



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

Processo nº 10730.003551/2005-57
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2801-003.301 – 1ª Turma Especial
Sessão de 20 de novembro de 2013
Matéria IRPF
Recorrente BÁRBARA PELLEGRINI QUEIROZ
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS POR TÉCNICOS A SERVIÇO DE ORGANISMO INTERNACIONAL. CONSULTORES. ISENÇÃO.

São isentos do imposto de renda os rendimentos do trabalho recebidos por técnicos a serviço de Organismo Internacional, contratados no Brasil para atuar como consultores.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Marcelo Vasconcelos de Almeida e Marcio Henrique Sales Parada (Relator), que negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos César Quadros Pierre.

Assinado digitalmente

Tania Mara Paschoalin – Presidente.

Assinado digitalmente

Marcio Henrique Sales Parada - Relator.

Assinado digitalmente

Carlos César Quadros Pierre – Redator Designado.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Autenticado digitalmente em 31/01/2014 por CARLOS CESAR QUADROS PIERRE, Assinado digitalmente em 02/

02/2014 por MARCIO HENRIQUE SALES PARADA, Assinado digitalmente em 31/01/2014 por CARLOS CESAR QUADR

OS PIERRE, Assinado digitalmente em 03/02/2014 por TANIA MARA PASCHOALIN

Impresso em 20/03/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, José Valdemir da Silva, Carlos César Quadros Pierre, Marcelo Vasconcelos de Almeida, Marcio Henrique Sales Parada e Ewan Teles Aguiar.

Relatório

Adoto as seguintes partes do Relatório, que complemento ao final, elaborado pela Autoridade julgadora de 1ª instância:

Foi lavrado Auto de Infração do Imposto de Renda Pessoa Física, fls. 05/25, em nome de BARBARA PELLEGRINI QUEIROZ, relativo aos exercícios 2001, 2002, 2003, anos-calendário 2000, 2001, 2002, o qual resultou em crédito tributário no montante de R\$96.781,67, sendo R\$35.183,51 de imposto, R\$26.387,62 de multa de ofício proporcional, R\$19.794,13 de multa isolada por falta de recolhimento de carnê-leão e R\$15.416,41 de juros de mora (calculados até 30/06/2005).

2 O referido lançamento teve origem na constatação das infrações "Classificação indevida de rendimentos na DIRPF" e "Falta de Recolhimento do IRPF devido a título de Camê-Leão", conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 07/12.

3 Inconformado(a) com a exigência, o(a) interessado(a) apresentou impugnação em 19/08/2005 (fls. 130/131) e alegou, em síntese e resumidamente, que:

- foi funcionário(a)/perito(a) de assistência técnica de agência especializada da organização das Nações Unidas (UNESCO), fazendo parte de equipe permanente, e, assim, com base na legislação brasileira, bem como nos Tratados, Acordos e Convenções Internacionais, está isento do Imposto de Renda sobre os rendimentos recebidos do referido organismo;*

- não pode ser punido(a) por não ter seu o nome incluído na lista de que trata a IN SRF nº 208/2002, pois não haveria que se falar em envio de listas de funcionários para aprovação do governo, pois estaria prestando serviços para órgão da administração direta do próprio governo.*

4 Por fim, requer seja declarada a insubsistência e improcedência do auto de infração.

Acrescento que na descrição dos fatos, fez a Autoridade Fiscal constar o seguinte:

(UNESCO), organismo internacional ligado à Organização das Nações Unidas (ONU), durante o período compreendido entre abril/2000 e julho/2003. Entretanto, declarou estes rendimentos como isentos, apesar da ressalva existente nos contratos de serviço (anexados ao processo) n.ºs SHS01946/2001 e SHS12900/2002, item VI ("DIREITOS E OBRIGAÇÕES DO(A) CONTRATADO(A):

.. O(A) CONTRATADO (A) não poderá se prevalecer do presente Contrato para fins de isenção de impostos que poderão incidir sobre pagamentos recebidos à título do mesmo").

Na realidade, tais rendimentos são TRIBUTÁVEIS, de acordo com a legislação em vigor,..."(grifei e sublinhei)

Após esclarecer que a Organização das Nações Unidas para a Educação, Ciência e Cultura — UNESCO corresponde a uma Agência Especializada da ONU, segundo esclarece o Artigo 1º do Decreto nº 52.288, de 1963 e analisar longamente a legislação de regência, qual seja: art. 5º da Lei nº 4.506, de 1964, reproduzido no art. 22 do RIR/1999; 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 1966; Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas das Nações Unidas, adotada em 21/11/1946, por ocasião da Assembléia Geral das Nações Unidas, e recepcionada pelo direito pátrio, por meio do Decreto nº 52.288, de 24/07/1963; e a Instrução Normativa SRF nº 073, de 1998, revogada pela IN SRF nº 208, de 2002; concluiu a Autoridade Julgadora de 1ª instância que:

“Não restam dúvidas, que o(a) contribuinte não pertencia ao quadro efetivo da UNESCO, ou seja, não era funcionário(a) do Agência, tal como exigido pela legislação que concede a isenção. Ressalte-se que nos contratos havia previsão de prestação de serviços para prazos certos e determinados, especificamente para o projeto 914BRA04ANS. Tanto é assim, que a UNESCO ressaltou no item II dos contratos que estes, em hipótese alguma, poderiam ser considerados automaticamente renováveis. Ressalte-se, ainda, que a UNESCO firmou vários contratos para a realização dos serviços, haja vista a característica de transitoriedade da atividade.

28 Os fatos e condições contratuais citados no parágrafo anterior demonstram, de forma clara e objetiva, que o vínculo de trabalho do(a) interessado(a) com a UNESCO era temporário e específico, de modo que a natureza jurídica de sua relação contratual (transitória e vinculada a determinado projeto específico) não se confunde com a condição dos funcionários efetivamente pertencentes ao quadro efetivo da UNESCO. Assim, podemos concluir que sua relação era apenas contratual e, portanto, sem privilégios de natureza tributária, por falta de previsão em Tratado ou Convênio Internacional.”

Quanto à multa isolada aplicada, pela falta de recolhimento do Carnê Leão, assim dispôs o julgamento a quo:

Não obstante à propriedade do procedimento fiscal em tela, cumpre-nos atentar para a nova redação dada ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, dada pela Lei nº 11.488, de 2007, que determinou a redução de alíquota de 75% para 50%, no caso da multa exigida isoladamente...

(...)

Dessa forma, VOTO por julgar IMPROCEDENTE a impugnação e MANTER EM PARTE o crédito tributário.

E, assim, deu-se o Acórdão para considerar improcedente a impugnação, mantendo-se a exigência do crédito tributário, apenas com a redução da multa isolada ao percentual de 50%.

Cientificada da decisão de 1ª instância em 18/01/2010 (fl. 228) a contribuinte apresentou em 17/02/2010 (fl. 229) recurso voluntário onde, em síntese, assim manifesta suas razões:

1 – Apresentou declaração conforme orientação do órgão federal onde trabalhou contratada pelo Organismo Internacional (Unesco), e então classificou os rendimentos *in casu* como não-tributáveis. As declarações de renda da contribuinte sempre foram baseadas em orientações recebidas do agente estatal (Agência Nacional de Saúde Suplementar/Ministério da e do Organismo Internacional interveniente contratante (Unesco), como já dito no de 2005;

2 - Todas as declarações de renda da contribuinte foram aceitas pelo Fisco, conforme extrato para simples conferência enviado à contribuinte pelos Correios, em novembro de 2002, que informa não constarem débitos no período de 1998 a 2001. Durante o período de 2002 e 2003, a Receita Federal não apontou qualquer irregularidade nas declarações de renda;

3) Mudando de entendimento sobre o fato, a Receita Federal reviu as declarações consideradas aceitas pelo mesmo órgão e deu ciência, em 20/7/2005, à contribuinte, do auto de infração do Imposto de Renda de Pessoa Física anos 2001 (ano-base 2000); 2002 (ano-base 2001); 2003 (ano-base 2002) e 2004 (ano-base 2003), passando a apontar como erro o declarado;

4) Recurso impetrado tempestivamente pela contribuinte, em agosto de 2005, somente foi julgado pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, em janeiro de 2010 - 4 anos e seis meses após a impetração pela contribuinte, acarretando acréscimo, pelo tempo até a análise pela Receita, do valor dos juros, já altos em 2005;

5) Não há até o momento uma decisão pacífica sobre a incidência ou não de impostos sobre rendimentos recebidos nos contratos firmados com Organismos Internacionais como a Unesco (para trabalho no Estado Brasileiro) o que, mais uma vez, demonstra a impossibilidade de punir a contribuinte por ter informado os rendimentos como não tributáveis;

6) Se Organismo Internacional descumpria a legislação pátria e induzia ao erro os milhares de trabalhadores de boa-fé que se dispunham a assumir o compromisso de contribuir com o projeto estatal para o qual a Unesco recrutava profissionais especializados

(para a Agência Nacional de Saúde Suplementar recém criada no âmbito do Ministério da Saúde), há que se considerar a oneração de ambos, Unesco e ANS/MS;

6 – A imposição de multa ao contribuinte deve ser indevida quando não há, por parte dele, intenção deliberada de omitir os valores devidos a título de imposto de renda, caso em que se classifica a contribuinte que, de fato, não omitiu ter recebido os valores;

7 - A não retenção na fonte, pelo Organismo contratante, do imposto de renda que a Receita Federal afirma devido pela contribuinte reforça o entendimento da não tributação dos valores recebidos, assim como levava a contribuinte (e os demais aproximadamente 9.000 prejudicados no mesmo Ministério) a compreender que se tratava de rendimento não tributável;

8 - Por não notificar por ofício, a contribuinte, informando-a sobre a revisão do entendimento, negando-lhe o direito de elaborar uma declaração retificadora, tendo optado o agente de Estado após longo período de silêncio pela autuação com multa e juros ultrajantes;

Isso posto, requer a Recorrente:

A reconsideração da Receita Federal sobre a boa-fé da contribuinte em suas declarações de renda no período em questão; o direito à retificação das declarações nos anos questionados pela Receita Federal; a isenção de pagamento de multa de ofício —multa isolada e juros demora sobre o valor do tributo ora considerado devido, mantendo exclusivamente o valor histórico do imposto, com fundamento do artigo 100 do CTN.

A revisão do entendimento da Receita de que a contribuinte seria profissional autônoma no contrato de trabalho assinado com a Unesco — Organização das Nações Unidas para a Educação, a Ciência e a Cultura para trabalho desenvolvido para o Ministério da Saúde, posto que não era.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, Relator.

O recurso é tempestivo, conforme relatado, e, atendidas as demais disposições legais, dele tomo conhecimento.

DO IMPOSTO EXIGIDO.

Do prazo para homologação da declaração, pelo Fisco.

O Imposto de Renda é, indiscutivelmente, tributo sujeito a lançamento por homologação, nos termos do Código Tributário Nacional, Lei 5.172/1966, que, em seu artigo 150, § 4º prevê que, se a lei não fixar prazo diverso, a Fazenda Pública **terá cinco anos**, a contar da ocorrência do fato gerador, para se pronunciar sobre o dever do sujeito passivo de apurar o imposto e antecipar o pagamento.

O fato gerador do imposto de renda das pessoas físicas se completa em base anual e ocorre em 31/12 de cada ano de apuração. Para o ano de 2000, o mais antigo aqui

observado, cujo fato gerador, no caso, ocorreu em 31/12/2000, o prazo decadencial encerrou-se em 31/12/2005.

Assim, dentro do prazo estabelecido por lei, de cinco anos, a Receita Federal manifestou-se expressamente, não homologando a apuração efetuada pelo contribuinte, com a emissão do Auto de Infração já identificado, cuja ciência foi dada em 20/07/2005, pessoalmente.

O fato da Receita Federal ter “aceito” as declarações unilateralmente preenchidas com as informações que entendeu corretas a declarante, inclusive, provisoriamente, não fazendo constar débitos em seu nome, não significa que não possa, dentro do prazo estabelecido, efetuar a revisão no lançamento constituindo crédito tributário “*ex-officio*”. A leitura dos artigos 149 e 150 do Código Tributário Nacional não deixa dúvidas, nesse sentido.

Então, lançamento de ofício é aquele realizado direta e exclusivamente pelo Fisco, quando a lei assim o determine ou quando o tributo seja sujeito à sistemática do lançamento por declaração ou homologação mas o contribuinte não tenha realizado os atos que lhe cabiam, ou seja, não tenha prestado as informações ou não tenha apurado e pago o tributo ou os tenha feito em dissonância com a legislação. No caso, observou-se a classificação equivocada de rendimentos como isentos ou não-tributáveis.

Da fluência dos juros no período da discussão administrativa do crédito.

A teor do artigo 151 do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172/1966, **suspendem a exigibilidade do crédito tributário:**

I – a moratória;

II – o depósito do montante integral;

III – as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV -

Na via administrativa, o depósito tem por objeto apenas impedir a atualização monetária do débito. Depositando no curso do procedimento administrativo, o sujeito passivo busca evitar a incidência de qualquer acréscimo (juros e correção monetária), uma vez que a suspensão da exigibilidade já é obtida mediante a apresentação de impugnação ou interposição de recurso.

Assim, não há razão para dizer que ao apresentar impugnação ou recurso a dívida acaba por tornar-se alta demais em função dos juros.

Enquanto impugnado, o crédito tributário fica suspenso e o contribuinte não é considerado devedor. Caso não deseje que seja feita atualização monetária do débito, no período, basta fazer o depósito integral do montante exigido. Portanto, há várias décadas que o Código Tributário preocupou-se em assegurar o direito do contribuinte à ampla defesa e ao contraditório, mesmo sob a égide de Constituições anteriores.

Da responsabilidade da fonte pagadora pela classificação dos rendimentos na DIRPF.

As alegações de que foi orientada pela fonte pagadora a declarar os rendimentos como isentos ou não tributáveis e de que tal fonte, não tendo efetuado a retenção do imposto, induziu-lhe a erro, chocam-se com a seguinte cláusula contratual, já destacada pelo Auditor Fiscal, no Auto de Infração. Vejamos o constante no contrato, fl 48 dos autos:

VI. DIREITOS E OBRIGAÇÕES DO(A) CONTRATADO(A)

Os direitos e obrigações do(a) Contratado(a) estão estritamente limitados aos dispositivos e às condições do presente Contrato. Assim, o(a) Contratado(a) não poderá se prevalecer de nenhum benefício, pagamento, subsídio, indenização ou pensão por parte da UNESCO, exceção feita aos pagamentos expressamente previstos neste Contrato,

O(A) Contratado(a) não poderá se prevalecer do presente Contrato para fins de isenção de impostos que poderão incidir sobre pagamentos recebidos à título do mesmo.(grifei)

Desta feita, a Contratante advertiu por escrito a Contratada de que a mesma não poderia usar esse contrato para se valer de isenção de impostos que poderiam incidir sobre os pagamentos decorrentes do mesmo. Bastava que tivesse observado tal cláusula.

Além disso, não tendo a fonte pagadora efetuado a retenção, caberia então à contribuinte fazer os recolhimentos mensais do imposto. Não é passível de alegação o desconhecimento da lei, para justificar a falta de recolhimento do imposto, e a lei que concede isenção deve ser interpretada sempre literalmente, e não extensivamente, como comanda o CTN.

Na espécie, em que pesem os argumentos da recorrente, cabe a ela, como titular da disponibilidade econômica desses rendimentos, a responsabilidade pela correspondente tributação.

Esse entendimento já é posição sumulada neste Conselho:

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção.(Súmula CARF nº 12)

Do entendimento da RFB sobre o assunto.

Também, destaco que a Autoridade Julgadora de 1ª instância transcreveu “o entendimento da RFB”, conforme o Manual de Perguntas e Respostas, lá estando claro que:

136. Qual é o tratamento tributário dos rendimentos auferidos por funcionário do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento no Brasil (PNUD), da ONU?

2 - Funcionário brasileiro

Os rendimentos do trabalho oriundos de suas funções específicas nesse organismo não se sujeitam ao imposto de renda brasileiro, desde que o nome do funcionário conste da relação entregue à SRF na forma do anexo II da IN SRF n-2 208, de 2002.

Quaisquer outros rendimentos percebidos, quer sejam pagos ou creditados por fontes nacionais ou estrangeiras, no Brasil ou no exterior, sujeitam-se à tributação como os demais residentes no Brasil.

3 - Pessoa física não pertencente ao quadro efetivo Os rendimentos de técnico que presta serviço a esses organismos, sem vínculo empregatício, são tributados consoante disponha a legislação brasileira, quer seja residente no Brasil ou não.

Atenção:

Para que os rendimentos do trabalho oriundos do exercício de funções específicas no Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento no Brasil (PNUD), nas Agências Especializadas da Organização das Nações Unidas (ONU), na Organização dos Estados Americanos (OEA) e na Associação Latino-Americana de Integração (Aladi) situadas no Brasil recebidos por funcionários aqui residentes, sejam considerados isentos é necessário que seus nomes sejam relacionados e informados à SRF por tais organismos como integrantes de suas categorias por elas especificadas, em formulário específico conforme modelo constante no Anexo II da IN SRF nº 208, de 2002 e enviado à Coordenação-Geral de Fiscalização (Cofis) da SRF até o último dia útil do mês de fevereiro do ano-calendário subsequente ao do pagamento dos rendimentos”.(grifei)

Então, se uma Instrução Normativa de 2002 já deixava claro que, no caso da Recorrente, os rendimentos eram “tributáveis”, não há porque alegar uma “mudança de entendimento” da Receita Federal em 2005, que teria feito com que fosse fiscalizada e autuada.

Da situação contratual da contribuinte em relação ao Organismo Internacional.

Destaco do contrato celebrado para o ano de 2001, por exemplo, informação repetida nos demais anos (fl. 47)

II: VIGÊNCIA DO CONTRATO

O presente Contrato entra em vigor na data de 01/10/2001 e terminará na data de 30/06/2001, sujeitando-se às condições do Artigo VII abaixo.

Em hipótese nenhuma, este Contrato poderá ser considerado como automaticamente renovável.(grifei)

Quanto à classificação do vínculo funcional da Recorrente em relação ao Organismo Internacional, deixo claro que ratifico as razões expendidas no Julgamento de 1ª

instância, neste aspecto. Mesmo porque ela apenas menciona isso nos seus pedidos, sem inovar nas suas razões ou trazer novos documentos. Ressaltando que trata-se de pessoa residente no Brasil, com vínculo contratual temporário e não renovável automaticamente, transcrevo da decisão *a quo*:

“Não restam dúvidas, que o(a) contribuinte não pertencia ao quadro efetivo da UNESCO, ou seja, não era funcionário(a) do Agência, tal como exigido pela legislação que concede a isenção. Ressalte-se que nos contratos havia previsão de prestação de serviços para prazos certos e determinados, especificamente para o projeto 914BRA04ANS. Tanto é assim, que a UNESCO ressaltou no item II dos contratos que estes, em hipótese alguma, poderiam ser considerados automaticamente renováveis. Ressalte-se, ainda, que a UNESCO firmou vários contratos para a realização dos serviços, haja vista a característica de transitoriedade da atividade.

28 Os fatos e condições contratuais citados no parágrafo anterior demonstram, de forma clara e objetiva, que o vínculo de trabalho do(a) interessado(a) com a UNESCO era temporário e específico, de modo que a natureza jurídica de sua relação contratual (transitória e vinculada a determinado projeto específico) não se confunde com a condição dos funcionários efetivamente pertencentes ao quadro efetivo da UNESCO. Assim, podemos concluir que sua relação era apenas contratual e, portanto, sem privilégios de natureza tributária, por falta de previsão em Tratado ou Convênio Internacional.”

Da possibilidade circunstancial e temporal da retificação da DIRPF.

A contribuinte possui a faculdade de retificar suas declarações, quando e nos pontos em que entender cabíveis, até o início da ação fiscal tendente à revisão daquela declaração. Após o início do procedimento do Fisco, perde o direito à espontaneidade. Assim, tendo a Administração tributária identificado possíveis inconsistências e intimado a contribuinte a apresentar documentos e esclarecê-las, não há que se falar na necessidade de “intimação para regularização espontânea” da declaração. Veja-se o art. 138 e parágrafo único do CTN e a Súmula CARF nº 33, nesse sentido:

Súmula CARF nº 33 – A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

O entendimento pacificado deste CARF sobre a matéria.

O cerne da matéria, enfim, é objeto da Súmula CARF nº 39 que, de acordo com o disposto no §4º do art. 72 do Regimento Interno do CARF c/c art. 37 do Decreto nº 72.235/1972 (com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009), é de adoção obrigatória pelos membros deste Conselho.

Súmula CARF nº 39:

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.

A Súmula representa o entendimento institucional sobre a matéria e afasta quaisquer entendimentos em contrário, outrora expressados, consolidando diversos Acórdãos no mesmo sentido e, assim, a jurisprudência administrativa, uniformizando-a e trazendo segurança e confiabilidade aos julgamentos. Esta Súmula, registre-se, tem efeitos vinculantes atribuídos pela Portaria MF nº 383, DOU de 14/07/2010.

Dentre os vários Acórdãos que levaram à edição da Súmula, transcrevemos partes do **Acórdão nº 102-48.758**, Sessão de 17 de outubro de 2007, para esclarecer sobre as razões de assim decidir:

IRPF - 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. (Acórdão CSRF 04-00.024 de 21/04/2005).

(..) Verifica-se que a isenção prevista no art. 5º. Da Lei 4.506 de 1964 aplica-se exclusivamente aos servidores de Organismos Internacionais domiciliados no exterior, caso contrário, o parágrafo único do artigo estabelecerá a tributação de outros rendimentos auferidos por pessoas domicílios no Brasil como residente no exterior, o que seria um contrasenso.

Nenhum dos requisitos foi atendido pelo contribuinte, vez que não é servidor da ONU e tampouco reside no exterior.

(...)... a isenção de impostos sobre salários e emolumentos recebidos de Organismos Internacionais é privilégio concedido exclusivamente aos funcionários, desde que atendidas certas condições, quais sejam: 1) devem ser funcionários do Organismo internacional, in casu, enquadrar-se como funcionário do PNUD; 2) seus nomes sejam relacionados e informados à Receita Federal por tais Organismos, como integrantes das categorias por elas especificadas.

(...) A ONU, segundo o disposto no art. I do Decreto 27.784 de 1950, tem personalidade jurídica própria e, no que se refere a tributos, é exonerada de todo imposto direto. Por conseguinte, a ONU não é responsável pelo recolhimento de tributos incidentes sobre os salários e emolumentos pagos, dado que lhe é reconhecida por convenção internacional a imunidade (Decreto 27.784 de 1950). Em sendo devido o tributo sobre os salários e emolumentos pagos, exonera-se a obrigação pela retenção e recolhimento pela fonte pagadora (ONU) e transfere-se tal responsabilidade para o contribuinte, sujeito passivo direto da obrigação tributária.

(...) Temos então, que os rendimentos recebidos pelo contribuinte do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento —

PNUD, decorrente da prestação de serviços contratuais, não gozam de isenção do Imposto de Renda por falta de previsão legal, e estão sujeitos à tributação mensal sob a forma de recolhimento mensal obrigatório (carne-leão) no mês do recolhimento, sem prejuízo do ajuste anual.

Registro que o STJ, em julgamento do **RESP Nº 1.306.393/DF**, de relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques, com Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ n. 8/08 (recursos repetitivos) assim decidiu:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA (ART. 543-C DO CPC). ISENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA SOBRE OS RENDIMENTOS AUFERIDOS POR TÉCNICOS A SERVIÇO DAS NAÇÕES UNIDAS, CONTRATADOS NO BRASIL PARA ATUAR COMO CONSULTORES NO ÂMBITO DO PNUD/ONU.

1. A Primeira Seção do STJ, ao julgar o REsp 1.159.379/DF, sob a relatoria do Ministro Teori Albino Zavascki, firmou o posicionamento majoritário no sentido de que são isentos do imposto de renda os rendimentos do trabalho recebidos por técnicos a serviço das Nações Unidas, contratados no Brasil para atuar como consultores no âmbito do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD. No referido julgamento, entendeu o relator que os "peritos" a que se refere o Acordo Básico de Assistência Técnica com a Organização das Nações Unidas, suas Agências Especializadas e a Agência Internacional de Energia Atômica, promulgado pelo Decreto 59.308/66, estão ao abrigo da norma isentiva do imposto de renda. Conforme decidido pela Primeira Seção, o Acordo Básico de Assistência Técnica atribuiu os benefícios fiscais decorrentes da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, promulgada pelo Decreto 27.784/50, não só aos funcionários da ONU em sentido estrito, mas também aos que a ela prestam serviços na condição de "peritos de assistência técnica", no que se refere a essas atividades específicas.

2. Considerando a função precípua do STJ – de uniformização da interpretação da legislação federal infraconstitucional –, e com a ressalva do meu entendimento pessoal, deve ser aplicada ao caso a orientação firmada pela Primeira Seção.

3. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ n. 8/08.

Em seu Voto, o Ministro Relator assim dispõe:

“De ver, portanto, que a suso transcrita Convenção, no seu art. V, Seção 18, “b”, estabelece que a isenção do imposto de renda - IR somente beneficia aos funcionários da ONU e não a seus peritos, que estão disciplinados no art. VI, Seção 22, que não faz menção a qualquer isenção tributária.

Os peritos da ONU fazem jus a outras imunidades e privilégios que não a isenção do IR. Essas imunidades e privilégios estão

expressamente discriminadas na citada Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas nas alíneas "a", "b", "c", "d", "e", "f", da citada Seção 22.

De observar também que a Seção 23 orienta a interpretação dos privilégios e imunidades ao estabelecer que existem somente no interesse das organizações e não no interesse particular dos peritos, de modo que não há como interpretar extensivamente regra que beneficia apenas ao particular diretamente e não ao organismo internacional.

Nessa toada, também o art. 111, II, do Código Tributário Nacional, que determina a interpretação literal da legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção.

Mas depois ressalva que:

No entanto, na assentada do dia 8 de junho de 2011, ao julgar o REsp 1.159.379/DF, sob a relatoria do Ministro Teori Albino Zavascki, a Primeira Seção desta Corte, por maioria de quatro votos a três, firmou o entendimento no sentido de que são isentos do imposto de renda os rendimentos do trabalho recebidos por técnicos a serviço das Nações Unidas, contratados no Brasil para atuar como consultores no âmbito do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD.

No referido julgamento, entendeu o relator que os "peritos" a que se refere o Acordo Básico de Assistência Técnica com a Organização das Nações Unidas, suas Agências Especializadas e a Agência Internacional de Energia Atômica, promulgado pelo Decreto 59.308/66, estão ao abrigo da norma isentiva do imposto de renda...

Contudo, no caso, o Contrato expressamente diz que a Recorrente não se submete à Convenção que rege os privilégios e imunidades conferidas aos funcionários da Unesco (fl. 56):

V. ESTATUTO DO CONTRATADO

*Este estatuto é contratual. O(A) Contratado(a) não está submetido(a) ao Estatuto e Regulamento do Pessoal aplicado ao Pessoal Internacional da UNESCO **nem à Convenção que rege os Privilégios e a Imunidade.(grifei)***

Portanto, não há como aplicar o Acórdão judicial que entendeu que o Acordo Básico de Assistência Técnica atribuiu os benefícios fiscais decorrentes da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, promulgada pelo Decreto 27.784/50, não só aos funcionários da ONU em sentido estrito, mas também aos que a ela prestam serviços na condição de "peritos de assistência técnica", no que se refere a essas atividades específicas, se o instrumento contratual diz que à Contratada não se aplica a Convenção.

Ademais, em homenagem ao entendimento daqueles que consideram obrigatória a reprodução do entendimento manifestado pelo STJ no RESP 1.306.393/DF, por força do art. 62, A, do Regimento Interno do CARF, registro que esse precedente trata especificamente de rendimentos recebidos do PNUD, o que não ficou demonstrado ser o caso

dos autos e que, de todo modo, a Súmula representa o entendimento Institucional acerca da matéria e sua revogação exige procedimento próprio previsto no Regimento.

DA MULTA ISOLADA.

Neste aspecto, entretanto, é preciso contextualizar a situação ora analisada, para se verificar as consequências e sanções a serem aplicadas, dentre as previstas no nosso ordenamento jurídico.

A ausência de declaração de um rendimento, ou seu reconhecimento a menor, demanda a constituição da respectiva obrigação tributária pelo Fisco, mediante lançamento de ofício, e traz como corolário direto a aplicação da multa de 75%, chamada “multa de ofício”, que encontra sua legitimidade no art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

A conduta realizada pela contribuinte, pelo que do processo consta, evidencia contraditório exigir-se dela, nesse contexto, o recolhimento do IRPF antecipado (carnê lêo).

Se, no seu entendimento (equivocado), o rendimento era isento ou não tributável, não há que se falar em antecipação. Embora pudesse ser, hipoteticamente, desdobrada em etapas, a conduta do contribuinte possui indissociável unidade lógica.

Assim, sua segmentação, para fins de aplicação de penalidade, implicaria em injustificável *bis in idem*, pois significaria a aplicação de duas sanções sobre o mesmo suporte fático.

Outrossim, tendo em vista que a interpretação do regime de aplicação de penalidade tributária é regida pelos preceitos contidos no art. 112 do CTN, dispositivo abaixo reproduzido:

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

Não se pode, desse modo, interpretar literalmente cada enunciado, desprezando a análise sistemática e sua implicação sobre o mesmo contexto fático. Da mesma forma a natureza punitiva do vínculo estabelecido pela autoridade fiscal exige que, dentre as alternativas de interpretação possíveis, seja acolhida aquela mais favorável ao contribuinte.

A alteração do artigo 44, II, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 9.430, de 1996, pela Lei nº 11.488, de 2007, resultante da conversão da Medida Provisória 351, de 2007, não teve o condão de cumular a multa de ofício com a multa isolada, mas sim reduzir o percentual desta por se tratar de infração de menor gravidade. Assim, se estamos falando de multa isolada ela não pode ser cumulada com outra multa, sendo a primeira exigida, no decorrer do ano

calendário, nas circunstâncias em que o contribuinte deixar de recolher os valores devidos a título carnê leão ou de estimativas e a segunda quando verificada omissão após o período de apuração e prazo para entrega da declaração.

Desta feita, encerrado o ano calendário, não há o que se falar em recolhimento de carnê leão, mas sim no efetivo imposto devido. Aqui, diferentemente do carnê leão ou das estimativas, tem-se infração que diz respeito ao não pagamento de tributo e, portanto, cominada com penalidade mais grave. Nestes casos a multa devida é a de ofício incidente sobre o tributo devido e não pago.

Quando se fala em multa isolada, esta só pode estar relacionada ao não recolhimento do carnê leão devidos durante o ano calendário.

Nada obstante, esse é o entendimento já assentado no âmbito deste Conselho:

ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Exercício 2003, 2004, 2005

(...) MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

A multa isolada não pode ser exigida concomitantemente com a multa de ofício. Precedentes da 2ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

[...]”

(Processo n.º 10909.000897/200786 82C1T1; Acórdão n.º 210100.281 fl. 647,2011)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2003

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. MESMA BASE DE CÁLCULO.

A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art.44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo. Precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Recurso voluntário provido.

(Processo n.º 18471.000571/200586; Acórdão n.º 2802002.160, 2013)

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/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 nº 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)

Sendo assim, entendo indevida a cobrança da multa isolada, que deve ter sua exigência cancelada..

DA MULTA DE OFÍCIO APLICADA

Neste aspecto, importante frisar que a falta de recolhimento do imposto constatada nos autos enseja sua exigência por meio de lançamento de ofício, com a aplicação da multa de ofício de 75%, prevista na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 44.

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;”

Portanto, a cobrança da multa lançada de 75% está devidamente amparada por lei.

Nesse caso, a aplicação da multa depende da constatação objetiva da infração cometida, ou seja, da falta de recolhimento do imposto devido, não se discernindo a intenção do contribuinte, se de boa ou de má-fé.

O mesmo dispositivo legal, art 44 da Lei nº 9.430/1996, § 1º, dispõe que nos caso de dolo ou fraude o percentual da multa será duplicado, quer dizer, irá para 150%.

Se o § 1º prevê o agravamento da penalidade no caso de dolo, é porque o percentual de 75% será aplicado mesmo quando não haja o dolo (intenção lesiva) do agente em reduzir tributo devido ou omitir rendimentos. Portanto, basta a constatação objetiva da infração.

Assim, não é possível dispensar a exigência da multa aplicada, com previsão e no percentual estabelecido em lei, sob o fundamento de boa-fé do contribuinte.

Não há comprovação documental de que a fonte pagadora induziu a contribuinte a erro, que seria escusável e dispensaria a aplicação da multa, como vem decidindo em alguns casos, este CARF. Nos comprovantes de rendimentos emitidos (fls. 86, 101, 116) a Unesco não informa à beneficiária tratem-se de rendimentos isentos ou não tributáveis.

Em contrário, o contrato de trabalho adverte da não isenção das verbas pagas em sua decorrência.

A não retenção de imposto na fonte, pelo Organismo Internacional, decorre do seguinte, conforme aqui já transcrevemos alhures:

“A ONU, segundo o disposto no art. 1 do Decreto 27.784 de 1950, tem personalidade jurídica própria e, no que se refere a tributos, é exonerada de todo imposto direto. Por conseguinte, a ONU não é responsável pelo recolhimento de tributos incidentes sobre os salários e emolumentos pagos, dado que lhe é reconhecida por convenção internacional a imunidade (Decreto 27.784 de 1950). Em sendo devido o tributo sobre os salários e emolumentos pagos, exonera-se a obrigação pela retenção e recolhimento pela fonte pagadora (ONU) e transfere-se tal responsabilidade para o contribuinte, sujeito passivo direto da obrigação tributária.”

DOS JUROS DE MORA.

Também mencionados pela Recorrente, destacamos que, neste aspecto, é pacífico o entendimento esposado nesta instância administrativa, inclusive já sendo matéria constante de Súmula.

Assim, os créditos tributários são cobrados e pagos com a aplicação de juros de mora com base na Taxa SELIC, conforme feito no lançamento em questão, vejamos:

Súmula CARF nº 4

“A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.”

Os juros não são punitivos, mas visam a atualização do valor devido. Não é possível “congelar” o tributo lançado, a fim de que a demora no pagamento sirva como locupletamento do contribuinte em mora, o que seria injusto com aqueles que cumprem fielmente suas obrigações, em dia.

Por fim, em relação aos percentuais de juros e multa previstos em lei, esclareço que não é competência desta instância administrativa manifestar-se sobre a adequação constitucional da lei tributária, conforme prescrito na Súmula CARF nº 2.

CONCLUSÕES.

Pelas razões aqui expendidas, entendo que sejam improcedentes as alegações e o pedido da Recorrente, no que tange ao imposto sobre a renda, a ser cobrado com multa de ofício de 75% e juros legais, devendo ser reformado o lançamento apenas para cancelar a exigência da multa isolada (código 6352)

Face ao exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso.

Assinado digitalmente

Marcio Henrique Sales Parada

Voto Vencedor

Conselheiro Carlos César Quadros Pierre, Redator Designado.

Apesar do brilhantismo do voto, peço vênia para discordar do entendimento do relator.

É que o Superior Tribunal de Justiça, em recurso repetitivo, firmou o entendimento de que são isentos do imposto de renda os rendimentos do trabalho recebidos por técnicos de Organismos Internacionais, contratados no Brasil para atuar como consultores.

*Processo: REsp 1306393 / DF, RECURSO ESPECIAL
2012/0013476-0*

Relator: Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES (1141)

Órgão Julgador: S1 – PRIMEIRA SEÇÃO

Data do Julgamento: 24/10/2012

Data da publicação/fonte Dje 07/11/2012

EMENTA

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA (ART.543-C DO CPC). ISENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA SOBRE OS RENDIMENTOS AUFERIDOS POR TÉCNICOS A SERVIÇO DAS NAÇÕES UNIDAS, CONTRATADOS NO BRASIL PARA ATUAR COMO CONSULTORES NO ÂMBITO DO PNUD/ONU.

1. A Primeira Seção do STJ, ao julgar o REsp 1.159.379/DF, sob a relatoria do Ministro Teori Albino Zavascki, firmou o posicionamento majoritário no sentido de que são isentos do imposto de renda os rendimentos do trabalho recebidos por técnicos a serviço das Nações Unidas, contratados no Brasil para atuar como consultores no âmbito do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento - PNUD. No referido julgamento, entendeu o relator que os "peritos" a que se refere o Acordo Básico de Assistência Técnica com a Organização das Nações Unidas, suas Agências Especializadas e a Agência Internacional de Energia Atômica, promulgado pelo Decreto 59.308/66, estão ao abrigo da norma isentiva do imposto de renda. Conforme decidido pela Primeira Seção, o Acordo Básico de Assistência Técnica atribuiu os benefícios fiscais decorrentes da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, promulgada pelo Decreto 27.784/50, não só aos funcionários da ONU em sentido estrito, mas também aos que a

ela prestam serviços na condição de "peritos de assistência técnica", no que se refere a essas atividades específicas.

2. Considerando a função precípua do STJ - de uniformização da interpretação da legislação federal infraconstitucional -, e com a ressalva do meu entendimento pessoal, deve ser aplicada ao caso a orientação firmada pela Primeira Seção.

3. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ n. 8/08.

Acórdão

Vistos, relatados e discutidos esses autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da PRIMEIRA SEÇÃO do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas, o seguinte resultado de julgamento:

"A Seção, por unanimidade, deu provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator."

Os Srs. Ministros Benedito Gonçalves, Eliana Calmon, Teori Albino Zavascki, Arnaldo Esteves Lima, Humberto Martins, Herman Benjamin e Napoleão Nunes Maia Filho votaram com o Sr. Ministro Relator.

Licenciado o Sr. Ministro Ari Pargendler.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Castro Meira.

Nota: Julgado conforme procedimento previsto para os Recursos Repetitivos no âmbito do STJ

Tal entendimento é de aplicação obrigatória pelos Conselheiros do CARF, conforme disposto no art. 62-A do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações das Portarias MF nºs 446, de 27 de agosto de 2009, e 586, de 21 de dezembro de 2010, *in verbis*:

Artigo 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Por oportuno, esclareço que a isenção é estabelecida por lei, em seu sentido amplo, independentemente da forma estabelecida em contrato entre as partes; e que a decisão definitiva de mérito proferida pelo STJ em sede de recurso repetitivo prevalece sobre a Súmula CARF, em virtude da jurisdição una adotada pelo direito brasileiro.

Deste modo, isento é o rendimento recebido pela recorrente.

Ante tudo acima exposto e o que mais constam nos autos, voto por dar provimento ao recurso.

Processo nº 10730.003551/2005-57
Acórdão n.º **2801-003.301**

S2-TE01
Fl. 275

Assinado digitalmente

Carlos César Quadros Pierre

CÓPIA