



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10680.003654/2005-50
Recurso nº 500.998 Voluntário
Acórdão nº **2801-01.896 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 29 de setembro de 2011
Matéria IRPF
Recorrente ERMIR GONÇALVES DE MELO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002

RENDIMENTOS RECEBIDOS DE ORGANISMOS INTERNACIONAIS.

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, uma vez que ausente a 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.

SÚMULA CARF Nº 39

Os valores recebidos pelos técnicos residentes no Brasil a serviço da ONU e suas Agências Especializadas, com vínculo contratual, não são isentos do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física.

MULTA ISOLADA. NÃO RECOLHIMENTO. MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA CONCOMITANTE. IMPOSSIBILIDADE.

No caso de apenar-se o contribuinte com a aplicação da multa de ofício, não deve incidir, em concomitância, a multa isolada.

Recurso Parcialmente Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência tributária a multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão, nos termos do voto do Relator.

Assinado digitalmente
Antonio de Pádua Athayde Magalhães - Presidente

Assinado digitalmente
Sandro Machado dos Reis – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Sandro Machado dos Reis, Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Tânia Mara Paschoalin, Carlos César Quadros Pierre e Eivanice Canário da Silva.

Relatório

Adoto como relatório aquele utilizado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento na decisão recorrida, que transcrevo abaixo:

“Contra o interessado foi lavrado o auto de infração de fls. 2 a 10, referente ao exercício de 2003, com exigência de crédito tributário no valor de R\$ 58.676,36 a título de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), juro de mora, multa proporcional de 75% e multa exigida isoladamente.

A exigência resultou da omissão de rendimentos tributáveis recebidos pela prestação de serviços de consultoria paga pelo PNUD, ensejando falta de recolhimento de carnê-leão e conseqüente multa exigida isoladamente.

Os dispositivos legais infringidos constam na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, conforme folhas de continuação anexas do referido auto de infração.

Irresignado, tendo sido cientificado em 18/03/2005 (fl. 3), o contribuinte impugnou o feito fiscal em 18/04/2005, apresentando o arrazoado de fls. 72/89, acompanhado dos documentos de fls. 90/121, com as suas razões de defesa a seguir reunidas sucintamente.

Alega que foi contratado pelo PNUD (Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento), recebendo seus rendimentos mensalmente, cumprindo horários, realizando trabalhos de forma vinculada, sem 'qualquer interrupção no contrato, "configurando, portanto, contrato por tempo indeterminado, nos termos da legislação vigente".

Entende estar configurado o vínculo empregatício com o organismo internacional, devendo ser aplicadas "as isenções previstas no art. 5º da Lei nº 4.506, de 1964".

Assim o autuado requer a extinção do auto de infração por ausência de legitimidade passiva do impugnante e de interesse de agir da Receita, aplicando-se subsidiariamente o disposto no art. 267, inc. VI do CPC

Assevera que o Decreto nº 59.308/66 equipara os peritos e assistentes técnicos aos demais funcionários de organismos internacionais e determina que o Governo brasileiro aplique as convenções que tratam de privilégios e imunidades das Nações Unidas e de suas Agências Especializadas a estes peritos e assistentes técnicos. Em seguida, cita e transcreve uma série de legislações, tais como a Lei nº 7.713/88, o CTN, o RIR199, o Decreto nº 52.288/63, a IN SRF nº 208/02, o Decreto nº 3.751/01, a Portaria nº 12/01 do MRE, o Parecer Normativo nº 717/79, o qual, especificamente, foi elaborado em atendimento a consulta feita pelo PNUD e o Parecer CST nº 897/73. Traz à baila também a Pergunta 177 do IRPF/96, Solução de Consulta da 8 Região Fiscal, jurisprudência administrativa e judicial.

Enfim, o impugnante afirma que a Receita não atribui aos funcionários de organismo internacional conotação restritiva, dando como tributáveis somente os rendimentos auferidos pelos funcionários remunerados por hora trabalhada, que não é o caso em tela. Para ele o seu caráter continuado de atividades junto ao PNUD o caracteriza como servidor do Organismo Internacional, fazendo jus ao privilégio da isenção citado.

Considera ilegais as INs nº 73/98 e nº 208/02, que, sendo normas complementares (art. 100 do CTN), não podem transpor, inovar ou modificar o texto da norma que completam. Assim, não pode ser afastada a isenção por não constar o nome do impugnante em lista encaminhada por Organismo Internacional ao qual está vinculado.

O requerente arrola doutrina e jurisprudência administrativa sobre o assunto.

Citando a Lei nº 6.019/74 (Trabalho Temporário nas Empresas Urbanas) e os

art. 443 e 445 da CLT, conclui ter realizado com o PNUD contrato com prazo indeterminado.

"Desta forma, sendo o Impugnante contratado do PNUD, que o assalariaria (...) e determina as funções específicas a serem realizadas pelo Impugnante, por meio do Contrato e do Termo de Referência, de forma efetiva e continuada, resta demonstrado o vínculo empregatício do Impugnante com o Organismo Internacional."

Entende o autuado pela nulidade da cláusula IV do contrato de serviço firmado, eis que seria abusiva e contrária à legislação nacional.

O autuado conclui "que a obrigatoriedade do recolhimento mensal do carnê-leão não se aplica no caso presente, dado que a fonte pagadora não se constitui em 'pessoa física', tão pouco (sic) os recursos são provenientes do exterior".

Finalmente assevera o querelante que "caberia tanto ao PNUD, quanto à Agência Brasileira de Cooperação — ABC, do Ministério das Relações Exteriores, a retenção na fonte do imposto de renda no caso de não incidir a isenção (...)", devendo-se lhes aplicar o disposto no art. 90 da Lei nº

"Não houve omissão do impugnante uma vez que declarou seus rendimentos recebidos do PNUD como Isentos/Não-tributáveis em respeito à legislação vigente. Da mesma forma, a Receita Federal não é credora de qualquer dívida do impugnado (sic). (...)

Embora discorde de qualquer cobrança efetuada, impugna-se ainda, o valor cobrado, vez que foram considerados os salários brutos. (...)

Para a prova do alegado requerer (sic) a juntada dos documentos em anexo."

Enfim, por toda a impugnação o contribuinte traz doutrina e jurisprudência que entende ir ao encontro do seu entendimento."

Passo adiante, a DRJ entendeu por bem julgar procedente o lançamento, em decisão que restou assim ementada:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA

FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

RENDIMENTOS RECEBIDOS DE ORGANISMOS INTERNACIONAIS.

Sujeitam-se à tributação, sob a forma de recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), sem prejuízo do ajuste anual, os rendimentos recebidos por residentes ou domiciliados no Brasil decorrentes da prestação de serviços a Organismos Internacionais.

ATIVIDADE VINCULADA.

A atividade administrativa, sendo plenamente vinculada, não comporta apreciação discricionária no tocante aos atos que integram a legislação tributária.

MULTA ISOLADA (CARNÊ-LEÃO). CABIMENTO.

A multa de lançamento de ofício é exigida isoladamente no caso de pessoa física sujeita ao recolhimento mensal obrigatório do imposto (carnê-leão) que deixar de fazê-lo.

MULTA ISOLADA. (CARNÊ-LEÃO). REDUÇÃO DO PERCENTUAL DE 75% PARA 50%.

A lei nova que prevê penalidade menos severa do que a vigente ao tempo da prática da infração deverá ser aplicada retroativamente aos fatos pretéritos ainda não definitivamente julgados.

Lançamento Procedente em Parte."

Irresignado, o Recorrente interpôs Recurso Voluntário, reiterando os argumentos expostos quando da apresentação da impugnação.

É o relatório.

Conselheiro Sandro Machado dos Reis, Relator

Trata-se de Auto de Infração lavrado em decorrência de suposta omissão de receitas por parte do Recorrente (rendimentos percebidos por serviços prestados à Organização das Nações Unidas - ONU, de acordo com o PNUD), em razão de tê-las declarado em sua DIPJ referente ao Exercício de 2003 como isentas.

Isso porque, segundo entendimento sufragado pelo Fiscal autuante e reproduzido na decisão combatida, a Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, internalizada pelo Decreto nº 27.784/50 -, no seu art. V, Seção 18, alínea "b", estabelece que a isenção do Imposto de Renda somente beneficia os funcionários da ONU, contratados em caráter permanente e relacionados em lista pelo Secretário Geral da instituição, não incluídos os peritos contratados em caráter temporário com período pré-fixado, disciplinados pelo art. VI, Seção 22, tal como o Recorrente.

O Recorrente, por sua vez, defende que o Decreto 59.308/66 atribuiu não só aos funcionários de carreira da ONU, mas também aos seus prestadores de serviços na condição de “peritos de assistência técnica” o benefício isencional quanto ao Imposto de Renda.

O Superior Tribunal de Justiça, por meio de sua Primeira Seção, recentemente, firmou orientação no sentido de que o benefício isencional aplica-se tanto para os funcionários de carreira da ONU, quanto aos peritos de assistência técnica, exatamente como defendido pelo Recorrente. Veja-se:

“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.” (STJ, 1ª Seção, Min. Rel. Teori Zavascki, REsp nº 1.159.379/DF, DJe de 27.06.2011)”

(destacou-se)

Porém, é importante frisar que tal decisão não foi proferida sob o regime de recursos repetitivos, nos termos do art. 543-C do Código de Processo Civil, não se aplicando, portanto, o art. 62-A do Regimento Interno deste Conselho Administrativo, *in verbis*:

“Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Incluído pela Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010)”
(grifou-se)

Analisando a matéria, cumpre a leitura do art. V, Seção I, alínea “a”, do Decreto nº 59.308/66:

“ARTIGO V

Facilidades, Privilégios e Imunidades

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

a) com respeito à Organização da Nações Unidas, a “Convenção sôbre 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. 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 :***

- 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.”

(grifou-se)

Verifica-se, portanto, que a 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.

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.

Vale ainda lembrar que a matéria em questão não é nova neste Conselho, cujo entendimento pacificado foi objeto de Súmula, editada em 2009, cuja aplicação por este Colegiado é obrigatória, a saber:

“Súmula CARF nº 39: Os valores recebidos pelos técnicos residentes no Brasil a serviço da ONU e suas Agências Especializadas, com vínculo contratual, não são isentos do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física.”

Portanto, há que se manter a tributação efetuada por meio do lançamento.

Quanto à aplicação de multa, tem-se que a incidência concomitante da multa isolada e multa de ofício é indevida, sob risco de a penalidade ultrapassar o valor da obrigação tributária principal, em evidente detrimento do princípio da não propagação das multas e da não repetição da sanção tributária.

"MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. MESMA BASE DE CÁLCULO. A aplicação concomitante da multa isolada (inciso DL do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo. (Acórdão 103-22.217)

PENALIDADE. MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE IRPJ POR ESTIMATIVA. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO EXIGIDA PELA CONSTATAÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. Incabível a aplicação concomitante da multa por falta de recolhimento de tributo com base em estimativa e da multa de ofício exigida pela constatação de omissão de receitas, que tiveram como base o mesmo valor apurado em procedimento fiscal. (Acórdão 108-07.493)

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. MESMA BASE DE CÁLCULO. A aplicação concomitante da multa isolada (inciso IQ, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo. (Acórdão CSRF/01-04.987)."

Diante do exposto, dou provimento parcial ao recurso para excluir da exigência tributária a multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão.

Assinado digitalmente
Sandro Machado dos Reis