

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo nº** 14041.000669/2005-42  
**Recurso nº** 151.028 Especial do Procurador e do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9202-00.708 – 2ª Turma  
**Sessão de** 13 de abril de 2010  
**Matéria** IRPF  
**Recorrentes** KARIM MIDORI SAKITA e FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003

IRPF - RENDIMENTOS RECEBIDOS DE ORGANISMOS INTERNACIONAIS.

De acordo com o Enunciado de 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.*” Tal posicionamento deve ser observado por este julgador, conforme determina o artigo 72, § 4º, combinado com o artigo 45, inciso VI, ambos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

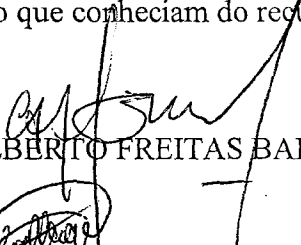
PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - RECURSO ESPECIAL - DIVERGÊNCIA - MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA.

Não se pode conhecer do recurso especial de divergência quando a decisão recorrida e o acórdão apontado como paradigma analisaram questões fáticas distintas (multa isolada exigida pelo não recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão e multa isolada incidente sobre a CSLL devida a título de estimativa mensal), cujas penalidades decorrentes das infrações apuradas têm fundamentos legais diversos (artigo 44, § único, inciso III, da Lei nº 9.430/96, para o primeiro caso e artigo 44, § único, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, para o segundo).

Recurso especial do Contribuinte negado e da Fazenda Nacional não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso interposto pela Contribuinte. Por maioria de votos, em não conhecer do recurso interposto pela Fazenda Nacional. Vencidos os conselheiros Julio César Vieira Gomes e Carlos Alberto Freitas Barreto que conheciam do recurso.

  
CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO- Presidente

  
GONÇALO BONET ALLAGE – Relator

EDITADO EM: 14 MAIO 2010

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Gonçalo Bonet Allage, Julio César Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Junior, Moises Giacomelli Nunes da Silva, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

## Relatório

Em face de Karim Midori Sakita foi lavrado o auto de infração de fls. 38-46, para a exigência de imposto de renda pessoa física, exercício 2003, em razão da omissão de rendimentos recebidos de fontes no exterior.

Além da multa de ofício de 75%, a autoridade fiscal também lançou a multa isolada de 75%, pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília (DF) manteve integralmente o crédito tributário (fls. 91-102).

Por sua vez, a Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, ao apreciar o recurso voluntário interposto pela contribuinte, proferiu o acórdão nº 102-48.203, que se encontra às fls. 129-143, cuja ementa é a seguinte:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF*

*Ano-calendário: 2002*

*IRPF - PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR NACIONAIS JUNTO A UNESCO/ONU - TRIBUTAÇÃO – São tributáveis os rendimentos decorrentes da prestação de serviço junto à Organização das Nações Unidas para a Educação, Ciência e Cultura – UNESCO/ONU, 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).*



*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).*

*Recurso parcialmente provido.*

A decisão recorrida, por unanimidade de votos, deu parcial provimento ao recurso voluntário, para excluir da exigência a multa isolada em concomitância com a multa de ofício.

Intimada do acórdão em 16/04/2007 (fls. 144), a Fazenda Nacional interpôs, com fundamento no artigo 5º, inciso II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais então vigente, recurso especial às fls. 145-152, acompanhado dos documentos de fls. 153-170, cujas razões podem ser assim sintetizadas:

- a) O acórdão recorrido excluiu a multa isolada prevista no artigo 44, § único, inciso III, da Lei nº 9.430/96, por considerar ilegítima a aplicação concomitante da mesma com a multa de ofício prevista no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, quando ambas incidirem sobre base de cálculo idêntica;
- b) Diferentemente, a 1ª Câmara do 1º Conselho considerou ser legítima a aplicação cumulativa de duas multas de ofício, que, no caso em tela, eram as multas previstas no art. 44, inciso I, e no § único, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, mesmo que incidam sobre bases de cálculo idênticas, pois decorrem de infrações diversas, razão por que não há que se falar em *bis in idem*;
- c) O acórdão recorrido considera que a multa de ofício e a multa isolada decorrem de infrações idênticas, pois ambas visam penalizar o contribuinte pela omissão de rendimentos;
- d) Por outro lado, o acórdão paradigma considera que, enquanto a multa de ofício possui o escopo de penalizar o contribuinte que omite rendimentos, a chamada multa isolada prevista no artigo 44, § único, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, visa penalizar o contribuinte que não cumpre a sistemática de recolhimento mensal da CSLL com base em estimativa;
- e) Vale destacar que a multa isolada prevista no artigo 44, § único, inciso III, da Lei nº 9.430/96 e aquela prevista no inciso IV do mesmo dispositivo legal possuem a mesma essência: ambas visam penalizar o contribuinte que deixa de antecipar, mês a mês, o recolhimento do tributo;
- f) O acórdão recorrido, ao afirmar que a multa de ofício e a multa isolada decorrem da mesma infração, diverge do acórdão paradigma, também, quando este conclui que a multa de ofício decorre da omissão de rendimentos, mas a penalidade isolada decorre do não cumprimento do regime de antecipação mensal do pagamento do imposto;
- g) A proibição do *bis in idem* pretende evitar a dupla penalização por um mesmo ilícito e não a utilização de uma mesma medida de quantificação para penalidades diferentes;

- h) O não recolhimento antecipado do IRPF devido a título de carnê-leão é infração bastante diversa daquela consistente na omissão de rendimentos apurada ao final do ano-calendário;
- i) No caso, não ocorre *bis in idem*;
- j) O artigo 97, inciso VI, do Código Tributário Nacional prevê que somente a lei pode estabelecer a dispensa ou a redução de penalidades.

Admitido o recurso por intermédio do Despacho nº 102-0.271/2007 (fls. 171-173), a contribuinte, devidamente cientificada, apresentou contra-razões às fls. 176-180, onde defendeu, fundamentalmente, a impossibilidade de conhecimento do recurso ou, quanto ao mérito, a necessidade de manutenção da decisão recorrida no que se refere ao afastamento da multa isolada.

Interpôs, também, recurso especial de divergência às fls. 224-242, acompanhado dos documentos de fls. 243-296, no qual alegou, em apertada síntese, que:

- a. Apresenta-se como divergência jurisprudencial os acórdãos nºs 104-16.708 e 104-19.543;
- b. O acórdão recorrido mostra-se divergente quanto à interpretação e abrangência dada pela Quarta Câmara no que pertine ao alcance do artigo 5º da Lei nº 4.506/94, reproduzido no artigo 23 do RIR/94 e no artigo 22 do RIR/99;
- c. A divergência apontada deixa em evidência que o acórdão da Quarta Câmara não faz distinção entre peritos de assistência técnica e os demais funcionários de organismos internacionais no que concerne à concessão de privilégios e prerrogativas, em especial a isenção de tributos;
- d. Requer a reforma do julgado para reconhecer a isenção/imunidade a que faz jus o contribuinte, uma vez que não há distinção entre brasileiros e estrangeiros quando exercem funções específicas em organismos internacionais da ONU, no que se refere à isenção de tributos, afastada, salvo melhor juízo, qualquer distinção entre as categorias de funcionários, nos termos dos artigos 5º, II e 150, II, da Constituição Federal e nos reiterados posicionamentos do fisco sobre a matéria, ou que se aplique o princípio *in dubio pro contribuinte*, conforme dispõe o artigo 112, I e II, do CTN, que restaram malferidos.

Por intermédio do Despacho nº 492 (fls. 298-299), o recurso restou admitido, sendo que a Fazenda Nacional, quando intimada, apresentou contra-razões às fls. 302-312, pugnando, fundamentalmente, pela improcedência da pretensão do contribuinte.

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro GONÇALO BONET ALLAGE, Relator

Sob minha ótica, por uma questão lógica, deve-se apreciar, inicialmente, a insurgência do contribuinte, que cumpre os pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecida, pois provido tal recurso, perde o objeto a manifestação da Fazenda Nacional.

Reitero que o acórdão proferido pela Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, deu parcial provimento ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo, para excluir da exigência a multa isolada em concomitância com a multa de ofício.

O contribuinte pleiteia o cancelamento do lançamento, sob o fundamento de que os rendimentos recebidos de organismo internacional estão isentos do imposto sobre a renda.

Passa-se, então, à análise do recurso interposto pelo autuado.

### O recurso especial do contribuinte

A matéria que chega à apreciação deste Colegiado envolve a omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, como decorrência da prestação de serviços profissionais a Organismo Internacional (Organização das Nações Unidas para Educação, Ciência e Cultura - UNESCO).

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

Eis a matéria em litígio.

Muito se poderia escrever sobre o tema, cuja jurisprudência já foi favorável ao contribuinte e também à Fazenda Nacional.

No entanto, atualmente, no âmbito do Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF a questão não comporta maiores digressões.

Isso porque no mês de dezembro de 2009, este Tribunal Administrativo aprovou diversas Súmulas e consolidou aquelas aplicáveis no âmbito do extinto e Egrégio Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, sendo que o Enunciado CARF nº 39 tem o seguinte conteúdo: *“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.”*



Por força do que dispõe o artigo 72, § 4º, combinado com o artigo 45, inciso VI, ambos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tal enunciado é de adoção obrigatória por este julgador.

Nessa ordem de juízos, devo concluir que a decisão recorrida merece ser confirmada quanto à incidência do imposto de renda sobre os rendimentos recebidos pelo recorrente como decorrência da prestação de serviços profissionais a Organismo Internacional.

Voto, portanto, no sentido de negar provimento ao recurso especial interposto pelo contribuinte.

### **O recurso especial da Fazenda Nacional**

Na visão deste julgador, o recurso especial da Fazenda Nacional não pode ser conhecido.

A recorrente defendeu, fundamentalmente, que não pode ser afastada a exigência da multa isolada incidente sobre a falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

Com o objetivo de comprovar a divergência que autorizaria a interposição de recurso especial com fundamento no artigo 5º, inciso II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, então vigente, a Fazenda Nacional trouxe à colação o acórdão nº 101-94.858, cuja ementa é a seguinte:

*CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – AC.  
1998*

*ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE – Descabe em sede de instância administrativa a discussão acerca da ilegalidade de dispositivos legais, matéria sob a qual tem competência exclusiva o Poder Judiciário.*

*NORMAS PROCESSUAIS - CONCOMITÂNCIA DE RECURSO ADMINISTRATIVO E AÇÃO JUDICIAL – A impetração de Ação Judicial para discussão da mesma matéria tributada no Auto de Infração, importa em renúncia ao litígio administrativo, impedindo o conhecimento do mérito do recurso, resultando em constituição definitiva do crédito tributário na esfera administrativa.*

*LANÇAMENTO DE MULTA DE OFÍCIO – CABIMENTO -  
SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE DE CRÉDITO  
TRIBUTÁRIO – EMBARGOS DE DECLARAÇÃO  
INFRINGENTES APÓS LANÇAMENTO DA MULTA DE  
OFÍCIO – PROCESSO JUDICIAL EM CURSO – É cabível a  
manutenção de multa de ofício lançada na ausência de condição  
suspensiva da exigibilidade do crédito tributário. Apesar dos  
efeitos infringentes da decisão nos Embargos de Declaração  
publicados depois da ciência do lançamento, na data deste não  
havia suspensão da exigibilidade do crédito tributário. A  
pendência de decisão judicial é questão prejudicial à exclusão  
da multa de ofício, por isso, esta deve ser mantida até a decisão*



*judicial do mérito, que se for favorável à tese da autuada resultará em sua extinção.*

*LANÇAMENTO DE OFÍCIO - VALOR DECLARADO COM EXIGIBILIDADE SUSPensa - INEXISTÊNCIA DE CONDIÇÃO SUSPENSIVA - DECLARAÇÃO INEXATA - CABIMENTO - Cabível o lançamento de ofício de parcela equivocadamente informada na DIPJ como estando com sua exigibilidade suspensa, por caracterizar a "declaração inexata" constante da parte final do inciso I do artigo 44 da lei nº 9.430/1996.*

*MULTA DE OFÍCIO ISOLADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA - Cabível a aplicação de multa de ofício, aplicada isoladamente, na falta de recolhimento da CSLL com base na estimativa dos valores devidos, por expressa previsão legal.*

*MULTA DE OFÍCIO - MESMA BASE DE CÁLCULO - APLICAÇÃO EM DUPLICIDADE - O lançamento de duas multas de ofício, sobre a mesma base de cálculo, é possível, visto tratar-se de duas infrações à lei tributária, tendo por consequência a aplicação de duas penalidades distintas.*

*Recurso voluntário não provido.*

Transcreveu, ainda, às fls. 148, os seguintes excertos do referido acórdão:

*Quanto à alegada aplicação em duplicidade de multa de ofício sobre a mesma base de cálculo ser vedado pelo ordenamento jurídico, não há que ser acatado, tendo em vista que são duas penalidades por duas infrações à legislação tributária: a uma, a falta de recolhimento mensal da CSLL com base em estimativa (artigo 44, parágrafo único, inciso IV); a duas, a falta de recolhimento da CSLL apurada no ajuste do período de apuração (artigo 44, I).*

Pode-se perceber que o acórdão apontado como paradigma manteve a exigência da multa isolada prevista no artigo 44, § único, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, para situação em que determinada empresa deixou de recolher a CSLL devida a título de estimativa mensal.

No caso em apreço, a decisão recorrida cancelou a exigência da multa isolada prevista no artigo 44, § único, inciso III, da Lei nº 9.430/96, em lançamento no qual a autoridade lançadora apurou omissão de rendimentos recebidos de fontes no exterior sujeitos ao recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

As situações fáticas dos acórdãos são distintas, além do que o fundamento legal das penalidades também é diferente.

Diante de tal constatação, penso que o acórdão recorrido não deu à lei tributária interpretação divergente daquela manifestada pela Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, no acórdão nº 101-94.858, na medida em que aquele afastou a

penalidade isolada estabelecida no artigo 44, § único, inciso III, da Lei nº 9.430/96, enquanto este manteve a multa isolada prevista no 44, § único, inciso IV, da Lei nº 9.430/96.

Portanto, não pode ser conhecido o recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial interposto pelo contribuinte e de não conhecer do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.



Gonçalo Bonet Allage - Relator