



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

**Processo nº** 19647.003293/2003-61  
**Recurso nº** 154.578 Voluntário  
**Matéria** IRPF - Ex(s): 2002  
**Acórdão nº** 102-49.392  
**Sessão de** 06 de novembro de 2008  
**Recorrente** GEOVANNI JOSE DE BARROS  
**Recorrida** 1ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2002

**RENDIMENTOS RECEBIDOS DE ORGANISMOS INTERNACIONAIS. PNUD. ISENÇÃO. ALCANCE.**

A isenção de imposto sobre rendimentos pagos pelo PNUD é restrita aos salários e emolumentos recebidos pelos funcionários internacionais, assim considerados aqueles que possuem vínculo estatutário com a Organização e foram incluídos nas categorias determinadas pelo seu Secretário-Geral, aprovadas pela Assembléia Geral. Não estão albergados pela isenção os rendimentos recebidos pelos técnicos a serviço da Organização, residentes no Brasil, sejam eles contratados por hora, por tarefa ou mesmo com vínculo contratual permanente.

**MATÉRIA NÃO CONTESTADA. RENDIMENTOS DE PREVIDÊNCIA PRIVADA.**

Tem-se como definitivamente constituído na esfera administrativa, o crédito tributário decorrente de matéria não contestada em sede recursal.

**MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE. REDUÇÃO.**

Impõe-se reduzir a multa exigida isoladamente aplicada no percentual de 75%, para o percentual de 50%, em decorrência do princípio da retroatividade benigna da lei tributária.

**JUROS MORATÓRIOS - SELIC.**

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 (Súmula 1º CC nº 4, publicada no DOU, Seção 1, de 26, 27 e 28/06/2006).

**VEDAÇÃO AO CONFISCO.**


O princípio constitucional que trata da vedação ao confisco, por força de exigência tributária, deve ser observado pelo legislador no momento da criação da lei.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da exigência o valor da multa isolada, nos termos do voto da Redatora designada. Vencida a Conselheira Núbia Matos Moura (Relatora). Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Vanessa Pereira Rodrigues Domene.

  
IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO  
Presidente

  
VANESSA PEREIRA RODRIGUES DOMENE  
Redatora designada

FORMALIZADO EM: 2.2 DEZ 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Raimundo Tosta Santos, Silvana Mancini Karam, Alexandre Naoki Nishioka, Eduardo Tadeu Farah e Moisés Giacomelli Nunes da Silva.



## Relatório

GEOVANNI JOSÉ DE BARROS, já qualificado nos autos, inconformado com a decisão de primeiro grau, prolatada pelos Membros da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife/PE, mediante Acórdão DRJ/REC nº 15.929, de 04/08/2006, fls. 98/109, recorre a este Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário, fls. 116/128.

Mediante Auto de Infração, fls. 04/14, formalizou-se exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, no valor total de R\$ 28.907,98, incluindo multa (proporcional e isolada) e juros de mora, estes últimos calculados até 30/09/2003.

As infrações apuradas pela autoridade fiscal, detalhadas no Auto de Infração, foram omissão de rendimentos recebidos a título de resgate de contribuições de previdência privada e Fapi, omissão de rendimentos recebidos de fonte no exterior (Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD) e falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

Inconformado com a exigência, o contribuinte apresentou impugnação, fls. 63/67, que se encontra assim resumida no Acórdão DRJ/REC nº 15.929, de 04/08/2006, fls. 98/109:

### *I- Da Defesa*

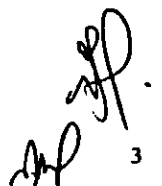
*Que durante o ano-calendário de 2001, recebeu rendimentos pagos pelo Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD)-Projeto BRA/97/009, conforme Contrato de Serviços apresentado, sendo tais fatos incontroversos e reconhecidos expressamente no Auto de Infração.*

### *II- Da Isenção-Imunidade*

*1- não ofereceu os rendimentos à tributação por serem os mesmos isentos, conforme previsão expressa no inciso II do art.5º da Lei nº 4.506/94, ratificado pelo art.30, da Lei nº 7.713, de 1988;*

*2- Contesta as razões apresentadas pela Auditora Fiscal autuante, para desconsiderar a isenção precitada, alegando que a sua divergência com a autoridade fiscal diz respeito, apenas, à interpretação dos textos legais, pois considera incontroverso o fato de haver recebido rendimentos pagos pelo PNUD no ano de 2001;*

*3- Aduz não ter razão a autoridade fiscal, quando entende ser condição essencial para o benefício da isenção de rendimentos pagos por Organismo Internacional que o seu nome estivesse incluído em relação encaminhada pela ONU (PNUD) à Receita Federal, uma vez que já é pacificado na jurisprudência administrativa o entendimento de que tal inclusão não é condição para o gozo da isenção referenciada e, que o aplicador da lei não pode exigir além do que se contenha no texto*



*legal, especialmente em se tratando de matéria tributária que não admite interpretação extensiva por absoluta vedação legal;*

*4- Argúi que a providência de enviar a lista com os nomes dos funcionários incumbe ao órgão pagador, não se podendo penalizar o contribuinte por esta omissão;*

*III- Da Qualificação do Requerente como Membro do Quadro de Funcionários da Agência Nacional de Execução do Projeto ou do PNUD*

*1- Afirma que era funcionário do PNUD com obrigações inerentes ao trabalhador, pois estava obrigado a cumprir horário de trabalho e carga horária, de 2ª a 6ª feiras no horário das 8:00 às 12:00 e das 14:00 às 18:00 e se reportava a seu superior hierárquico;*

*2- Entende que assim, estava inserido na qualificação de empregado constante no art. 3º da Consolidação das Leis do Trabalho e que os seus contracheques e o contrato de trabalho atestam, indubitavelmente que era funcionário do PNUD;*

*3- Aduz, por fim, que não se pode interpretar que a inclusão de cláusula no contrato de trabalho (que é contrato realidade) tenha o condão de modificar a legislação vigente no Brasil, citando e transcrevendo jurisprudência administrativa sobre o assunto;*

*IV- Multa Isolada - Carnê-Leão.*

*Contesta, se mantido o entendimento do Auto de Infração, a aplicação da multa por falta de recolhimento do Carnê-Leão, pois entende que se não for reconhecida a imunidade é de ser reconhecido que competia ao empregador o recolhimento na fonte do Imposto de Renda sobre os rendimentos que lhe foram pagos, não podendo o mesmo ser penalizado por infração do empregador.*

*Pugna, por fim, pela insubsistência do Auto de Infração.*

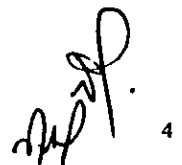
A DRJ Recife/PE julgou, por unanimidade de votos, procedente o lançamento e os fundamentos da decisão recorrida estão consubstanciados nas seguintes ementas:

**ISENÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA.**

*A isenção do Imposto de Renda sobre rendimentos pagos a pessoas contratadas no Brasil, pelo Banco Mundial, está condicionada à especificação dessas pessoas, pelas Agências Especializadas da ONU como funcionários aos quais se aplicará o gozo dessa isenção, por força do disposto no art.6º, da 18ª Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas.*

**DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.**

*As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, em face da inexistência de lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.*



4

*MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICADA  
ISOLADAMENTE. CARNÊ LEÃO.*

*É devida a aplicação da multa isolada quando o contribuinte, pessoa física, sujeito ao pagamento mensal do imposto deixa de fazê-lo.*

Cientificado da decisão de primeira instância, por via postal, em 08/09/2006, Aviso de Recebimento – AR, fls. 112, o contribuinte apresentou, em 06/10/2006, Recurso Voluntário, fls. 116/128, no qual reproduz e reforça as alegações e argumentos da impugnação, acrescentando o que se segue:

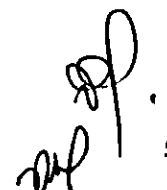
Em razão da inexigibilidade do imposto principal não há que se falar em multa isolada.

A multa de 75% é confiscatória, pois ultrapassa o limite da razoabilidade.

A taxa Selic não pode ser aplicada nas relações tributárias, por afrontar o art. 110 do CTN e por desprezar o limite de juros estabelecido no art. 161, § 1º do CTN.

Em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma mais favorável ao recorrente, nos termos do art. 112 do CTN.

É o Relatório.



