



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 14041.000186/2005-48
Recurso nº. : 149.653
Matéria : IRPF - Ex(s): 2003
Recorrente : MARIA INES MIRANDA DE ANDRADE
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ - BRASÍLIA/DF
Sessão de : 29 DE MARÇO DE 2007
Acórdão nº. : 106-16.216

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. REMUNERAÇÃO AUFERIDA POR NACIONAIS JUNTO AO PNUD. TRIBUTAÇÃO - São detentores de privilégios e imunidades em matéria civil, penal e tributária os funcionários de organismos internacionais com os quais o Brasil mantém acordo, em especial, da Organização das Nações Unidas e da Organização dos Estados Americanos, situações não extensivas aos prestadores de serviço junto ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento - PNUD, contratados em território nacional. Neste caso, por faltar-lhes a condição de funcionário, a remuneração advinda em face de tais contratos não está abrangida pelo instituto da isenção fiscal (CSRF/04-0.209).

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. MESMA BASE DE CÁLCULO - Pacífica 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interpostos por MARIA INÊS MIRANDA DE ANDRADE.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir do lançamento a multa isolada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO
RELATORA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 14041.000186/2005-48
Acórdão nº : 106-16.216

FORMALIZADO EM: 01 JUN 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ CARLOS DA MATA RIVITTI, LUIZ ANTONIO DE PAULA, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, ISABEL APARECIDA STUANI (Suplente convocada) e GONÇALO BONET ALLAGE.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long tail, positioned to the right of the text.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 14041.000186/2005-48
Acórdão nº : 106-16.216

Recurso nº. : 149.653
Recorrente : MARIA INES MIRANDA DE ANDRADE

RELATÓRIO

Nos termos do Auto de Infração de fls. 42 a 49, exige-se da contribuinte imposto sobre a renda no valor de R\$ 9.210,51, acrescido de multas no valor de R\$ 6.907,88 e R\$ 7.647,04 (isolada) e juros de mora no valor de R\$ 2.896,70, decorrentes de omissão de rendimentos recebidos de fontes no exterior.

Cientificada do lançamento (fl. 57), tempestivamente, a contribuinte, por procurador (fl. 71), apresentou a impugnação de fls. 58 a 70, instruída com os documentos de fls. 72 a 108.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília, por unanimidade de votos, manteve o lançamento, em decisão de fls. 111 a 120, entre outros, pelos seguintes fundamentos:

- o contribuinte impugna o lançamento, argumentando que faz jus a isenção do imposto de renda incidente sobre os rendimentos auferidos do PNUD, haja vista atender aos requisitos legais para o gozo do benefício fiscal.

- o contribuinte não se enquadra na categoria dos funcionários do PNUD que gozam da isenção de imposto de renda sobre os vencimentos recebidos do Organismo, pela simples razão de não ser funcionário e sim um técnico contratado, de acordo com as normas legais vigentes e as provas dos autos.

- verifica-se que a isenção prevista no art. 5º da Lei nº 4.506, de 1964, aplica-se, exclusivamente aos servidores de organismos internacionais domiciliados no exterior, caso contrário, o parágrafo único do artigo estabeleceria a tributação de outros rendimentos auferidos por pessoas domiciliadas no Brasil como residente no exterior, o que seria um contra-senso.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 14041.000186/2005-48
Acórdão nº : 106-16.216

- nenhum dos requisitos foi atendido pelo contribuinte, vez que não é servidor da ONU, tampouco reside no exterior.

- todavia, a legislação brasileira reconhece que a fonte da obrigação de conceder a isenção é o tratado ou convênio internacional de que o Brasil seja signatário. Por tal razão, mesmo o contribuinte não sendo beneficiado pela isenção prevista no art. 5º, da Lei nº 4.506, de 1964, impõe-se a análise dos tratados e convenções internacionais vigentes a fim de saber se o contemplam, de outro modo, com a isenção do imposto de renda.

- no caso em questão, os rendimentos foram recebidos do PNUD, disciplinado 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 1966.

- visto que PNUD se confunde com a própria ONU, com relação aos seus funcionários, aplica-se a Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, recepcionada pelo direito pátrio por meio do Decreto nº 27.284, de 1950.

- 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, os funcionários e os técnicos a serviço da ONU, e que conste na lista elaborada pelo Secretário Geral, sujeita à comunicação periódica aos governos dos Estados Membros.

- diferentemente do entendimento do contribuinte, a necessidade de indicação dos nomes e das categorias dos funcionários que tem direito à isenção representa uma exigência da própria convenção e não do Governo brasileiro ou da Receita Federal.

- do exposto, podemos concluir que a isenção de impostos sobre os salários e emolumentos recebidos de Organismos Internacionais é privilégio concedido exclusivamente aos funcionários, desde que atendidas certas condições: 1) devem ser funcionários do Organismo Internacional; 2) seus nomes sejam relacionados e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 14041.000186/2005-48
Acórdão nº : 106-16.216

informados à Receita Federal por tais organismos, como integrantes das categorias por ela especificada.

- não restam dúvidas, de acordo com as alegações e provas contidas nos autos, que o contribuinte não pertencia ao quadro efetivo do PNUD, ou seja, não era funcionário do Organismo, tal como exigido pela legislação que concede a isenção. Assim, podemos concluir que sua relação era apenas contratual e, portanto, sem privilégios de natureza tributária, por falta de previsão em Tratado Internacional.

- após verificar que os rendimentos auferidos estão sujeitos à incidência do imposto de renda, cabe perquirir de quem é a responsabilidade pelo pagamento.

