



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº 10166.017068/96-96
Recurso nº 106-015.590 Especial do Procurador e do Contribuinte
Matéria IRPF
Acórdão nº 04-00.916
Sessão de 27 de maio de 2008
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
RODOLFO KURT FISCHER HARTLIEB

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1994, 1995

IRPF - RENDIMENTOS RECEBIDOS DE ORGANISMOS INTERNACIONAIS. Somente faz jus à isenção prevista no inciso II, do artigo 5º, da Lei nº 4.506/1964, o funcionário internacional dos quadros de Agência Especializada da ONU, com vínculo estatutário e não apenas contratual, sendo que tal benefício não aproveita os técnicos brasileiros, residentes no Brasil e aqui contratados, seja por hora, por tarefa ou com vínculo contratual permanente. Precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA - ACRÉSCIMOS LEGAIS. A apuração de omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, mormente quando inexistente o chamado erro escusável, dá ensejo à aplicação de alguma das penalidades previstas no artigo 44 da Lei nº 9.430/96 (retroatividade benigna), que é dispositivo legal válido e eficaz, incidindo, também, sobre o crédito tributário, acréscimos legais, atualmente previstos no artigo 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96.

Recurso especial da Fazenda Nacional provido.

Recurso especial do contribuinte negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional para restabelecer multas e juros de mora e, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso especial do contribuinte, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTONIO PRAGA

Presidente


GONÇALO BONET ALLAGE

Relator

FORMALIZADO EM: 18 AGU 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Maria Helena Cotta Cardozo, Gustavo Lian Haddad, Ana Maria Ribeiro dos Reis e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho.

Relatório

Em face de Rodolfo Kurt Fischer Hartlieb foi lavrado o auto de infração de fls. 01-11, para a exigência de imposto de renda pessoa física, exercícios 1994 e 1995.

O lançamento decorre da omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, como decorrência da prestação de serviços profissionais a Organismo Internacional.

A Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, ao apreciar o recurso voluntário interposto pelo contribuinte, proferiu o acórdão nº 106-14.139, que se encontra às fls. 264-279, cuja ementa é a seguinte:

RENDIMENTOS PAGOS POR ORGANISMO INTERNACIONAL - Confirmado pelo representante da Organização dos Estados Americanos - OEA que o servidor não integra a categoria de funcionários aos quais se aplica o benefício fiscal constante do respectivo Acordo sobre Privilégios e Imunidades, os salários auferidos sujeitam-se à incidência do imposto de renda na forma de recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) na Declaração de Ajuste Anual.

A observância de orientação constante em manual expedido pela Secretaria da Receita Federal exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo (Art. 100, parágrafo único do CTN).

Recurso parcialmente provido.

A decisão recorrida, por maioria de votos, vencidos os Conselheiros Luiz Antonio de Paula e José Ribamar Barros Penha, que negavam provimento ao recurso e Gonçalo Bonet Allage, José Carlos da Matta Rivitti e Wilfrido Augusto Marques, que o

proviam, deu parcial provimento ao recurso voluntário para excluir do lançamento a aplicação da multa de ofício e dos encargos moratórios.

Intimada do acórdão em 27/01/2005 (fls. 281), a Fazenda Nacional interpôs, com fundamento no artigo 8º, § 1º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, recurso especial às fls. 282-285, cujas razões podem ser assim sintetizadas:

- a) O argumento utilizado para excluir a multa e os acréscimos legais foi o de que o Manual de Perguntas e Respostas trazia orientação que suscitava dúvidas quanto à incidência do imposto de renda nos rendimentos ora analisados;
- b) Considerou-se o citado Manual como norma complementar, nos termos do artigo 100 do CTN. Desta forma, poder-se-ia aplicar a regra do § único desse artigo, baseado em uma inaceitável construção que afirma ter sido induzido a erro escusável, o contribuinte;
- c) Não oferecendo à tributação os rendimentos obtidos, sob a alegação de uma suposta dúvida quanto à incidência do imposto de renda, o contribuinte estaria invertendo a lógica da tributação. O fato gerador do imposto de renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda (ou de proventos de qualquer natureza). Destarte, até prova em contrário, as rendas obtidas têm de ser tributadas. Essa prova em contrário seria a definição legal de uma hipótese de isenção ou de imunidade, em esfera constitucional. Como se percebe, em caso de dúvida, a presunção é de que o rendimento é tributável, de modo que a dúvida é inescusável;
- d) Como é cediço, o ordenamento jurídico é um sistema e deve ser interpretado como tal. Desta forma, ao surgir uma suposta lacuna no Manual de Perguntas e Respostas havia outras normas no ordenamento jurídico que possibilitariam uma mais precisa interpretação. Normas as quais estão sendo esquecidas, acarretando uma desoneração de crédito tributário descabida, já que dúvida não pode existir. Todavia, ainda que o julgador considerasse que esta dúvida existiu, não se poderia atribuir a esse fato os efeitos que se lhe atribuíram (exclusão da multa e dos acréscimos legais), pois, assim, estar-se-ia invertendo toda a lógica da incidência do imposto sobre a renda.

Admitido o recurso por intermédio do Despacho nº 106-033/2005 (fls. 286-287), o contribuinte foi intimado e apresentou contra-razões às fls. 305-308, onde defendeu, basicamente, a manutenção da decisão recorrida quanto à exclusão da multa e dos acréscimos legais.

Interpôs, também, recurso especial de divergência às fls. 293-302, no qual alegou, em apertada síntese, que:

- e) A interpretação divergente de lei tributária, autorizadora do manejo deste recurso, encontra-se em outras decisões acerca do mesmo tema e objeto, prolatadas pela Segunda e pela Quarta Câmara (acórdãos nºs 102-43.480 e 104-16.707);



- f) O acórdão proferido pela Segunda Câmara foi ratificado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, através do acórdão CSRF/01-02.940);
- g) Pugna pelo reconhecimento de que os rendimentos percebidos em virtude da prestação de serviços junto a organismo internacional sejam beneficiados com a isenção do imposto de renda;
- h) Não há como se negar o direito que lhe assiste de ser incluído no rol daqueles considerados isentos, uma vez que o trabalho realizado junto ao organismo internacional em questão, revestiu-se de caráter não eventual e apresentou jornada regular, caracterizando, em definitivo, seu vínculo empregatício e a solução de continuidade em seus contratos de trabalho. Ademais, toda a matéria de fato e de direito foi prequestionada;
- i) Demonstrada a relação e vínculo com o organismo internacional em tela, restando claro que o instituto da imunidade é aplicável ao presente caso, ponto nodal da decisão hostilizada, mister se faz a concessão do benefício da isenção que ora se pleiteia;
- j) Prestou serviços em caráter permanente junto ao organismo internacional, sem a pecha da eventualidade, havendo vínculo empregatício entre o contribuinte e o organismo em questão.

Por intermédio do Despacho nº 106-247/2005 (fls. 310-311), o recurso restou admitido, sendo que a Fazenda Nacional, quando intimada, apresentou contra-razões às fls. 315-318, pugnando, fundamentalmente, pela improcedência da pretensão do contribuinte.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro GONÇALO BONET ALLAGE, Relator

Os Recursos Especiais da Fazenda Nacional e do contribuinte cumprem os pressupostos de admissibilidade e devem ser conhecidos.

Reitero que o acórdão proferido pela Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, vencidos os Conselheiros Luiz Antonio de Paula e José Ribamar Barros Penha, que negavam provimento ao recurso e Gonçalo Bonet Allage, José Carlos da Matta Rivitti e Wilfrido Augusto Marques, que o proviam, deu parcial provimento ao recurso voluntário para excluir do lançamento a aplicação da multa de ofício e dos encargos moratórios.

Enquanto a Fazenda Nacional pretende o restabelecimento da exigência de multa e dos acréscimos legais, pois não se aplica ao caso o artigo 100, § único, do CTN, o contribuinte pleiteia o cancelamento do lançamento, sob o fundamento de que os rendimentos recebidos de organismo internacional estão isentos do imposto sobre a renda.



Por uma questão lógica, deve-se apreciar, inicialmente, a insurgência do contribuinte, pois, provido seu recurso, perde o objeto a manifestação da Fazenda Nacional.

É isso que se passa a fazer.

O recurso especial do contribuinte

A matéria que chega à apreciação deste Colegiado envolve a omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, como decorrência da prestação de serviços profissionais a Organismo Internacional (Organização dos Estados Americanos – OEA).

O recorrente sustentou, sob vários enfoques, que os rendimentos em apreço não estão sujeitos à incidência do imposto de renda pessoa física.

Segundo penso, o ponto central da questão em análise reside na caracterização ou não do beneficiário desses rendimentos como “funcionário” internacional da agência especializada.

Tal linha de raciocínio decorre da interpretação do artigo 5º, inciso II e § único, da Lei nº 4.506/64 (matriz legal do artigo 22, do RIR/99), combinado com cláusulas da “Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas”, promulgada pelo Decreto nº 52.288, de 24/07/1963.

No acórdão recorrido, às fls. 278, consta que *“A informação prestada pelo Representante e Coordenador Internacional dos Projetos da OEA no Brasil (fls. 142) foi de que o recorrente prestou serviços sob contrato de resultado, e não sendo um contrato de emprego não confere as imunidades e privilégios inerentes aos funcionários da organização.”*

As citadas regras estabelecem que:

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.

DISPOSITIVOS DA CONVENÇÃO:

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.

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;

(...)

22ª Seção

Os privilégios e imunidades são concedidos aos funcionários apenas no interesse das agências especializadas, e não para benefício pessoal dos próprios indivíduos. Cada agência especializada terá o direito e o dever de renunciar à imunidade de qualquer funcionário em qualquer caso em que, em sua opinião, a imunidade impeça o andamento da justiça e possa ser dispensada sem prejuízo para os interesses da agência especializada.

Pois bem, é de se salientar que, embora tenha havido certa oscilação na jurisprudência do Conselho de Contribuintes sobre a matéria, prevalece, há algum tempo, entendimento que dá guarida à exigência fiscal e ao acórdão recorrido.

Segundo o posicionamento atual da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a remuneração advinda de contratos firmados por nacionais junto a organismos internacionais não está abrangida pelo instituto da isenção fiscal, sendo exatamente esta a situação dos autos.

Tenho como aplicável a este feito a atual jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, demonstrada, ilustrativamente, através das ementas dos seguintes acórdãos:

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.

Recurso especial provido.

(CSRF, Quarta Turma, acórdão CSRF nº 04-00.209, Relator Conselheiro José Ribamar Barros Penha, julgado em 14/03/2006)

IRPF - PNUD - ISENÇÃO - A isenção de imposto sobre rendimentos pagos pelo PNUD 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, Quarta Turma, acórdão CSRF nº 04-00.194, Relator Conselheiro Romeu Bueno de Camargo, julgado em 14/03/2006)

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 faltar-lhes a condição de funcionário de organismos internacionais, este detentor de privilégios e imunidades em matéria civil, penal e tributária.

Recurso provido.

(CSRF, Quarta Turma, acórdão CSRF nº 04-00.080, Relatora Conselheira Leila Maria Scherrer Leitão, julgado em 22/09/2005)

Por bem elucidar a matéria adoto como razões de decidir as considerações feitas pela Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, no voto proferido no acórdão nº 104-22.100, de 06/12/2006, as quais passo a transcrever:

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 da contribuinte – brasileira residente no Brasil –, conforme endereço por ela mesma fornecido no recurso (fls. 102).

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.

(...)

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 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.

(...)

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. Com efeito, conjugando-se esses três comandos legais (o dispositivo da Lei nº 4.506, de 1964, e os artigos das duas Convenções), 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 repatriação e de importação de mobiliário/bens de uso pessoal quando da primeira instalação no Brasil. Afinal, esses funcionários integram categorias de staff dentro do Organismo Internacional, que tem a sua sede no exterior, daí a justificativa para esse tratamento diferenciado.

(...)

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

(...)



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.

Estou de acordo com o posicionamento defendido pela Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, pois somente faz jus à isenção prevista no inciso II, do artigo 5º, da Lei nº 4.506/1964, o funcionário internacional dos quadros de Agência Especializada da ONU, com vínculo estatutário e não apenas contratual, sendo que tal benefício não aproveita os técnicos brasileiros, residentes no Brasil e aqui contratados, seja por hora, por tarefa ou com vínculo contratual permanente.

Considerando que o sujeito passivo não faz parte do quadro funcional próprio e estatutário de organismo internacional, é de se concluir que os rendimentos em apreço estão sujeitos à incidência do imposto de renda, via carnê leão e, depois, mediante inclusão na declaração de ajuste anual.

Nessa ordem de juízos e aderindo ao posicionamento da jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial interposto pelo contribuinte.

O recurso especial da Fazenda Nacional

O acórdão recorrido afastou a multa e os acréscimos legais incidentes sobre o imposto devido, em razão da regra prevista no artigo 100, § único, do CTN, pois “... o *Manual de Perguntas e Respostas de 1993 na resposta a pergunta 169, anteriormente transcrita, orientava que: Os rendimentos dos técnicos que prestam serviço a esses organismos, sem vínculo empregatício, são tributados consoante disponha a legislação brasileira, quer sejam residentes no País ou não.*” (fls. 278, grifos no original).

Segundo defende a Fazenda Nacional, o ordenamento jurídico não deixa dúvida quanto à incidência do imposto de renda sobre as verbas em apreço, de modo que inexistente justificativa para a exclusão da multa e dos respectivos acréscimos legais.

Salvo melhor juízo, a Secretaria da Receita Federal jamais entendeu que os rendimentos em apreço não seriam tributáveis.

A situação, aliás, é inversa, conforme se denota nas Instruções Normativas SRF nºs 73/1998 e 208/2002.

Não ocorre, na hipótese, o chamado erro escusável, sendo que, confirmada a omissão de rendimentos apurada pela autoridade lançadora, inexistente fundamento legal que autorize a manutenção do acórdão recorrido, com relação ao afastamento da multa e dos acréscimos legais.



A exigência da multa de ofício e dos juros moratórios tem fundamento legal no artigo 44, inciso I e no artigo 61, § 3º, ambos da Lei nº 9.430/96, devendo prosperar a insurgência da Fazenda Nacional.

Portanto, na visão deste julgador, não se aplica ao caso da regra prevista no artigo 100, § único, do CTN.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso especial do contribuinte e por dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, em 27 de maio de 2008


GONÇALO BONET ALLAGE

