



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

Processo nº 11080.012374/2007-26
Recurso nº 896.503 Voluntário
Acórdão nº 2801-002.045 – 1ª Turma Especial
Sessão de 29 de novembro de 2011
Matéria IRPF
Recorrente ANDRIO DE MELLO GARCIA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2005

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. MOTIVAÇÃO DA DECISÃO. ENFRENTAMENTO DE TODAS AS ALEGAÇÕES DAS PARTES.

Não constitui cerceamento do direito de defesa o fato de o julgador não ter enfrentado todas as alegações das partes, cabendo-lhe apenas indicar a motivação adequada ao deslinde da lide.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. AUSÊNCIA DE REALIZAÇÃO DE PERÍCIA E DILIGÊNCIA.

A ausência de realização de perícia ou diligência não constitui cerceamento do direito de defesa, pois a decisão acerca da necessidade de tais procedimentos é do julgador.

RENDIMENTOS RECEBIDOS DE ORGANISMOS INTERNACIONAIS. ONU/PNUD. ISENÇÃO. ALCANCE.

A isenção de imposto sobre rendimentos pagos pela ONU/PNUD, Programa das Nações Unidas, é restrita aos salários e emolumentos recebidos pelos funcionários internacionais, assim considerados aqueles que possuem vínculo estatutário com a Organização e foram incluídos nas categorias determinadas pelo seu Secretário-Geral, aprovadas pela Assembléia Geral. Não estão albergados pela isenção os rendimentos recebidos pelos técnicos a serviço da Organização, residentes no Brasil, sejam eles contratados por hora, por tarefa ou mesmo com vínculo contratual permanente.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA DE 75%. EXIGÊNCIA.

Comprovada a falta ou insuficiência de recolhimento do imposto, correta a lavratura de auto de infração para a exigência do tributo, aplicando-se a multa de ofício de 75%.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 05/12/2011 por WALTER REINALDO FALCAO LIMA, Assinado digitalmente em 05/

12/2011 por WALTER REINALDO FALCAO LIMA, Assinado digitalmente em 06/12/2011 por ANTONIO DE PADUA AT

HAYDE MAGALHA

Impresso em 19/03/2012 por VILMA PINHEIRO TORRES - VERSO EM BRANCO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada, indeferir o pedido de realização de perícia e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Ausentes, momentaneamente, os Conselheiros Sandro Machado dos Reis e Luiz Cláudio Farina Ventrilho.

Assinado digitalmente

Antônio de Pádua Athayde Magalhães - Presidente.

Assinado digitalmente

Walter Reinaldo Falcão Lima - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Carlos César Quadros Pierre, Walter Reinaldo Falcão Lima e Amarylles Reinaldi e Henriques Resende. Ausentes, momentaneamente, os Conselheiros Sandro Machado dos Reis e Luiz Cláudio Farina Ventrilho.

Relatório

Conselheiro Walter Reinaldo Falcão Lima

Por sua pertinência, adoto o relatório do acórdão de primeira instância, o qual reproduzo a seguir:

“Mediante Notificação de Lançamento, de fls. 116/120, exige-se do contribuinte acima qualificado o recolhimento do imposto de renda pessoa física – suplementar, acrescido de multa de ofício e juros de mora, no valor total de R\$ 9.298,61, calculados até 31/08/2007, em virtude da constatação de irregularidades na declaração de ajuste anual referente ao exercício 2005, ano-calendário 2004.

A Fiscalização informa às fls. 118 que constatou omissão de rendimentos auferidos pelo contribuinte do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento — PNUD no ano-calendário de 2004, no valor de R\$ 43.300,00.

O contribuinte apresentou impugnação, conforme fls. 01/33, alegando, em resumo, que ao ser contratado pelo Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD com a finalidade de trabalhar no projeto BRA/97/026, submeteu-se aos direitos e obrigações decorrentes do “Acordo Básico de Assistência Técnica com a Organização das Nações Unidas, suas Agências Especializadas e a Agência Internacional de Energia Atômica ABAT” – Decreto 59.308/66 que aborda especificamente os Direitos Deveres do pessoal técnico selecionado para trabalhar no âmbito dos Acordos de Cooperação Internacional. Referiu que o artigo 22, do

Regulamento do Imposto de Renda prevê a isenção do Imposto de Renda para esse tipo de prestação de serviços. Adiante, disse que o contrato firmado com o Órgão Internacional gerou indiscutível natureza funcional, pois presentes os elementos subordinação, pessoalidade, salários pagos mensalmente e controle de horário e que o referido contrato deve necessariamente se submeter à legislação local. Discorreu sobre os princípios “da isonomia tributária” e da “equidade”. Afirmou também que a exigência do fisco de que o Órgão Internacional deva remeter a SRF lista contendo o nome dos funcionários beneficiários da isenção é uma “exigência administrativa” sem capacidade de afastar a aplicação das Convenções Sobre os Privilégios e Imunidades. Referiu que é inválida a cláusula que prevê o pagamento do imposto.

Citou precedentes jurisprudenciais no sentido da não incidência do Imposto de Renda sobre os rendimentos auferidos através do PNUD.

Concluiu requerendo o acolhimento da impugnação em todos os seus termos com o arquivamento do lançamento ou, alternativamente, conversão em diligência, com vistas à dilação probatória, através de perícia. Indicou perito e quesitos.”

A DRJ/Porto Alegre-RS julgou o lançamento procedente (fls. 167/172), citando como base legal os arts. 22, 55, V, e 106, do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, artigo 21 e parágrafo 1º, da Instrução Normativa SRF nº 208/2002, e o Parecer PGFN/CAT/ nº 92/2005, da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, sendo oportuno transcrever trecho do voto do relator do respectivo aresto, que fundamenta sua decisão:

“(…)

*“Do até aqui exposto, podemos 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 do PNUD; 2) **seus nomes sejam relacionados e informados à Receita Federal por tais Organismos, como integrantes das categorias por elas especificadas.***

No caso em exame, não consta nos autos que o Órgão Internacional tenha prestado as informações à Receita Federal do Brasil na forma prevista pela Instrução Normativa SRF nº 208/2002, artigo 21 e parágrafo 1º, anteriormente citado.

*Além do mais, merece destaque as informações constantes dos **Contratos de Serviço nºs 2005/000095 - fls. 68/72, 2006/000047 - fls. 73/77, nº 2005/001843- fls.78/81, 2003/003303 - fls. 82/86, 2003/002897 - fls. 87/90, 2002/003501, fls. 9196** indicando os valores percebidos pelo contribuinte, na execução das diversas etapas e, em especial, assinalando expressamente que “o contratado não estará isento do pagamento de imposto em virtude*

deste contrato, obrigando-se ao pagamento de impostos, encargos, taxas e outros tributos devidos em função das importâncias recebidas sob este contrato, conforme Legislação aplicável”. *E, ainda mais, assinala claramente que “O contratado não será considerado, sob aspecto algum, membro do quadro de funcionários da Agência Nacional de Execução do Projeto ou do PNUD”.*

Acerca do assunto, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, editou a Súmula 39 que assim expressa:

“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.”

Dessa forma, reafirmados os princípios da territorialidade e político na tributação de renda dos residentes no país, conclui-se que no caso sob exame, o regramento tributário nacional determina que deverão integrar a base de cálculo na Declaração de Ajuste Anual, os rendimentos recebidos por pessoa física nacional, residente e contratada no Brasil, decorrentes de prestação de serviço ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento - PNUD, quando não detenha a condição de funcionário desse organismo internacional.”

(...)”

Cientificado do acórdão de primeira instância em 13/10/10 (fls. 176), o contribuinte interpôs, em 26/10/10, o Recurso de fls. 177/189, alegando, em suma, que;

- a) preliminarmente, cerceamento de direito de defesa, por entender que o acórdão recorrido deixou de se pronunciar acerca de todas as afirmações constantes da impugnação, principalmente a necessidade de perícia técnica para se averiguar a condição de empregado do impugnante e ainda, o critério da equidade, já que existem outros funcionários de outros órgãos com contratos com o PNUD que recebem o benefício da isenção;
- b) possui vínculo de trabalho com o Programa das Nações Unidas para o desenvolvimento - PNUD, com dedicação exclusiva, na função de Perito-Técnico/Consultor, e, portanto, preenche os requisitos previstos no art. 22, do RIR/99, para fruição da isenção do imposto de renda;
- c) a lei estabelece isenção de impostos e taxas para o “trabalho” desenvolvido para o organismo internacional, e a relação de trabalho não pode ser afastada, como feito pelo acórdão atacado, pois houve a contrapartida financeira;
- d) a Instrução Normativa SRF nº 208/2002 não tem o condão de limitar a aplicação de normas internacionais, ante o princípio da primazia dos tratados internacionais. Dessa forma, incabível a Receita Federal do Brasil obrigar, com base naquela norma, que o organismo internacional

envie lista contendo relação de contribuintes alcançados pela isenção em discussão;

- e) a responsabilidade por obter a informação junto ao Organismo Internacional de que o contribuinte atende aos requisitos previstos em lei para o gozo da isenção em questão é do Fisco, e não do contribuinte. Não lhe pode ser imputada culpa pelo fato de seu nome não constar na lista citada na alínea anterior;
- f) cita a existência do “Ajuste Complementar ao Acordo Básico de Assistência Técnica”, firmado entre o Brasil e a Organização das Nações Unidas, publicado no Diário Oficial da União em 20 de janeiro de 2003, que regula a contratação de técnicos e peritos pelo PNUD, que prevê a isenção de imposto de renda para funcionários do PNUD que desempenharem suas tarefas no CIPRP, mesmo que contratados localmente. Entende que tal Ajuste se aplica aos consultores técnicos do CIPRP, tal qual o seu caso, e que, pela aplicação dos princípios da equidade e da isonomia, a isenção requerida deveria alcançá-lo;
- g) a aplicação das multas não é cabível, face ao disposto no art. 100, do CTN, e devido à aplicação do princípio da equidade.

Diante do exposto acima requer o deferimento do pedido de perícia, indeferido pela DRJ, a não aplicação das multas com fundamento no art. 100, do CTN, e o provimento de seu recurso.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Walter Reinaldo Falcão Lima

O recurso é tempestivo e atende as demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

O recorrente alega cerceamento do direito de defesa, por considerar que acórdão recorrido deixou de se pronunciar acerca de todas as afirmações constantes da impugnação, principalmente a necessidade de perícia técnica, estando, com isso, eivado de nulidade.

Conforme entendimento proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, o julgador não está obrigado a responder a todos os questionamentos formulados pelas partes, cabendo-lhe apenas indicar a motivação adequada ao deslinde da questão, observadas as peculiaridades do caso concreto. Neste caso, o acórdão recorrido deixou claro quais as razões que nortearam a improcedência da impugnação, não havendo, assim, que se falar em cerceamento do direito de defesa. Vejamos abaixo ementa de julgamento daquela Corte, que esclarece essa questão:

AgRg no AGRADO DE INSTRUMENTO Nº 1.400.606 - RS
(2011/0044491-6)

RELATOR : MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA

AGRAVANTE : DÁCIO BORBA DAVI

ADVOGADO : FABIANA FERREIRA DA SILVA E OUTRO(S)

AGRAVADO : INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL -
INSS

ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA
NACIONAL

EMENTA

ADMINISTRATIVO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO
REGIMENTAL NO AGRADO DE INSTRUMENTO. SERVIDOR
PÚBLICO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 QUE NÃO SE VERIFICA.
OFENSA ÀS LEIS 8.622/93 E 8.627/93. 28,86%.
REESTRUTURAÇÃO DA CARREIRA. LIMITAÇÃO
TEMPORAL. MODIFICAÇÃO DO JULGADO. VERBETE N. 7
DA SÚMULA DO STJ. INCIDÊNCIA.

– O Tribunal de origem decidiu a controvérsia de forma clara e fundamentada, embora desfavoravelmente à pretensão da parte, pelo que afastada a apontada violação do art. 535 do Código de Processo Civil. O julgador não está obrigado a responder a todos os questionamentos formulados pelas partes, cabendo-lhe apenas indicar a motivação adequada ao deslinde da quaestio, observadas as peculiaridades do caso concreto.

– A jurisprudência desta Corte é firme no sentido de que não ofende a coisa julgada a limitação temporal do pagamento do reajuste de 28,86%, devido em razão de decisão judicial, à data da edição de lei que reestrutura a carreira do servidor. Precedentes.

– A modificação do julgado demandaria o revolvimento do acervo fático e probatório dos autos, inviável em sede de recurso especial, a teor do verbete n. 7 da Súmula desta Corte.

Agravo regimental improvido.

(Data do julgamento: 25/10/11)

(Grifo meu)

Quanto ao pedido de perícia, solicitado para fins de comprovação do efetivo vínculo de emprego do contratante com o PNUD, à medida que o julgador decidiu que o recorrente não está enquadrado como funcionário do PNUD, com base nos elementos contidos nos autos, considerou desnecessária a realização de prova pericial.

Convém ressaltar que, nos termos do art. 18, do Decreto nº 70.235/72, cabe à autoridade julgadora determinar a realização de diligência ou perícia, quando entendê-las necessárias, não constituindo cerceamento do direito de defesa a não realização de tais procedimentos, como no caso em apreço.

Por tais razões REJEITO a preliminar suscitada.

DO MÉRITO

A matéria objeto desta lide foi amplamente debatida no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, sendo que, ao final, prevaleceu a tese de que tais rendimentos são tributáveis, a qual me alinho. Dessa forma, peço vênica para transcrever voto da ilustre Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, que adoto como fundamento de minha decisão, consubstanciado no Acórdão nº 104-22.074, sessão de 06 de dezembro de 2006, que apreciou a matéria no tocante ao contratado de uma Agência Especializada da ONU, a UNESCO, porém que se aplica *in totum* ao caso em pauta:

“A solução da lide requer a análise sistemática de toda a legislação que rege a matéria, e não apenas a seleção de alguns dispositivos legais que, citados de forma isolada, podem induzir o Julgador a uma conclusão precipitada, divorciada da ultima ratio que norteia a concessão da isenção em foco.

O artigo 5º da Lei nº 4.506, de 1964, reproduzido no artigo 22 do Regulamento do Imposto de Renda/1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, assim determina:

"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."** (grifei)*

Quanto aos incisos I e III, não há dúvida de que são dirigidos a estrangeiros, sejam eles servidores diplomáticos, de embaixadas, de consulados ou de repartições de outros países.

No que tange ao inciso II, este menciona genericamente os "servidores de organismos internacionais", nada esclarecendo sobre o seu domicílio, o que conduz a uma conclusão precipitada de que dito dispositivo incluiria os domiciliados no Brasil. Entretanto, o parágrafo único do artigo em foco faz cair por terra tal interpretação, quando determina que, relativamente aos demais rendimentos produzidos no Brasil, os servidores citados no inciso II são contribuintes como residentes no estrangeiro. Ora, não haveria qualquer sentido em determinar-se que um cidadão brasileiro, domiciliado no País, tributassem rendimentos como sendo residente no exterior, donde se conclui que o inciso

II, ao contrário do que à primeira vista pareceria, também não abrange os domiciliados no Brasil.

Fica assim demonstrado que o art. 5º da Lei nº. 4.506, de 1964, acima transcrito, não contempla a situação do contribuinte – brasileiro residente no Brasil –, conforme endereço por ele mesmo fornecido na impugnação (fls. 76).

Ainda que o dispositivo legal ora analisado pudesse ser aplicado a um nacional residente no País - o que se admite apenas para argumentar - ele é claro ao remeter a isenção concedida a servidores de organismos internacionais ao respectivo tratado ou convênio. E nem poderia ser diferente, já que, conforme o art. 98 do Código Tributário Nacional, "os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha", portanto as Convenções que regulam a matéria poderiam efetivamente dispor de modo diverso da legislação pátria.

Nesse passo, torna-se imprescindível o exame das avenças que regulam a matéria, a começar pelo "Acordo Básico de Assistência Técnica com a Organização das Nações Unidas, suas Agências Especializadas e a Agência Internacional de Energia Atômica", promulgado pelo Decreto nº. 59.308, de 23/09/1966, que assim prevê:

"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 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';

c) com respeito à Agência Internacional de Energia Atômica o 'Acordo sobre Privilégios e Imunidades da Agência Internacional de Energia Atômica' ou, enquanto tal Acordo não for aprovado pelo Brasil, a 'Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas'.

No caso em apreço, tratando-se de rendimentos pagos pela Organização das Nações Unidas para a Educação e Cultura - UNESCO, que constitui uma Agência Especializada da Organização das Nações Unidas - ONU, as respectivas facilidades, privilégios e imunidades, conforme comando do artigo V.I.b, acima, devem seguir os ditames da "Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas". Esta, por sua vez, foi promulgada pelo Decreto n.º 52.288, de 24/07/1963, e assim prevê:

"ARTIGO 1º

*Definições e Extensão**1ª Seção**Nesta Convenção**(...)**II - As palavras 'agências especializadas' significam:**(...)**c) a Organização das Nações Unidas para a Educação, a Ciência e a Cultura;**(...)**ARTIGO 6º**FUNCIONÁRIOS**18º Seção*

Cada agência especializada especificará as categorias dos funcionários nos quais se aplicarão os dispositivos deste artigo e do artigo 8º. Comunicá-las aos Governos de todos os países partes nesta Convenção, quanto a essa agência, e ao Secretário Geral das Nações Unidas. Dos nomes dos funcionários incluídos nessas categorias periodicamente se dará conhecimento aos Governos acima mencionados.

*19º Seção**Os funcionários das agências especializadas:*

a) Serão imunes a processo legal quanto às palavras falada ou escritas e a todos os atos por eles executados na sua qualidade oficial;

b) gozarão de isenções de impostos, quanto aos salários e vencimentos, a eles pagos pelas agências especializadas e em condições idênticas às de que gozam os funcionários das Nações Unidas;

c) serão imunes, assim como seus cônjuges e parentes dependentes, restrições de imigração e de registro de estrangeiros;

d) terão quanto às facilidades de câmbio, privilégios idênticos aos concedidos aos funcionários de categoria comparável das missões diplomáticas;

e) terão, bem como seus cônjuges e parentes dependentes, em época de crises internacionais, facilidades de repatriação idênticas às concedidas aos funcionários de categoria comparável das missões diplomáticas;

j) terão direito de importar, com isenção de direitos, seus móveis e objetos, quando assumirem pela primeira vez o seu posto no país em apreço." (grifei)

De plano, verifica-se que a isenção de impostos sobre salários e emolumentos é dirigida a funcionários das Agências Especializadas da ONU e encontra-se no bojo de diversas outras vantagens, a saber: facilidades imigratórias e de registro de estrangeiros, inclusive para sua família; privilégios cambiais equivalentes aos funcionários de categoria comparável de missões diplomáticas; facilidades de repatriação idênticas às dos funcionários de categoria comparável das missões diplomáticas, em tempo de crise internacional; liberdade de importação de mobiliário e bens de uso pessoal, quando da primeira instalação no país interessado.

Embora a Convenção em tela utilize a expressão genérica funcionários, a simples leitura do conjunto de privilégios nela elencados permite concluir que o termo não abrange o funcionário brasileiro, residente no Brasil e aqui recrutado. Isso porque não haveria qualquer sentido em conceder-se a um brasileiro residente no País, benefícios tais como facilidades imigratórias e de registro de estrangeiros, privilégios cambiais, facilidades de repatriação e liberdade de importação de mobiliário e bens de uso pessoal quando da primeira instalação no País.

Assim, fica claro que as vantagens e isenções - inclusive do imposto sobre salários e emolumentos - relacionadas no artigo 6º da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas da ONU não são dirigidas aos brasileiros residentes no Brasil, restando perquirir-se sobre que categorias de funcionários seriam beneficiárias de tais facilidades. A resposta se encontra no próprio artigo 6º, 18ª Seção, que a seguir se recorda:

"ARTIGO 6º

FUNCIONÁRIOS

18ª Seção

Cada agência especializada especificará as categorias dos funcionários nos quais se aplicarão os dispositivos deste artigo e do artigo 8º. Comunicá-las aos Governos de todos os países partes nesta Convenção, quanto a essa agência, e ao Secretário Geral das Nações Unidas. Dos nomes dos funcionários incluídos nessas categorias periodicamente se dará conhecimento aos Governos acima mencionados."

A exigência de tal formalidade, aliada ao conjunto de benefícios de que se cuida, não deixa dúvidas de que o funcionário a que se refere o artigo 6º da Convenção das Agências Especializadas da ONU - e que no inciso II, do art. 5º, da Lei nº. 4.506, de 1964, é chamado de servidor - é o funcionário internacional, integrante

dos quadros da Agência Especializada da ONU com vínculo estatutário, e não apenas contratual.

Portanto, não fazem jus às facilidades, privilégios e imunidades relacionados no artigo 6º da Convenção das Agências Especializadas da ONU os técnicos contratados, seja por hora, por tarefa ou mesmo com vínculo contratual permanente.

No que tange à isenção de impostos, especificamente, recorde-se que a Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas da ONU assim estatui:

"ARTIGO 6º

FUNCIONÁRIOS

(...)

19ª Seção

Os funcionários das agências especializadas:

(...)

*b) gozarão de isenções de impostos, quanto aos salários e vencimentos, a eles pagos pelas agências **especializadas e em condições idênticas às de que gozam os funcionários das Nações Unidas:**" (grifei)*

Nesse passo, observa-se que a Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, firmada em Londres em 13/02/1946 e promulgada pelo Decreto nº.27.784, de 16/02/1950, é orientada pelas mesmas diretrizes, a saber: a isenção de impostos encontra-se inserida em um conjunto de benefícios e privilégios reservados apenas às categorias de funcionários determinadas pelo Secretário Geral, aprovadas em Assembléia Geral e cujos nomes dos respectivos integrantes serão comunicados aos Governos dos Membros. Confira-se:

"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 Submeterá a lista dessas categorias à Assembléia Geral e, em seguida, dará conhecimento aos Governos de todos os Membros. O nome dos funcionários compreendidos nas referidas 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 praticados no exercício de suas funções oficiais (inclusive seus pronunciamentos verbais e escritos);

b) serão isentos de qualquer imposto sobre os salários e emolumentos recebidos das Nações Unidas;

c) serão isentos de todas as obrigações referentes ao serviço nacional;

d) não serão submetidos, assim como suas esposas e demais pessoas da família que deles dependam, às restrições imigratórios e às formalidades de registro de estrangeiros;

e) usufruirão, no que diz respeito à facilidades cambiais, dos mesmos privilégios que os funcionários, de equivalente categoria, pertencentes às Missões Diplomáticas acreditadas junto ao Governo interessado;

J) gozarão, assim como suas esposas e demais pessoas da família que deles dependam, das mesmas facilidades de repatriamento que os funcionários diplomáticos em tempo de crise internacional;

g) gozarão do direito de importar, livre de direitos, o mobiliário e seus bens de uso pessoal quando da primeira instalação no país interessado.

Seção 19.

Além dos privilégios e imunidades previstos na Seção 13, o Secretário Geral e todos os sub-secretários gerais, tanto no que lhes diz respeito pessoalmente, como no que se refere a seus cônjuges e filhos menores gozarão dos privilégios, imunidades, isenções e facilidades concedidas, de acordo com o direito internacional, aos agentes diplomáticos."(grifei)

Assim, conclui-se que o artigo 6º da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas da ONU, bem como o artigo V da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, embora não abordem expressamente a questão da residência, harmonizam-se perfeitamente com o inciso II, do art. 5º, da Lei nº 4.506, de 1964 (transcrito no início deste voto), já que ambas as Convenções inserem a isenção do imposto de renda em um conjunto de vantagens que somente se compatibiliza com beneficiários não residentes no Brasil. Com efeito, conjugando-se esses três comandos legais (o dispositivo da Lei nº. 4.506, de 1964, e os artigos das duas Convenções), conclui-se que os servidores/funcionários neles mencionados são aqueles funcionários internacionais, em relação aos quais é perfeitamente cabível a tributação de outros rendimentos produzidos no País como de residentes no estrangeiro, bem como a concessão de facilidades imigratórios, de registro de estrangeiros, cambiais, de repatriação e de importação de mobiliário/bens de uso pessoal quando da primeira instalação

no Brasil. Afinal, esses funcionários integram categorias de staff dentro do Organismo Internacional, que tem a sua sede no exterior, daí a justificativa para esse tratamento diferenciado. Nesse mesmo sentido registraram G. E. do Nascimento e Silva e Hildebrando Accioly, no seu Manual de Direito Internacional Público (15 Edição, São Paulo: Saraiva, 2002, pp.216/217):

"O Secretariado é (..) o órgão administrativo, por excelência, da Organização das Nações Unidas. Tem uma sede permanente, que se acha estabelecida em Nova Iorque. Compreende um Secretário-Geral, que o dirige e é auxiliado por pessoal numeroso, o qual deve ser escolhido dentro do mais amplo critério geográfico possível.

O Secretário-Geral é eleito pela Assembléia Geral, mediante recomendação do Conselho de Segurança. O pessoal do Secretariado é nomeado pelo Secretário-Geral, de acordo com regras estabelecidos pela Assembléia.

Como funcionários internacionais, o Secretário-Geral e os demais componentes do Secretariado são responsáveis somente perante a Organização e gozam de certas imunidades." (grifei)

E ainda Celso D. de Albuquerque Mello, em seu "Curso de Direito Internacional Público" (11 edição, Rio de Janeiro: Renovar, 1997, pp. 723 a 729):

"Os funcionários internacionais, como todo e qualquer funcionário público, possuem direitos e deveres.

(..)Os funcionários internacionais, para bem desempenharem as suas funções, com independência, gozam de privilégios e imunidades semelhantes às dos agentes diplomáticos. **Todavia, tais imunidades diplomáticas só são concedidas para os mais altos funcionários internacionais (secretário-geral, secretários-adjuntos, diretores-gerais etc.). E o Secretário-Geral da ONU quem declara quais são os funcionários que gozam destes privilégios e imunidades." (grifei)**

Quanto aos técnicos brasileiros, residentes no Brasil e aqui recrutados, não há qualquer fundamento legal, filosófico ou mesmo lógico para que usufruam das mesmas vantagens relacionadas no artigo 6º da Convenção das Agências Especializadas da ONU (ou no artigo V da Convenção da ONU), muito menos para que seja pinçado, dentre os diversos benefícios, o da isenção de imposto sobre salários e emolumentos, com o escopo de aplicar-se este - e somente este - a ditos técnicos. Tal procedimento estaria referendando a criação - à margem da legislação - de uma categoria de funcionários das Agências Especializadas da ONU não enquadrável em nenhuma das existentes, a saber, os "técnicos residentes no Brasil isentos de imposto de renda", o que de forma alguma pode ser admitido.

Corroborando esse entendimento, o artigo VI da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas assim dispõe:

*"ARTIGO VI**Técnicos a serviço das Nações Unidas**Seção 22.*

Os técnicos (independentes dos funcionários compreendidos no artigo V), quando a serviço das Nações Unidas, gozam enquanto em exercício de suas funções, incluindo-se o tempo de viagem, dos privilégios ou imunidades necessárias para o desempenho de suas missões. Gozam, em particular, dos privilégios e imunidades seguintes:

a) imunidade de prisão pessoal ou de detenção e apreensão de suas bagagens pessoais;

b) imunidade de toda ação legal no que concerne aos atos por eles praticados no desempenho de suas missões (compreendendo-se os pronunciamentos verbais e escritos).

Esta imunidade continuará a lhes ser concedida mesmo depois que os indivíduos em questão tenham terminado suas funções junto à Organização das Nações Unidas;

c) inviolabilidade de todos os papéis e documentos;

d) direito de usar códigos e de receber documentos e correspondências em malas invioláveis para suas comunicações com a Organização das Nações Unidas;

e) as mesmas facilidades, no que toca a regulamentação monetária ou cambial, concedidas aos representantes dos governos estrangeiros em missão oficial temporária;

I) no que diz respeito a suas bagagens pessoais as mesmas imunidades e facilidades concedidas aos agentes diplomáticos.

Seção 23.

Os privilégios e imunidades são concedidos aos técnicos no interesse da Organização das Nações Unidas e não para que aufram vantagens pessoais. O Secretário Geral poderá e deverá suspender a imunidade concedida a um técnico sempre que, a seu juízo impeçam a justiça de seguir seus trâmites e quando possa ser suspensa sem trazer prejuízo aos interesses da Organização."

Como se vê, a isenção de impostos sobre salários e emolumentos não consta - e nem poderia constar - da relação de benefícios concedidos aos técnicos a serviço das Nações Unidas.

Quanto à Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas da ONU, a restrição é ainda maior, concedendo-se aos peritos apenas o privilégio do laissez-passer, específico para as situações de trânsito:

"ARTIGO 8º de 24/08/2001

Laissez-Passer

(...)

28ª Seção

Os pedidos de visto, nos casos em que são necessários, de funcionários das agências especializadas que possuam Laissez-Passer das Nações Unidas, quando acompanhados de um certificado de que viajam a negócio de uma agência especializada, serão despachados com a possível rapidez. Outrossim, a essas pessoas se concederão facilidades para viagem rápida.

29ª Seção

Facilidades semelhantes às especificadas na 28ª Seção serão concedidas aos peritos e a outras pessoas que, embora não possuam Laissez-Passer das Nações Unidas, tem um certificado que atesta estarem viajando a negócios de uma agência especializada.

30ª Seção

Os diretores executivos, os assistentes dos diretores executivos, os diretores de departamentos e outros funcionários de categoria não inferior à de chefe de departamento das agências especializadas, que viajam com Laissez-Passer das Nações Unidas a negócios das agências especializadas, terão facilidades de viagem idênticas às concedidas aos funcionários de categoria comparável das missões diplomáticas."

Constata-se, assim, a existência de um quadro de funcionários internacionais estatutários da ONU e de suas Agências Especializadas, que goza de um conjunto de benefícios, dentre os quais o de isenção de imposto sobre salários e emolumentos, em contraposição a uma categoria de técnicos que, ainda que possuindo vínculo contratual permanente, não é albergado por esses benefícios. Tal constatação é referendada pela melhor doutrina, aqui novamente representada por Celso D. de Albuquerque Mello, em seu "Curso de Direito Internacional Público" e edição, Rio de Janeiro: Renovar, 1997, pp. 723 a 729):

"Os funcionários internacionais são um produto da administração internacional, que só se desenvolveu com as organizações internacionais.

Estas, como já vimos, possuem um estatuto interno que rege os seus órgãos e as relações entre elas e os seus funcionários. Tal fenômeno fez com que os seus funcionários aparecessem como uma categoria especial, porque eles dependiam da organização internacional, bem como o seu estatuto jurídico era próprio. Surgia assim uma categoria de funcionários que não dependia de qualquer Estado individualmente.

Os funcionários internacionais constituem uma categoria dos agentes e são aqueles que se dedicam exclusivamente a uma organização internacional de modo permanente. Podemos defini-los como sendo os indivíduos que exercem funções de interesse internacional, subordinados a um organismo internacional e dotados de um estatuto próprio.

O verdadeiro elemento que caracteriza o funcionário internacional é o aspecto internacional da função que ele desempenha, isto é, ela visa a atender às necessidades internacionais e foi estabelecido internacionalmente.

(...)

A admissão dos funcionários internacionais é feita pela própria organização internacional sem interferência dos Estados Membros.

(...)

O funcionário é admitido na ONU para um estágio probatório de dois anos, prorrogável por mais um ano. Depois disto, há a nomeação a título permanente, que é revista após 5 anos.

(...)

A situação jurídica dos funcionários internacionais é estatutária e não contratual

(...)

Já na ONU o estatuto do pessoal (entrou em vigor em 1952) fala em nomeação, reconhecendo, portanto, a situação estatutária dos seus funcionários. Este regime estatutário foi reconhecido pelo Tribunal Administrativo das Nações Unidas, mas que o amenizou, considerando que os funcionários tinham certos direitos adquiridos (ex.: a vencimentos).

(...)

Os funcionários internacionais, como todo e qualquer funcionário público, possuem direitos e deveres.

(...)

Os funcionários internacionais, para bem desempenharem as suas funções, com independência, gozam de privilégios e imunidades semelhantes às dos agentes diplomáticos. Todavia, tais imunidades diplomáticas só são concedidas para os mais altos funcionários internacionais (secretário-geral, secretários-adjuntos, diretores-gerais etc.). É o Secretário-Geral da ONU quem declara quais são os funcionários que gozam destes privilégios e imunidades.

Cabe ao Secretário-Geral determinar quais as categorias de funcionários da ONU que gozarão de privilégios e imunidades.

A lista destas categorias será submetida à Assembléia Geral e

'os nomes dos funcionários compreendidos nas referidas categorias serão comunicados periodicamente aos governos membros'. Os privilégios e imunidades são os seguintes: a) 'imunidade de jurisdição para os atos praticados no exercício de suas funções oficiais'; b) isenção de impostos sobre salários; c) a esposa e dependentes não estão sujeitos a restrições imigratórios e registro de estrangeiros; d) isenção de prestação de serviços; e) facilidades de câmbio como as das missões diplomáticas; j) facilidades de repatriamento, como as missões diplomáticas, em caso de crise internacional, estendidas à esposa e dependentes; g) direito de importar, livre de direitos, 'o mobiliário e seus bens de uso pessoal quando da primeira instalação no país interessado'.

Além dos privilégios e imunidades acima, o Secretário-geral e os subsecretários-gerais, bem como suas esposas e filhos menores, 'gozarão dos privilégios, imunidades, isenções e facilidades concedidas, de acordo com o direito internacional, aos agentes diplomáticos ..' (grifei)

No trecho abaixo, ainda recorrendo a Celso D. de Albuquerque Mello, verifica-se a perfeita distinção entre os funcionários internacionais e os técnicos a serviço da ONU e de suas Agências Especializadas, no que tange aos privilégios e imunidades:

"Os técnicos a serviço da ONU, mas que não sejam funcionários Internacionais, gozam dos seguintes privilégios e imunidades: a) 'imunidade de prisão pessoal ou de detenção e apreensão de suas bagagens pessoais'; b) 'imunidade de toda ação legal no que concerne aos atos por eles praticados no desempenho de suas funções'; c) 'inviolabilidade de todos os papéis e documentos; d) 'direito de usar códigos e de receber documentos e correspondência em malas invioláveis' para se comunicar com a ONU; e) facilidades de câmbio; j) quanto às 'bagagens pessoais, as mesmas imunidades e facilidades concedidas aos agentes diplomáticos' "(grifei)

Como se pode constatar, a doutrina mais abalizada, acima colacionada, não só reconhece a existência, dentro da ONU, de dois grupos distintos - funcionários internacionais e técnicos a serviço do Organismo - como identifica o conjunto de benefícios com que cada um dos grupos é contemplado, deixando patente que a isenção de impostos sobre salários e emolumentos não figura dentre os privilégios e imunidades concedidos aos técnicos a serviço da ONU que não sejam funcionários internacionais.

Resta agora determinar a qual dos dois grupos pertenceria o contribuinte, a fim de verificar se ele faria ou não jus à isenção pleiteada, desta feita sob o ângulo das Convenções Internacionais.

A resposta está evidente nos três Contratos de Serviço juntados aos autos às fls. 28 a 33, 38 a 43 e 50 a 55, este último referente ao ano-calendário de 2002, objeto da autuação. As cláusulas são

claras no sentido de que o contribuinte é técnico a serviço da Agência, com vínculo contratual, e não funcionário estatutário, integrante de categoria que goze de privilégios e imunidades, a saber "

I. TERMOS DE REFERÊNCIA

(a)O(A) Contratado(a) exercerá suas atividades no Projeto 9I4BRA65 - MCT - PRODOC e tem os Termos de Referência anexados a este Contrato, sujeitando-se ao cumprimento das disposições inseridas no Anexo que, independentemente de transcrição, constitui parte integrante e indissociável deste

Contrato, aditando, retificando ou ratificando o que aqui está disposto;

(...)

II. VIGÊNCIA DO CONTRATO *O presente Contrato entra em vigor na data de 02/01/2002 e terminará na data de 31/12/2002, sujeitando-se às condições do Artigo VII abaixo.*

Em hipótese nenhuma, este Contrato poderá ser considerado como automaticamente renovável.

REMUNERAÇÃO

A UNESCO não assegura ao Contratado cobertura de seguro de saúde nem aposentadoria nem para seus familiares, durante à vigência deste contrato.

O Contratado deverá estabelecer por conta própria estes seguros e a aposentadoria.

V. ESTATUTO DO CONTRATADO

Este estatuto é contratual. O(A) Contratado(a) não está submetido(a) ao Estatuto e Regulamento do Pessoal aplicado ao Pessoal Internacional da UNESCO nem à Convenção que rege os Privilégios e a Imunidade.

(...)

VI DIREITOS E OBRIGAÇÕES DO(A) CONTRATADO

(A) Os direitos e obrigações do(a) Contratado estão estritamente limitados aos dispositivos e às condições do presente Contrato. Assim, o(a) Contratado(a) não poderá se prevalecer de nenhum benefício, pagamento, subsídio, indenização ou pensão por parte da UNESCO, exceção feita aos pagamentos expressamente previstos neste Contrato.

O(A) Contratado(a) não poderá se prevalecer do presente contrato para fins de isenção de impostos que poderão incidir sobre pagamentos recebidos a título do mesmo." (grifei)

Destarte, fica demonstrado que o contribuinte não é funcionário internacional pertencente ao quadro estatutário da UNESCO,

portanto não tem direito à isenção prevista nas Convenções analisadas, estando os rendimentos por ele recebidos daquele Organismo Internacional efetivamente sujeitos à tributação pelo Imposto de Renda.

Quanto às orientações emanadas da Secretaria da Receita Federal, trazidas à colação pela defesa, o acórdão recorrido bem ressaltou que não são aplicáveis ao contribuinte, já que este não é funcionário estatutário de Organismo Internacional, mas sim técnico a serviço com vínculo contratual. De toda a sorte, torna-se inócua a discussão acerca de tais orientações, uma vez que os atos citados já foram há muito superados. Com efeito, à época de ocorrência do fato gerador, conforme bem esclarece o acórdão de primeira instância, a orientação fornecida pela Instrução Normativa SRF nº 73, de 1998, reiterada em sua essência na Instrução Normativa SRF nº 208, de 2002, que a sucedeu, era bem clara, a saber:

"Art. 22. Os rendimentos percebidos de organismos internacionais situados no Brasil ou no exterior, por residentes no Brasil, estão sujeitos à tributação na forma do recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) e na Declaração de Ajuste Anual.

Iº Estão isentos os rendimentos do trabalho oriundos do exercício de funções específicas no Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento no Brasil - PNUD, nas Agências Especializadas da Organização das Nações Unidas - ONU, na Organização dos Estados Americanos - OEA e na Associação Latino-Americana de Integração - ALADI, situadas no Brasil, por funcionários aqui residentes, desde que seus nomes sejam relacionados e informados à Secretaria da Receita Federal por tais organismos, como integrantes das categorias por elas especificadas.

§ 2º A informação de que trata o § 1º será prestada conforme o modelo constante do Anexo IV e deverá conter o nome do organismo internacional, a relação dos funcionários abrangidos pela isenção e respectivos CPF.

§ 3º A informação de que trata este artigo deverá ser enviada até o último dia útil do mês de fevereiro do ano-calendário subsequente ao do pagamento dos rendimentos à Divisão de Declarantes Domiciliados no Exterior - DIDEX, da Superintendência Regional da Receita Federal da 1º Região Fiscal."