- a ONU, segundo o disposto no art. I, do Decreto nº 27.784, de 1950, tem personalidade jurídica própria e, no que se refere a tributos, é exonerada de todo imposto direto (letra "a" da Seção 7 do art. II do citado diploma legal). Conjugando os dispositivos, vê-se que a personalidade jurídica da ONU é diversa de seus agentes, funcionários e prestadores de serviços e que a exoneração de tributos a ela concedida não se estende às pessoas físicas que dela participam.

- por conseguinte, a ONU não é responsável pelo recolhimento de tributos incidentes sobre os salários e emolumentos pagos, dado que lhe é reconhecida por convenção internacional imunidade (Decreto nº 27.784, de 1950). Em sendo devido os tributos sobre os salários e emolumentos pagos, exonera-se a obrigação pela retenção e recolhimento pela fonte pagadora e transfere-se tal responsabilidade para o contribuinte, sujeito passivo direto da obrigação tributária, a ser feito sob a forma de recolhimento mensal obrigatório.

- quanto à solicitação de exclusão dos juros de mora e multas aplicadas, em virtude do disposto no art. 100, parágrafo único do CTN c/c Pareceres Normativos nº 17, de 1979 e nº 3, de 1996, verifica-se que o contribuinte encontra-se em situação diversa da exposta nos Pareceres, pois não enquadra-se na condição de funcionário de organismo internacional.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 14041.000186/2005-48
Acórdão nº : 106-16.216

Dessa decisão o contribuinte tomou ciência em 17/1/2006 (fl. 94) e, na guarda do prazo legal, por procurador (fl. 119), apresentou recurso de fls. 95 a 108, alegando, em síntese:

- a autoridade de primeiro grau tenta sustentar seu entendimento de que o recorrente não faz jus à isenção concedida pela Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, e também que está obrigado ao recolhimento de tributos sobre os rendimentos recebidos do Organismo Internacional em função das peculiaridades do trabalho realizado;

- o auto de infração atacado exige do postulante pagamento a título de omissão de rendimentos, auferidos por prestação de serviços, sujeitos ao recolhimento mensal;

- contudo, ocorre que esta não é a situação fática dos acontecimentos. O recorrente é funcionário de organismo internacional do qual o Brasil participa. Assim sendo, há enquadramento legal perfeito nos moldes do art. 22, II, do RIR/1999;

- da previsão legal se conclui, que outro não era o objetivo da norma legal, senão 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 de trabalho;

- a Receita Federal, em seu manual de orientações aos contribuintes, cuida especificamente do assunto, valendo notar que todos os manuais vêm se sucedendo ao longo dos anos com a mesma orientação, qual seja, a da isenção tributária (pergunta 172, do manual "Perguntas e Respostas, do IRPF/95" e pergunta 133, do manual "Perguntas e Respostas, IRPF 2002");

- a Câmara Superior de Recursos Fiscais, em abono a tese do recorrente, julga que o artigo V, Seção 18, letra "b", da Convenção Promulgada pelo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 14041.000186/2005-48
Acórdão nº : 106-16.216

Decreto nº 59.308/66 determina que os funcionários da ONU estão isentos de qualquer imposto sobre as remunerações pagas pela organização;

- dessa forma, a Câmara Superior conclui que o objetivo da norma é estabelecer a isenção tributária sobre as remunerações pagas a todos aqueles que exerçam funções junto a organismos internacionais, e que é inegável a isenção sobre remunerações auferidas em razão do trabalho executado para organismos internacionais, quando o mesmo tem as características de jornada de trabalho, o que é o caso, mediante remuneração mensal, o que também é o caso, revelando uma condição de funcionário do organismo, sendo irrelevante o fato de tratar-se de membro efetivo do quadro das Nações Unidas ou técnico contratado por tempo determinado para exercer função junto a uma dessas entidades internacionais (Ac. CSRF/01-04.131);

- apesar do julgador de primeiro grau concordar que prevalecem sobre a legislação pátria dos tratados e convenções internacionais das quais o Brasil é signatário, torna-se necessário retorno à interpretação das disposições da legislação internacional aplicável a matéria;

- no que se refere à legislação, a decisão *a quo* embasou-se principalmente no exame da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, promulgada pelo Decreto nº 27.784/50;

- valeu-se do Estatuto da ONU para caracterizar o que vem a ser funcionário das Nações Unidas, concluindo pela necessidade de nomeação para aqueles que serão membros do pessoal, que para a decisão de primeira instância, equivalem a ser funcionários;

- quando da impugnação, além da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, foi apresentada em defesa do recorrente, a Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas das Nações Unidas e o Decreto nº 52.308, de 1996;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 14041.000186/2005-48
Acórdão nº : 106-16.216

- os dispositivos da referida convenção, promulgada pelo Decreto nº 52.288/63 seguem a mesma linha da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, inclusive quanto à isenção de tributos;

- o Decreto nº 59.308 promulgou o Acordo Básico de Assistência Técnica com a ONU, suas Agências Especializadas e a Agência Internacional de energia Atômica;

- essas normas de direito internacional não traçam distinções entre as categorias de funcionários –peritos de assistência técnica – agentes – para efeito de aplicabilidade das disposições da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas;

- o cerne da motivação da referida decisão está na necessidade de serem comprovados dois fatos: o recorrente ser funcionário do organismo internacional e de ter sido nomeada para a função, pois, segundo o julgador de primeira instância, a isenção de impostos ocorre sobre salários e emolumentos recebidos por funcionários nomeados da ONU, e daí conclui que a isenção abrange o funcionário brasileiro pertencente ao quadro efetivo do organismo internacional;

