



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

**Processo nº** 10640.000318/2005-21  
**Recurso nº** 158.539 Voluntário  
**Acórdão nº** **2802-00.965 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 23 de agosto de 2011  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** ANDRE ADRIANO CHAIA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003

Ementa:

IRPF. ISENÇÃO. ORGANISMOS INTERNACIONAIS. PNUD.

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 excluir a multa isolada do carnê-leão .

(Assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso – Presidente

(Assinado Digitalmente)

Dayse Fernandes Leite - Relatora

EDITADO EM: 27/09/2011

Participaram, do presente julgamento os Conselheiros: Jorge Claudio Duarte Cardoso (Presidente), German Alejandro San Martin Fernandez, Lucia Reiko Sakae, Carlos Andre Ribas De Mello, Dayse Fernandes Leite, Sidney Ferro Barros.

## Relatório

Trata-se de autuação decorrente de identificação de omissão de rendimentos recebidos de fonte situada no exterior (Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento - PNUD/ONU) e da aplicação de multa exigida isoladamente pela falta de recolhimento do imposto devido a título de carnê-leão, referente ao exercício 2003, ano-calendário 2002.

O contribuinte impugnou o lançamento, argumentando que faz jus à isenção do imposto de renda incidente sobre os rendimentos auferidos do PNUD, haja vista atender aos requisitos legais para o gozo do benefício fiscal.

A Quarta Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Juiz de Fora (MG), ao examinar o pleito, proferiu o acórdão nº 09-15587, de 16 de fevereiro de 2006, que se encontra às fls. 101a 110, cuja ementa é a seguinte:

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

*Exercício: 2003*

*RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS.*

*Mantém-se inalterado o valor da omissão de rendimentos apurada pelo Fisco quando ficar comprovado que o contribuinte foi contratado em regime de prestação de serviços para trabalhar em projeto de cooperação técnica do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD).*

*A isenção do imposto de renda sobre rendimentos recebidos do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento, por força do disposto no artigo 98 do Código Tributário Nacional, alcança apenas os valores percebidos por funcionários deste organismo internacional que satisfaçam as condições estabelecidas pela Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas e pela Convenção sobre os Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas da Organização das Nações Unidas.*

*CARNE-LEÃO. MULTA ISOLADA PELA FALTA DE RECOLHIMENTO.*

*Ha que ser aplicada, isoladamente, a penalidade prevista no inciso II, alínea "a", do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96 (nova redação dada pelo artigo 14 da Medida Provisória n.º 351/2007), no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto a guisa de carnê-leão,*

*quando deixar o contribuinte de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar em sua Declaração de Ajuste Anual.*

*CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PENALIDADE. MULTA PROPORCIONAL.*

*Sobre o imposto de renda apurado em procedimento fiscal, o qual inibe a espontaneidade do sujeito passivo, incide a multa de ofício de 75% prevista na legislação de regência.*

*JUROS DE MORA. TAXA REFERENCIAL SELIC.*

*A cobrança de débitos para com a Fazenda Nacional, após o vencimento, acrescidos de juros moratórios, calculados com base na Taxa SELIC, encontra amparo na legislação tributária.*

*Lançamento Procedente em Parte*

Ciente da decisão de primeira instância em 03/04/2007 (fls. 113), o recorrente apresentou recurso voluntário em 19/04/2007 (fls. 114), no qual apresenta os seguintes argumentos:

1. o recorrente é funcionário de organismo internacional, do qual o Brasil faz parte, estando albergado pela isenção descrita no art. 22 do Decreto nº 3.000/99, a qual tem base legal no art. 5º da Lei 4.506/64 c/c o art. 30 da Lei nº 7.713/77;
2. para se subsumir a norma isentiva acima transcrita, basta que os rendimentos sejam referentes a trabalho executado para organismos internacionais;
3. o manual perguntas e respostas do IRPF/95, nos itens 172, informa que não incidirá imposto de renda sobre os rendimentos percebidos por funcionários brasileiros pertencentes ao quadro do PNUD; ( Isso se repete em todos os manuais instituídos pela Receita Federal.)
4. citou aresto da Câmara Superior de Recursos Fiscais em abono de sua pretensão;
5. as convenções que tratam de privilégios e imunidades das Agências Especializadas das Nações Unidas assinadas pelo Brasil não traçam distinções entre as diversas categorias de funcionários internacionais;
6. *"o recorrente cumpriu jornada regular de trabalho, assina folha de ponto, está subordinado à hierarquia do organismo, somente pode gozar férias por período determinado autorizado pela chefia, restando mais do que evidente a sua condição de funcionário(a) dos organismos internacional e o vínculo empregatício" (fls. 119);*
7. a orientação exarada nos Pareceres Normativos n's 717/1979 e 03/1996 é que não se submete à isenção tributária apenas os funcionários remunerados por hora trabalhada, o que não é o caso aqui em discussão;

8. de acordo com as convenções internacionais antes informados, deveria o organismo internacional enviar lista de servidores abrangidos pela isenção ao governo brasileiro. Entretanto, a ausência do envio de tal lista não desnatura o benefício isentivo perseguido, pois a omissão deve ser atribuída ao organismo internacional, no caso o Senhor Secretário Geral da ONU, e não ao contribuinte.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Dayse Fernandes Leite, Relatora

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

Toda a controvérsia cinge-se a definir se os rendimentos percebidos por pessoas físicas brasileiras contratadas pela Organização das Nações Unidas, bem como por seus Fundos, Programas e Agências Especializadas, gozam da isenção tributária estatuída no art. 5º da Lei nº 4.506/1964..

Deve-se evidenciar que o recorrente somente discute a incidência do imposto sobre a omissão de rendimentos recebidos do PNUD, não se insurgindo sobre a multa isolada de ofício decorrente da falta do recolhimento do imposto devido a título de carnê-leão.

Destarte, ressalto que mesmo que os dispositivos do Acordo sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas sigam linha idêntica à que foi dada pela Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, essa conclusão, por si só, não beneficia o recorrente no que diz respeito à isenção de impostos

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. Não há ilegalidade em Instrução Normativa da Receita Federal que contemple essa exigência.

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:

*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*

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 contrato de serviço na condição de Assessor Técnico ao Projeto BRA/97-042.

Não obstante a extensa argumentação trazida aos autos, o que se pode concluir é que o recorrente no ano-calendário 2002 estava contratado para prestar serviço ao PNUD, não estando comprovado seu vínculo estatutário e sim contratual, o que prejudica toda a sua argumentação.

Aplica-se ao caso presente a Súmula CARF nº 39 e com isso ficam prejudicados os demais pontos do recurso. O requerente não tem direito à isenção pleiteada.

Quanto às alegações em torno das orientações 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. A Pergunta 133 –Perguntas e Respostas IRPF/2002 a que se refere o recorrente, que por sua vez exige como requisito para a isenção a indicação em lista própria entregue pelo Organismo Internacional ao governo Brasileiro, logo não asseguraria ao recorrente o direito à isenção, incabível aplicar as normas do art. 100 do CTN para afastar a exigência de multa e juros; 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 os membros do CARF, de forma que a Súmula 39 sobrepõe-se a qualquer outro acórdão que venha a ser apontado pelo recorrente.

Outrossim, eventuais decisões proferidas por Tribunal Regional ou mesmo pelo STJ (em sistemática não abrangida pelo rito do art. 543-C do Código de Processo Civil) não vinculam a Administração, pois seus efeitos são restritos às partes.

Por último, cabe apreciar a incidência da multa isolada do carnê-leão, em concomitância com a multa de ofício consectária do imposto lançado.

Mesmo a multa isolada não tendo sido atacada pelo recorrente, o Conselho de Contribuintes tem o dever de controlar a legalidade do lançamento tributário. Nessa linha, absolutamente assentada na jurisprudência dos Conselhos, como dito no voto acima transcrito, que é incabível a incidência simultânea das multas, isolada e sobre o imposto lançado, por ambas terem a mesma base de cálculo, em um inaceitável *bis in idem*.

*Mutatis mutandis*, aplica-se, na espécie, o princípio da consunção, pois a conduta de não oferecer os rendimentos sujeitos ao carnê-leão no ajuste anual absorveu a ausência do recolhimento mensal obrigatório, devendo somente ser penalizada, apenas, a primeira das condutas.

Por tudo, reconheço de ofício o descabimento da multa isolada do camê-leão, que incidiu no caso vertente, em linha, inclusive, com o julgado acima, e que serviu de fundamento para a questão da tributabilidade dos rendimentos percebidos do PNUD.

Por essas razões voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para excluir a multa isolada do carnê-leão.

Brasília/DF, Sala de Sessões, 23 de agosto de 2011

(Assinado digitalmente)

Dayse Fernandes Leite

Processo nº 10640.000318/2005-21  
Acórdão n.º **2802-00.965**

**S2-TE02**  
Fl. 128

---



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

Processo nº: 10640.000318/2005-21

*1.1.1 TERMO DE INTIMAÇÃO*

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à **Segunda Câmara da Segunda Seção**, a tomar ciência do Acórdão nº 2802-000.965 de 23 de agosto de 2011.

Brasília/DF,

---

JORGE CLAUDIO DUARTE CARDOSO  
Presidente

**2 Segunda Turma Especial da Segunda Câmara/Segunda Seção**

Ciente, com a observação abaixo:

(.....) Apenas com ciência

(.....) Com Recurso Especial

(.....) Com Embargos de Declaração

Data da ciência: \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_

Procurador(a) da Fazenda Nacional

