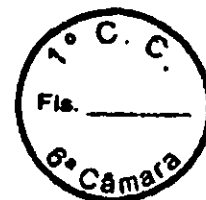




MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA



Processo nº. : 14041.000788/2005-03
Recurso nº. : 152.962
Matéria : IRPF - Ex(s): 2003
Recorrente : SILVINO MALAFAIA JÚNIOR
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ - BRASÍLIA/DF
Sessão de : 19 DE OUTUBRO DE 2006
Acórdão nº. : 106-15.918

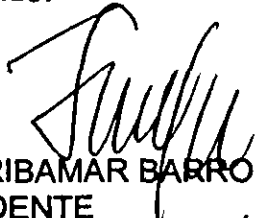
IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. REMUNERAÇÃO AUFERIDA POR NACIONAIS JUNTO AO PNUD. TRIBUTAÇÃO - São detentores de privilégios e imunidades em matéria civil, penal e tributária os funcionários de organismos internacionais com os quais o Brasil mantém acordo, em especial, da Organização das Nações Unidas 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 SILVINO MALAFAIA JÚNIOR.

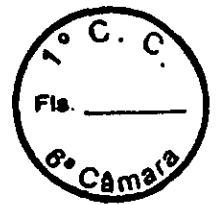
ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a multa isolada do carnê-leão, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO
RELATORA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA



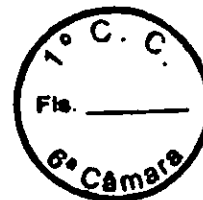
Processo nº : 14041.000788/2005-03
Acórdão nº : 106-15.918

FORMALIZADO EM:

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros GONÇALO BONET ALLAGE, LUIZ ANTONIO DE PAULA, JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI, ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI e ANTONIO AUGUSTO SILVA PEREIRA DE CARVALHO (Suplente convocado).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA



Processo nº : 14041.000788/2005-03
Acórdão nº : 106-15.918

Recurso nº. : 152.962
Recorrente : SILVINO MALAFAIA JÚNIOR

RELATÓRIO

Nos termos do Auto de Infração de fls. 43 a 50, exige-se do contribuinte imposto sobre a renda no valor de R\$ 12.686,47, acrescido de multas no valor de R\$ 9.514,85 e R\$ 9.514,80 (isolada) e juros de mora no valor de R\$ 5.347,34, decorrentes de omissão de rendimentos recebidos de fontes no exterior.

Cientificado do lançamento (fl. 58), tempestivamente, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 63 a 85.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília, por unanimidade de votos, manteve o lançamento, em decisão de fls. 87 a 97, resumindo seu entendimento na seguinte ementa:

INCONSTITUCIONALIDADE – LEI Nº 8.383/91 – A autoridade administrativa não tem competência para decidir sobre a constitucionalidade de leis e o contencioso administrativo não é foro próprio para discussões desta natureza, haja vista que a apreciação e a decisão de questões que versarem sobre a inconstitucionalidade dos atos legais é de competência do Supremo Tribunal Federal.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO RECEBIDOS DE ORGANISMOS INTERNACIONAIS (UNESCO) – Sujeitam-se à tributação sob forma de recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), sem prejuízo do ajuste anual, os rendimentos recebidos por residentes ou domiciliados no País decorrentes da prestação de serviços a Organismos Internacionais de que o Brasil faça parte.

MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE (CARNÊ-LEÃO) – A multa de ofício é exigida isoladamente no caso de pessoa física sujeita ao recolhimento mensal obrigatório do imposto de renda (carnê-leão) que deixar fazê-lo.

Dessa decisão o contribuinte tomou ciência em 5/6/2006 (fl. 100) e, na guarda do prazo legal, apresentou recurso de fls. 102 a 120, no qual, de início tece algumas considerações acerca da contratação de profissionais por organismos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA



Processo nº : 14041.000788/2005-03
Acórdão nº : 106-15.918

internacionais, transcreve parte das Resoluções nº 22, de 1946 e nº 76, de 1946, da ONU, para alegar em resumo:

- as citadas resoluções definem claramente que todas as categorias de técnicos têm direito a uma série de privilégios e imunidades, inclusive serem isentos de taxações sobre salários e emolumentos pagos pela ONU, exceção feita aos recrutados localmente e remunerados por horas trabalhadas;