- as conclusões contidas na decisão recorrida que segundo aquela autoridade justificam a manutenção do lançamento são frutos de mera interpretação de parte da legislação internacional que rege a matéria;

- se a decisão recorrida exige prova da nomeação está presa à nomeação formal presente na legislação brasileira, que não necessariamente corresponde à apontada nomeação exigida para ser funcionário da ONU;

- está comprovado nos autos o exercício permanente junto a organismo internacional, fazendo jus a rendimentos mensais, seguro de vida em grupo, seguro saúde obrigatório, jornada de trabalho entre outros;

- o recorrente cumpriu jornada regular de trabalho, assina folha de ponto, está subordinado à hierarquia do organismo, somente pode gozar férias por



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 14041.000186/2005-48
Acórdão nº : 106-16.216

período determinado autorizado pela chefia, restando mais do que evidente a sua condição de funcionário do organismo internacional e o vínculo empregatício;

- a ONU, por meio de suas agências especializadas, emite documentação na qual evidencia a não incidência do imposto sobre os rendimentos auferidos em razão de trabalhos executados para organismos internacionais;

- é importante ser salientado que todos os contratos de brasileiros para o desempenho de funções nos organismos internacionais, seja nos projetos vinculados ou não, são ratificados pelo governo brasileiro, por intermédio do Ministério das Relações Exteriores;

- são contratos peculiares próprios aos organismos internacionais, aplicados em vários países, com vínculo permanente de trabalho, apesar de estabelecerem condições diversas daquelas que vigoram nos contratos de trabalho em nosso país. Muitos dos funcionários autuados pela Receita Federal pertencem ao quadro do organismo internacional a mais de 10 anos;

- está equivocada a conclusão expressa na referida decisão no sentido de que as disposições contidas no artigo 22 do RIR não se aplicam ao recorrente;

- o mencionado artigo, atinge os rendimentos do trabalho auferido pelos servidores de organismos internacionais, tanto estrangeiros como nacionais, pois quando há necessidade de ser feita a distinção de nacionalidade, ela ocorre, como nos incisos I e III que são específicos para estrangeiros;

- desta forma, fica claro que para a aplicação das disposições do inciso II não há distinção entre servidores nacionais e estrangeiros. Todavia, em relação aos estrangeiros e aos brasileiros domiciliados no exterior aplica-se o previsto no parágrafo único;

- fica, pois, definitivamente caracterizado que é isento o rendimento do trabalho percebido por servidores de organismos internacionais de que o Brasil faça parte ou mantenha acordo ou convênio, por força da legislação pertinente ao caso, e por força de legislação complementar que a própria Receita Federal expendeu,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 14041.000186/2005-48
Acórdão nº : 106-16.216

conforme Parecer CST nº 897, de 1973 que analisa a letra "b", do artigo 13, do RIR/66, reproduzido no art. 15 do RIR/80, posteriormente reproduzido no art. 23, do RIR/99, tendo como base legal o art. 5º, da Lei nº 4.506, de 1964;

- o pré-citado parecer não estabeleceu que a isenção prevista na legislação refere-se somente a funcionários domiciliados no exterior;

- a orientação emanada da Receita Federal por intermédio de Pareceres Normativos, tanto o nº 717, de 1979, amplamente comentado na impugnação e que foi elaborado em atendimento à consulta feita pelo Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento, - PNUD, como o mais recente, Parecer Normativo nº 3, de 1996, é no sentido de que não são abrangidos pela isenção os funcionários recrutados no local e que sejam remunerados a taxa horária, condições essas cumulativas;

- como se vê, os atos normativos da Receita Federal não atribuem aos funcionários do organismo internacional a conotação restritiva contida na referida decisão, e dão como tributáveis somente os rendimentos auferidos pelos funcionários remunerados por hora trabalhada, o que não é o caso em tela;

- deve ser ressalvado, que a Convenção de Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas prevê o encaminhamento pelo organismo internacional de lista, identificando os funcionários atingidos pela isenção de tributos;

- a elaboração da lista é determinação a ser cumprida pelos organismos internacionais, e se descumprida, não acarreta qualquer responsabilidade a ser imputada aos funcionários das agências especializadas contratados no Brasil;

- de acordo com que está colocado no item 14 do PN nº 717/79, a Receita Federal foi informada pela pessoa competente sobre a extensão do benefício a todos os funcionários brasileiros, exceto aqueles remunerados por taxa horária;

- inegavelmente, o ônus da prova é do Fisco, e que nos presentes autos foi cumprido, porém, de forma distorcida, uma vez que o organismo internacional contratante procura se esquivar da responsabilidade do enquadramento, com o fito de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 14041.000186/2005-48
Acórdão nº : 106-16.216

transferir para o sujeito passivo o dever da produção dos elementos probatórios de que sua remuneração percebida é isenta e não tributável;

- o fato de o recorrente ter auferido rendimentos de fonte externa e que para tanto necessitava de aprovação do Secretário Geral da ONU, é questão interna do organismo internacional e que não interfere na situação tributária que aqui se discute;

- analisando os itens 02 e 03, da resposta à pergunta 172, do Livro "Perguntas e Respostas, IRPF/2002", não restam dúvidas de que qualquer contribuinte nas condições do recorrente – contrato permanente e jornada de trabalho, folha de ponto, recebimento de benefícios, férias regulamentares – se enquadraria no item 02, pois o nº 03, é destinado àqueles que não têm vínculo empregatício, isto é, trabalhador autônomo;

