



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

Processo nº 14041.000777/2005-15
Recurso nº 153.386 Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9202-00.991 – 2ª Turma
Sessão de 17 de agosto de 2010
Matéria IRPF
Recorrentes FAZENDA NACIONAL e ELOI ANTÔNIO DE OLIVEIRA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR NACIONAIS JUNTO AO PNUD -
TRIBUTAÇÃO.**

São tributáveis os rendimentos decorrentes da prestação de serviço junto ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento, quando recebidos por nacionais contratados no País, por faltar-lhes a condição de funcionário de organismos internacionais, este detentor de privilégios e imunidades em matéria civil, penal e tributária. (Acórdão CSRF 04-00.024 de 21/04/2005).

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

A aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo (Acórdão CSRF nº 01-04.987 de 15/06/2004).

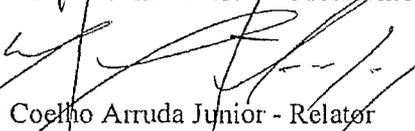
Recurso da Fazenda Nacional não conhecido e do Contribuinte negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do recurso da Fazenda Nacional. Vencidos os Conselheiros Julio César Vieira Gomes e Carlos Alberto Freitas Barreto. Por maioria de votos, em conhecer do recurso do Contribuinte. Vencidos os Conselheiros Gustavo Lian Haddad, Susy Gomes Hoffmann e Carlos Alberto Freitas Barreto, que dele não conheciam. No mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso do contribuinte.



Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente



Manoel Coelho Arruda Junior - Relator

EDITADO EM: 07 DEZ 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, Gustavo Lian Haddad, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Em 30 de março de 2007, a então Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes proferiu acórdão de nº 102-48.407 [fls.430 - 445] que, por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao recurso do Contribuinte, para excluir do lançamento a multa isolada. Entendeu o Colegiado, que são tributáveis os rendimentos decorrentes da prestação de serviço junto à Organização das Nações Unidas, quando recebidos por nacionais contratados no País e que a aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício, não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 2002

Ementa:

IRPF - PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR NACIONAIS JUNTO A UNESCO/ONU - TRIBUTAÇÃO - São tributáveis os rendimentos decorrentes da prestação de serviço junto A Organização das Nações Unidas para a Educação, Ciência e Cultura - UNESCO/ONU, quando recebidos por nacionais contratados no País, por faltar-lhes a condição de funcionário de organismos internacionais, este detentor de privilégios e imunidades em matéria civil, penal e tributária. (Acórdão CSRF 04-00 024 de 21/04/2005).

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - MESMA BASE DE CÁLCULO - A aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo (Acórdão CSRF nº 01-04 987 de 15/06/2004) Recurso parcialmente provido

Inconformada com a decisão proferida, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial [fls.447 – 454], com fulcro no art. 5º, II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais à época. A r. PGFN apresenta como paradigma, para

comprovar que a decisão supracitada está divergente do entendimento de outra Câmara, o acórdão nº 101-94858 proferido pela Primeira Câmara.

(Acórdão 101-94858)

MULTA DE OFÍCIO – MESMA BASE DE CÁLCULO – APLICAÇÃO EM DUPLICIDADE – O lançamento de duas multas de ofício, sobre a mesma base de cálculo, é possível, visto tratar-se de duas infrações à lei tributária, tendo por consequência a aplicação de duas penalidades distintas.

Em 31 de maio de 2007, o então Presidente da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes em análise de admissibilidade, proferiu Despacho de nº102-0.255/2007 [fls.474 – 476], dando seguimento ao recurso da Fazenda Nacional, por entender preenchido todos os pressupostos de admissibilidade.

Devidamente intimado do acórdão e do Recurso Especial, o Contribuinte protocolizou, tempestivamente, contra-razões ao recurso especial [fls.480 – 484] que pugna pela manutenção da decisão ora recorrida no sentido da exclusão da multa de ofício isolada sob pena de afronta aos arts. 112 e 144 do CTN.

O Contribuinte apresenta também, Recurso especial à CSRF [fls. 493 – 511], com fulcro no art. 7º, II, § 5º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais à época. O contribuinte apresenta como paradigma, para comprovar que o acórdão ora recorrido está divergente do entendimento que tenha dado outra Câmara a respeito da matéria, o acórdão nº 104-16.708, cuja ementa transcrevo.

DPU – DAR PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

IRPF – REMUNERAÇÃO PAGA PELO PROGRAMA DAS NAÇÕES UNIDAS PARA O DESENVOLVIMENTO NO BRASIL – ISENÇÃO.