Ressalte-se que, no caso em apreço, sendo contratual o vínculo do contribuinte com a UNESCO, e encontrando-se ele fora do alcance da Convenção que rege os privilégios e imunidades - como consta claramente do citado Contrato de Serviço - obviamente que o seu nome jamais poderia figurar de eventual lista de ocupantes de categorias contempladas pela isenção, já que estas são providas por funcionários estatutários, como estabelece a legislação de regência e reitera a melhor doutrina.

A mesma orientação vem sendo exarado pelo menos desde o ano 2000, por meio da publicação "Perguntas e Respostas", cujo texto da edição relativa ao exercício 2000, ano-calendário de 1999 (praticamente idêntico à do exercício de 2005, ano-calendário de 2004, constante do acórdão recorrido), a seguir se transcreve:

"132. Qual é o tratamento tributário dos rendimentos auferidos por funcionário do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento no Brasil - PNUD, da ONU?

Os rendimentos do funcionário do PNUD, da ONU, têm o seguinte tratamento:

1 -funcionário estrangeiro

Sobre os rendimentos do trabalho oriundos de suas funções específicas nesse organismo, bem como os produzidos no exterior, não incide o imposto de renda brasileiro.

É contribuinte do imposto de renda brasileiro, na condição de não-residente no Brasil, quanto aos rendimentos que tenham sido produzidos no País, tais como remuneração por serviços aqui prestados e por aplicação de capital em imóveis no País, pagos ou creditados por qualquer pessoa física elou jurídica, quer sejam estas residentes no Brasil ou não; se residentes, estão sujeitos à tributação exclusiva à alíquota de 15% ou 2554 conforme o caso.

Se receber de fonte brasileira rendimentos do trabalho com vínculo empregatício, caracteriza-se a condição de residente.

2 -funcionário brasileiro pertencente ao quadro do PNUD

Os rendimentos do trabalho oriundos de suas funções específicas nesse organismo, não se sujeitam ao imposto de renda brasileiro, desde que o nome do funcionário conste da relação entregue à SRF na forma do anexo IV da IN SRF 73/98.

Quaisquer outros rendimentos percebidos, quer sejam pagos ou creditados por fontes nacionais ou estrangeiras, no Brasil ou no exterior, sujeitam-se à tributação.

3 - Pessoa física não pertencente ao quadro efetivo Os rendimentos de técnico que presta serviço a esses organismos, sem vínculo empregatício, são tributados consoante disponha a legislação brasileira, quer seja residente no Brasil ou não.

Atenção

(...):

Para que os rendimentos do trabalho oriundos do exercício de funções específicas no Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento no Brasil - PNUD, nas Agências Especializadas da Organização das Nações Unidas - ONU, na Organização dos Estados Americanos - OEA e na Associação

Latino-Americana de Integração - Aladi, situadas no Brasil, recebidos por funcionários aqui residentes, sejam considerados isentos, é necessário que seus nomes sejam relacionados e informados à SRF por tais organismos, como integrantes de suas categorias por elas especificadas.

(.)

133. Qual é o tratamento tributário dos rendimentos auferidos por funcionário das Agências Especializadas da ONU?

Os rendimentos auferidos por funcionário das Agências Especializadas da Organização das Nações Unidas estão sujeitos ao mesmo tratamento tributário determinado para os servidores do PNUD .

São Agências Especializadas da ONU:

(.)

- Organização das Nações Unidas para Educação, Ciência e Cultura - Unesco - Decreto C. 63.151, de 1968 (United Nations Educational, Scientific and Cultural Organization - Unesco."

No que tange à jurisprudência (judicial e administrativa) argüida pelo contribuinte, esta também já se encontra superada, em face das mais recentes decisões proferidas, citando-se como exemplo as seguintes ementas:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - AÇÃO ORDINÁRIA - IRPF - VERBAS PAGAS A CONSULTOR (TÉCNICO) , DO PNUD/ONU (PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS) – CARÁTER TRIBUTÁVEL - ISENÇÃO (CONVENÇÃO DE VIENA): INAPLICABILIDADE - APELAÇÃO NÃO PROVIDA.

1 - CTN (art. 108, §2º; e art. III, I e II): não se dispensa tributo ao sabor de equidade; e legislação que disponha sobre isenção reclama interpretação literal.

2 - Ainda que oriunda de atividade de relevância social manifesta, é tributável, à míngua de lei apressa noutro sentido, a remuneração paga em face da prestação de serviço de consultoria (técnico a serviço), decorrente de acordo de cooperação técnica entre a ONU/PNUD (Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento) e o governo brasileiro, por meio da Agência Brasileira de Cooperação.

3 - Não se estende - consoante confessa o próprio PNUD – aos consultores a isenção tributária prevista na Convenção de Viena, destinada aos funcionários' (em sentido restrito) do corpo diplomático.

4 - O Decreto nº. 21784/50 estipula dúplex tratamento tributário àqueles que prestem serviços a organismo internacional ou em projeto de cooperação técnica, conforme sejam 'funcionários' (no amplo sentido) ou, noutro caso, simples 'peritos'

(consultores), não sendo aos segundos (situação da autora) assegurada isenção qualquer de renda.

5 - Inaplicável o Decreto 52.288/63 (restrito à Agência Internacional de Energia Atômica e às Agências Especializadas que enumera, não se incluindo o PNUD).

6 - Apelação não provida.

7 - Peças liberadas pelo Relator, em 05/06/2006, para publicação do acórdão." (Acórdão 2002.34.00.027370-4/DF, 7ª Turma do TRF da 1ª Região, DJ de 16/06/2006, p. 46)

"IRPF - PNUD - ISENÇÃO - A isenção de imposto sobre rendimentos pagos pelo PNUD da ONU é restrita aos salários e emolumentos recebidos pelos funcionários internacionais, assim considerados aqueles que possuem vínculo estatutário com a Organização e foram incluídos nas categorias determinadas pelo seu Secretário-Geral, aprovadas pela Assembléia Geral.

Não estão albergados pela isenção os rendimentos recebidos pelos técnicos a serviço da Organização, residentes no Brasil, sejam eles contratados por hora, por tarefa ou mesmo com vínculo contratual permanente.

Recurso especial provido" (Acórdão CSRF/04-00.060, de 21/06/2005, da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais)

Confirmando o entendimento esposado no presente voto, merece destaque o Parecer nº. 8, de 24/06/2005, exarado pela Advocacia Geral da União e aprovado pelo Sr. Presidente da República (DOU de 23/08/2005), a respeito de contribuições previdenciárias supostamente devidas por organismos internacionais. O citado ato, dentre outros fundamentos, cita as conclusões de parecer do Ministério das Relações Exteriores, elaborado a pedido do PNUD. A seguir serão transcritos trechos do Parecer da AGU de veras elucidativos, já que externam o entendimento daquele órgão acerca da natureza jurídica dos organismos internacionais e de suas relações com os técnicos contratados no Brasil:

"I. O Ministério das Relações Exteriores - MRE solicitou a esta Advocacia- Geral da União a análise da obrigação imposta pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS à Agência Brasileira de Cooperação/MRE e outros órgãos públicos federais referente à prestação mensal de informações sobre os valores pagos aos consultores técnicos contratados por organismos internacionais no âmbito de acordos de cooperação técnica internacional, bem como das eventuais repercussões desses pagamentos em relação ao recolhimento de contribuições previdenciárias por parte dos mesmos, com o objetivo de conferir ao assunto tratamento uniforme em todo o Governo Federal.

4. O Ministério das Relações Exteriores ainda encaminhou a esta Advocacia-Geral da União parecer jurídico encomendado

pelo Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento - PINIUD, programa da Organização das Nações Unidas – ONU responsável por parte das contratações de consultores destinados ao desempenho de atividades técnicas no âmbito dos acordos de cooperação internacional em análise. As conclusões do citado parecer são as seguintes:

Se o pagamento for efetuado pelo PNUD, à semelhança do que ocorre com a SRF, quem é obrigado a recolher o tributo, por conta própria, é o consultor técnico, porque além de não ser exigível de outrem o cumprimento da obrigação tributária (nem do PNUD, nem do órgão público), desconhecemos qualquer tipo de exoneração (imunidade, isenção, alíquota zero, etc.) que o exima de contribuir.

Nessa medida o consultor técnico, na qualidade de contribuinte individual, só estará protegido pelos benefícios do RGPS se devidamente inscrito e se recolher, por conta própria, a contribuição social incidente nos pagamentos recebidos de organismo oficial internacional.

A fim de fazer com que o Consultor Técnico recolha os valores por eles devidos, pode ser inserida, ainda, disposição no contrato com o consultor técnico, de forma a deixar claro que este não está isento da contribuição social incidente nos pagamentos efetuados por organismos oficiais internacionais e que deve, portanto, inscrever-se no RGPS e contribuir para fazer jus aos benefícios da previdência. Suas contribuições devem ser recolhidas por conta própria, na esteira do que já vem adotando a 512F no que tange ao Imposto de Renda da pessoa física, bem como o que adota o próprio INSS, no caso de serviços prestados a missão diplomática ou repartição consular de carreira estrangeiras." (grifei)

De todo o exposto, conclui-se que os rendimentos objeto da autuação não são isentos de Imposto de Renda, seja pelo art. 5º da Lei nº. 4.506, de 1964, seja pelas Convenções Internacionais que regem a matéria, seja pelas instruções emanadas da Secretaria da Receita Federal, seja pelo Parecer nº. 8, de 24/06/2005, da Advocacia Geral da União - AGU.

Finalmente, quanto à multa isolada, relativa ao carnê-leão, entendo não ser devida concomitantemente com a multa de ofício, conforme a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

"MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - MESMA BASE DE CÁLCULO – A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do Iº, 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.

Recurso especial negado." (Acórdão CSRF/01-04.987, de 15/06/2004).

Para contextualizar a presente demanda, transcrevemos trecho do contrato de prestação de serviço firmado entre o PNUD-Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento e a recorrente (fls. 68):

III. DA REMUNERAÇÃO

O CONTRATANTE, em face da execução dos serviços a serem prestados pelo CONTRATADO especificados nos Termos de Referencia anexos, pagará ao CONTRATADO a importância de R\$ 26.400,00 em 7 parcelas de acordo com o seguinte cronograma de pagamento: 1º: R\$ 3.500,00 ou 13.26% pelo(a) Relatório de todas atividades da etapa 1; 2º: R\$ 3.100,00 ou 11.74% pelo(a) Relatório de todas atividades da etapa 2; 3º: R\$ 3.400,00 ou 12.88% pelo(a) Relatório de todas atividades da etapa 3; 4º: R\$ 3.200,00 ou 12.12% pelo(a) Relatório de todas atividades da etapa 4; 5º: R\$ 3.500,00 ou 13.26% pelo(a) Relatório de todas atividades da etapa 5; 6º: R\$ 4.750,00 ou 17.99% pelo(a) Relatório de todas atividades da etapa 6; 7º: R\$ 4.950,00 ou 18.75% pelo(a) Relatório de todas atividades da etapa 7.

Todos os pagamentos serão efetuados em moeda coerente nacional e depositados na conta do CONTRATADO, mediante apresentação dos produtos previstos nos Termos de Referencia anexos, sua aprovação pelo Projeto e por expressa solicitação desse último.

O CONTRATADO deverá receber, quando em viagens oficiais previstas nos Termos de Referencia anexos e autorizadas pelo Diretor Nacional do Projeto, passagens e diárias, de acordo com os valores estabelecidos pelo Projeto para esse fim.

O CONTRATADO não estará isento do pagamento de imposto em virtude deste contrato, obrigando-se ao pagamento de impostos, encargos, taxas e outros tributos devidos em função das importâncias recebidas sob este corium, conforme Legislação aplicável.

IV. DA DENOMINAÇÃO

O CONTRATADO será considerado como consultor independente. O CONTRATADO não será considerado, sob aspecto algum, membro do quadro de funcionários da Agencia Nacional de Execução do Projeto ou do PNUD.

(Grifos meus)

Constata-se, assim, que o recorrente não é funcionário internacional das Nações Unidas, que se submeteria a normas laborais estatutárias. Como registrado no contrato de prestação de serviço acima transcrito, é um consultor independente, não considerado, sob aspecto algum, membro do quadro de funcionários do PNUD.

Por fim, cumpre informar que este Conselho já se pronunciou definitivamente sobre a matéria, por intermédio da Súmula CARF nº 39, abaixo reproduzida, decidindo que os rendimentos em discussão são tributáveis:

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.

É importante destacar que, nos termos do art. 72 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/09, a observância de tais súmulas pelos membros deste Conselho é obrigatória.

Por entender que a realização de perícia é desnecessária para a solução do litígio, haja vista que os autos contêm todos os elementos pertinentes para a realização do julgamento, indefiro o pedido de perícia formulado pelo recorrente, com base no art. 18, do Decreto nº 70.235/72

Em relação à multa de ofício, sua aplicação é de caráter obrigatório, no caso de lançamento de ofício, nos termos do art. 44, I, da Lei nº 9.430/96. Assim, também no tocante a esta matéria, não há qualquer reparo a ser feito no lançamento.

Diante do exposto acima voto por REJEITAR a preliminar suscitada, INDEFERIR o pedido de realização de perícia, e, no mérito, por NEGAR provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

Walter Reinaldo Falcão Lima – Relator