



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.013262/2005-07
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-007.523 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de agosto de 2019
Recorrente JOSÉ GUILHERMINO BARBOSA FILHO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

CLASSIFICAÇÃO INDEVIDA DE RENDIMENTOS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A ORGANISMOS INTERNACIONAIS. PROGRAMA DAS NAÇÕES UNIDAS PARA O DESENVOLVIMENTO (PNUD). PERITO TÉCNICO. CONSULTORIA. ISENÇÃO. DECISÃO DEFINITIVA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (STJ). RECURSO ESPECIAL (RESP) Nº 1.306.393/DF.

Segundo o decidido no REsp nº 1.306.393/DF, submetido ao rito dos recursos repetitivos, 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).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, João Victor Ribeiro Aldinucci, Paulo Sérgio da Silva, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Gregório Rechmann Junior.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-007.523 - 2ª Sejud/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10680.013262/2005-07

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão da 5ª Tuma da DRJ/BHE, consubstanciada no Acórdão nº 02-20.704 (fl. 132), que julgou procedente em parte o lançamento fiscal.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

Contra o interessado foi lavrado o auto de infração de fls. 3 a 12, referente ao exercício de 2003, com exigência de crédito tributário no valor de R\$ 35.488,84 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 no âmbito do PNUD, ensejando falta de recolhimento de carnê-leão e consequente 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 30/09/2005 (fl. 75), o contribuinte impugnou o feito fiscal em 17/10/2005, apresentando o arrazoadado de fls. 76/89, acompanhado dos documentos de fls. 90/124. Na oportunidade, o autuado fez-se representado por instrumento de procuração firmado para Rubens Santoro Neto. Ressalte-se que a competência para o lançamento de tributos, privativa da autoridade administrativa, é parte das atribuições do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB). Assim, o presente auto de infração foi lavrado pelo AFRFB Dener Moreira dos Santos, servidor público devidamente legitimado para tal ato. O teor da peça impugnatória está sintetizado adiante.

Alega que os valores recebidos foram líquidos e que o Organismo Internacional, que usufruiu do seu trabalho, é o verdadeiro responsável pelo pagamento do imposto cobrado, até porque sendo o contrato assinado um contrato de adesão, seria ingênuo acreditar que o impugnante deveria recolher imposto de renda.

"A necessidade de se obter emprego nos tempos atuais, sujeita o cidadão a aceitar e anuir a tudo que lhe é imposto, inclusive contratos nulos, de cláusulas nulas e à margem da legislação trabalhista brasileira (..)"

Requer sejam, ao menos, pela aplicação do inc. I do art. 100 da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), excluídos juros, multas e correção monetária.

Por meio do Parecer nº 717/79 respondeu a Receita Federal consulta realizada pelo PNUD, no sentido de que não são abrangidos pela isenção apenas os funcionários recrutados no local e que sejam remunerados a taxa horária, condições essas cumulativas. Assevera o autuado que o Parecer Normativo nº 03, de 28 de agosto de 1.996, traz a mesma orientação.

Salienta que foi contratado pelo PNDU/ONU a fim de trabalhar com horário pré-estabelecido, sob subordinação hierárquica, em labor não eventual e mediante o recebimentos de salários fixos mensais.

O impugnante cita os Decretos nº 27.784/50, 52.288/63 e 59.308/66, e afirma:

"Está claro, lógico e evidente que o conteúdo das convenções e acordos recepcionados e promulgados pelo Brasil, como membro da Organização das Nações Unidas, devem ser aplicados indistintamente, quer aos funcionários estrangeiros, quer aos funcionários nacionais dos organismos internacionais."

O impugnante afirma que vários pareceres CST (repisa o Parecer nº 717/79), bem como a publicação do Perguntas e Respostas da SRF (perguntas 172 e 176, de 1995), vão ao encontro do seu entendimento, que resumidamente se alinha no sentido de lhe ser garantida a isenção prevista no art. 22 do RIR/99.

Para corroborar todo o entendimento anteriormente esposado, o defendente cita e transcreve por toda peça impugnatória, doutrina e jurisprudência (administrativa e judicial) a respeito.

“Ante o exposto, pedimos seja julgada procedente a presente impugnação, para o fim de declarar a insubsistência do Termo de Verificação Fiscal (Auto de Infração), com a consequente inexigibilidade do crédito tributário lançado, como medida de DIREITO E JUSTIÇA FISCAL.”