Por força das disposições contidas na Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, cujos termos foram recepcionados pelo direito pátrio através do Decreto nº 27.784 de 16.02.50, estão isentos de impostos de renda brasileiro, os valores auferidos a título de rendimentos do trabalho pelo desempenho de funções específicas junto ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento Recurso provido.

Em 07 de julho de 2008, o então Presidente da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes em análise de admissibilidade, proferiu Despacho de nº485/2008 [fls.552 – 553], dando seguimento ao recurso especial do Contribuinte, por entender preenchido todos os pressupostos de admissibilidade.

Ciente do Recurso Especial do Contribuinte, a Fazenda Nacional apresentou, tempestivamente, contra-razões [fls. 556 - 567] que requer a manutenção da decisão e do crédito apurado, referente à parte arguida pela recorrente.

3



Voto

Conselheiro Manoel Coelho Arruda Junior, Relator

I – Do Recurso da Fazenda Nacional:

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 15 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria nº 147 de 25 de junho de 2007, do Ministro da Fazenda. Foi interposto por parte legítima e está devidamente fundamentado. Quanto à divergência necessária à admissibilidade do recurso, passo a confrontar a decisão recorrida e o acórdão paradigma:

<i>Decisão recorrida</i>	<i>Acórdão paradigma</i>
<p>PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR NACIONAIS JUNTO AO PNUD – TRIBUTAÇÃO – São tributáveis os rendimentos decorrentes da prestação de serviço junto ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento, quando recebidos por nacionais contratados no País, por faltar-lhes a condição de funcionário de organismos internacionais, este detentor de privilégios e imunidades em matéria civil, penal e tributária. (Acórdão CSRF 04-00.024 de 21/04/2005).</p> <p>MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA – MESMA BASE DE CÁLCULO – A aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo. (Acórdão CSRF nº 01-04.987 de 15/06/2004).</p> <p>Recurso Parcialmente provido.</p>	<p>MULTA DE OFÍCIO ISOLADA – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA – Cabível a aplicação de multa de ofício aplicada isoladamente, na falta de recolhimento da CSLL com base na estimativa dos valores devidos, por expressa previsão legal.</p> <p>MULTA DE OFÍCIO – MESMA BASE DE CÁLCULO – APLICAÇÃO EM DUPLICIDADE – O lançamento de duas multas de ofício, sobre a mesma base de cálculo, é possível, visto tratar-se de duas infrações à lei tributária, tendo por consequência a aplicação de duas penalidades distintas.</p> <p>Recurso voluntário não provido.</p>

O artigo 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Medida Provisória 351, de 27 de janeiro de 2007, que foi convertida na Lei nº 11.488, de 15/06/2007, dispõe *in verbis*:

Lei nº 9.430, de 1996.

Art 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15.06.2007, DOU 15.06.2007 - Ed. Extra, conversão da Medida Provisória nº 351, de 22.01.2007, DOU 22.01.2007 - Ed Extra)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica (Redação dada no inciso pela Lei nº 11.488, de 15.06.2007. DOU 15.06.2007 - Ed Extra, conversão da Medida Provisória nº 351, de 22.01.2007, DOU 22.01.2007 - Ed Extra).

Esta Câmara Superior de Recursos Fiscais tem por competência precípua apreciar divergência jurisprudencial quanta à aplicação de norma. Assim, para este relator, ainda que a matéria fática em um dos acórdãos verse sobre UNESCO/ONU e no outro sobre a CSLL, o que se discute neste recurso é se a multa isolada de que trata o artigo 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, pode ser aplicada concomitantemente com a multa de ofício. Por tais razões, entendo que estamos diante de situação em que o recurso merecesse ter seu seguimento admitido.

Em que pese meu ponto de vista pessoal, ao apreciar esta matéria, na forma regimental, em sessão que se realizou no dia 04 de agosto de 2008, ao examinar os recursos de nº 106-149655; 106-149656; 106-149857; 106-149859; 106-149860 e 106-150058, por maioria de votos, decidiu o colegiado que o acórdão que exigiu multa isolada, de forma concomitante com a multa de ofício, cuja matéria fática era a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, não serve de paradigma para acórdão que não exigiu multa isolada, de forma concomitante com a multa de ofício, cuja matéria fática são os rendimentos decorrentes de prestação de serviço à organismo internacional (UNESCO/ONU).

Além das decisões administrativas acima referidas, a questão referente à admissibilidade de recurso especial que tem como matéria *prestação de serviços a organismos internacionais* foi objeto de apreciação pelo Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais que ao apreciar o Recurso Especial nº 106-132169, na sessão de 15/10/2008, deliberou por não conhecer do recurso.

Com tais considerações, não conheço do recurso.

II – Do Recurso do Contribuinte:

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 15 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria nº 147 de 25 de junho de 2007, do Ministro da Fazenda. Foi interposto por parte legítima e está devidamente fundamentado.

Quanto à divergência necessária à admissibilidade do recurso, o acórdão atacado pode ser sintetizado por meio de sua ementa, a seguir transcrita:

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR NACIONAIS JUNTO AO PNUD – TRIBUTAÇÃO – São tributáveis os rendimentos decorrentes da prestação de serviço junto ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento, quando recebidos por nacionais contratados no País, por faltar-lhes a condição de

funcionário de organismos internacionais, este detentor de privilégios e imunidades em matéria civil, penal e tributária.

MULTA ISOLADA - NÃO CUMULATIVIDADE COM A MULTA DE OFÍCIO - Se aplicada a multa de ofício ao tributo apurado em lançamento de ofício, a ausência de anterior recolhimento mensal (via carnê-leão) do referido imposto não deve ocasionar a aplicação cumulativa da multa isolada, já que esta somente é aplicável de forma isolada, de modo a se evitar a dupla penalização sobre a mesma base de incidência

Recurso parcialmente provido.

Em relação ao acórdão paradigma apontado como caracterizador da divergência, este apreciou a matéria nos seguintes termos:

IRPF — RENDIMENTOS PERCEBIDOS EM DECORRÊNCIA DE EXERCÍCIO DE FUNÇÃO ESTÁVEL JUNTO AO PNUD — IMUNIDADE — Por força das disposições contidas no Acordo Técnico Regulador das atividades do PNUD e da Convenção sobre Imunidades Privilégios, não pode ser exigido imposto de renda do contribuinte, uma vez que beneficiário da imunidade conferida por estas normas.

Recurso negado.

Do confronto das ementas acima referidas, tem-se que o acórdão recorrido concluiu pela incidência do imposto de renda sobre a remuneração auferida junto a Organismo Internacional relativa à prestação de serviço contratado em território nacional e o acórdão paradigma pela não incidência. Desta forma, fica caracterizada a divergência, razão pela qual admito o Recurso Especial e passo ao exame do mérito.

Quanto ao mérito, o litígio versa sobre exigência de IRPF sobre valores recebidos por serviços prestados em território brasileiro a organismo internacional (Organização das Nações Unidas para a Educação, Ciência e Cultura – UNESCO/ONU), declarados como rendimentos isentos, esta Quarta Turma da Câmara Superior, em decisões anteriores, adotou o entendimento constante do acórdão nº 104-20.451 de 23/02/2005, em que foi relatora a ilustre Conselheira Maria Helena Cota Cardoso, “in verbis”:

“(. . .) A solução da lide requer a análise sistemática de toda a legislação que rege a matéria, e não apenas a invocação 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 tela.

O artigo 5º da Lei nº 4.506/64, reproduzido no artigo 23 do RIR/94 e no artigo 22 do RIR/99, assim estabelece.

‘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.'

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 tela 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, tributasse 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.

Assim, fica demonstrado que o art. 5º da Lei nº 4.506/64, acima transcrito, não contempla a situação do Recorrente – brasileiro residente no Brasil.

Ainda que pudesse ser aplicado a um nacional residente no País – o que se admite apenas para argumentar –, o dispositivo legal em foco é claro ao determinar que a isenção concedida aos servidores de organismos internacionais de que o Brasil faça parte tem de estar prevista em tratado ou convênio.

Nesse passo, tratando-se de rendimentos pagos pelo PNUD – Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento, verifica-se a existência do '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

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 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'.' (grifei)

Ressalte-se que o PNUD é um programa das Nações Unidas, e não uma das suas Agências Especializadas que, conforme a própria 'Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas', são Organização Internacional do Trabalho, Organização das Nações Unidas para a Educação, Ciência e Cultura, Organização Mundial de Saúde, Associação Internacional de Desenvolvimento, Corporação Financeira Internacional, Fundo Monetário Internacional, Banco Internacional de Reconstrução e Desenvolvimento, Organização de Aviação Civil Internacional, União Internacional de Telecomunicações, União Postal Universal, Organização Meteorológica Mundial e Organização Marítima Consultiva Intergovernamental.

Sendo o PNUD um programa específico da Organização das Nações Unidas, as respectivas facilidades, privilégios e imunidades devem seguir os ditames, conforme comando do artigo V I a, acima, da 'Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas'. Esta, por sua vez, foi firmada em Londres, em 13/02/1946, e promulgada pelo Decreto n° 27.784, de 16/02/1950. Dita Convenção assim prevê:

'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.

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)

De plano, verifica-se que a isenção de impostos sobre salários e emolumentos é dirigida a funcionários da ONU e encontra-se no bojo de diversas outras vantagens, a saber: imunidade de jurisdição; isenção de serviço militar; facilidades imigratórias e de registro de estrangeiros, inclusive para sua família; privilégios cambiais equivalentes aos funcionários de missões diplomáticas; facilidades de repatriamento idênticas às dos funcionários diplomáticos, 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 ora enfocada 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 repatriamento 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 V da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas 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 V da Convenção da ONU, na Seção 17, que a seguir se recorda:

'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.'

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 V da Convenção da ONU – e que no inciso II do art 5º da Lei nº 4.506/64 é chamado de servidor – é o funcionário internacional, integrante dos quadros da ONU com vínculo estatutário, e não apenas contratual. Portanto, não fazem jus às facilidades, privilégios e imunidades relacionados no artigo V da Convenção da ONU os técnicos contratados, seja por hora, por tarefa ou mesmo com vínculo contratual permanente.

Destarte, verifica-se que o artigo V da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas harmoniza-se perfeitamente com o Inciso II, do art 5º, da Lei nº 4.506/64 (transcrito no início deste voto), já que ambos prevêem isenção do imposto de renda apenas para os não residentes no Brasil. Com efeito, conjugando-se esses dois comandos legais, 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 imigratórias, de registro de estrangeiros, cambiais, de repatriamento e de importação de mobiliário/bens de uso pessoal quando da primeira instalação no Brasil. Afinal, esses funcionários não são residentes no País, daí a justificativa para esse tratamento diferenciado.

Quanto aos técnicos brasileiros, residentes no Brasil e aqui recrutados, não há qualquer fundamento legal ou mesmo lógico para que usufruam das mesmas vantagens relacionadas 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 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.

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.'

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

Constata-se, assim, a existência de um quadro de funcionários internacionais estatutários da ONU, 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 albergada por esses benefícios. Tal constatação é corroborada pela melhor doutrina, aqui representada por Celso D. de Albuquerque Mello, no 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 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 estabelecida 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 Assembleia 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 imigratórias e registro de estrangeiros; d) isenção de prestação de serviços, e)

facilidades de câmbio como as das missões diplomáticas; f) 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'.

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)

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

Diante do exposto, constatando-se que o interessado não é funcionário internacional pertencente ao quadro estatutário da ONU, incluído em lista fornecida pelo seu Secretário-Geral, mas sim técnico residente no Brasil, a serviço do PNUD, não há como conceder-lhe a isenção pleiteada (...)."

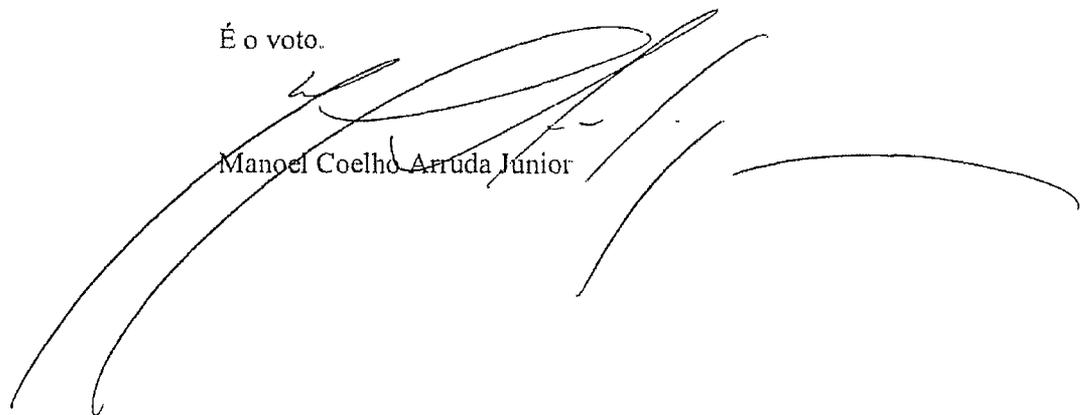
Aos fundamentos acima transcritos, que se aplicam integralmente ao presente litígio, nada merecer ser acrescentado.

Com tais considerações, tendo em vista a jurisprudência uniforme da CSRF, compartilho do entendimento de que não há fundamentos legais que justifiquem a não incidência sobre os rendimentos percebidos pelo contribuinte de organismo internacional, em decorrência de prestação de serviço de natureza contratual. Desta forma, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso do contribuinte.



Pelo exposto, voto no sentido de NÃO CONHECER o recurso da Fazenda Nacional e NEGAR PROVIMENTO ao recurso do contribuinte, para manter a exigência tributária.

É o voto.


Manoel Coelho Arruda Junior