



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo n° : 14041.000776/2005-71  
Recurso n° : 153.216  
Matéria : IRPF – Ex: 2003  
Recorrente : GRACIETE MARIA NASCIMENTO BARROS  
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ – BRASÍLIA/DF  
Sessão de : 29 DE MARÇO DE 2007  
Acórdão n° : 106-16.344

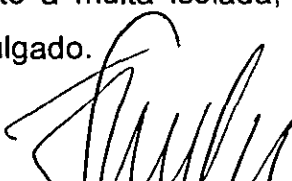
IRPF – RENDIMENTOS RECEBIDOS DE ORGANISMOS INTERNACIONAIS. Somente faz jus à isenção prevista no inciso II, do artigo 5º, da Lei nº 4.506/1964, o funcionário internacional dos quadros de Agência Especializada da ONU, com vínculo estatutário e não apenas contratual, sendo que tal benefício não aproveita os técnicos brasileiros, residentes no Brasil e aqui contratados, seja por hora, por tarefa ou com vínculo contratual permanente. Precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

MULTA ISOLADA E DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA – BASE DE CÁLCULO IDÊNTICA. Não pode persistir a exigência da penalidade isolada pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, na hipótese em que cumulada com a multa de ofício incidente sobre a omissão de rendimentos recebidos de fonte no exterior, pois as bases de cálculo das penalidades são as mesmas.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos estes autos de recurso voluntário interposto por GRACIETE MARIA NASCIMENTO BARROS.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir do lançamento a multa isolada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA  
PRESIDENTE

  
GONÇALO BONET ALLAGE  
RELATOR



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 14041.000776/2005-71  
Acórdão nº. : 106-16.344

FORMALIZADO EM: 02 MAI 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI, LUIZ ANTONIO DE PAULA, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA e ISABEL APARECIDA STUANI (suplente convocada). Fez sustentação oral pela recorrente a Sra. Celi Depine Mariz Delduque, OAB/DF nº 11.975.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 14041.000776/2005-71  
Acórdão nº. : 106-16.344

Recurso nº : 153.216  
Recorrente : GRACIETE MARIA NASCIMENTO BARROS

## RELATÓRIO

Em face de Graciete Maria Nascimento Barros foi lavrado o auto de infração de fls. 42-50, para a exigência de imposto de renda pessoa física, exercício 2003, no valor de R\$ 16.500,75, acrescido de multa de ofício de 75%, de juros moratórios calculados até 31/08/2005 e, ainda, de multa de ofício isolada de 75%, totalizando um crédito tributário de R\$ 44.151,62.

O lançamento decorre da omissão de rendimentos sujeitos ao carnê-leão, recebidos pela contribuinte em razão da prestação de serviços profissionais ao organismo internacional denominado Organização das Nações Unidas para a Educação, Ciência e Cultura – UNESCO.

A síntese do trabalho desenvolvido pela autoridade lançadora está expressa no Termo de Verificação Fiscal de fls. 52-56.

Intimada do lançamento a autuada apresentou impugnação às fls. 59-67, onde defendeu, sob diversos aspectos, a isenção do imposto de renda pessoa física sobre os rendimentos recebidos por servidor de organismo internacional.

Apreciando o litígio os membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília (DF) consideraram procedente o lançamento, através do acórdão nº 03-17.593, que se encontra às fls. 69-77, cuja ementa é a seguinte:

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

*Exercício: 2003*

*Ementa: OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO RECEBIDOS DE ORGANISMOS INTERNACIONAIS (UNESCO) - Sujeitam-se à tributação sob a forma de recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), sem prejuízo do ajuste anual, os rendimentos recebidos por residentes*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 14041.000776/2005-71  
Acórdão nº. : 106-16.344

*ou domiciliados no País decorrentes da prestação de serviços a Organismos Internacionais de que o Brasil faça parte.*

*MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE (CARNÊ-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.*

A decisão de primeira instância manteve o crédito tributário, fundamentalmente, pelo fato de que a contribuinte não pertencia ao quadro efetivo da UNESCO, não sendo, portanto, funcionária de Organismo Internacional e, conseqüentemente, não fazendo jus à isenção do imposto de renda prevista no artigo 5º, inciso II, da Lei nº 4.506/1964, reproduzido no artigo 22 do RIR/99.

Intimada do acórdão proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília (DF), a contribuinte, devidamente representada, interpôs recurso voluntário às fls. 81-102, onde alegou, em apertada síntese, que:

- o julgador de primeira instância alega que não se aplica ao caso a isenção prevista no artigo 5º da Lei nº 4.506/1964, base legal do art. 23 do RIR/94, porque a análise do seu parágrafo único mostra que o dispositivo legal se aplica "exclusivamente a funcionários domiciliados no exterior";
- tal argumentação não se sustenta;
- o disposto nos incisos I e III do referido artigo se destina a servidores estrangeiros, pois o que está no inciso II se aplica, também, aos rendimentos do trabalho auferidos por servidores brasileiros. Caso contrário não se justificaria a menção expressa aos estrangeiros nos demais incisos;
- a prevalecer o entendimento contido na r. decisão, ficaria sem amparo legal a isenção para os rendimentos recebidos pelos brasileiros que são "funcionários" dos organismos internacionais;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 14041.000776/2005-71  
Acórdão nº. : 106-16.344

- tanto assim é, que o artigo 30 da Lei nº 7.713/88 determina que “permanecem em vigor as isenções de que tratam os arts. (...) e o art. 5º da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964”;
- cai por terra o argumento do julgador de primeira instância no sentido de que a isenção prevista no mencionado artigo 5º da Lei nº 4.506/1964, não ampararia os rendimentos do trabalho auferidos por brasileiros que prestam serviços aos organismos internacionais, com vínculo laboral;
- a decisão recorrida ignorou as razões do sujeito passivo, pois se limitou a breve menção ao artigo V do Acordo Básico;
- a legislação internacional – convenções e tratados dos quais o Brasil é signatário – que prevalece sobre a legislação pátria, a teor do disposto no § 2º do art. 5º da Constituição Federal e do art. 98 do CTN, prevê a isenção de impostos sobre os rendimentos recebidos pelos servidores das Nações Unidas;
- o exame dos dispositivos da legislação internacional demonstra que o objetivo é isentar a percepção dos rendimentos independentemente da categoria do servidor;
- ignorar as disposições do Acordo Básico, quando se trata dos servidores brasileiros dos organismos internacionais que prestam serviços no âmbito da assistência e cooperação técnica entre a ONU e o Brasil, é trazer esses servidores para o campo de ilegalidade;
- a matéria em discussão está disciplinada pelas disposições do artigo V do Acordo Básico, deixando de pronto evidenciado que não há distinção entre funcionários e peritos de assistência técnica no que toca a fruição daqueles benefícios;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 14041.000776/2005-71  
Acórdão nº. : 106-16.344

- a não distinção entre as categorias funcionais é de suma importância, uma vez que as Convenções fazem menção aos funcionários da ONU e das agências especializadas;

- esta não distinção está de forma clara no item 3, do artigo V, que trata das "Obrigações Administrativas e Financeiras do Governo";

- nos autos não há dúvidas quanto à contratação do contribuinte pelo organismo internacional – fonte pagadora dos salários recebidos – e se pelo Acordo Básico só há dois tipos de mão-de-obra, o recorrente integra o corpo técnico do PNUD;

- pelas disposições do Acordo Básico estão garantidos a todos – peritos, agentes e funcionários – os privilégios previstos na Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas e na Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas, sem estabelecer distinção de categorias funcionais;

- não são alcançados pela isenção tributária somente os salários recebidos pelos prestadores de serviços eventuais, isto é, sem vínculo empregatício, autônomos, em consonância com as disposições contidas na Resolução da ONU nº 76, de 1946, citada no embasamento legal da pergunta 137, das Perguntas e Respostas, disponível no sítio da SRF, que trata do tratamento tributário dispensável aos rendimentos pagos pelo PNUD aos servidores brasileiros;

- a decisão recorrida se reporta apenas a dois artigos da Convenção sobre Privilégios e Imunidades da ONU – artigos V e VI – e às disposições contidas nas Seções 17, 18 e 22;

- como integrante do sistema da ONU, o PNUD se submete às normas estabelecidas pelas Nações Unidas, sendo pertinente o tratamento dispensado aos servidores das Nações Unidas e das Agências Especializadas previsto, respectivamente, na Convenção;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 14041.000776/2005-71  
Acórdão nº. : 106-16.344

- o artigo V, Seção 18, da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas estabelece o tratamento a ser dispensado aos funcionários da ONU no que toca à isenção de impostos sobre os salários e emolumentos recebidos por eles, aí abrangendo todos os funcionários das Nações Unidas;
- do artigo VI se extrai que a Convenção estende aos técnicos o gozo dos privilégios e imunidades nela previstos;
- o *caput* da Seção 22 da Convenção utiliza, no final, a expressão “em particular” para enumera privilégios e imunidades, demonstrando que estes não excluem os demais nela previstos;
- são as normas jurídicas que vão dispor sobre a fruição do benefício da isenção tributária. O Organismo Internacional pode informar fatos ao governo brasileiro, sem, entretanto, acrescer valoração jurídica;
- não pode deixar de registrar a imprecisão do fundamento legal que ampara a orientação da SRF contida na Pergunta e Resposta nº 137, pois, além de não indicar os artigos das normas legais, não identifica os dispositivos da lei brasileira que determinam a tributação dos rendimentos e aqueles que prevêm a isenção;
- as orientações da Receita Federal, no caso “As Perguntas e Respostas”, são normas complementares a teor do art. 100 do CTN, e quando adotadas pelo contribuinte repercutem a ser favor, eximindo-se de multa juros e atualização monetária, diante da alteração da interpretação expedida pelo órgão tributário;
- este lançamento de ofício afronta com grave ofensa aos princípios da legalidade e da moralidade administrativa;
- são dezenas de decisões proferidas no âmbito dos processos administrativos, inclusive pela Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF – 1ª Turma, reconhecendo a isenção de imposto de renda para os rendimentos pagos pelo PNUD a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 14041.000776/2005-71  
Acórdão nº. : 106-16.344

servidores brasileiros pelo desempenho de função específica naquele organismo internacional;

- a matéria já chegou ao Tribunal Regional Federal da 1ª Região e ao Superior Tribunal de Justiça, sendo proferidas decisões reconhecendo a isenção de imposto de renda para os rendimentos pagos pelo PNUD a servidor com vínculo empregatício;

- a aplicação concomitante das duas multas de ofício agride as disposições legais que regulamentam a matéria, pois o inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, determina a aplicação da multa por não recolhimento do carnê-leão – isoladamente – o que de pronto afasta a sua aplicação em conjunto com a multa pertinente aos lançamentos de ofício sobre a mesma base de cálculo;

- portanto, a multa isolada deve ser afastada neste julgamento, pois é ilegal.

A recorrente transcreveu ensinamentos jurisprudenciais relacionados às teses defendidas.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 14041.000776/2005-71  
Acórdão nº. : 106-16.344

VOTO

Conselheiro GONÇALO BONET ALLAGE, Relator

Tomou conhecimento do recurso voluntário interposto, pois é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, inclusive quanto ao arrolamento de bens, que está formalizado no âmbito do processo administrativo nº 11853.000969/2006-60, conforme se verifica na informação prestada pela repartição de origem às fls. 106.

A matéria que chega à apreciação deste Colegiado envolve a omissão de rendimentos recebidos de fonte situada no exterior (UNESCO), com a exigência de multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão.

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

Segundo penso, o ponto central da questão em análise reside na caracterização ou não do beneficiário desses rendimentos como "funcionário" internacional da agência especializada.

Tal linha de raciocínio decorre da interpretação do artigo 5º, inciso II e § único, da Lei nº 4.506/64 (matriz legal do artigo 22, do RIR/99), combinado com cláusulas da "Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas", promulgada pelo Decreto nº 52.288, de 24/07/1963.

As citadas regras estabelecem que:

*Art. 5º. Estão isentos do imposto os rendimentos do trabalho auferidos por:*

*I - Servidores diplomáticos de governos estrangeiros;*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 14041.000776/2005-71  
Acórdão nº. : 106-16.344

*II - Servidores de organismos internacionais de que o Brasil faça parte e aos quais se tenha obrigado, por tratado ou convênio, a conceder isenção;*

*III - Servidor não brasileiro de embaixada, consulado e repartições oficiais de outros países no Brasil, desde que no país de sua nacionalidade seja assegurado igual tratamento a brasileiros que ali exerçam idênticas funções.*

*Parágrafo único - As pessoas referidas nos itens II e III deste artigo serão contribuintes como residentes no estrangeiro em relação a outros rendimentos produzidos no país.*

**DISPOSITIVOS DA CONVENÇÃO:**

**ARTIGO 6º**

**FUNCIONÁRIOS**

**18ª Seção**

*Cada agência especializada especificará as categorias dos funcionários nos quais se aplicarão os dispositivos deste artigo e do artigo 8º. 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.*

**19ª Seção**

*Os funcionários das agências especializadas:*

*(...)*

*b) gozarão de isenções de impostos, quanto aos salários e vencimentos, a eles pagos pelas agências especializadas e em condições idênticas às de que gozam os funcionários das Nações Unidas;*

*(...)*

**22ª Seção**

*Os privilégios e imunidades são concedidos aos funcionários apenas no interesse das agências especializadas, e não para benefício pessoal dos próprios indivíduos. Cada agência especializada terá o direito e o dever de renunciar à imunidade de qualquer funcionário em qualquer caso em que, em sua opinião, a imunidade impeça o andamento da justiça e possa ser dispensada sem prejuízo para os interesses da agência especializada.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 14041.000776/2005-71  
Acórdão nº. : 106-16.344

Pois bem, é de se salientar que, embora tenha havido certa oscilação na jurisprudência do Conselho de Contribuintes sobre a matéria, prevalece, há algum tempo, entendimento que dá guarida à exigência fiscal e ao acórdão recorrido.

Segundo o posicionamento atual da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a remuneração advinda de contratos firmados por nacionais junto a organismos internacionais não está abrangida pelo instituto da isenção fiscal, sendo exatamente esta a situação dos autos.

Tenho como aplicável a este feito a atual jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, demonstrada, ilustrativamente, através das ementas dos seguintes acórdãos:

*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.*

*Recurso especial provido.*

(CSRF, Quarta Turma, acórdão CSRF nº 04-00.209, Relator Conselheiro José Ribamar Barros Penha, julgado em 14/03/2006)

*IRPF - PNUD - ISENÇÃO - A isenção de imposto sobre rendimentos pagos pelo PNUD 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.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 14041.000776/2005-71  
Acórdão nº. : 106-16.344

(CSRF, Quarta Turma, acórdão CSRF nº 04-00.194, Relator Conselheiro Romeu Bueno de Camargo, julgado em 14/03/2006)

*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.*

*Recurso provido.*

(CSRF, Quarta Turma, acórdão CSRF nº 04-00.080, Relatora Conselheira Leila Maria Scherrer Leitão, julgado em 22/09/2005)

Por bem elucidar a matéria adoto como razões de decidir as considerações feitas pela Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, no voto proferido no acórdão nº 104-22.100, de 06/12/2006, as quais passo a transcrever:

*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. 5º da Lei nº 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*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 14041.000776/2005-71  
Acórdão nº. : 106-16.344

*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 diplomáticas, 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.*

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

**'ARTIGO 6º**

**FUNCIONÁRIOS**

**18ª Seção**

*Cada agência especializada especificará as categorias dos funcionários nos quais se aplicarão os dispositivos deste artigo e do artigo 8º. 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.'*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 14041.000776/2005-71  
Acórdão nº. : 106-16.344

*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 6º da Convenção das Agências Especializadas da ONU – e que no inciso II, do art. 5º, da Lei nº 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 6º 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 6º 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. 5º, da Lei nº 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 nº 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 6º da Convenção das Agências Especializadas da ONU (ou no artigo V da Convenção da ONU), 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.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 14041.000776/2005-71  
Acórdão nº. : 106-16.344

(...)

*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.*

Estou de acordo com o posicionamento defendido pela Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, pois somente faz jus à isenção prevista no inciso II, do artigo 5º, da Lei nº 4.506/1964, o funcionário internacional dos quadros de Agência Especializada da ONU, com vínculo estatutário e não apenas contratual, sendo que tal benefício não aproveita os técnicos brasileiros, residentes no Brasil e aqui contratados, seja por hora, por tarefa ou com vínculo contratual permanente.

Considerando que o sujeito passivo não faz parte do quadro funcional próprio e estatutário de organismo internacional, é de se concluir que os rendimentos em apreço estão sujeitos à incidência do imposto de renda, via carnê leão e, depois, mediante inclusão na declaração de ajuste anual.

Nessa ordem de juízos e aderindo ao posicionamento da jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, mantenho a decisão de primeira instância com relação à omissão de rendimentos recebidos de fonte situada no exterior.

A recorrente sustentou, ainda, a aplicabilidade ao caso do artigo 100, § único, do CTN, de modo que deveriam ser afastadas as exigências de juros, multa e correção monetária.

Salvo melhor juízo, a Secretaria da Receita Federal jamais entendeu que os rendimentos em apreço não seriam tributáveis.

A situação, aliás, é inversa, conforme se denota nas Instruções Normativas SRF nºs 73/1998 e 208/2002.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 14041.000776/2005-71  
Acórdão nº. : 106-16.344

A exigência da multa de ofício e dos juros moratórios tem fundamento legal no artigo 44, inciso I e no artigo 61, § 3º, ambos da Lei nº 9.430/96, estando correto o procedimento adotado pela autoridade lançadora e mantido pelo acórdão recorrido.

Portanto, rejeito a aplicação ao caso da regra prevista no artigo 100, § único, do CTN.

Não obstante, entendo que a penalidade isolada não pode ser mantida neste julgamento.

Isso porque sobre o valor do tributo lançado em razão da omissão e rendimentos recebidos de fontes no exterior incidiram duas penalidades, a multa de ofício de 75% e a multa isolada de 75%.

A aplicação de penalidades cumuladas com base de cálculo idêntica não é admitida pelo Conselho de Contribuintes, conforme jurisprudência uníssona, inclusive desta Sexta Câmara, ilustrada através das ementas dos seguintes acórdãos:

*IRPF – RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL – Reflete omissão de rendimentos quando o contribuinte deixe de comprovar, de forma cabal, a origem dos rendimentos utilizados no incremento do seu patrimônio.*

*RECURSOS – Empréstimo comprovado por Nota Promissória, devidamente autenticada, registrado nas declarações de ajustes anuais tempestivamente apresentadas, tanto da devedora como da credora e demonstrada a capacidade financeira das contratantes, justifica a origem dos recursos.*

*IRPF. PRESUNÇÃO. DEPÓSITOS BANCÁRIOS ORIGENS COMPROVAÇÃO – A comprovação pela Contribuinte do exercício regular de atividade econômica e da correlação entre os ingressos financeiros decorrentes de empréstimos e os créditos/depósitos bancários realizados em suas contas correntes, afastam a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos de origem não comprovada.*

*MULTA ISOLADA – MULTA DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA – É inaplicável a multa isolada apenas quando aplicada em concomitância com a multa de ofício, tendo ambas a mesma base de cálculo.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 14041.000776/2005-71  
Acórdão nº. : 106-16.344

*Recurso provido parcialmente.*

(Primeiro Conselho, Sexta Câmara, acórdão nº 106-15.245, Relator  
Conselheiro Luiz Antonio de Paula, julgado em 25/01/2006)

(Grifei)

*IRPF – IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS – Incide a tributação do imposto de renda sobre os rendimentos auferidos a título de honorários advocatícios sendo estes pagos mediante dação em pagamento de imóveis certificada em Escritura Pública cuja cláusula de retrovenda não foi exercida no prazo estabelecido.*

*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.*

*Recurso provido parcialmente.*

(Primeiro Conselho, Sexta Câmara, acórdão nº 106-15.013, Relator  
Conselheiro José Ribamar Barros Penha, julgado em 25/10/2005)

(Grifei)

Portanto, não pode haver incidência concomitante de multa de ofício e de multa isolada sobre uma única base de cálculo, conforme se verifica no caso em tela.

Diante do exposto, conheço do recurso e voto no sentido de dar-lhe parcial provimento, para que seja cancelada a penalidade isolada pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

Sala das Sessões – DF, em 29 de março de 2007

  
GONÇALO BONET ALLAGE