



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 14041.000140/2005-29
Recurso nº 150.666 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-00.694 – 2ª Turma
Sessão de 13 de abril de 2010
Matéria IRPF
Recorrente GIOVANNI CORNACCHIA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. REMUNERAÇÃO. TRIBUTAÇÃO. ORGANISMO INTERNACIONAL - Está sujeita a tributação do Imposto de Renda a remuneração auferida junto a Organismo Internacional relativa a prestação de serviço contratado em território nacional, uma vez não preenchida a condição de funcionário órgão. Súmula CARF nº 39.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO- Presidente


FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JÚNIOR – Relator

EDITADO EM:

13 SET 2010

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Gonçalo Bonet Allage, Julio César Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Junior, Moises Giacomelli Nunes da Silva, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Em relação ao contribuinte em epígrafe foi lavrado o auto de infração de fls. 35/43, para a exigência de imposto de renda pessoa física, exercício 2003.

A autoridade lançadora apurou omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, desconsiderando a natureza isentiva e/ou não tributável informada na declaração de ajuste, entendendo serem tributáveis os valores recebidos pelo contribuinte decorrentes da prestação de serviços em organismos internacionais, além disso foi aplicada a multa isolada pelo não recolhimento do carnê-leão.

Os membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília – DF, consideraram o lançamento procedente (fls. 87/98).

Por sua vez, a Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, apreciando o recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo, proferiu o acórdão nº 106-16.226, que se encontra às fls. 129/148, cuja ementa é a seguinte:

CONVENÇÃO SOBRE PRIVILÉGIOS E IMUNIDADES DAS NAÇÕES UNIDAS — Apenas gozam da isenção do imposto de renda a categoria dos funcionários do PNUD, e não de técnicos do organismo. É requisito para usufruir da isenção a indicação dos nomes e das categorias dos funcionários, configurando-se em exigência da própria Convenção e não do Governo Brasileiro ou da Receita Federal.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA MESMA BASE DE CÁLCULO — Pacifica a jurisprudência deste Conselho de Contribuintes no sentido de que é incabível a aplicação concomitante da multa isolada prevista no artigo 44, §1º, inciso III da Lei nº 9.430/1996 com multa de ofício, tendo em vista dupla penalização sobre a mesma base de incidência.

Recurso parcialmente provido.

A decisão recorrida, por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento a multa isolada.

Intimada acerca da decisão proferida pelo acórdão em 19/06/2007 (fls. 150), a Fazenda Nacional interpôs recurso especial contrário à exclusão da aplicação concomitante da multa do carnê leão e a multa de ofício, cujo seguimento foi negado, conforme despacho às fls. 180/183. Ato contínuo, a Fazenda Nacional apresentou agravo, fls. 184/189, rejeitado pela Câmara Superior, conforme ata de expediente, fl. 197.

Por sua vez, o contribuinte, após ser intimado, interpôs, com fundamento no artigo 7º, § 1º inciso II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais então

vigente, recurso especial às fls. 208/223, aduzindo, em apertada síntese, que o acórdão recorrido diverge de decisões proferidas em outras câmaras deste Conselho, indicando como paradigmas o acórdão proferido pela Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, nº 104-16.364, fls 226/236, e da Câmara Superior de Recursos Fiscais nº 01-04.135. fls. 244/254.

Realizado o exame de admissibilidade do recurso especial do contribuinte, o mesmo teve o seguimento autorizado, conforme consta às fls. 256/258.

Intimada a Fazenda Nacional para contra-razões, 261/276, pugnou pelo não provimento do recurso especial, no sentido de manter a incidência do imposto, bem como reafirmando a proibição de se ampliar a interpretação da norma isentiva nos termos do Código Tributário Nacional.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JÚNIOR, Relator

O Recurso é tempestivo, tendo sido demonstrada a divergência entre as decisões, pressupostos de admissibilidade previstos no Regimento Interno, razão pela qual conheço do Recurso Especial interposto pelo contribuinte.

A controvérsia refere-se à existência, ou não, de isenção do Imposto de Renda sobre 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.

Inicialmente, é importante mencionar o disposto no inciso II do art. 111 do Código Tributário Nacional no sentido de que deve ser interpretada literalmente a legislação que outorga isenção.

Na legislação tributária, o art. 5º, II, da Lei 4.506, de 30 de novembro de 1964, prevê que estão isentos do Imposto de Renda os rendimentos do trabalho auferidos por servidores de organismos internacionais de que o Brasil faça parte e aos quais se tenha obrigado, por tratado ou convênio, a conceder isenção.

No plano internacional, a Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, adotada em Londres pela Assembléia Geral da Organização das Nações Unidas, posteriormente aprovada pelo Congresso Nacional brasileiro e promulgada pelo Decreto 27.784, de 16 de fevereiro de 1950, 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



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 imigratórias 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;*
- f) 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*

Artigo VI

Técnicos a serviço das Nações Unidas

Seção 22 - Os técnicos (independentemente 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 independente 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;

f) 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."

Pelo exame dos artigos V e VI da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, conclui-se que os técnicos contratados pela ONU, em regra, não gozam de isenção, visto que tal benefício não foi previsto no artigo VI, Sessão 22, que trata dos privilégios e imunidades conferidos aos técnicos. Ao contrário, os funcionários da ONU "*serão isentos de qualquer imposto sobre os salários e emolumentos recebidos das Nações Unidas*", conforme expressamente disposto no artigo V da Convenção.

Por certo, a doutrina reconhece a existência de duas categorias de funcionários a serviço da ONU e dos Organismos Internacionais: os servidores de caráter permanente, com vínculo estatutário, e os técnicos a serviço de tais entes internacionais, de caráter temporário e com vínculo contratual. As prerrogativas dos primeiros sobejam as dos segundos, com diferenciação, por exemplo, no tocante à isenção tributária. Tal constatação é referendada por Celso D. de Albuquerque Mello, em seu "Curso de Direito Internacional Público" (11ª 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 fenómeno 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

(...)

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

(...)

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.

No trecho abaixo, ainda recorrendo a Celso D. de Albuquerque Mello, percebe-se a perfeita distinção entre as duas categorias de funcionários antes informada, 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; f) quanto às 'bagagens pessoais, as mesmas imunidades e facilidades concedidas aos agentes diplomáticos'" (grifei)

CELSE DUVIVIER DE ALBUQUERQUE MELLO explicita que os funcionários internacionais *"constituem uma categoria dos agentes e são aqueles que se dedicam exclusivamente a uma organização internacional de modo permanente"*. (grifou-se). Podem ser definidos como *"indivíduos que exercem funções de interesse internacional, subordinados a um organismo internacional e dotados de um estatuto próprio"*. Ademais, sua admissão é feita pela própria organização internacional, sem interferência dos Estados-membros, e **possuem uma situação jurídica estatutária, e não contratual**.

Sobre as imunidades e privilégios dos funcionários das Nações Unidas, acrescenta o doutrinador que cabe ao Secretário-geral da ONU determinar quais as categorias de funcionários que gozam desses privilégios e imunidades. A lista de tais categorias *"será submetida à Assembleia Geral e os nomes dos funcionários compreendidos nas referidas categorias serão comunicados periodicamente aos governos dos membros"* (Op. cit. p.755).

Importa esclarecer que o Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento- PNUD, como seu próprio nome revela, é um Programa, não se confundindo com as Agências Especializadas daquele organismo, as quais possuem um tratado específico e autônomo versando sobre privilégios e imunidades diplomáticas daquelas agências (Convenção sobre privilégios e Imunidades das Agências Especializadas das Nações Unidas, promulgada

pelo Decreto nº 52.288/63). Vale dizer, que o PNUD não é equiparado a uma das agências especializadas da ONU, pois confunde-se com o próprio organismo que lhe deu origem.

Por sua vez, o Acordo Básico para a Concessão de Assistência Técnica celebrado entre o Governo do Brasil e a Organização das Nações Unidas, aprovado pelo Decreto Legislativo 14, de 10 de abril de 1956, e promulgado pelo Decreto 41.650, de 4 de junho de 1957, em seu artigo V, dispõe o seguinte a respeito das regalias, privilégios e imunidades: "O Governo aplicará à Organização, seus funcionários, peritos, bens, fundos e haveres as disposições da Convenção sobre privilégios e imunidades das Nações Unidas. **Nos casos omissos e nas situações não previstas na Convenção, o Governo aplicará as disposições permitidas pela legislação nacional em vigor.**" (grifou-se)

Já o Acordo Básico de Assistência Técnica entre o Governo dos Estados Unidos do Brasil, a Organização das Nações Unidas e outros Organismos Internacionais, aprovado pelo Decreto Legislativo 11, de 25 de abril de 1966, e promulgado pelo Decreto 59.308, de 23 de setembro de 1966, disciplina a matéria nos seguintes termos:

"Artigo V

Facilidades, Privilégios e Imunidades

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

a) com respeito à Organização da 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'.

2. O Governo tomará todas as providências destinadas a facilitar as atividades dos Organismos, segundo o disposto no presente Acordo, e a assistir os peritos e outros funcionários dos referidos Organismos na obtenção das facilidades e serviços necessários ao desempenho de tais atividades. O Governo concederá aos Organismos, seus peritos e demais funcionários, quando no desempenho das responsabilidades que lhes cabem no presente Acordo, a taxa de câmbio mais favorável." (grifou-se)

Insta salientar, conforme já ressaltado, que o PNUD, sendo um Programa, não pode ser considerado uma Agência Especializada, logo inaplicável, de plano, a letra b) do artigo V do Acordo supracitado. Resta examinar se a letra a) do Acordo confere qualquer tipo de imunidade diplomática ou privilégio ao ora recorrido, especificamente no tocante à isenção tributária sobre seus rendimentos.



Como visto, a isenção de impostos sobre salários e emolumentos consta da relação de benefícios concedidos aos funcionários da Organização das Nações Unidas. Tal isenção, porém, não alcança os técnicos a que se refere o art. VI da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas.

Acrescente-se, ainda, que, dentre os funcionários da ONU, somente aqueles indicados nominalmente pelo Secretário Geral gozam de isenção tributária sobre seus rendimentos.

A partir da interpretação das supracitadas normas jurídicas, impõe-se a conclusão de que não estão isentos do Imposto de Renda os rendimentos do trabalho auferidos por técnicos a serviço das Nações Unidas, contratados no Brasil para atuar como consultores no âmbito do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD.

Ademais, no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a controvérsia em questão foi dirimida com a aprovação da Súmula CARF nº 39, (publicada do DOU em 22.12.2009) *in verbis*:

“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.”

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial do contribuinte.

É como voto.

Francisco Assis de Oliveira Júnior - Relator