## Voto Vencido

Conselheira NÚBIA MATOS MOURA, Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

O Auto de Infração, de que ora se cuida, imputa ao contribuinte, dentre outras infrações, a omissão de rendimentos recebidos a título de resgate de contribuições de previdência privada e Fapi.

Na impugnação, assim como em seu recurso, o contribuinte não contesta tal infração. Deve-se, pois, observar o disposto no art. 17 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972<sup>1</sup>, com a redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, combinado com o parágrafo único do art. 42 do Decreto nº 70.235, de 1972<sup>2</sup> e, assim, considerar não impugnada a mencionada infração e definitiva a decisão de primeira instância.

Nessa conformidade, tem-se como definitivamente constituído na esfera administrativa o crédito tributário decorrente da infração de omissão de rendimentos recebidos de previdência privada e Fapi.

Por conseguinte, o litígio a ser examinado neste voto limita-se às infrações de omissão de rendimentos recebidos de fonte situadas no exterior (Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD) e falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

A tributação dos rendimentos recebidos do PNUD é matéria já pacificada no âmbito deste Conselho, de modo que adoto as conclusões exaradas em voto proferido, pela Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, no Acórdão nº 104-22074, de 06/12/2006, que com profundidade e precisão bem analisa a matéria:

*O artigo 5º da Lei nº 4.506, de 1964, reproduzido no artigo 22 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, assim determina:*

*Art. 5º Estão isentos do imposto os rendimentos do trabalho auferidos*

*por:*

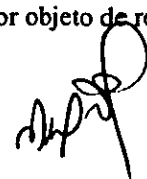
*I - Servidores diplomáticos de governos estrangeiros;*

<sup>1</sup> Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

<sup>2</sup> Art. 42. São definitivas as decisões:

(...)

Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.

 6

**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 foco 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.*

*Fica assim demonstrado que o art. 5º da Lei nº 4.506, de 1964, acima transcrito, não contempla a situação do contribuinte – brasileiro residente no Brasil – conforme endereço por ele mesmo fornecido.*

*Ainda que o dispositivo legal ora analisado pudesse ser aplicado a um nacional residente no País – o que se admite apenas para argumentar – ele é claro ao remeter a isenção concedida a servidores de organismos internacionais ao respectivo tratado ou convênio. E nem poderia ser diferente, já que, conforme o art. 98 do Código Tributário Nacional, "os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha", portanto as Convenções que regulam a matéria poderiam efetivamente dispor de modo diverso da legislação pátria.*

*Nesse passo, torna-se imprescindível o exame das normas que regulam a matéria, a começar pelo "Acordo Básico de Assistência Técnica com a Organização das Nações Unidas, suas Agências Especializadas e a Agência Internacional de Energia Atômica", promulgado pelo Decreto nº 59.308, de 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'.*

*No caso em apreço, tratando-se de rendimentos pagos pelo Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento no Brasil – PNUD, as respectivas facilidades, privilégios e imunidades, conforme comando do artigo V.1.b, acima, devem seguir os ditames da "Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas".*

*Esta, por sua vez, foi promulgada pelo Decreto n° 52.288, de 24/07/1963, e assim prevê:*

#### *ARTIGO 1º*

##### *Definições e Extensão*

##### *1ª Seção*

##### *Nesta Convenção*

*(...)*

*II - As palavras 'agências especializadas' significam:*

*(...)*

*c) a Organização das Nações Unidas para a Educação, a Ciência e a Cultura;*

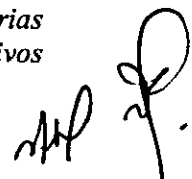
*(...)*

#### *ARTIGO 6º*

##### *FUNCIONÁRIOS*

##### *18ª Seção*

*Cada agência especializada especificará as categorias dos funcionários nos quais se aplicarão os dispositivos*

 8

*deste artigo e do artigo 8º. Comunicá-las aos Governos de todos os países partes nesta Convenção, quanto a essa agência, e ao Secretário Geral das Nações Unidas. Dos nomes dos funcionários incluídos nessas categorias periodicamente se dará conhecimento aos Governos acima mencionados.*

*19ª Seção*

*Os funcionários das agências especializadas:*

*a) Serão imunes a processo legal quanto às palavras falada ou escritas e a todos os atos por eles executados na sua qualidade oficial;*

*b) gozarão de isenções de impostos, quanto aos salários e vencimentos, a eles pagos pelas agências especializadas e em condições idênticas às de que gozam os funcionários das Nações Unidas;*

*c) serão imunes, assim como seus cônjuges e parentes dependentes, restrições de imigração e de registro de estrangeiros;*

*d) terão quanto às facilidades de câmbio, privilégios idênticos aos concedidos aos funcionários de categoria comparável das missões diplomáticas;*

*e) terão, bem como seus cônjuges e parentes dependentes, em época de crises internacionais, facilidades de repatriação idênticas às concedidas aos funcionários de categoria comparável das missões diplomáticas;*

*f) terão direito de importar, com isenção de direitos, seus móveis e objetos, quando assumirem pela primeira vez o seu posto no país em apreço. (grifei)*

*De plano, verifica-se que a isenção de impostos sobre salários e emolumentos é dirigida a funcionários das Agências Especializadas da ONU e encontra-se no bojo de diversas outras vantagens, a saber: facilidades imigratórias e de registro de estrangeiros, inclusive para sua família; privilégios cambiais equivalentes aos funcionários de categoria comparável de missões diplomáticas; facilidades de repatriação idênticas às dos funcionários de categoria comparável das missões diplomáticas, em tempo de crise internacional; e liberdade de importação de mobiliário e bens de uso pessoal, quando da primeira instalação no país interessado.*

*Embora a Convenção em tela 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 repatriação e liberdade de importação de*

*AP*  
9

*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 6º da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas da ONU 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 6º, 18ª Seção, que a seguir se recorda:*

**ARTIGO 6º**

**FUNCIONÁRIOS**

**18ª Seção**

*Cada agência especializada especificará as categorias dos funcionários nos quais se aplicarão os dispositivos deste artigo e do artigo 8º. Comunicá-las aos Governos de todos os países partes nesta Convenção, quanto a essa agência, e ao Secretário Geral das Nações Unidas. Dos nomes dos funcionários incluídos nessas categorias periodicamente se dará conhecimento aos Governos acima mencionados.*

*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 6º da Convenção das Agências Especializadas da ONU – e que no inciso II, do art. 5º, da Lei nº 4.506, de 1964, é chamado de servidor – é o funcionário internacional, integrante dos quadros da Agência Especializada da ONU com vínculo estatutário, e não apenas contratual.*

*Portanto, não fazem jus às facilidades, privilégios e imunidades relacionados no artigo 6º da Convenção das Agências Especializadas da ONU os técnicos contratados, seja por hora, por tarefa ou mesmo com vínculo contratual permanente.*

*No que tange à isenção de impostos, especificamente, recorde-se que a Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas da ONU assim estatui:*

**ARTIGO 6º**

**FUNCIONÁRIOS**

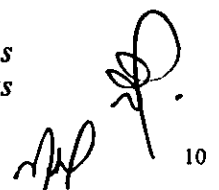
(...)

**19ª Seção**

*Os funcionários das agências especializadas:*

(...)

*b) gozarão de isenções de impostos, quanto aos salários e vencimentos, a eles pagos pelas agências*



*especializadas e em condições idênticas às de que gozam os funcionários das Nações Unidas; (grifei)*

*Nesse passo, observa-se que a Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, firmada em Londres, em 13/02/1946, e promulgada pelo Decreto n° 27.784, de 16/02/1950, é orientada pelas mesmas diretrizes, a saber: a isenção de impostos encontra-se inserida em um conjunto de benefícios e privilégios reservados apenas às categorias de funcionários determinadas pelo Secretário Geral, aprovadas em Assembléia Geral e cujos nomes dos respectivos integrantes serão comunicados aos respectivos Governos. Confira-se:*

#### **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);*

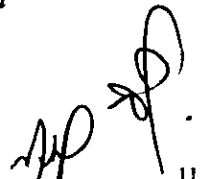
*b) serão isentos de qualquer imposto sobre os salários e emolumentos recebidos das Nações Unidas;*

*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)*

*Assim, conclui-se que o artigo 6º da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas da ONU, bem como o artigo V da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, embora não abordem expressamente a questão da residência, harmonizam-se perfeitamente com o inciso II, do art. 5º, da Lei nº 4.506, de 1964 (transcrito no início deste voto), já que ambas as Convenções inserem a isenção do imposto de renda em um conjunto de vantagens que somente se compatibiliza com beneficiários não residentes no Brasil. É o que se conclui quando se conjugam esses três comandos legais (o dispositivo da Lei nº 4.506, de 1964, e os artigos das duas Convenções).*

*Quanto aos técnicos brasileiros, residentes no Brasil e aqui recrutados, não há qualquer fundamento legal, filosófico ou mesmo lógico para que usufruam as mesmas vantagens relacionadas no artigo 6º da Convenção das Agências Especializadas da ONU (ou 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 das Agências Especializadas 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.*

*Quanto à Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas da ONU, a restrição é ainda maior, concedendo-se aos peritos somente o privilégio do laissez-passer, específico para as situações de trânsito:*

#### *ARTIGO 8º*

##### *Laissez-Passer*

*(...)*

##### *28ª Seção*

*Os pedidos de visto, nos casos em que são necessários, de funcionários das agências especializadas que possuam Laissez-Passer das Nações Unidas, quando acompanhados de um certificado de que viajam a negócio de uma agência especializada, serão despachados com a possível rapidez. Outrossim, a*



*essas pessoas se concederão facilidades para viagem rápida.*

#### **29ª Seção**

*Facilidades semelhantes às especificadas na 28ª Seção serão concedidas aos peritos e a outras pessoas que, embora não possuam Laissez-Passer das Nações Unidas, tem um certificado que atesta estarem viajando a negócios de uma agência especializada.*

#### **30ª Seção**

*Os diretores executivos, os assistentes dos diretores executivos, os diretores de departamentos e outros funcionários de categoria não inferior à de chefe de departamento das agências especializadas, que viajam com Laissez-Passer das Nações Unidas a negócios das agências especializadas, terão facilidades de viagem idênticas às concedidas aos funcionários de categoria comparável das missões diplomáticas. (grifei)*

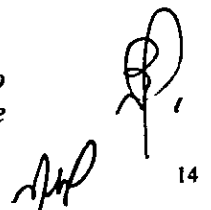
*Constata-se, assim, a existência de um quadro de funcionários internacionais estatutários da ONU e de suas Agências Especializadas, que gozam de um conjunto de benefícios, dentre os quais o de isenção de imposto sobre salários e emolumentos, em contraposição a uma categoria de técnicos que, ainda que possuindo vínculo contratual permanente, não são alcançados por esses benefícios. Tal constatação é referendada pela melhor doutrina, aqui representada por Celso D. de Albuquerque Mello, em seu "Curso de Direito Internacional Público" (11ª edição, Rio de Janeiro: Renovar, 1997, pp. 723 a 729):*

*Os funcionários internacionais são um produto da administração internacional, que só se desenvolveu com as organizações internacionais. Estas, como já vimos, possuem um estatuto interno que rege os seus órgãos e as relações entre elas e os seus funcionários. Tal 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*



14

*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).*

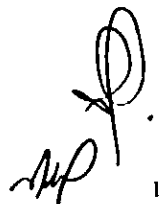
(...)

*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 migratórias 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'. (grifei)*

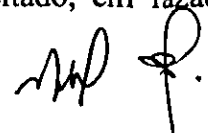
*No trecho abaixo, ainda recorrendo a Celso D. de Albuquerque Mello, verifica-se a perfeita distinção entre os funcionários internacionais e os técnicos a serviço da ONU e de suas Agências Especializadas, no que tange aos privilégios e imunidades:*

*Os técnicos a serviço da ONU, mas que não sejam funcionários internacionais, gozam dos seguintes privilégios e imunidades: a) 'imunidade de prisão pessoal ou de detenção e apreensão de suas bagagens pessoais'; b) 'imunidade de toda ação legal no que concerne aos atos por eles praticados no desempenho de suas funções'; c) 'inviolabilidade de todos os papéis e documentos; d) 'direito de usar códigos e de receber documentos e correspondência em malas invioláveis' para se comunicar com a ONU; e) facilidades de câmbio; f) quanto às 'bagagens pessoais', as mesmas imunidades e facilidades concedidas aos agentes diplomáticos. (grifei)*

*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.*

No presente caso, restou comprovado dos autos que o recorrente não é funcionário internacional e nestes termos os rendimentos que recebeu do PNUD são tributáveis. Tal constatação fundamenta-se nos documentos acostados aos autos, sendo, portanto, isenta de qualquer tipo de dúvida. Em assim sendo, não há que se falar em aplicação do art. 112 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN).

No que se refere ao princípio da vedação ao confisco, previsto no art. 150, VI, da Constituição Federal, que o contribuinte afirma não ter sido respeitado, em razão do



percentual de 75% da multa de ofício aplicada ao caso, cumpre esclarecer que tal princípio, conforme já sugere o nome, veda a utilização do tributo pelos entes tributantes com efeito de confisco, ou seja, impede que, a pretexto de cobrar tributo, se aposses o Estado dos bens do indivíduo.

Cabe, ainda, ressaltar que o órgão administrativo não é o foro apropriado para discussões dessa natureza. Os mecanismos de controle da constitucionalidade regulados pela própria Constituição Federal passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, essa prerrogativa. É inócuo, então, suscitar tais alegações na esfera administrativa, pois não se pode, sob pena de responsabilidade funcional, desrespeitar as normas cuja validade está sendo questionada, em observância ao art. 142, parágrafo único, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN).

Assim, considerando que no Auto de Infração as multas foram aplicadas na forma prevista na legislação tributária, não há como prosperar a arguição de violação a preceitos constitucionais.

Contudo, no que se refere a multa isolada aplicada em razão da falta de recolhimento de carnê-leão, deve-se observar que a Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, deu nova redação ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, alterando o percentual da multa exigida isoladamente de 75% para 50%.

Assim, por força do princípio tributário da retroatividade benigna, consignado no artigo 106, inciso II, alínea "c" da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), impõe-se a aplicação do percentual de 50% aos atos pretéritos, não definitivamente julgados, no qual se enquadra o presente caso.

Deste modo, a multa exigida isoladamente deve prosperar em parte, devendo-se reduzir seu percentual para 50%.

Quanto aos juros Selic, a matéria já foi pacificada neste Conselho de Contribuintes que editou súmula, aplicável ao caso, que cristaliza o entendimento de que é legítima a aplicação dessa taxa, a saber:

*Súmula 1º CC nº 4: 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. (publicadas no DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006)*

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para reduzir o percentual da multa isolada de 75% para 50%.

Sala das Sessões-DF, em 06 de novembro de 2008.

  
NÚBIA MATOS MOURA

## Voto Vencedor

Conselheira VANESSA PEREIRA RODRIGUES DOMENE, Redatora  
Designada

No que tange à multa de ofício isolada, aplicada em percentual de 75% (setenta e cinco por cento) do tributo devido, o artigo 44, inciso I, e parágrafo 1º, inciso II, da Lei 9.430, de 1996, previa referida punição quando houvesse recolhimento em atraso sem a inclusão da multa de mora:

*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, 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;*

*(...)*

*§ 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;*

*(...)” (Grifei)*

Por sua vez, a Medida Provisória nº 351, publicada no Diário Oficial de 22/01/2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15/06/2007, em seu artigo 14, alterou a redação do artigo 44 da Lei 9.430 de 1996, que passou a vigorar com os seguintes termos:

*“Art. 14. O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:*

*‘Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*I - de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de tributo, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;*

*II - de 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.*

*§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

*§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º, serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:*

*I - prestar esclarecimentos;*

*II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991;*

*III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38.' (NR).*

Observa-se que a hipótese de exigência da multa de ofício isolada, por falta de recolhimento da multa de mora, que constava do inciso I e também do §1º do mesmo inciso, da redação original do artigo 44, foi subtraída pela redação dada pela norma supracitada. Portanto, o recolhimento fora do prazo deixou de ser considerado infração sujeita à multa de ofício isolada, razão pela qual deve ser excluída da tributação, por força do princípio da retroatividade benigna, consoante dispõe o artigo 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional:

*"Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*a) quando deixe de defini-lo como infração;*

*b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática." (negritei).*

Em face ao exposto, **DOU PARCIAL PROVIMENTO** ao recurso, para excluir a multa isolada.

Sala das Sessões-DF, em 06 de novembro de 2008.

  
VANESSA PEREIRA RODRIGUES DOMENE