- é certo que a SRF com base em uma Instrução Normativa editada em 2002, enviou carta a vários profissionais classificando as remunerações como tributáveis, e solicitando que retificassem suas declarações de imposto de renda dos últimos anos, caso as mesmas estivessem divergentes como entendimento indicado pela SRF, sob pena de sofrer as medidas coativas aplicáveis ao caso, isto contraria frontalmente o que preceitua as Resoluções nº 22 e 76;

- o enquadramento na Lei nº 7.713, de 1988, art. 8º, é inadequado, pois a hipótese examinada não é pessoa física recebendo de outra pessoa física, ou recebimento de fontes situadas no exterior. Enquadramento inadequado;

- da mesma forma é o enquadramento na Lei nº 9.250, de 1995, art. 6º, pois, como se sabe, a fonte não se situa no exterior (inclusive tem CNPJ) e tampouco se trata de imposto pago no exterior;

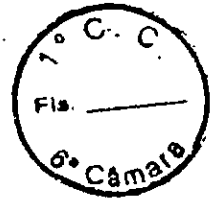
- o mesmo acontece com o enquadramento no RIR/99 arts. 55, inciso VII e 995, uma vez que os rendimentos foram recebidos no Brasil e não no exterior;

- enquadramento legal nas Instruções Normativas SRF nº 73, de 1998, artigos 22 e 23 e Instrução Normativa SRF nº 208, de 2002, artigos 21 e 22, importante ressaltar que a diferença básica entre as duas Instruções é a de que a primeira trata de isenção de rendimentos do trabalho auferidos nas agências especializadas da ONU por funcionários aqui residentes e a segunda por servidores aqui residentes;

- o Auditor-fiscal confunde funcionário com servidor e, portanto, deve ter considerado mais conveniente enquadrar o recorrente pelas duas instruções;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA



Processo nº : 14041.000788/2005-03
Acórdão nº : 106-15.918

- o Auditor-fiscal parte dos rendimentos anuais recebidos sem considerar quaisquer descontos, chegando a apurar valores que demonstram cabalmente que sequer considerou o desconto padrão concedido no formulário simplificado;

- em razão dos rendimentos recebidos pelo recorrente serem isentos e não-tributáveis, se apresenta desnecessário o cumprimento da legislação sobre recolhimento através do carnê-leão;

- a antecipação conhecida como carnê-leão é cabível para o recolhimento de imposto incidente sobre rendimentos decorrentes de pessoa física ou de fonte externa;

- o artigo 5º, II, parágrafo único, da Lei nº 4.506, de 1964, evidencia, com clareza solar, o equívoco de interpretação dada pelo auditor fiscal ao normativo, porque a isenção do imposto sobre os rendimentos do trabalho é garantida ao servidor e se apresenta como um direito do recorrente, independente dele estabelecer residência no país ou fora dele;

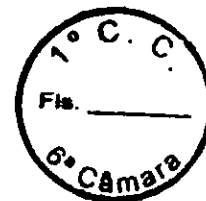
- desta feita, procedendo-se a uma análise perfunctória do parágrafo, podemos perceber que as pessoas referidas nos itens II e III serão equiparadas para efeito de tributação, às contribuições de pessoas residentes no estrangeiro, para outros rendimentos produzidos no País, que não os rendimentos do trabalho;

- como espelham os acórdãos números 104-20317, 104-16908 e 106-13751, o Conselho de Contribuintes acatam a tese aqui defendida, neste sentido o Poder Judiciário se manifestou no acórdão proveniente do Tribunal Regional Federal da 1ª. Região, por meio de sua 8ª. Turma, julgando a Apelação Cível nº 2001.34.0012648-5/DF;

- a CF, art. 37, IX, diz que a lei estabelecerá os casos de contratação por tempo determinado para atender a necessidade temporária de excepcional interesse público, o que deixa claro que, a admissão temporária no serviço só é possível em situação restrita, onde se apresenta excepcional interesse público, ou seja, interesse absolutamente relevante;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA



Processo nº : 14041.000788/2005-03
Acórdão nº : 106-15.918

- na esteira da norma constitucional, sobreveio a Lei nº 8.745/1993, que estabelece os casos de contratação temporária para a tender excepcional interesse público e posteriormente a Lei nº 9.601/1998, fixando que as contratações serão feitas por tempo determinado e improrrogável, com prazos estabelecidos de forma específica para cada situação, contudo, o parágrafo único do art. 4º abre exceção e garante que nos casos dos incisos V e VI os contratos poderão ser prorrogados;

- a informação prestada pela Unesco sobre contrato de prestação de serviços por prazo determinado, é no Brasil regra e não exceção, por ser a única forma de contratação com amparo legal;

- o Auditor-fiscal esqueceu de mencionar o Decreto nº 59.308, de 23/9/1966, que promulga o Acordo Básico de Assistência Técnica com a Organização das Nações Unidas e suas Agências Especializadas, equipara peritos e assistentes técnicos e funcionários e impõe ao Governo Brasileiro a eles aplicar as Convenções que tratam dos privilégios e imunidades;

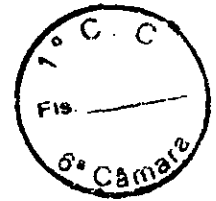
- não obstante a temporariedade do contrato, pode-se observar as fls. 37 e 41, ambas no campo 14, que a modalidade de contratação é Equipe Permanente, denotando que o recorrente é considerado consultor permanente;

- comprovada a existência de vínculo empregatício entre o servidor e a fonte pagadora Unesco, caracterizado por dedicação exclusiva na função de consultor, cumprindo jornada de oito horas de trabalho e com salário mensal, há de se reconhecer seu direito ao benefício da isenção tributária, ante a farta legislação internacional que acena nesse sentido e que o Brasil se obrigou.

- a norma que estabelece a isenção tributária sobre rendimentos de trabalho visa estabelecer este privilégio e não a distinção entre categorias de pessoas pertencentes ao quadro efetivo ou quadro de contratados, por meio de projetos de cooperação técnica.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA



Processo nº : 14041.000788/2005-03
Acórdão nº : 106-15.918

Por último, requer o provimento do recurso.

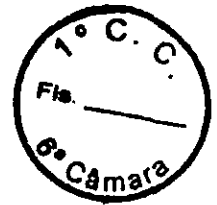
Consta a fl. 124, informação de que o arrolamento de bens exigido pelo art. 32, § 2º da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002 e Instrução Normativa SRF nº 264/2002 consta do Processo nº 11853.000864/2006-19.

É o Relatório.

12/01/07



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA



Processo nº : 14041.000788/2005-03
Acórdão nº : 106-15.918

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".

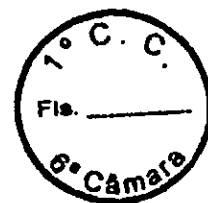
O autor destaca como de aceitação generalizada duas convenções celebradas em Viena, em 1961, sobre relações diplomáticas, e, em 1963, sobre relações consulares, promulgadas no Brasil pelos Decretos nº 56.435, de 1965, e nº 61.078, de 1967, respectivamente.

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 : 14041.000788/2005-03
Acórdão nº : 106-15.918

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.

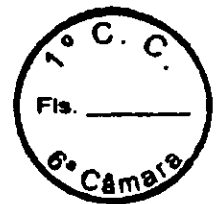
Na fase atual da sociedade "o pessoal da Missão, ao ser nomeado, a sua chegada, bem como a sua partida, deve ser notificada ao Ministério das Relações Exteriores do Estado acreditado. O Chefe da Missão inicia as suas funções ao apresentar as suas credenciais 'ou tenha comunicado a sua chegada e apresentado 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 : 14041.000788/2005-03
Acórdão nº : 106-15.918

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;*

...

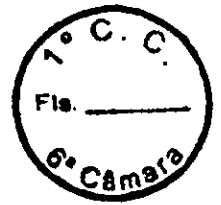
Artigo 34

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;*
- 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;*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA



Processo nº : 14041.000788/2005-03
Acórdão nº : 106-15.918

- 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.

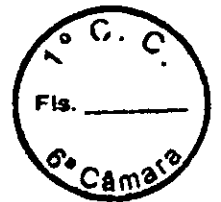
Entre estas organizações, destaca-se como de maior envergadura, a Organização das Nações Unidas, instituída com o fim de manter a paz entre os povos, preservar-lhes a segurança, e fomentar o seu desenvolvimento harmônico. Para este fim, entre outros, a ONU é instituída por meio da Carta assinada em 26 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA



Processo nº : 14041.000788/2005-03
Acórdão nº : 106-15.918

Artigo 105

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;

...

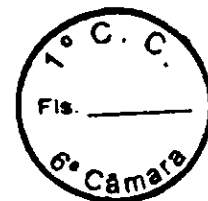
g) gozarão do direito de importar, livre de direitos, o mobiliário e seus bens de uso pessoal quando da primeira instalação no país interessado.

...

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA



Processo nº : 14041.000788/2005-03
Acórdão nº : 106-15.918

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 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 auferam 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA



Processo nº : 14041.000788/2005-03
Acórdão nº : 106-15.918

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 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.

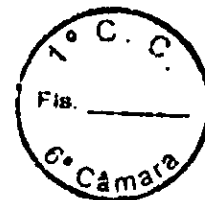
É sem dúvida o que está esclarecido no manual "Perguntas e Respostas", questão transcrita pelo I. relator do voto objeto do acórdão em recurso. Três são as situações elencadas: O funcionário estrangeiro da ONU a serviço do PNUD. É isso, o funcionário é da ONU a serviço do PNUD. Este tem isenção do imposto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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA



Processo nº : 14041.000788/2005-03
Acórdão nº : 106-15.918

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 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):

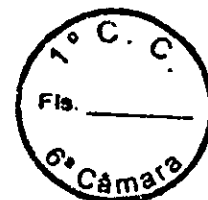
TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. IMUNIDADE/ISENÇÃO. FUNCIONÁRIO DE ORGANISMO INTERNACIONAL

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.)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEXTA CÂMARA



Processo nº : 14041.000788/2005-03
Acórdão nº : 106-15.918

**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.*

(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.

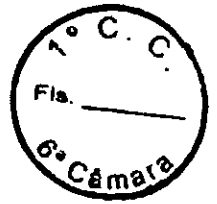
Os servidores que a legislação do imposto de renda seleciona para isentar os seus rendimentos são aqueles vinculados estatutariamente às Missões Diplomáticas e aos Organismos internacionais, isto é, os funcionários na boa definição da Lei nº 1711. A isenção não se destina aos contratados, nem mesmo aos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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA



Processo nº : 14041.000788/2005-03
Acórdão nº : 106-15.918

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.

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 estes fundamentos, para manter o imposto lançado pelo auto de infração de fl.43.

2. Multa no valor de R\$ 9.514,85.

Com relação à multa aplicada sob o percentual de 75% incidente sobre os rendimentos omitidos as normas legais, inseridas no RIR/1999, assim preceituam:

Art. 957. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44):

I - de setenta e cinco por cento nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - de cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão exigidas (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, § 1º):

I - juntamente com o imposto, quando não houver sido anteriormente pago;

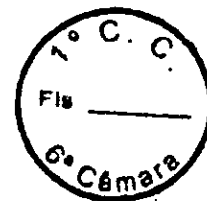
II - isoladamente, quando o imposto houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto na forma do art. 106, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

85



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA



Processo nº : 14041.000788/2005-03
Acórdão nº : 106-15.918

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto, na forma do art. 222, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal, no ano-calendário correspondente.

(sem destaques no original)

Alega o recorrente que não houve omissão, pois os rendimentos foram consignados na declaração de ajuste anual como rendimentos não tributáveis. A causa da multa está no fato de o recorrente ter deixado de oferecer a tributação o total dos rendimentos tributáveis auferidos em cada ano – calendário. A multa incide pela omissão (falta) de tributação dos rendimentos e, por consequência o não pagamento do imposto, independentemente da culpa ou dolo do sujeito passivo da obrigação tributária.

3. Multa isolada por falta de antecipação de imposto (Carnê Leão), no valor de R\$ 9.514,85.

Assevera o recorrente que o enquadramento legal é inadequado, porque os rendimentos auferidos não estão sujeitos ao carnê-leão, uma vez que não foram pagos por pessoa física e tampouco por fonte situada no exterior.

O enquadramento consignado no auto de infração é sobre a incidência de imposto sobre os rendimentos decorrentes do trabalho e a antecipação de recolhimento (carnê-leão) está fixada no art. 22 da Instrução Normativa nº78 de 23 de julho de 1978, que nos termos do inciso II do art. 100 do CTN é norma complementar da lei e deve ser obedecida pela autoridade fiscal que tem atividade vinculada e obrigatória (art. 142 do CTN).

Contudo, 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).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA



Processo nº : 14041.000788/2005-03
Acórdão nº : 106-15.918

(...)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).

Este entendimento encontra-se pacificado 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 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.

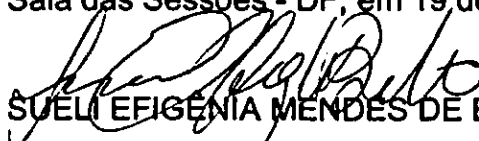
- do texto legal conclui-se não haver a possibilidade de cobrança concomitante de multa de lançamento de ofício juntamente com o tributo (normal) e multa isolada sem tributo.

- 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.

Também neste item, 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 19 de outubro de 2006.


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO