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

| | |
|---|---|
| **Processo nº** | 14041.000166/2006-58 |
| **Recurso nº** | 164.653 Voluntário |
| **Acórdão nº** | **2801-01.420 – 1ª Turma Especial** |
| **Sessão de** | 16 de março de 2011 |
| **Matéria** | IRPF |
| **Recorrente** | CICERO DEDICE DE GOES JUNIOR |
| **Recorrida** | FAZENDA NACIONAL |

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

Exercício: 2003

CIÊNCIA. VIA POSTAL. VALIDADE. SÚMULA CARF N° 9.

É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.

RENDIMENTOS RECEBIDOS DE ORGANISMOS INTERNACIONAIS. TRIBUTAÇÃO. SÚMULA CARF N° 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.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFICIO E MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE. CONCOMITÂNCIA.

Incabível a aplicação da multa isolada (art. 44, § 1°, inciso III, da Lei n° 9.430/96), quando em concomitância com a multa de oficio (inciso II do mesmo dispositivo legal), ambas incidindo sobre a mesma base de cálculo.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. SÚMULA CARF N° 4.

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

Preliminares Rejeitadas.

Pedido de Diligência Indeferido.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Autenticado digitalmente em 28/03/2011 por ANTONIO DE PADUA ATHAYDE MAGAL, Assinado digitalmente em 28/03/2011 por ANTONIO DE PADUA ATHAYDE MAGAL
Emitido em 21/09/2011 pelo Ministério da Fazenda

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas, indeferir o pedido de diligência e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência tributária a multa isolada do carnê-leão, nos termos do voto do Relator.

*Assinado digitalmente*
Antonio de Pádua Athayde Magalhães – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Julio Cezar da Fonseca Furtado, Sandro Machado dos Reis, Tânia Mara Paschoalin e Carlos César Quadros Pierre.

## Relatório

Trata o presente processo de auto de infração às fls. 54/62, onde está o fisco a exigir do recorrente o recolhimento do crédito tributário no valor total de R$ 22.960,07, sendo R$ 7.573,10 a título de Imposto de Renda Pessoa Física, R$ 5.679,82 relativo à multa proporcional, R$ 5.997,09 de multa exigida isoladamente, e R$ 3.710,06 referente a juros de mora calculados até 24 de fevereiro de 2006.

A exigência fiscal decorreu da revisão efetuada na declaração de ajuste anual apresentada pelo contribuinte referente ao exercício de 2003, ano-calendário 2002, por meio da qual foram apuradas as seguintes infrações (fls. 55/56 dos autos):

> i) Omissão de rendimentos recebidos de fontes no exterior: omissão de rendimentos do trabalho recebidos pelo contribuinte de Organismo Internacional (Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento — PNUD/ONU), no valor total de R$ 46.000,00, informado indevidamente como rendimento isento e não tributável na DIRPF/2003;
>
> ii) Multa exigida isoladamente pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão: falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, tendo em vista a omissão de rendimentos do trabalho recebidos de Organismos Internacionais, caracterizada pela constatação de que os rendimentos foram declarados como isentos e não tributáveis na DIRPF/2003.

Cientificado do lançamento em 03/04/2006, o contribuinte apresentou impugnação em 27/04/2006, por meio do documento às fls. 85/104, argumentando, em síntese, que:

- o auto de infração não observou os requisitos estabelecidos na legislação fiscal, eis que a intimação deveria ser feita pessoalmente ou por via postal, com direito a Aviso de Recebimento, que não foi firmado definitivamente pelo contribuinte;

Autenticado digitalmente em 28/03/2011 por ANTONIO DE PADUA ATHAYDE MAGAL, Assinado digitalmente em 28/03/2011 por ANTONIO DE PADUA ATHAYDE MAGAL
Emitido em 21/09/2011 pelo Ministério da Fazenda

- é funcionário de organismo internacional (PNUD) e assim, com base na legislação brasileira, bem como nos Tratados, Acordos e Convenções Internacionais, entende ser isento do Imposto de Renda sobre os rendimentos recebidos do referido organismo;

- a legislação não limita a isenção aos funcionários residentes no exterior, e assim, declarou os rendimentos sob a rubrica rendimentos isentos/não tributáveis.

Ao final de sua defesa, após colacionar julgados que entende respaldarem suas alegações, o contribuinte solicitou, ainda, a realização de diligência.

Diante da análise dos autos, a 3ª Turma de Julgamento da DRJ/Brasília (DF) decidiu, por unanimidade de votos, pela procedência do lançamento, nos termos do Acórdão DRJ/BSA nº 03-18.012, de 21/07/2006, às fls. 106/116, cujas ementas encontram-se a seguir transcritas:

> *ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF*
>
> *Exercício: 2003*
>
> *OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO RECEBIDOS DE ORGANISMOS INTERNACIONAIS (PNUD) - Sujeitam-se à tributação sob a forma de recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), sem prejuízo do ajuste anual, os rendimentos recebidos por residentes ou domiciliados no País decorrentes da prestação de serviços a Organismos Internacionais de que o Brasil faça parte.*
>
> *MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE (CARNE-LEÃO) - A multa de lançamento de ofício é exigida isoladamente no caso de pessoa física sujeita ao recolhimento mensal obrigatório do imposto (carnê-leão) que deixar de fazê-lo.*
>
> *Lançamento Procedente*

Com a ciência da decisão de primeira instância ocorrendo em 09/08/2006, conforme documento à fl. 121, o contribuinte, interpôs, em 21/08/2006, o Recurso Voluntário às fls. 122/135, onde reforça a argumentação posta por ocasião da impugnação ao lançamento, questionando ainda, as multas e juros de mora lançados.

Consta dos autos (fl. 177) que o contribuinte impetrou Mandado de Segurança (sob n° 2006.34.00.030187-6), onde lhe foi concedida a segurança para prosseguimento do recurso administrativo colacionado ao presente processo, razão pela qual foi cancelada a inscrição na Dívida Ativa n° 10107008051-28, com a devolução dos autos à unidade preparadora para remessa ao então Conselho de Contribuintes para apreciação e julgamento.

**É o relatório.**

## Voto

Conselheiro Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Relator.

Autenticado digitalmente em 28/03/2011 por ANTONIO DE PADUA ATHAYDE MAGAL, Assinado digitalmente em 28/03/2011 por ANTONIO DE PADUA ATHAYDE MAGAL
Emitido em 21/09/2011 pelo Ministério da Fazenda

O recurso em julgamento foi tempestivamente apresentado, preenchendo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Da análise dos autos, depreende-se inicialmente que não assiste razão ao recorrente na questionada ciência do lançamento. Com bem ressaltado na decisão de primeira instância o fato de o AR - Aviso de Recebimento postal não ter sido assinado pelo interessado em nada macula o feito, posto que a intimação, feita por via postal, deve ser encaminhada para o endereço do fiscalizado (constante do Cadastro de Pessoas Físicas da Receita Federal), não sendo exigida a assinatura do contribuinte no documento postal.

Destaque-se, a respeito, a Súmula CARF n° 9:

> *É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.*

Portanto, na espécie, foram observados os requisitos legais para validade do ato de ciência ao contribuinte do lançamento em apreço.

Noutro ponto, cabe destacar que os fundamentos fáticos e legais utilizados pela autoridade fiscal para efetuar o lançamento encontram-se todos expressos na peça de autuação (fls. 54/62) e em anexo (fls. 64/68); e mais, facilmente se constata que os conceitos e termos ali constantes não encontram a incoerência apontada pelo contribuinte.

Assim, rejeito as alegações preliminares destacadas na peça recursal.

Quanto à diligência requerida, concluo pela prescindibilidade de sua realização, uma vez que os documentos que instruem os autos são suficientes para demonstrar o fato elencado no procedimento fiscal em discussão, sendo aptos para formar a convicção do julgador.

No mérito, trata a autuação de exigência do Imposto de Renda sobre rendimentos recebidos pelo contribuinte de fonte situada no exterior (Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento - PNUD/ONU), sendo cobrados ainda multa proporcional e juros de mora, bem como multa isolada pela falta de recolhimento do imposto devido a titulo de carnê-leão.

Em sua defesa, sustenta o contribuinte que os rendimentos em comento não estão sujeitos à incidência do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física.

Segundo a atual jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), a remuneração advinda de contratos firmados por nacionais junto a organismos internacionais não está abrangida pelo instituto da isenção fiscal, sendo, portanto, exatamente esta a situação revelada no presente processo.

Registre-se, inclusive, que esta matéria foi objeto da Súmula CARF n° 39, aprovada pela 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, em sessão realizada em 08/12/2009, conforme consta do Anexo I da Portaria nº 106, de 21/12/2009, publicada no D.O.U. de 22/12/2009, de aplicação cogente, cujo enunciado a seguir se transcreve:

> ***Súmula CARF N° 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.*

Autenticado digitalmente em 28/03/2011 por ANTONIO DE PADUA ATHAYDE MAGAL, Assinado digitalmente em 28/03/2011 por ANTONIO DE PADUA ATHAYDE MAGAL
Emitido em 21/09/2011 pelo Ministério da Fazenda

No mais, apenas a título elucidativo, trago à colação detalhado estudo desenvolvido pela Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, o qual pode ser conferido no voto que proferiu no **Acórdão n° 104-22.100**, de 06/12/2006. Por percuciente que se mostra a análise efetuada pela Relatora no tocante à mesma questão que ora se apresenta em discussão, peço vênia para reproduzir trecho da referida decisão, cujos fundamentos adoto no presente voto:

> *"[...]*
>
> *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. 5° da Lei n° 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 diplomáticos, 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**.*

Autenticado digitalmente em 28/03/2011 por ANTONIO DE PADUA ATHAYDE MAGAL, Assinado digitalmente em 28/03/2011 por ANTONIO DE PADUA ATHAYDE MAGAL
Emitido em 21/09/2011 pelo Ministério da Fazenda

*Assim, fica claro que as vantagens e isenções — inclusive do imposto sobre salários e emolumentos — relacionadas no artigo 6° 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 6°, 18° Seção, que a seguir se recorda:*

> *'ARTIGO 6°*
>
> *FUNCIONÁRIOS*
>
> *18ª. Seção*
>
> *Cada agência especializada especificará as categorias dos funcionários nos quais se aplicarão os dispositivos deste artigo e do artigo 8°.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 6° da Convenção das Agências Especializadas da ONU - e que no inciso II, do art. 5°, da Lei n° 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 6° 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 6° 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. 5°, da Lei n° 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 n° 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 6° da Convenção das Agências Especializadas da ONU (ou no artigo V da Convenção da ONU),*

Autenticado digitalmente em 28/03/2011 por ANTONIO DE PADUA ATHAYDE MAGAL, Assinado digitalmente em 28/03/2011 por ANTONIO DE PADUA ATHAYDE MAGAL
Emitido em 21/09/2011 pelo Ministério da Fazenda

*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."*

(destaques nossos)

No caso concreto, verifica-se a existência de contratos de serviços celebrado entre o recorrente e a Agência Especializada (ONU/PNUD) no ano-calendário em questão. Dentre estes, cita-se o CONTRATO n° 2002/002669, anexado às fls. 93/95. Diante da análise do seu conteúdo, em especial, das suas cláusulas III e IV, tem-se que:

*"III. DA REMUNERAÇÃO*

*.....*

***O CONTRATADO não estará isento do pagamento de imposto em virtude deste contrato, obrigando-se ao pagamento de impostos, encargos, taxas e outros tributos devidos em função das importâncias recebidas sob este contrato, conforme Legislação aplicável**.*

*IV. DA DENOMINAÇÃO*

***O CONTRATADO será considerado como consultor independente. O CONTRATADO não será considerado, sob aspecto algum, membro do quadro de funcionários da Agência Nacional de Execução do Projeto ou do PNUD**."*

(destaques nossos)

Assim, não restam dúvidas de que o recorrente não fazia parte do quadro funcional próprio e estatutário daquele Organismo Internacional. A cláusula IV supra transcrita é clara e expressa nesse sentido, o que independe da natureza da função do contratado (técnico ou perito). Possuía o contribuinte apenas um vínculo contratual temporário com esta Agência Especializada para prestação de serviços. Desse modo, não tem direito à isenção pleiteada, estando os rendimentos recebidos do PNUD sujeitos à tributação pelo Imposto de Renda.

Por derradeiro, quanto à multa isolada, relativa ao carnê-leão, não pode ser exigida concomitantemente com a multa de ofício vinculada ao imposto, conforme vasta jurisprudência deste Egrégio Conselho. A título de exemplo, menciona-se o Acórdão n°

Autenticado digitalmente em 28/03/2011 por ANTONIO DE PADUA ATHAYDE MAGAL, Assinado digitalmente em 28/03/2011 por ANTONIO DE PADUA ATHAYDE MAGAL
Emitido em 21/09/2011 pelo Ministério da Fazenda

CSRF/01-04.987 (sessão de 15/06/2004), da lavra da ilustre Conselheira Leila Maria Scherrer Leitão, que restou assim ementado:

> *MULTA ISOLADA E MULTA DE OFICIO. CONCOMITÂNCIA. MESMA BASE DE CÁLCULO.*
>
> *A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1°, do art. 44, da Lei n°. 9.430, de 1996) e da multa de oficio (incisos I e II, do art. 44, da Lei n 9.430, de 1996) não é legitima quando incide sobre uma mesma base de cálculo.*

Portanto, no tocante às multas lançadas, cabível, neste caso, tão-somente a multa proporcional 75% exigida juntamente com o tributo.

Quanto aos juros moratórios calculados com base na taxa SELIC, aplica-se a Súmula CARF nº 4:

> *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.*

Isto posto, **VOTO** em rejeitar as preliminares suscitadas, indeferir o pedido de diligência e, no mérito, em **DAR** provimento parcial ao recurso para excluir da exigência tributária a multa isolada do carnê-leão.

*Assinado digitalmente*
Antonio de Pádua Athayde Magalhães

Autenticado digitalmente em 28/03/2011 por ANTONIO DE PADUA ATHAYDE MAGAL, Assinado digitalmente em 28/03/2011 por ANTONIO DE PADUA ATHAYDE MAGAL
Emitido em 21/09/2011 pelo Ministério da Fazenda