



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

Processo nº 18471.001042/2005-08
Recurso nº 160.404 Voluntário
Acórdão nº 2102-00.228 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de julho de 2009
Matéria IRPF
Recorrente MARIA TEREZA DE CARVALHO BRAGA
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ II

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001, 2002, 2004

IMPOSTO DE RENDA. RENDIMENTOS DO TRABALHO PRESTADO A ORGANISMOS INTERNACIONAIS. PNUD.

Somente são isentos do tributo os rendimentos percebidos por pessoas físicas integrantes do quadro de funcionários do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento - PNUD.

MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA.

Defeso ao fisco exigir de ofício a multa isolada em concomitância com a multa sobre o saldo de tributo não pago quando presente apenas uma única infração

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por maioria de votos, em DAR provimento PARCIAL ao recurso para que seja afastada a multa isolada do carnê-leão, nos termos do voto do Relator. Vencida a Conselheira Núbia Matos Moura que negava provimento integral ao recurso.

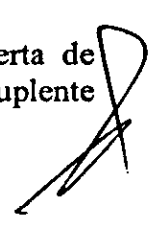
GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS
Presidente


RUBENS MAURÍCIO CARVALHO

Relator

FORMALIZADO EM: 21 AGO 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Vanessa Pereira Rodrigues Domene e Sidney Ferro Barros (Suplente convocado).



Relatório

Para descrever a sucessão dos fatos deste processo até o julgamento na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), adoto o relatório do acórdão de fls. 105 a 114 da instância *a quo*, *in verbis*:

Foi lavrado Auto de Infração do Imposto de Renda Pessoa Física, fls. 41/56, em nome de MARIA TEREZA DE CARVALHO BRAGA, relativo ao exercício de 2001, 2002 e 2004, ano-calendário 2000, 2001 e 2003, o qual resultou em crédito tributário no montante de R\$ 64.841,07, sendo R\$ 21.562,13 de imposto, R\$ 16.171,59 de multa de ofício proporcional, R\$ 14.996,44 de multa isolada por falta de recolhimento de carnê-leão e R\$ 12.110,91 de juros de mora (calculados até 30/06/2005).

2 O referido lançamento teve origem na constatação das infrações "Omissão de Rendimentos Recebidos de Fontes no Exterior" e "Falta de Recolhimento do IRPF devido a título de Carnê-Leão", conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 42/45 e Termo de Verificação Fiscal de fls. 32/40.

3 Inconformado(a) com a exigência, da qual tomou ciência em 01/08/2005, o(a) interessado(a) apresentou impugnação em 30/08/2005 (fls. 59/71), alegando, em síntese e resumidamente, que:

4 O Organismo Internacional é o verdadeiro responsável pelo pagamento do imposto cobrado, dado que caberia à fonte pagadora reter na fonte o imposto de renda, antes de efetivar o pagamento ao trabalhador.

5 Na pior das hipóteses, deveria ser excluída a cobrança de penalidades, juros e correção monetária, por força do parágrafo único do art. 110 do CTN, haja vista que teria agido de acordo com os atos administrativos baixados pelas autoridades fazendárias.

6 Cita o art. 5º, parágrafo 2º, da Constituição Federal, para afirmar que as leis brasileiras não podem contrariar o disposto nos tratados ou convenções internacionais. Cita o art. 98, do CTN, para concluir pela prevalência dos tratados ou convenções internacionais sobre a legislação brasileira, ficando vedado ao legislador ordinário desobediência às suas disposições.

7 Cita o artigo V, seção 18, da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, promulgada pelo Decreto nº 27.784/50, bem como o art. 6º da 19ª seção, da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas

das Nações Unidas, promulgada pelo Decreto nº 52.288/63, que entende aplicável a seu caso em particular.

8 Alega que o “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 59.308/1966, não estabelece distinções entre os diversos servidores do organismo internacional, abrangendo servidores tanto estrangeiros como nacionais.

9 Para corroborar o entendimento de que se encontra amparado pela isenção do imposto de renda incidente sobre a remuneração que recebeu da UNESCO, transcreve, às fls. 63/67, trechos da sentença nº 94/2001-B, proferida quando da apreciação dos Embargos à Execução nos autos do processo judicial nº 99.9405-8, em 05/02/2001, Seção Judiciária de Brasília-DF.

10 Alega que as orientações emanadas nos Pareceres da COSIT, bem como nas “Perguntas e Respostas” publicadas, são no sentido de que somente os rendimentos decorrentes da prestação de serviço com recrutamento local – remunerado por tarefa ou por hora – são tributados pelo IR.

11 Justifica-se no sentido de afirmar que está sujeito à jornada de trabalho e recebe remuneração mensal, e não por hora trabalhada. Entende restar evidente que se aplica, aos rendimentos em foco, a isenção prevista no art. 22 do RIR/99. Cita acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Conselho de Contribuintes para justificar o seu entendimento.

12 Por fim, requer seja declarada a insubsistência do auto de infração, com a subsequente inexigibilidade do auto de infração.

Considerando esses fatos, as alegações da impugnação e demais documentos que compõem estes autos, os membros da turma julgadora da DRJ de origem, consideraram procedente o lançamento, mantendo o crédito consignado no auto de infração, sintetizando o julgado na seguinte ementa:

**FUNCIONÁRIOS DAS AGÊNCIAS ESPECIALIZADAS DAS
NAÇÕES UNIDAS. ISENÇÃO.**

Nem todos os funcionários das Agências Especializadas fazem jus à isenção, mas tão somente os funcionários internacionais mais graduados, que necessitam de privilégios semelhantes aos dos agentes diplomáticos para o bom desempenho de suas funções. A determinação das categorias de funcionários beneficiados com os privilégios cabe à Agência Especializada, com comunicação ao Secretário Geral da ONU, devendo haver comunicação periódica dos nomes dos funcionários beneficiados aos Governos dos membros.

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, de fls. 83 a 103, repisando, os mesmos argumentos trazidos na sua impugnação dirigida à DRJ, requerendo, pelo provimento ao recurso e cancelamento da exigência, alegando em síntese que deve ser enquadrado como servidor PNUD/ONU para usufruir da isenção do IRPF, requerendo ao final, pelo provimento ao recurso e cancelamento da exigência.

Dando prosseguimento ao processo este foi encaminhado a este órgão para julgamento de segunda instância do contencioso administrativo.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro RUBENS M CARVALHO, Relator

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. Assim sendo, dele conheço.

Como o litígio tem por objeto a exigência de IRPF de pessoa física, brasileira, domiciliada no país, sobre rendimentos percebidos por decorrência de serviços prestados em território brasileiro a organismo internacional, por força de contratação pelo Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD/ONU, e também a multa de ofício isolada pela falta de recolhimento mensal obrigatório do IRPF sobre os primeiros, infrações cometidas por diversos contratados da referida instituição, constitui matéria conhecida desta E. Câmara, que tem posicionamento pacificado.

Por esse motivo e para fins de evitar a repetição, bem assim porque atende integralmente a solução da lide, com a devida vênia, transcrevo voto do Ilustre conselheiro Antônio José Praga de Souza, no processo 14041.000698/2005-12, Acórdão nº 102-48.299, 26 de janeiro de 2007:

“A matéria de fundo, rendimentos pagos por “Organismos Internacionais, em face de prestação de serviços por nacionais, contratados no País, mas sem vínculo empregatício”, já é por demais conhecida no Primeiro Conselho de Contribuinte, sendo que a jurisprudência predominante está refletida nos recentes acórdãos da 4a. Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, senão vejamos:

Tipo do Recurso: RECURSO DE DIVERGÊNCIA
Data da Sessão: 21/06/2005
Acórdão: CSRF/04-00.024
Ementa: 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 – PNUD, quando recebidos por nacionais contratados no País, por faltarlhes a condição de funcionário de organismos internacionais, este detentor de privilégios e imunidades em matéria civil, penal e tributária.
Recurso especial provido

Peço vênia para aqui adotar, como razões de decidir, os fundamentos da Ilustre Conselheira MARIA HELENA COTTA CARDOZO, presidente da 4a. Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, manifestados em declaração de voto no Acórdão nº 104-20.451 de 23/02/2005 (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.' (grifei)

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

No que tange ao inciso II, este menciona genericamente os 'servidores de organismos internacionais', nada esclarecendo sobre o seu domicílio, o que conduz a uma conclusão precipitada de que dito dispositivo incluiria os domiciliados no Brasil. Entretanto, o parágrafo único do artigo em 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:

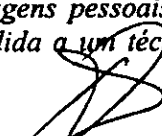
'ARTIGO VI

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 sub-secretários-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 brilhantes fundamentos acima transcritos, que se aplicam integralmente ao presente litígio, nada merecer ser acrescentado.

Em relação à exigência cumulativa da multa isolada, por falta de recolhimento do Carnê-Leão, com a multa de ofício, vejamos o que prevê a Lei 9.430/96, no seu art. 44, in verbis:

"Art. 44 - Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

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 - 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 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição 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 (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente" (grifo nosso).

Da leitura da lei, conclui-se facilmente que existem duas modalidades de multa impositivas ao contribuinte: a multa de 75% por falta de pagamento, pagamento após o vencimento, falta de declaração ou por declaração inexata e a multa qualificada de 150% em casos de evidente intuito de fraude.

O § 1º vem apenas explicitar a forma de cobrança das multas definidas no caput, posto que podem ser cobradas juntamente com o imposto devido ou isoladamente.

Verificado que o contribuinte deixou de efetuar o recolhimento mensal obrigatório (Carnê-Leão), sobre rendimentos que também foram objeto de lançamento do lançamento de ofício, ou seja, havendo a dupla incidência da penalidade sobre a mesma base de cálculo, a multa isolada não deve prevalecer. Nesse é a interpretação dada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais:

"MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA – MESMA BASE DE CÁLCULO – A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo." (Câmara Superior do Conselho de Contribuintes / Primeira turma, Processo 10510.000679/2002-19, Acórdão nº 01-04.987, julgado em 15/06/2004).

Portanto, a multa isolada deve ser excluída no lançamento, mantendo-se a exigência da multa de ofício de 75%, incidente sobre o imposto devido no ajuste anual.

Registre-se que apuração de infrações em auditoria fiscal é condição suficiente para ensejar a exigência dos tributos mediante lavratura do auto de infração e, por conseguinte, aplicar a multa de ofício proporcional de 75% nos termos do artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996. Essa multa é devida quando houver lançamento de ofício, como é o caso.

De qualquer forma, convém esclarecer, que o princípio do não confisco insculpido na Constituição Federal (art. 150, IV), dirige-se ao legislador infraconstitucional e não à Administração Tributária, que não pode furtar-se à aplicação da norma, baseada em juízo subjetivo sobre a natureza confiscatória da exigência prevista em lei. Ademais, tal princípio não se aplica às multas, conforme entendimento já consagrado na jurisprudência administrativa, como exemplificam as ementas de decisões que ora reproduzo:

"CONFISCO – A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal" (Ac. 102-42741, sessão de 20/02/1998).

"MULTA DE OFÍCIO – A vedação ao confisco, como limitação ao poder de tributar, restringe-se ao valor do tributo, não extravasando para o percentual aplicável às multas por infrações à legislação tributária. A multa deve, no entanto, ser reduzida aos limites impostos pela Lei nº 9.430/96, conforme preconiza o art. 112 do CTN." (Ac. 201-71102, sessão de 15/10/1997).

Por sua vez, a aplicação da taxa Selic no cálculo dos juros de mora também está prevista em normas legais em pleno vigor, regularmente citada no auto de infração (artigo 61, § 3º da Lei 9.430 de 1996), portanto, deve ser mantida. Nesse sentido dispõe a Súmula nº 4 do Primeiro Conselho de Contribuintes: "A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais."

No que tange à exclusão dos juros de mora e das multas aplicadas, em virtude do disposto no art. 100, parágrafo único do CTN c/c os Pareceres Normativos nº. 17/1979 e nº 3/1996, ambos da Secretaria da Receita Federal, reitero que o recorrente encontra-se em situação diversa da tratada nos aludidos Pareceres. Isso porque não se enquadra na condição de funcionário do Organismo, logo, não há que falar na exclusão de penalidade, prevista no art. 100 do CTN, por observância das orientações contidas nos Pareceres.

Conclusão

"Voto no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a multa de ofício isolada por falta do recolhimento mensal obrigatório (Carnê-Leão)." (g.a.)

MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA.

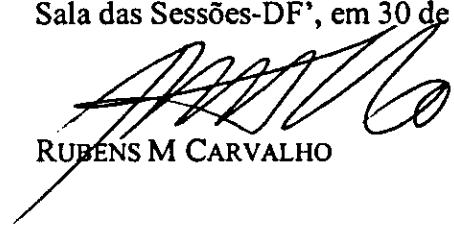
Embora não contestado pelo recorrente, verifica-se na autuação impugnada, cobrança da multa exigida isoladamente concomitantemente com a multa de ofício, que voto pelo seu cancelamento, pelo Princípio da Moralidade e para adequar-se à jurisprudência desse órgão julgador, especialmente, da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

MULTA ISOLADA - Art. 44, I, da Lei 9430/96 – Inaplicabilidade. NÃO CUMULATIVIDADE - A multa isolada prevista no artigo 44 § 1º, somente pode ser exigida uma vez não podendo portanto ser aplicada quando a base para seu lançamento já tiver sido parâmetro para exigência da mesma multa por falta de pagamento de tributo. O legislador, quando quer, determina a cumulatividade de multas, na ausência de

previsão legal, sobre o mesmo fato somente pode ser lançada uma multa. (Acórdão: CSRF/01-05.078)

Colocadas as justificativas e fundamentos do referido voto, os quais adoto integralmente para decidir as questões, VOTO NO SENTIDO DE DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO para que seja afastada a multa isolada enquanto mantida a parcela restante da exigência.

Sala das Sessões-DF', em 30 de julho de 2009



RUBENS M CARVALHO