- observe-se que ano há especificação de exigências a serem atendidas pelos funcionários para o gozo da isenção, como ter sido formalmente nomeado e integrar a lista apresentada pelo organismo internacional ao governo brasileiro, como quer o julgador de primeira instância;

- a restrição feita pela Receita Federal, exigindo que o contribuinte seja funcionário, exorbita na interpretação da lei, pois o próprio RIR/99, reproduzindo o dispositivo legal, diz, taxativamente, servidor, e não funcionário. Ademais, é por todos conhecida a regra interpretativa que assevera que onde a lei faz restrições, não cabe ao intérprete fazê-las;

- se não se pode ultrapassar o sentido do que foi escrito pela lei, por força dos princípios administrativos, não se pode restringi-los a ponto de mudar seu conteúdo. Assim, quando a lei diz servidor, ela não se refere tão somente a funcionário;

- inegável que o recorrente insere-se no conceito de servidor, de tal sorte, não cabe fazer-se exclusão de isenção na seara onde a própria legislação pertinente deixou claro e evidente a sua incidência, como no presente caso. Assim, fica evidente que o lançamento efetuado é improcedente;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 14041.000186/2005-48
Acórdão nº : 106-16.216

- cumpre registrar que a não inclusão na lista fornecida pelo Secretário Geral da ONU do nome do recorrente como beneficiário dos privilégios e imunidades não ocorreu no ano em questão, tendo em vista que neste ano não houve pronunciamento da autoridade competente neste sentido. Logo, não há como se penalizar os funcionários da ONU, dentre os quais está o postulante, por inércia do Secretário Geral, a quem cabia tomar tal providência;

- o Parecer CST nº 717, de 1979, espanca as dúvidas e demais indagações acerca do tema, quando chega a conclusão da extensão dos benefícios à todos os membros do pessoal, no que tange ao Acordo de Cooperação Técnica;

- diante de tal Parecer, a obrigação de elaborar a lista, na qual deveria conter o nome do recorrente, é do Secretário Geral da ONU. Portanto, fazer prova desta inclusão não cabe ao recorrente.

Por último, requer o provimento do recurso para decretar a insubsistência do Auto de Infração, porque os rendimentos recebidos pelo recorrente como funcionário de organismo internacional, são alcançados pela isenção do imposto sobre a renda.

Consta a fl. 110 o arrolamento de bens e direitos, exigido pelo art. 32, § 2º da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002 e Instrução Normativa SRF nº 264/2002.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 14041.000186/2005-48
Acórdão nº : 106-16.216

VOTO

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora

O recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele conheço.

1. Tributação de rendimentos auferidos por nacionais prestadores de serviços junto ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD.

Essa matéria foi examinada pelos componentes da 4ª Câmara Superior de Recursos Fiscais, na sessão de 14 de março de 2006, que modificaram a decisão indicada pela recorrente (fl.129), ao acordarem, por maioria de votos, que os rendimentos recebidos do PNUD por nacionais estão sujeitos a incidência do imposto sobre a renda (Acórdão nº CSRF/04-0.209).

Os fundamentos utilizados pelo Relator do voto condutor desta decisão, José Ribamar Barros Penha, são transcritos a seguir:

Conforme os fundamentos a seguir, considero que os rendimentos auferidos por nacionais prestadores de serviços junto ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento - PNUD são tributáveis pelas normas atinentes ao Imposto de Renda das Pessoas Físicas.

É de transcrever os dispositivos do art. 5º da Lei nº 4.506, de 1964, combinado com o art. 30 da Lei nº 7.713, de 1988, regulamentados pelo atual art. 22 do Decreto nº 3.000, de 1999, RIR/99, que geralmente tem sido trazido à colação pelos contribuintes com vistas a justificar o pleito de isenção do imposto de renda, *in verbis*:

Art. 5º. – Estão isentos do imposto os rendimentos do trabalho auferido por:

I – Servidores diplomáticos estrangeiros a serviços de seus governos;

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 14041.000186/2005-48
Acórdão nº : 106-16.216

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.

Como sabido, as leis tributárias que tratam de isenção são interpretadas literalmente, à subordinação do art. 111, inciso I, do CTN. Neste caso, cabível, de plano, saber quem são estes servidores eleitos pelo texto legal.

Os incisos I e III, estão direcionados a servidores estrangeiros ou não-brasileiros, redundantemente indicados. Os rendimentos destes são isentos, sem dúvida. Sobra, para exame, por não definido o *status* da nacionalidade, a previsão do inciso II - Servidores de organismos internacionais de que o Brasil faça parte e aos quais se tenha obrigado, por tratado ou convênio, a conceder isenção - privilégios e imunidades na linguagem do Direito Internacional. Então, bastaria conferir quem é e quem não é este servidor desses organismos, e se aqueles que só prestam serviços podem ser considerados servidores.

José Francisco Rezek, em *Direito internacional público*, 6. ed., ver. e atual.. São Paulo, SP: Saraiva, 1996, p.166-169, relata que "a questão dos privilégios e garantias dos representantes de certo Estado soberano junto ao governo de outro, constituíram o objeto do primeiro tratado multilateral de que se tem notícia: o *Règlement* de Viena, de 1815, que deu forma convencional às regras até então costumeiras sobre a matéria".

O autor destaca como de aceitação generalizada duas convenções celebradas em Viena, em 1961, sobre relações diplomáticas, e, em 1963, sobre relações consulares, promulgadas no Brasil pelos Decretos nº 56.435, de 1965, e nº 61.078, de 1967, respectivamente.

No âmbito das normas de administração e protocolo diplomáticos e consulares referidas convenções definem "a necessidade de que o governo do Estado local, por meio de seu ministério responsável pelas relações exteriores, tenha a exata notícia da nomeação de agentes estrangeiros de qualquer natureza ou nível para exercer funções em seu território, da respectiva chegada ao país – e da de seus familiares - , bem como da retirada; e do recrutamento de súditos ou residentes locais para prestar serviços à missão. Essa informação completa é necessária para que a chancelaria estabeleça, sem omissões, a lista de agentes estrangeiros beneficiados por privilégio diplomático ou consular, e a mantenha atualizada". (destaque-se)

Com relação a este tipo lista com nome de funcionários, considero que tem havido confusão tanto dos órgãos do Fisco quanto dos de julgamento administrativo ao determinar diligências junto ao Organismo Internacional para que este informe se o nome de determinada pessoa, aqui residente e contratada para a prestação de serviços, consta da "lista". Evidentemente, que o nome ali não consta. Nesta só os nomes



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 14041.000186/2005-48
Acórdão nº : 106-16.216

dos membros do corpo diplomático do Estado estrangeiro ou do Organismo Internacional que tem representação oficial no País.

Por outro lado, se diligência necessitar ser feita, considero competente para informar os integrantes de listas de privilegiados é o Ministério das Relações Exteriores, aliás, como já é feito quando integrantes de Missões diplomáticas ou de Organismos Internacionais decidem importar veículos beneficiados com a isenção do Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados, além do Imposto sobre Circulação de Mercadorias, ou adquirir veículo nacional isentos destes dois últimos tributos. Nestes casos, é o Itamaraty que tem de atestar a condição de privilégio e imunidade para os fins da isenção tributária.

Os privilégios diplomáticos, segundo Rezek, abrangem "tanto os membros do quadro diplomático de carreira (do embaixador ao terceiro-secretário) quanto os membros do quadro administrativo e técnico (tradutores, contabilistas etc) – estes últimos desde que oriundos do Estado acreditante, e não recrutados *in loco* – gozam de ampla imunidade de jurisdição penal e civil". "Reveste-os, além disso, a imunidade tributária". (op. cit. p.168).

Também, o reconhecido jurista do direito internacional público, Celso D. de Albuquerque Melo, *in* Curso de direito internacional público, 2 vol., 11 ed. rev. e aum. – Rio de Janeiro: Renovar, 1997, p. 1203 – 1222, aborda o assunto nos termos seguintes.

Os agentes diplomáticos são as pessoas enviadas pelo chefe de Estado para representar o seu Estado perante o governo estrangeiro. O envio desses agentes ocorre desde o início da sociedade internacional possuindo proteção e imunidades.

Na fase atual da sociedade "o pessoal da Missão, ao ser nomeado, a sua chegada, bem como a sua partida, deve ser notificada ao Ministério das Relações Exteriores do Estado acreditado. O Chefe da Missão inicia as suas funções ao apresentar as suas credenciais 'ou tenha comunicado a sua chegada e apresentado as cópias figuradas de suas credenciais' ao Ministério das Relações Exteriores".

A missão diplomática é formada por agentes diplomáticos e pessoal técnico e administrativo que, para o desempenho de suas funções, gozam de privilégios e imunidades, finalidade destacada no preâmbulo da Convenção de Viena de 1961, "*não é beneficiar indivíduos, mas, sim, de garantir o eficaz desempenho das funções das Missões Diplomáticas em seu caráter de representantes dos Estados*".

Celso de Melo classifica estes privilégios e imunidades em inviolabilidade, imunidade de jurisdição civil e criminal e isenção fiscal. Quanto a esta, "os agentes diplomáticos possuem 'isenção de todos os impostos e taxas, pessoais ou reais, nacionais, regionais ou municipais'". O pessoal administrativo e técnico da Missão, também é



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 14041.000186/2005-48
Acórdão nº : 106-16.216

abrangido pela isenção fiscal, “desde que não tenham nacionalidade do Estado acreditado ou aí não tenham sua residência permanente” (p. 1214).

Para melhor entendimento de quem sejam os detentores de privilégios mister os conceitos definidos na Convenção de Viena sobre Relações Diplomáticas, assinada em 18 de abril de 1961, aprovada pelo Decreto legislativo n.º 103, de 1964, ratificada em 23 de fevereiro de 1965, em vigor no Brasil em 24 de abril de 1965, promulgada pelo Decreto n.º 56.435, de 8 de junho de 1965, DOU de 11.06.1965, a seguir:

Artigo 1.º

Para os efeitos da presente Convenção:

- a) “Chefe da Missão” é a pessoa encarregada pelo Estado acreditante de agir nessa qualidade;*
- b) “membros da Missão” são o Chefe da Missão e os membros do pessoal da Missão;*
- c) “membros do pessoal da Missão” são os membros do pessoal diplomático, do pessoal administrativo e técnico e do pessoal de serviço da Missão;*
- d) “membros do pessoal diplomático” são os membros do pessoal da Missão que tiverem a qualidade de diplomata;*
- e) “agente diplomático” é o chefe da Missão ou um membro do pessoal diplomático da Missão;*
- f) “membros do pessoal administrativo e técnico” são os membros do pessoal da Missão empregados no serviço administrativo e técnico da Missão;*
- g) “membros do pessoal de serviço” são os membros do pessoal da Missão empregados no serviço doméstico da Missão;*

...

Artigo 34

O agente diplomático gozará de isenção de todos os impostos e taxas, pessoais ou reais, nacionais, regionais ou municipais, com as seguintes exceções:

- a) os impostos indiretos que estejam normalmente incluídos no preço das mercadorias ou dos serviços;*
- b) os impostos e taxas sobre bens imóveis privados situados no território do Estado acreditado, a não ser que o Agente diplomático os possua em nome do Estado acreditante e para os fins da Missão;*
- c) os direitos de sucessão percebidos pelo Estado acreditado salvo o disposto no parágrafo 4.º do artigo 39;*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 14041.000186/2005-48
Acórdão nº : 106-16.216

- d) os impostos e taxas sobre rendimentos privados que tenham a sua origem no Estado acreditado e os impostos sobre o capital, referente a investimentos em empresas comerciais no Estado acreditado;
- e) os impostos e taxas cobrados por serviços específicos prestados;
- f) os direitos de registro, de hipoteca, custas judiciais e imposto de selo relativo a bens imóveis, salvo o disposto no artigo 23.

...

Artigo 37

...

2. Os membros do pessoal administrativo e técnico da Missão, assim como os membros de suas famílias que com eles vivam, desde que não sejam nacionais do Estado acreditado nem nele tenham residência permanente, gozarão dos privilégios e imunidades mencionados nos artigos 29 a 35, (...)

3. Os membros do pessoal de serviço da Missão, que não sejam nacionais do Estado acreditado nem nele tenham residência permanente, gozarão de imunidades quanto aos atos praticados no exercício de suas funções, de isenção de impostos e taxas sobre os salários que perceberem pelos seus serviços e da isenção prevista no artigo 33. (destaque-se)

Do acima exposto, constata-se que os integrantes de Missão diplomática quer sejam os agentes diplomáticos, quer sejam técnicos e administrativos, gozam de isenção tributária desde que façam parte do quadro de pessoal da Missão e não procedam ou tenham residência permanente no país acreditado, o Brasil.

Dos agentes das Organizações Internacionais

Afora os Estados soberanos, representados pelas Missões diplomáticas, surgem as Organizações Internacionais como sujeito de Direito Internacional e suas "relações diplomáticas" estabelecidas também por meio de tratados e convenções internacionais.

Entre estas organizações, destaca-se como de maior envergadura, a Organização das Nações Unidas, instituída com o fim de manter a paz entre os povos, preservar-lhes a segurança, e fomentar o seu desenvolvimento harmônico. Para este fim, entre outros, a ONU é instituída por meio da Carta assinada em 26 de junho de 1945, aprovada em terras brasileiras pelo Decreto-lei nº 7.935, de 4 de setembro de 1945, ratificada em 12.09.1945, cujos artigos 104 e 105 estabelecem, verbis:

Artigo 104

A Organização gozará, no território de cada um de seus Membros da capacidade jurídica necessária ao exercício de suas funções e à realização de seus propósitos.

Artigo 105



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 14041.000186/2005-48
Acórdão nº : 106-16.216

1. A Organização gozará, no território de cada um de seus Membros, dos privilégios e imunidades necessários à realização de seus propósitos.

2. Os representantes dos Membros das Nações Unidas e os funcionários da Organização gozarão, igualmente, dos privilégios e imunidades necessários ao exercício independente de suas funções relacionadas com a Organização.

Por meio do Decreto Legislativo nº 4, de 1948, ingressou no ordenamento jurídico nacional, a Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, aprovada pela Assembléia Geral da Organização das Nações Unidas em 13 de fevereiro de 1946 em conformidade com os artigos 104 e 105, supra.

Referida Convenção, promulgada mediante o Decreto nº 27.784, de 16 de fevereiro de 1950, como bem transcrito no voto do acórdão recorrido, estabelece, no que respeita à presente questão, os seguintes pontos:

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 todos 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;

...

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 20. Os privilégios e imunidades são concedidos aos funcionários unicamente no interesse das Nações Unidas e não para que deles auferam vantagens pessoais.

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,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 14041.000186/2005-48
Acórdão nº : 106-16.216

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 os 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 afirmem vantagens pessoais.

Celso de Mello destaca que na ONU os funcionários têm carreira de cargos, direitos e deveres. A situação jurídica dos funcionários internacionais é estatutária e não contratual, tendo o estatuto entrado em vigor em 1952, reconhecido pelo Tribunal Administrativo das Nações Unidas. Entre os direitos estão relacionados férias, vencimentos e subsídios, privilégios e imunidades, previdência, aposentadoria aos 60 anos, entre outros.

Como visto, os privilégios e imunidades dos funcionários da ONU são semelhantes aos dos agentes diplomáticos cabendo ao Secretário-geral determinar quais as categorias que gozarão de tais direitos, ouvida à Assembléia Geral. Os nomes dos funcionários compreendidos nas referidas categorias são comunicados periodicamente aos governos dos Estados-membros, a exemplo do que ocorre em relação aos Agentes diplomáticos.

Diga-se que esta situação encontra-se enfatizada no voto do conselheiro relator. Ou seja, é o Secretário Geral da ONU, ouvida a Assembléia Geral, que define os funcionários, conforme a categoria do cargo a que pertença, aqueles que gozarão de privilégios e imunidades. Os nomes destes funcionários são informados aos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 14041.000186/2005-48
Acórdão nº : 106-16.216

Estados membros onde o mesmo tem exercício de suas atividades funcionais.

Segundo a Convenção de 1946, os técnicos a serviço da ONU, mas que não sejam funcionários internacionais, gozam dos privilégios e imunidades não compreendendo a isenção fiscal.

É o que está formalmente disciplinado no artigo VI, seção 22, transcrita *in totum* acima. Gozam estes técnicos a serviço da ONU em Estados-membros de imunidade de prisão pessoal, sobre suas bagagens, atos por eles praticados em nome da missão, verbal ou por escrito, sobre papeis e documentos, inclusive por mala postal. Têm igualdade de tratamento dado aos agentes diplomáticos quanto às suas bagagens pessoais.

Contudo, não os beneficiam, pessoalmente, os privilégios e imunidades, como taxativamente determina a seção 23 do art. VI, antes transcrito.

É de verificar, portanto, que são detentores de privilégios e imunidades os funcionários de missões diplomáticas não estando abrangidos os colaboradores contratados nos países na condição de não-funcionários.

Semelhantes imunidades e privilégios, inclusive isenção fiscal são aplicáveis aos funcionários de Organismos Internacionais, mormente da ONU e OEA, dos quais, sabidamente, o Brasil é signatário. Não se encontram abrangidos pela isenção fiscal os técnicos não funcionários, tampouco aqueles prestadores de serviços contratados no País por prazo ou projeto certo, há que se concluir, sob o ponto de vista da doutrina e da interpretação dos dispositivos da Convenção, transcritos.

É sem dúvida o que está esclarecido no manual "Perguntas e Respostas", questão transcrita pelo I. relator do voto objeto do acórdão em recurso. Três são as situações elencadas: O funcionário estrangeiro da ONU a serviço do PNUD. É isso, o funcionário é da ONU a serviço do PNUD. Este tem isenção do imposto de renda sobre os seus rendimentos pagos pelo Organismo Internacional.

Contudo se a fonte estiver situada no Brasil não haverá mencionada isenção. Seria o caso de um funcionário deste status prestar algum tipo de serviço internamente. Veja-se, que o próprio funcionário estrangeiro, segundo a orientação do manual está sujeito ao imposto de renda se eventualmente viesse a prestar serviço aqui no País.

O funcionário brasileiro pertencente ao quadro do PNUD tem isenção do imposto de renda sobre os rendimentos do trabalho oriundos de suas funções específicas (na condição de funcionário, sem dúvida). A doutrina especializada, sobre a forma de recrutamento e seleção dos funcionários da ONU, ministra que é feita entre os funcionários das diversas nacionalidades de modo a não gerar, especialmente, inconveniência cultural. Seguindo esta linha, se não



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 14041.000186/2005-48
Acórdão nº : 106-16.216

existe ainda, pode haver entre os funcionários da ONU aqueles de nacionalidade brasileira. Neste caso, os seus rendimentos são isentos do IRPF quando estes estiverem em exercício no Brasil.

A **pessoa física não pertencente ao quadro efetivo**, situação, sem dúvida, em que se encontra a contribuinte destes autos, tem seus rendimentos tributados pela legislação do imposto de renda. Logo, não vejo como, ao se interpretar ditas orientações do "Perguntas e Respostas" concluir que as pessoas que prestam serviço ao PNUD ou a qualquer outro programa da ONU, OEA etc estejam isentos do imposto de renda quanto aos rendimentos advindos desta prestação.

No âmbito do Judiciário, referido assunto não chegou ao Superior Tribunal de Justiça. Em pesquisa ao site do Tribunal Federal Regional, 1ª Região, encontra-se três julgados conforme ementas a seguir:

PROCESSUAL CIVIL - ANTECIPAÇÃO DE TUTELA INDEFERIDA: ISENÇÃO DE IRPF - PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO-FISCAL (FINDO) - PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS AUTÔNOMOS A ORGANISMO INTERNACIONAL (PNUD) - AUSÊNCIA DOS REQUISITOS DO ART. 273 DO CPC - SEGUIMENTO NEGADO - AGRAVO INOMINADO NÃO PROVIDO.

1- Não há qualquer indício de que brasileiros contratados para prestar consultoria nos acordos de cooperação técnica firmados entre a ONU/PNUD e o governo brasileiro, por meio da Agência Brasileira de Cooperação (ABC) do Ministério das Relações Exteriores (MRE), pertençam ao quadro de servidores da ONU, em ordem a que se lhes reconheça a isenção tributária prevista na Convenção de Viena para o pessoal do corpo diplomático.

(Processo: 200201000386494 UF: DF Órgão Julgador: TERCEIRA TURMA Data da decisão: 18/06/2003):

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. IMUNIDADE/ISENÇÃO. FUNCIONÁRIO DE ORGANISMO INTERNACIONAL.

1 - Não incide Imposto de Renda sobre os rendimentos do trabalho desempenhado em funções específicas e de forma continuada junto aos organismos e programas vinculados às Nações Unidas. Precedentes do Conselho de Contribuintes.

(Processo: 199901000168308 UF: DF Órgão Julgador: TERCEIRA TURMA Data da decisão: 26/06/2002.)

PROCESSO CIVIL - TUTELA ANTECIPADA - IMPOSTO DE RENDA: ISENÇÃO - PNUD / ONU.

1. A Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas abrange o Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento no Brasil - PNUD/ONU.

