



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

Processo nº 14041.000268/2004-10
Recurso nº 165.716 Voluntário
Acórdão nº 2802-00.721 – 2ª Turma Especial
Sessão de 16 de março de 2011
Matéria IRPF
Recorrente VERA MARIA BAMBERG
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

Ementa:

IRPF. ISENÇÃO. ORGANISMOS INTERNACIONAIS. UNESCO.

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

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

Descabida a exigência de multa isolada concomitantemente com a multa de ofício, por incidirem sobre uma mesma conduta. Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, nos termos do voto do relator, **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao recurso para tão-somente afastar a aplicação da multa isolada.

Valéria Pestana Marques - Presidente.

Jorge Claudio Duarte Cardoso - Relator.

EDITADO EM: 16/03/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jorge Cláudio Duarte Cardoso, Luis Fabiano Alves Penteadó (Suplente convocado), Lúcia Reiko Sakae, Sidney Ferro Barros, Carlos Nogueira Nicácio e Valéria Pestana Marques (Presidente). Ausente, justificadamente, a Conselheira Ana Paula Locoselli Erichsen.

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.

A 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.

Na primeira instância de julgamento o lançamento foi mantido integralmente sob o fundamento de que: a) os rendimentos recebidos pela 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 (carnê-leão) no mês do recolhimento, sem prejuízo do ajuste anual; e b) a multa de ofício e a multa isolada no carnê-leão decorrem de previsão legal e devem ser mantidas.

Ciente da decisão de primeira instância em 23-11-2007 (fls. 122-verso), o requerente apresentou recurso voluntário (fls. 129), no qual apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- 1) recebia salários mensais do PNUD por integrar o corpo técnico do PNUD, o que afasta a afirmação de que é técnico a serviço do PNUD sem vínculo empregatício;
- 2) é favorecida pela isenção do art. 5º da Lei nº 4.506/1964 c/c art. 5º da Constituição e art. 98 do CTN, a qual não está limitada aos funcionários domiciliados no exterior e que independe da categoria do servidor;
- 3) a decisão recorrida silenciou quanto à Resolução da ONU nº 76/1946, que é citada na pergunta nº 137 do Manual Perguntas e Respostas da Secretaria da Receita Federal;
- 4) O tratamento que lhe é dispensado deve ser idêntico ao que é dado aos servidores da ONU na Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas;
- 5) Quanto à obrigatoriedade de ser prestada a informação prevista na Seção 18, essa está superada por diversas razões: gradativamente essa obrigatoriedade tem se restringido aos funcionários contratados sem

conhecimento do Governo brasileiro; a contratação dos servidores brasileiros é feita com respaldo do Ministério das Relações Exteriores; embora possa o Organismo Internacional informar os fatos ao Governo brasileiro a valoração jurídica decorre das normas jurídicas;

- 6) Em seu favor aponta o Manual Perguntas e Respostas, especialmente a Pergunta 137, que sendo norma complementar, conforme art. 100 do CTN, exige o contribuinte de multa, juros e atualização monetária;
- 7) Insurge-se contra a argumentação do julgador de primeira instância acerca das cláusulas do contrato mantido com o PNUD e das informações prestadas em atendimento à IN SRF 208/2002, pois: a) o vínculo empregatício e o desempenho de função específica estão comprovados nos autos; b) as orientações são compatíveis com a legislação, convenção e Acordo básico e Resolução ONU nº 76; não obrigatoriedade de indicação do nome do servidor em lista enviada ao Governo brasileiro;
- 8) Não é o contrato particular e sim a lei que deve dispor sobre quem arca com o ônus do imposto;
- 9) Menciona em sua defesa precedentes desse Conselho, do TRF da 1ª Região e do STJ; e
- 10) Suscita a ilegalidade da exigência concomitante da multa de ofício e da multa isolada, apontando decisões desse Conselho.

A Unidade preparadora não registrou a data de recepção da peça recursal.

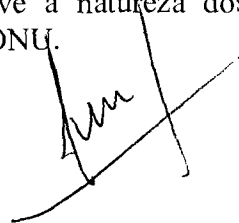
É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Claudio Duarte Cardoso, Relator

A falta de registro, pela Unidade preparadora, da data de protocolo do recurso voluntário é omissão que não pode prejudicar o recorrente, destarte tomo o recurso como tempestivo. Por também atender aos demais requisitos de admissibilidade dele deve-se tomar conhecimento.

O litígio envolve a natureza dos rendimentos recebidos de Organismos Internacionais, no caso o PNUD/ONU.



Inicialmente, 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.

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

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

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

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

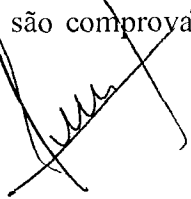
Recurso especial provido

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 consultor do Projeto BRA/98/00.



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

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

Quanto à 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, e os textos apresentados pelo recorrente quando referentes a outros exercícios são *a priori* irrelevantes para o caso presente, uma vez que ao lançamento aplica-se a lei vigente na ocorrência do fato gerador; e

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

Outrossim, eventuais decisões proferidas por Tribunal Regional ou mesmo pelo STJ (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.

Não obstante, a recorrente alega ilegalidade na concomitância das multas.

Trata-se de aplicação concomitante da multa de ofício sobre os rendimentos omitidos decorrentes dos valores recebidos de fontes do exterior e sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório e da multa isolada sobre os mesmos rendimentos.

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

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

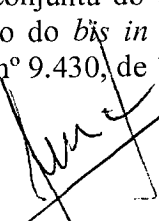
I - à capitulação legal do fato;

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

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

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

A interpretação conjunta do art. 112 do CTN com os princípios do direito penal da consunção e da proibição do *bis in idem*, levam ao entendimento de que a multa isolada (inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 com a redação dada pela Lei nº 11.488, de



2007) é absorvida pela multa prevista no inciso I do art. 44 da lei 9.430/1996 que é mais abrangente. Nestes autos há identidade entre ambos os valores e concomitância das multas.

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

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - MESMA BASE DE CÁLCULO - A aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo (Acórdão CSRF nº 01-04.987 de 15/06/2004). (...) (Acórdão 102-48981 de 23/04/2008 da 2ª Câmara do 1º Conselhos de Contribuintes, Relator José Raimundo Tosta Santos, recurso 148.735)

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

Note-se que a menção acima ao inciso III do §1º da lei 9.430/1996 refere-se à redação original do dispositivo, sem a alteração promovida pela lei 11.488/2007.

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

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

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA – MESMA BASE DE CÁLCULO – A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art.44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei n 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo. (CSRF/04-00832, de 04/03/2008 da 4ª Turma, relatora Ivete Malaquias Pessoa Monteiro e CSRF/01-04987, de 15/06/2004 da 1 Turma, relatora Leila Maria Scherrer Leitão)

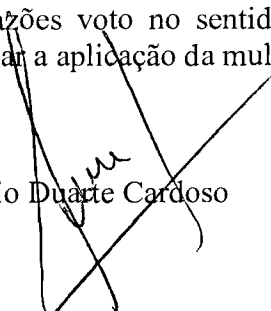
No mesmo sentido, há o seguinte entendimento do Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF):

CSRF/04-00271 12/6/2006 MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - MULTA DE OFÍCIO -

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

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

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


Jorge Claudio Duarte Cardoso



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

Processo nº: 14041.000268/2004-10

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 2802-00.721.

Brasília/DF, 09 de junho de 2011.

EVELINE COÊLHO DE MELO HOMAR
Chefe da Secretaria
Segunda Câmara da 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