A DRJ, por meio do susodito Acórdão nº 02-20.704 (fl. 132), julgou procedente em parte o lançamento fiscal, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

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.

MULTA ISOLADA (CARNE-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.

ATIVIDADE VINCULADA.

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

Cientificado da decisão exarada pela DRJ, o apresentou o recurso voluntário de fl. 148 a 160, reiterando os termos da impugnação apresentada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de lançamento fiscal em face da apuração, pela fiscalização, da infração abaixo descrita, supostamente cometida pelo Contribuinte:

001 - CLASSIFICAÇÃO INDEVIDA DE RENDIMENTOS NA DIRPF
RENDIMENTOS RECEBIDOS DE ORGANISMOS INTERNACIONAIS CLASSIFICADOS INDEVIDAMENTE
NA DIRPF

Conforme relatado em detalhes no Termo de Verificação Fiscal - TVF e seus anexos (fls. 13/18 do PAF), o contribuinte classificou indevidamente como isentos, na Declaração de Ajuste Anual do ano calendário de 2002, os rendimentos líquidos recebidos do PNUD - Programa das Nações Unidas Para o Desenvolvimento, no total anual de R\$49.492,80.

O contribuinte prestava seus serviços no Brasil, em regime contratual, sem vínculo empregatício com aquele organismo, sem o abrigo da Convenção que rege os Privilégios e Imunidades dos funcionários dos organismos internacionais.

Os rendimentos recebidos nessa condição não são isentos, são tributáveis pelo imposto de renda, e estão sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão).

002 - MULTAS ISOLADAS
FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNÊ-LEÃO

Falta do recolhimento mensal obrigatório do Imposto de Renda Pessoa Física (carnê-leão), incidente sobre os rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos do PNUD, em contrapartida de serviços prestados pelo contribuinte àquele organismo internacional em regime contratual, sem retenção na fonte.

Foram utilizados como base de cálculo os valores líquidos mensais recebidos (R\$4.124,40), apurados conforme os dados dos comprovantes mensais de pagamento emitidos pelo PNUD, sendo deduzidos ainda R\$106,00 por mês a título de dependentes informados na DIRPF.

De acordo com a descrição dos fatos constante do Termo de Verificação Fiscal (fl. 14), tem-se que:

- No caso do contribuinte sob fiscalização, foi constatado que o mesmo manteve contratos de prestação de serviços com o Projeto BRA/97/038 do PNUD — Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento, com rendimentos mensais estipulados em R\$ 4.200,00, ou seja R\$ 50.400,00 no ano de 2002;
- Analisando a documentação apresentada pelo contribuinte, e os contratos, anexos, e demais documentos enviados à COFIS pela representação do PNUD, verificamos o seguinte:

- os contratos de serviço e anexos firmados entre o contribuinte e o PNUD têm o título de “Contrato de Serviço”, indicam como objetivos e finalidades da contratação a consultoria e coordenação em projetos geridos no Brasil por aquele programa das Nações Unidas, estabelecem vigências temporárias, em meses, prorrogáveis; mas sem renovação automática, e preveem pagamentos condicionados à prestação satisfatória dos serviços especificados;

- os contratos e anexos trazem cláusulas e disposições tais como: DA DENOMINAÇÃO – “O contratado será considerado como consultor independente. O contratado não será considerado, sob aspecto algum, membro do quadro de funcionários da Agência Nacional de Execução do Projeto ou do PNUD”. “O contratado não estará isento do pagamento de imposto em virtude deste contrato, (...)”. DOS DIREITOS E OBRIGAÇÕES - “Os direitos e obrigações do contratado estão estritamente limitados aos termos e condições deste contrato”;

- o contribuinte foi contratado como prestador de serviços / consultor independente, sob regime temporário, e pagamento condicionado à apresentação dos produtos previstos; que não seria considerado funcionário do PNUD. O contrato não prevê a isenção de impostos sobre os valores pagos ao contratado, nem estabelece que o contribuinte esteja obrigado pela Convenção que prevê imunidades ou privilégios, passíveis de serem concedidos aos funcionários dos organismos internacionais e agências especializadas;

- quanto à isenção dos rendimentos do trabalho percebidos por servidores de representações estrangeiras e de organismos internacionais; dispõe o artigo 22 do RIR/99, nos incisos I, II e III (com base no artigo 5º da Lei 4.506/64 e no artigo 30 da Lei 7.713/88) que somente são isentos os servidores diplomáticos de governos estrangeiros, os servidores de organismos internacionais de que o Brasil faça parte e aos quais se tenha obrigado por tratado ou convênio a conceder a isenção, e, os servidores não brasileiros, de embaixada, consulado e repartições oficiais de outros países no Brasil, desde que haja reciprocidade de tratamento nos países de origem (grifos originais);

- **portanto, somente fazem jus à isenção de que trata o artigo 22 do Regulamento do Imposto de Renda — RIR/99, os funcionários da ONU nomeados consoante o artigo 4.1 do seu Estatuto de Pessoal, e pertencentes às categorias para as quais se aplicam as disposições do artigo V da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, desde de que tenham seus nomes informados na forma disciplinada na Instrução Normativa SRF nº 208/2002 (grifos e destaque originais).**

O Contribuinte, por seu turno, sustenta o seu direito à isenção do IR referente aos rendimentos em análise, aduzindo, em apertada síntese, que *a previsão legal que se verifica desde a edição da Lei nº. 4.506/1964 (artigo 5º), até a Lei nº. 7.713/1988 (artigo 30), foi reproduzida no artigo 22 do RIR/1999, donde se conclui que outro não era o objetivo da norma legal, sendo o de isentar de recolhimento o imposto oriundo do rendimento do trabalho percebido por Servidores de Organismos Internacionais.*

Da interpretação da norma legal, podemos afirmar que o rendimento do trabalho não foi especificado como sendo oriundo do trabalho assalariado ou não, com ou sem vínculo empregatício. Significa dizer que a norma legal não fez distinção entre trabalhos de qualquer natureza. Basta ser rendimento do trabalho. No tocante aos servidores, tais rendimentos por eles percebidos sob os aspectos trabalhistas da questão, já foram exaustivamente analisados, delimitados, definidos pela CLT e pela legislação complementar, além de reiteradas decisões da Justiça Especializada do Trabalho.

A DRJ, corroborando o entendimento perfilhado pela fiscalização, concluiu que:

O interessado, na impugnação, qualifica-se como contratado do PNUD, concluindo fazer jus à isenção de tributos e expõe seu entendimento de que, trabalhando com horário pré-estabelecido, sob subordinação hierárquica, em labor não eventual e mediante recebimento de salários fixos mensais, faz jus à isenção pleiteada. Em síntese, alega ter vínculo empregatício e que o contrato com o PNUD é de adesão, não podendo se sobrepor ao ordenamento jurídico.

A esse respeito, cumpre ressaltar que para efeito da isenção de impostos, de acordo com as normas em comento, há distinção entre o tratamento dispensado aos funcionários / servidores e aos demais prestadores de serviços, incluindo os técnicos / consultores / peritos, em que pese a discordância do impugnante.

Considerando-se os dispositivos da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas transcritos, pode-se, de pronto, concluir que a isenção de impostos sobre salários e emolumentos recebidos da ONU é privilégio concedido aos seus funcionários (Seção 18, “b”), desde que atendidas certas condições (Seção 17). Já os técnicos a serviço das Nações Unidas não têm a isenção de impostos arrolada entre os privilégios e imunidades a que fazem jus os funcionários (Seção 22).

A convenção que rege o tema nada estabelece sobre qual deva ser o domicílio da pessoa beneficiária da isenção, mas exige que seja ela funcionária da ONU, distinguindo três classes de pessoas que trabalham para a ONU: os representantes dos Membros (art. IV), os funcionários (art. V) e os técnicos a serviço da ONU (art. VI), e que constem na lista elaborada pelo Secretário Geral, sujeita à comunicação periódica aos Governos dos Estados Membros.

(...)

Do exposto até aqui, pode-se concluir que a isenção de impostos sobre salários e emolumentos recebidos de Organismos Internacionais é privilégio concedido exclusivamente aos funcionários, desde que atendidas certas condições, quais sejam: 1) devem ser funcionários do Organismo Internacional, in casu, enquadrar-se como funcionário da Unesco; 2) seus nomes sejam relacionados e informados à Receita Federal do Brasil por tais organismos. Como integrantes das categorias por elas especificadas.

Não restam dúvidas, de acordo com as alegações e provas contidas nos autos, que o contribuinte não pertencia ao quadro do PNUD, ou seja, não era seu funcionário / servidor, tal como exigido pela legislação que concede a isenção.

Pois bem!

De acordo com a documentação que instrui os autos, inclusive a descrição dos fatos pela autoridade fiscal e pelo órgão julgador de primeira instância, o contribuinte foi contratado no País como consultor técnico independente para prestação de serviços ao PNUD, sem vínculo empregatício (consultoria), com a finalidade de Coordenação Administrativa Financeira do Projeto, orientação e análise dos processos de compra de bens e contratação de serviços e coordenação dos serviços relativos aos serviços de classificação, registro e prestação de contas dos recursos aplicados, bem como a contabilidade e produção de relatórios gerenciais e demais controles (Termo de Referência nº 48638, fl. 50).

A questão da tributação do imposto de renda sobre os rendimentos do trabalho recebidos de organismos internacionais é matéria controvertida ao longo do tempo.

Nada obstante, por intermédio do Recurso Especial (REsp) nº 1.306.393/DF, julgado na sistemática dos recursos repetitivos, nos termos do art. 543-C do Código de Processo Civil de 1973, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) uniformizou a interpretação da legislação federal e firmou a tese de que são isentos do imposto de renda os rendimentos do trabalho recebidos por técnicos a serviço da ONU, contratados no Brasil para atuar como consultores no âmbito do PNUD. Transcrevo, a seguir, a ementa do julgado:

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. 543C do CPC e da Resolução STJ n. 8/08.

Do repetitivo, infere-se que a isenção do imposto de renda não alcança tão somente os rendimentos do trabalho de funcionário em sentido estrito, mas também contempla os prestadores de serviços específicos, sem vínculo empregatício, contratados no Brasil na condição de peritos de assistência técnica, cuja característica é a transitoriedade do exercício da atividade.

Outrossim, em sentido contrário ao acórdão proferido em primeira instância, o reconhecimento do direito à isenção não ficou condicionado a que conste o nome do beneficiário em lista elaborada pelo organismo internacional, sujeita à comunicação periódica ao governo brasileiro.

A matéria em análise é objeto de diversos julgados recentes das Turmas Extraordinárias deste E. Conselho, dentre os quais destaco o Acórdão nº 2002-001.159 (sessão de 17/06/2019), de relatoria da Conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, cujo julgado restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2004

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ORGANISMOS INTERNACIONAIS. ISENÇÃO. DECISÃO DEFINITIVA DO STJ SOBRE A MATÉRIA. EFEITO REPETITIVO.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), em acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC (Recurso Especial nº 1.306.393 DF), definiu 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). Por força do art. 62, § 2º, do Anexo II, do RICARF, a citada decisão do STJ deve ser reproduzida nos julgamentos dos recursos no âmbito do CARF.

Registre-se, pela sua importância que, no voto do Acórdão em evidência, a referida Relatora ainda destacou que *a Súmula CARF nº 39, que apontava a natureza tributável desses rendimentos, foi revogada por meio da Portaria nº 3, de 9/1/2018.*

Destaque-se, ainda, que a posição acima foi acolhida, por unanimidade, pela 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a exemplo do Acórdão nº 9202-007.647, de 27/02/2019, conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2002

ORGANISMOS INTERNACIONAIS. PNUD. TÉCNICOS CONTRATADOS COMO CONSULTORES. ISENÇÃO. DECISÃO DEFINITIVA DO STJ SOBRE A MATÉRIA. EFEITO REPETITIVO.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), em acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC (Recurso Especial nº 1.306.393 - DF), definiu 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). Por força do art. 62, § 2º, do Anexo II, do RICARF, a citada decisão do STJ deve ser reproduzida nos julgamentos dos recursos no âmbito do CARF.

Por fim, quanto ao precedente judicial, submetido ao rito dos recursos repetitivos, o § 2º do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 152, de 3 de maio de 2016, determina que o entendimento deverá ser reproduzido no âmbito deste Tribunal Administrativo:

Art. 62. (...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Neste contexto, não havendo incidência do imposto de renda sobre os rendimentos do trabalho recebidos pelo contribuinte, contratado no Brasil para prestar serviços no âmbito do PNUD, indevida a tributação sob a forma de recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão).

Por conseguinte, cabe decidir pela total improcedência do lançamento fiscal do auto de infração.

Conclusão

Ante o exposto, concluo o voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, cancelando o lançamento fiscal.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior