



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

Processo nº 10166.005331/2008-62
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2802-00.564 – 2ª Turma Especial
Sessão de 01 de dezembro de 2010
Matéria IRPF
Recorrente MA RIA DA CONCEIÇÃO PAZ COSTA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2005

Ementa:

IRPF. ISENÇÃO. ORGANISMOS INTERNACIONAIS. UNESCO.

Os valores recebidos pelos técnicos residentes no Brasil a serviço da ONU e suas Agências Especializadas, com vínculo contratual, não são isentos do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física. Aplicação da Súmula CARF nº 39.

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

Descabida a exigência de multa isolada concomitantemente com a multa de ofício, tendo ambas a mesma base de cálculo e/ou fato gerador do lançamento do tributo. Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para afastar tão-só a multa isolada aplicada pela falta de recolhimento do carnê-leão.

(Assinado digitalmente)

Valéria Pestana Marques - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso - Relator.

EDITADO EM: 10/12/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Valéria Pestana Marques (Presidente da turma), Carlos Nogueira Nicácio, Jorge Claudio Duarte Cardoso, Ana Paula Locoselli Erichsen, Lúcia Reiko Sakae e Sidney Ferro Barros.

Relatório

Contra a contribuinte foi emitida a Notificação de Lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física — IRPF, referente ao exercício 2005, em decorrência da constatação de omissão de rendimentos do trabalho recebidos da Organização das Nações Unidas para a Educação, Ciência e Cultura — UNESCO/ONU, no valor de R\$ 54.000,00.

A solicitação de retificação do lançamento foi indeferida.

O lançamento foi julgado procedente em primeira instância sob o fundamento de que:

- a) a isenção de impostos sobre salários recebidos de Organismos Internacionais é privilégio concedido exclusivamente aos funcionários, desde que atendidas certas condições, quais sejam: 1) devem ser funcionário do(a) Organização das Nações Unidas para a Educação, Ciência e Cultura — UNESCO/ONU; 2) seus nomes sejam relacionados e informados por tais Organismos, como integrantes das categorias por elas especificadas;
- b) a contribuinte não pertencia ao quadro efetivo da UNESCO/ONU como exigido pela legislação que concede a isenção, posto que seu vínculo é apenas contratual e, portanto, sem privilégios de natureza tributária, por falta de previsão em Tratado ou Convênio Internacional.

Ciente da decisão de primeira instância em 16-02-2009 (fls. 61), o requerente apresentou recurso voluntário em 16-03-2009 (fls. 63), no qual apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

1. foi servidora da equipe-base da UNESCO no ano-calendário 2004 e que os rendimentos recebidos são isentos com fulcro no inciso II do art. 22 do RIR/1999, e o art. 30 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988 determinou que permanecem vigentes as isenções previstas no art.5º da Lei nº 4.506/1964;
2. os tratados internacionais incorporam-se ao direito pátrio, e o exame da legislação internacional integrada ao direito brasileiro tem por objetivo isentar a percepção dos rendimentos dos

servidores brasileiros contratados pelo organismo internacional, no âmbito da cooperação técnica;

3. a matéria é disciplinada pelo Acordo Básico de Assistência Técnica com a ONU, suas Agências Especializadas (o que é o caso da UNESCO) e a Agência Internacional de Energia Atômica (Decreto nº 59.308, de 23 de setembro de 1966, incorporado ao direito brasileiro como lei ordinária);
4. o mencionado acordo aplica-se aos funcionários e peritos de assistência técnica, aos quais se estendem os privilégios e imunidades, como a isenção tributária de que trata a 19ª Seção do art. 6º do Decreto 52.288/63, que não faz distinção entre categorias funcionais (item 3 do art. IV);
5. a Recorrente não integra o quadro de pessoal do Governo Brasileiro, assim como não há dúvidas quanto à sua contratação direta pelo organismo internacional - fonte pagadora dos salários recebidos - e, se pelo Acordo Básico só há dois tipos de mão de obra, à Recorrente foi estendido o tratamento tributário da isenção do imposto de renda.
6. Aplica-se ao caso o inciso II do art. 22 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda);
7. As orientações da Receita Federal apontadas às fls. 73/75 confirmam sua tese recursal (somente os rendimentos recebidos pelos prestadores de serviços autônomos, portanto, remunerados por tarefa ou por hora, estão sujeitos à tributação), em consonância com a legislação enfrentada nestes autos com destaque para a Resolução da ONU nº 76/1946 e para o Acordo Básico aprovado pelo Decreto nº 59.308/1966;
8. Também operam em sua defesa a Seção 18, do artigo V e Seção 22, artigo VI da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas;
9. A obrigatoriedade de ser prestada a informação prevista na Seção é superada pelas seguintes razões:

9.1. gradativamente, com a substituição dos especialistas estrangeiros por técnicos brasileiros, o cumprimento do normativo por parte dos organismos internacionais só se aplica em relação aos funcionários contratados sem conhecimento do governo brasileiro, isto é, aqueles que trabalham diretamente no organismo internacional;

9.2. enquanto isso, os servidores brasileiros contratados pelos organismos internacionais para exercerem suas atividades no âmbito da cooperação técnica, portanto junto a órgãos da administração pública, seja direta ou indireta, são de conhecimento do governo brasileiro, tanto que a contratação é respaldada pelo Ministério das Relações Exteriores. Assim sendo, é despcienda qualquer comunicação por parte do organismo internacional;

9.3. a dita informação, se houve, foi prestada ao governo brasileiro e cabia à SRF trazê-la aos autos, como suposto elemento de prova;

9.4. são as normas jurídicas que vão dispor sobre a fruição do benefício da isenção tributária. O organismo internacional pode informar fatos ao governo brasileiro, sem, entretanto, acrescer valoração jurídica.

10. A alegação do julgador no tocante ao teor de cláusulas do contrato mantido com a UNESCO e às informações prestadas em atendimento à IN/SRF nº 208/2002, não se sustentam pelas seguintes razões: o vínculo empregatício e o desempenho de função específica estão comprovados nos autos; e as orientações estão compatíveis com a legislação, como as normas convencionais, o Acordo Básico e a Resolução da ONU nº 76, pois dão como tributáveis somente os rendimentos recebidos pela prestação de serviços técnicos eventuais ou, como expressamente colocado, sem vínculo empregatício;

11. não é o contrato e sim a lei que dispõe quem deve arcar com o ônus tributário (art. 123 do CTN);

12. o lançamento tributário ora guerreado consiste em ofensa à legalidade e à moralidade administrativa; e

13. decisões administrativa desse Conselho, do TRF da 1ª Região e do STJ reconhecem seu direito à isenção.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Claudio Duarte Cardoso, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele deve-se tomar conhecimento.

O litígio envolve a natureza dos rendimentos recebidos de Organismos Internacionais, no caso a UNESCO.

Inicialmente, ressalto que ainda que os dispositivos do Acordo sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas sigam a mesma linha dada pela Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, essa conclusão, por si só, não beneficia o requerente no que diz respeito à isenção de impostos.

Ademais, uma nota de caráter objetivo foi prevista nos Acordos internacionais para fazer com que a isenção fosse reconhecida, a inclusão do nome do funcionário do Organismo Internacional em lista própria a ser encaminhada ao Governo Local, logo essa condição é imprescindível para apurar, caso a caso, a existência do direito à isenção.

Feitas essas anotações preambulares, passo a apreciar o cerne do litígio.

Os litígios envolvendo a isenção conferida aos funcionários dos organismos internacionais foram objeto de decisões do *Pleno* da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), conforme pode ser exemplificado pelas ementas a seguir:

Assinado digitalmente em 10/12/2010 por JORGE CLAUDIO DUARTE CARDOSO

Autenticado digitalmente em 10/12/2010 por JORGE CLAUDIO DUARTE CARDOSO
Emitido em 14/02/2011 pelo Ministério da Fazenda

IRPF - PNUD - ISENÇÃO - A isenção de imposto sobre rendimentos pagos pelo PNUD da ONU 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. Recurso especial provido. CSRF/04-00060

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/04-00002

Recurso especial provido

Deve-se ressaltar que a matéria foi objeto da Súmula CARF nº 39, que consoante o art. 72 do Regimento Interno do CARF é de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Eis o teor da referida Súmula:

Os valores recebidos pelos técnicos residentes no Brasil a serviço da ONU e suas Agências Especializadas, com vínculo contratual, não são isentos do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física.

Convém ressaltar que o recorrente não comprova o vínculo estatutário, não se desincumbindo do ônus de comprovar que atende aos requisitos da suposta isenção.

O que se têm nos autos são comprovantes de pagamento referentes ao Acordo de Cooperação 914BRA1065 – Programa Ensino Médio e na descrição a indicação de valor *contratual*.

Não obstante a extensa argumentação trazida aos autos, o que se pode concluir é que a recorrente foi contratada para prestar serviço à UNESCO, não estando comprovado seu vínculo estatutário e sim contratual, o que prejudica toda a sua argumentação.

Quanto à alegações em torno das orientação da Receita Federal e as decisões do Primeiro Conselho de Contribuinte e da CSRF, deve-se esclarecer que:

a) As orientações do Manual Perguntas e resposta não são aptas a outorga de isenção, matéria sujeita à reserva legal, e os textos apresentados pelo recorrente quando

referentes a outros exercícios são *a priori* irrelevantes para o caso presente, uma vez que ao lançamento aplica-se a lei vigente na ocorrência do fato gerador; e

b) As decisões proferidas por este Conselho aplicam-se, exclusivamente, aos processos em que foram proferidas, somente as Súmulas possuem o caráter vinculante para o membros do CARF, de forma que a Súmula 29 sobrepõem-se a qualquer outro acórdão que venha a ser apontado pelo recorrente.

Outrossim, eventuais decisões proferidas por Tribunal Regional ou mesmo pelo STJ não possuem efeito vinculante para a Administração, pois seus efeitos são restritos às partes.

O requerente não tem direito à isenção pleiteada. Aplica-se ao caso presente a Súmula CARF nº 29 e com isso ficam prejudicados os demais pontos do recurso.

Não obstante, o controle de legalidade a cargo deste Conselho requer considerar que a hipótese envolve a aplicação concomitante da multa de ofício sobre os rendimentos omitidos decorrentes dos valores recebidos de pessoa física e sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório e da multa isolada sobre os mesmos rendimentos.

O julgamento, nesse ponto, por envolver cominação de penalidade à infração da legislação tributária deve manter consonância como o disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional (CTN) e com as lições do direito tributário penal.

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

A interpretação conjunta do art. 112 do CTN com os princípios do direito penal da consunção e da proibição do *bis in idem*, levam ao entendimento de que a multa isolada (inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) é absorvida pela multa prevista no inciso I do art. 44 da lei 9.430/1996 que é mais abrangente. Nestes autos há identidade entre ambos os valores e concomitância das multas.

A concomitância na aplicação da multa isolada e da multa de ofício tem sido repelida por este Conselho, conforme decisões abaixo transcritas que tem afastado a multa isolada nesses casos:

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - MESMA BASE DE CÁLCULO - A aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo (Acórdão CSRF nº 01-04.987 de 15/06/2004).

(...) (Acórdão 102-48981 de 23/04/2008 da 2ª Câmara do 1º Conselhos de Contribuintes, Relator José Raimundo Tosta Santos, recurso 148.735)

MULTA ISOLADA - CUMULATIVIDADE - MULTA DE OFÍCIO – Contendo o artigo 44, I, da lei n.º 9.430, de 1996, norma que alberga a falta, genérica, de pagamento do Imposto de Renda, sua aplicação inibe a eficácia simultânea daquela contida no § 1.º, III, do mesmo artigo.(Acórdão 102-47973, de 19/10/2006, relator Naury Fragoso Tanaka, recurso 143042)

Note-se que a menção acima ao inciso III do §1º da lei 9.430/1996 refere-se à redação original do dispositivo, sem a alteração promovida pela Lei nº 11.488/2007.

No mesmo sentido tem sido o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme demonstrado abaixo:

MULTA ISOLADA – DUPLA INCIDÊNCIA – A omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas deve ser punida com a multa isolada prevista no art. 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996. Indevida sua exigência conjunta com a multa de ofício por declaração inexata, com a mesma base de cálculo.(CSRF CSRF/04-00105, de 22/09/2005, da 4ª Turma, relatora Leila Maria Scherrer Leitão)

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 n 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo.(CSRF/04-00832, de 04/03/2008 da 4ª Turma, relatora Ivete Malaquias Pessoa Monteiro e CSRF/01-04987, de 15/06/2004 da 1 Turma, relatora Leila Maria Scherrer Leitão)

Entendimento que foi ratificado pelo Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF):

CSRF/04-00271 12/6/2006 MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - Improcede a multa por atraso na entrega da declaração exigida sobre a mesma base de cálculo e concomitantemente com a multa de ofício.(acórdão nº CSRF-04-00271, de 12/06/2006, da Pleno da CSRF, conselheiro(a) relator(a) Remis Almeida Estol).

Destarte, sigo a jurisprudência deste Conselho acima transcrita para afastar a multa isolada.

Por essas razões voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para tão somente afastar a aplicação da multa isolada.

(Assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso