
EMENTA: IRPF. ISENÇÃO. RENDIMENTOS RECEBIDOS POR TÉCNICOS A SERVIÇO DA ONU CONTRATADOS NO BRASIL PARA ATUAREM NO PNUD. RECURSO ESPECIAL Nº 1.306.393/DF.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), ao julgar o Recurso Especial nº 1.306.393/DF, no âmbito da sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil (CPC), estabeleceu que estão isentos do imposto de renda os rendimentos recebidos por técnicos a serviço da Organização das Nações Unidas (ONU) contratados no Brasil para atuarem no Programa Nacional das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD).

O STJ entendeu que a isenção se aplica tanto aos funcionários do PNUD quanto aos que a ela prestam serviço na condição de peritos de assistência técnica, categorias equiparadas em razão da aprovação, via decreto legislativo, do Acordo Básico de Assistência Técnica firmado entre o Brasil, a ONU e suas agências.

A condição de perito, segundo se extrai da decisão no referido recurso especial, deriva de um contrato temporário com período pré-fixado ou por meio de empreitada a ser realizada (apresentação ou execução de projeto e/ou consultoria).

Em razão do disposto no art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002, na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014, e na Nota PGFN/CRJ nº 1.549, a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) encontra-se vinculada ao referido entendimento.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.522, de 2002, art. 19; Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014; Nota PGFN/CRJ nº 1.549, de 2012.

Relatório

1. A interessada, acima qualificada, formula consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal, fracionando sua exposição em quatro partes, conforme abaixo transcrito (fls. 3):

“1) Dispositivo causador da dúvida de interpretação:

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). A tese foi firmada pelo rito dos recursos repetitivos na Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

A conclusão da maioria dos ministros foi a de que prestadores de serviços de assistência técnica especializada ao PNUD, na condição de Técnico Especialista, são abrangidos pela cláusula de isenção contida no inciso II do artigo 23 do RIR/94, reproduzida no inciso II do artigo 22 do RIR/99. De acordo com o precedente citado pelo Ministro Campbell (Resp 1.159.379), os “peritos” a que 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.

2) Fato relacionado à atividade da interessada a que será aplicada a interpretação solicitada:

A declaração do imposto de renda de 2013 é influenciada por essa decisão, uma vez que os tributos recebidos de pessoa jurídica passam a ser não tributáveis.

3) Qual a dúvida específica do (a) interessado (a) na interpretação do dispositivo da legislação indicado:

Procurei a Receita Federal no dia 09.04.2013 para esclarecer acerca da declaração de IR 2013 e como proceder, mas ainda não havia uma definição formal ou diretiva de informação acerca do tema. Neste sentido, declarei como isento os rendimentos advindos de meu empregador (...), mas não tenho certeza absoluta se estou procedendo de forma correta. Gostaria de um posicionamento da receita acerca da questão.

4) Limitar-se a fato determinado, contendo descrição detalhada de seu objeto e indicação das informações necessárias ao esclarecimento da dúvida.

Uma vez que esta é a primeira declaração de rendimentos advindos deste empregador, não há necessidade de entrar na justiça para requerer contribuições antigas, portanto seria contra-produtivo declarar como tributável para posteriormente requerer a devolução do recurso. Contudo, se não tiver sido deferida por este órgão esta deliberação, apesar da decisão do STJ, farei o pagamento devido sem problema, mas sem a inclusão de multas e juros, dando a complexidade e falta de orientação até o momento para o cidadão por parte deste órgão.”

Fundamentos

2. Preliminarmente, cabe observar que o processo de consulta tem por objetivo dirimir dúvida sobre a interpretação de legislação tributária. No caso concreto, a interessada sequer menciona qualquer informação acerca do contrato celebrado com o organismo internacional. Daí porque se depreende que sua dúvida se refere, tão somente, à extensão dos efeitos da decisão do STJ no Recurso Especial nº 1.306.393/DF. A presente solução, portanto, não atesta o direito à isenção, apenas delimita o alcance do julgado e seus efeitos junto à RFB, cabendo à interessada realizar o confronto entre o caso concreto e o entendimento consignado em tese. Havendo dúvida de interpretação nesse processo de subsunção, a interessada poderá apresentar nova consulta.

3. Passa-se à análise do questionamento apresentado.

4. Quanto à competência e definição do fato gerador do Imposto de Renda, destacam-se:

Constituição Federal de 1988.

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

III - renda e proventos de qualquer natureza;

Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN).

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

5. Como visto, as normas que regem a tributação do imposto de renda mencionam que todas as disponibilidades econômicas ou jurídicas de rendas e proventos serão tributadas, sem estabelecer uma relação taxativa dessas rendas e proventos que ensejariam a tributação. É o que enfatiza o § 1º do art. 43 do CTN e o § 4º da Lei nº 7.713, de 1998:

Lei nº 5.172, de 1966 (CTN).

Art. 43 (...)

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

Lei nº 7.713, de 1988.

Art. 3º (...)

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos,

bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título. (sublinhou-se)

6. No que diz respeito às isenções, o comportamento legal é outro, os rendimentos isentos são tratados de forma exaustiva. Para que o contribuinte seja beneficiado pela isenção, deve preencher todos os requisitos estabelecidos em lei para sua concessão.

7. A Constituição Federal de 1988 exige lei específica para concessão de benefícios fiscais:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

(...)

§ 6.º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993) (sublinhou-se)

8. O art. 22, inciso II, citado pela consulente, bem como o art. 55, ambos do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000, de 1999, assim dispõem:

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;

(...)

Art. 55. São também tributáveis (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 26, Lei n.º 7.713, de 1988, art. 3.º, § 4.º, e Lei n.º 9.430, de 1996, arts. 24, § 2.º, inciso IV, e 70, § 3.º, inciso I):

(...)

V - os rendimentos recebidos de governo estrangeiro e de organismos internacionais, quando correspondam à atividade exercida no território nacional, observado o disposto no art. 22; (sublinhou-se)

9. Da leitura dos dispositivos transcritos, resta claro que a isenção prevista no mencionado art. 22 beneficia os **servidores permanentes** de organismos internacionais, desde que tratados ou convênios firmados pelo Brasil imponham o dever de conceder esse favor fiscal. A respeito dos rendimentos do trabalho recebidos por técnicos a serviço das Nações Unidas, contratados no Brasil para atuar como técnicos no âmbito do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD), não há lei específica a conceder isenção de imposto de renda sobre essas verbas.

10. Não obstante o exposto, a RFB deve submeter-se ao entendimento consignado pelo STJ no Recurso Especial n.º 1.306.393/DF, tendo em vista o disposto no art. 19 da Lei n.º 10.522, de 2002, na Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 1, de 2014, e na Nota PGFN/CRJ n.º 1.549, de 2012, que assim estabelecem:

Lei n.º 10.522, de 2002.

Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexista outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre: (Redação dada pela Lei n.º 11.033, de 2004)

(...)

V - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos art. 543-C da Lei n.º 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, com exceção daquelas que ainda possam ser objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal. (Incluído pela Lei n.º 12.844, de 2013)

§ 4º A Secretaria da Receita Federal do Brasil não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que tratam os incisos II, IV e V do caput, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 5º As unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil deverão reproduzir, em suas decisões sobre as matérias a que se refere o caput, o entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito, que versem sobre essas matérias, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

(...)

§ 7º Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014.

Art. 3º Na hipótese de decisão desfavorável à Fazenda Nacional, proferida na forma prevista nos arts. 543-B e 543-C do CPC, a PGFN informará à RFB, por meio de Nota Explicativa, sobre a inclusão ou não da matéria na lista de dispensa de contestar e recorrer, para fins de aplicação do disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e nos Pareceres PGFN/CDA nº 2.025, de 27 de outubro de 2011, e PGFN/CDA/CRJ nº 396, de 11 de março de 2013.

§ 1º A Nota Explicativa a que se refere o caput conterá também orientações sobre eventual questionamento feito pela RFB nos termos do § 2º do art. 2º e delimitará as situações a serem abrangidas pela decisão, informando sobre a existência de pedido de modulação de efeitos.

§ 2º O prazo para o envio da Nota a que se refere o caput será de 30 (trinta) dias, contado do dia útil seguinte ao termo final do prazo estabelecido no § 2º

do art. 2º, ou da data de recebimento de eventual questionamento feito pela RFB, se este ocorrer antes.

§ 3º A vinculação das atividades da RFB aos entendimentos desfavoráveis proferidos sob a sistemática dos arts. 543-B e 543-C do CPC ocorrerá a partir da ciência da manifestação a que se refere o caput.

§ 4º A Nota Explicativa a que se refere o caput será publicada no sítio da RFB na Internet.

§ 5º Havendo pedido de modulação de efeitos da decisão, a PGFN comunicará à RFB o seu resultado, detalhando o momento em que a nova interpretação jurídica prevaleceu e o tratamento a ser dado aos lançamentos já efetuados e aos pedidos de restituição, reembolso, ressarcimento e compensação.

§ 6º Para fins do disposto neste artigo, ratificam-se as Notas PGFN/CRJ nº 1.114, de 30 de agosto de 2012, PGFN/CRJ nº 1.155, de 11 de setembro de 2012, PGFN/CRJ nº 1.582, de 7 de dezembro de 2012, e PGFN/CRJ nº 1.549, de 3 de dezembro de 2012.

Nota PGFN/CRJ nº 1.549, de 2012.

Em complementação à Nota PGFN/CRJ nº 1114/2012, que delimitou a matéria decidida nos julgamentos submetidos à sistemática dos artigos 543-B e 543-C, do Código de Processo Civil, com a finalidade de subsidiar a aplicação, por parte da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), do Parecer PGFN CDA nº 2025/2011, encaminha-se a presente nota, correspondente ao Recurso Especial nº 1.306.393/DF.

2. Em razão de o referido julgado ter repercussão na esfera administrativa e requerer atuação efetiva da RFB, e em observância do que foi definido na Nota PGFN/CRJ nº 1114/2012, que cumpre o disposto no Parecer PGFN/CDA nº 2025/2011, procede-se à delimitação do tema decidido no Recurso Especial acima mencionado.

3. Estabeleceu o Superior Tribunal de Justiça que estão isentos do imposto de renda os rendimentos recebidos por técnicos a serviço da Organização das Nações Unidas contratados no Brasil para atuarem no

Programa Nacional das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD). Estão abarcados por esta isenção tanto os funcionários do PNUD quanto os que a ela prestam serviço na condição de peritos de assistência técnica, categorias equiparadas em razão da aprovação, via decreto legislativo, do Acordo Básico de Assistência Técnica firmado entre o Brasil, a ONU e suas agências. Por fim, a condição de perito, segundo se extrai da decisão no referido recurso especial, deriva de um contrato temporário com período pré-fixado ou por meio de empreitada a ser realizada (apresentação ou execução de projeto e/ou consultoria).

4. Concomitantemente, sugiro a inclusão do tema na lista do art. 1º, V da Portaria PGFN n.º. 294/2010.

11. Cabe transcrever a ementa do acórdão lavrado no Recurso Especial nº 1.306.393/DF, que vincula a RFB:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA (ART. 543-C 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. 543-C do CPC e da Resolução STJ n. 8/08.

12. Por fim, cabe registrar que a Nota PGFN/CRJ nº 1.549, de 2012, foi editada sem referência a qualquer modulação de efeitos, de forma que o entendimento consignado no Recurso Especial nº 1.306.393/DF possui efeito vinculante junto à RFB, com eficácia retroativa, respeitados os prazos que limitam o exercício de direitos por parte dos contribuintes.

Conclusão

13. Diante de todo o exposto, conclui-se que:

13.1 O Superior Tribunal de Justiça (STJ), ao julgar o Recurso Especial nº 1.306.393/DF, no âmbito da sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil (CPC), estabeleceu que estão isentos do imposto de renda os rendimentos recebidos por técnicos a serviço da Organização das Nações Unidas (ONU) contratados no Brasil para atuarem no Programa Nacional das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD);

13.2. O STJ entendeu que a isenção se aplica tanto aos funcionários do PNUD quanto aos que a ela prestam serviço na condição de peritos de assistência técnica, categorias equiparadas em razão da aprovação, via decreto legislativo, do Acordo Básico de Assistência Técnica firmado entre o Brasil, a ONU e suas agências;

13.3. A condição de perito, segundo se extrai da decisão no referido recurso especial, deriva de um contrato temporário com período pré-fixado ou por meio de empreitada a ser realizada (apresentação ou execução de projeto e/ou consultoria); e

13.4. Em razão do disposto no art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002, na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014, e na Nota PGFN/CRJ nº 1.549, a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) encontra-se vinculada ao referido entendimento.

À consideração do chefe da Disit.

Assinado digitalmente
IRAILDES MAGALHÃES MONTIJO BANDEIRA
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Tributos sobre a Renda, Patrimônios e Operações Financeiras – Cotir.

Assinado Digitalmente
RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit/SRRF01

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

Assinado Digitalmente
CLAUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora da Cotir

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência à consulente.

Assinado Digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Coordenador-Geral da Cosit