2. Isenção contida na Convenção que dá aos agravantes retalhos de direito.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 14041.000186/2005-48
Acórdão nº : 106-16.216

(Processo: 199901000082358 UF: DF Órgão Julgador: QUARTA
TURMA Data da decisão: 04/05/1999)

Na esfera do Primeiro Conselho de Contribuintes e na Primeira Câmara Superior de Recursos Fiscais é de verificar que os julgados não vinham distinguindo entre funcionários de organismos internacionais e servidores, expressão hoje utilizada genericamente no Brasil para designar tanto as pessoas que ingressam no serviço público mediante concurso, sob o amparo da Lei nº 8112, de 1992 – que dispõe sobre o regime jurídico dos servidores públicos civis da União, das autarquias e das fundações públicas federais – regime estatutário em distinção àqueles (servidores) contratados sob a regência da Consolidação das Leis do Trabalho.

É sabido, ao menos pelos administrativistas, que a Lei nº 1.711, de 1952, que dispunha sobre o Estatuto dos Funcionários Públicos Civis da União, que “funcionário é a pessoa legalmente investida em cargo público; e cargo público é o criado por lei, com denominação própria, em número certo e pago pelos cofres da União”.

Esta lei regia os vínculos entre Estado brasileiro e os seus funcionários, com todas as características próprias de funcionários públicos. Não de servidores, expressão cunhada a partir do momento em que o Estado nacional passou a contratar também por meio da CLT, estes denominados empregados.

Os servidores que a legislação do imposto de renda seleciona para isentar os seus rendimentos são aqueles vinculados estatutariamente às Missões Diplomáticas e aos Organismos internacionais, isto é, os funcionários na boa definição da Lei nº 1711. A isenção não se destina aos contratados, nem mesmo aos empregados na definição da CLT, para prestarem serviços por tempo ou projeto determinados.

Neste particular, embora à competência reconhecida no âmbito do Direito Internacional para que os Estados definam a legislação trabalhista, com abrangência àquele que presta atividade laboral nos Estados soberanos, o Estado brasileiro ainda não se definiu quanto a este tipo de contratações, sabidamente à margem dos direitos trabalhistas brasileiros.

Assim, aqueles servidores que prestam serviço em projetos realizados pelo PNUD aqui contratados, sem dúvida não são funcionários da Organização das Nações Unidas. Ou são prestadores de serviços autônomos ou são empregados celetistas em função das características trabalhistas com que desempenham suas atividades.

Neste caso, não é pelo fato de não receberem o devido amparo da legislação do trabalho que a relação laboral vai se tornar estatutária. Por outro lado, como já firmado no início deste voto, a legislação tributária a respeito da isenção não acolhe interpretação extensiva.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 14041.000186/2005-48
Acórdão nº : 106-16.216

À vista do exposto, a conclusão inevitável é que os prestadores de serviço junto ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD, contratados em território brasileiro por tempo ou projetos certos não são funcionários internacionais da ONU. Não sendo funcionários não há como estender a estes trabalhadores a isenção do imposto de renda sobre as remunerações advindas de tais contratos, aos exatos termos que a eles não se aplica a isenção do IPI e ICMS na aquisição de veículos.

Desse modo, com a devida *vênia*, adoto esses fundamentos, para manter o imposto lançado pelo auto de infração de fl.56.

2. Multa isolada no valor de R\$ 7.647,04, por falta de antecipação de imposto (Carnê Leão).

Este Conselho de Contribuintes tem decidido pela inaplicabilidade da multa isolada, quando concomitantemente é aplicada também a multa por lançamento de ofício, uma vez que neste caso ambas teriam a mesma base de cálculo. Neste sentido, seguem ementas:

(...) APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA E DA MULTA DE OFÍCIO – A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do §1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430/96) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo. (...). (Acórdão 106-12.867, sessão de 17/9/2002).

(...)MULTA ISOLADA – MULTA DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA – É inaplicável a multa isolada concomitantemente com a multa de ofício, tendo ambas a mesma base de cálculo (...). (Acórdão 104-18.653, sessão de 19/3/2002).

(...) A multa de ofício isolada prevista no inciso III, §1º, art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, conflita com a norma geral de tributação insculpida no Código Tributário Nacional, notadamente em relação ao art. 97, inciso V, combinado com o artigo 113. (...) (Acórdão 104-18.070, sessão de 20/6/2001).

Essa decisão encontra-se pacificada ao nível de Câmara Superior de Recursos Fiscais, que entendeu em resumo:

- da análise do art. 44, inciso, § 1º, inciso I da Lei nº 9.430/1966, é possível se concluir que para aquele contribuinte, submetido a **ação fiscal**, após o encerramento do ano-calendário, que deixou de recolher o "carnê-leão" a que estava



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 14041.000186/2005-48
Acórdão nº : 106-16.216

obrigado, aplicável a multa de forma **isolada**, bem como os juros de mora limitados entre a data do vencimento da obrigação até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual.

- do texto legal conclui-se não haver a possibilidade de cobrança concomitante de multa de lançamento de ofício juntamente com o tributo (normal) e multa isolada sem tributo.

- se o lançamento do tributo é de ofício, deve ser cobrada a multa de lançamento de ofício juntamente com o tributo (multa de ofício normal), não havendo, nesta hipótese, espaço legal para se incluir a cobrança da multa de lançamento de ofício isolada.

Assim sendo, acompanho o entendimento da CSRF no sentido de afastar a aplicação da multa isolada.

Posto isso, voto por dar provimento parcial ao recurso para afastar a aplicação da multa isolada por concomitância.

Sala das Sessões - DF, em 29 de março de 2007.


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO