



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.000389/2006-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-008.949 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de julho de 2021
Recorrente JORGE ARTUR STUDART WIEMER
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2003, 2004

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ORGANISMOS INTERNACIONAIS. ISENÇÃO. DECISÃO DEFINITIVA DO STJ SOBRE A MATÉRIA. EFEITO REPETITIVO.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), em acórdão submetido ao regime do artigo 543-C do CPC (Recurso Especial nº 1.306.393 DF), definiu 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). Por força do artigo 62, § 2º, do Anexo II, do RICARF, a citada decisão do STJ deve ser reproduzida nos julgamentos dos recursos no âmbito do CARF.

MULTA DE OFÍCIO E MULTA APLICADA ISOLADAMENTE DO CARNÊ-LEÃO. CONCOMITÂNCIA. FATOS GERADORES ANTERIORES A VIGÊNCIA DA MEDIDA PROVISÓRIA 351/2007. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 147.

No tocante aos fatos geradores, para o período anterior a vigência da Medida Provisória n.º 351 de 22 de janeiro de 2007, a concomitância da aplicação da multa aplicada isoladamente e da multa de ofício não se afigura legítima quando incidente sobre uma mesma base de cálculo.

Somente com a edição da Medida Provisória nº 351 de 2007, convertida na Lei nº 11.488 de 2007, que alterou a redação do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Débora Fófano dos Santos, Thiago Duca Amoni (suplente convocado(a)), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 78/82) interposto contra decisão da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro II (RJ) de fls. 63/74, que julgou a impugnação improcedente, mantendo em parte o crédito tributário formalizado no auto de infração – imposto de renda pessoa física, lavrado em 19/4/2006 (fls. 40/47), acompanhado do Termo de Verificação Fiscal (fls. 38/39), decorrente do procedimento de revisão das declarações de ajuste anual dos exercícios de 2003 e 2004, anos-calendário de 2002 e 2003.

O crédito tributário formalizado nos presentes autos, no valor de R\$ 87.677,34, já incluídos juros de mora (calculados até 31/3/2006), multa de ofício e multa exigida isoladamente, refere-se às seguintes infrações: 001 - RENDIMENTOS RECEBIDOS DE FONTES NO EXTERIOR - OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE FONTES NO EXTERIOR; 002 – CLASSIFICAÇÃO INDEVIDA DE RENDIMENTOS NA DIRPF - RENDIMENTOS CLASSIFICADOS INDEVIDAMENTE NA DIRPF e 003 - MULTAS ISOLADAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNÊ-LEÃO (fls. 40/47).

Da Impugnação

O contribuinte foi cientificado pessoalmente do lançamento em 25/4/2006 (fls. 40 e 47) e apresentou impugnação em 23/5/2006 (fls. 49/61), alegando em síntese, conforme resumo constante no acórdão da DRJ (fls. 64/65):

(...)

3 Inconformado(a) com a exigência, da qual tomou ciência em 25/04/2006 (fls. 37), o(a) interessado(a) apresentou impugnação em 23/05/2006 (fls. 46/58), alegando, em síntese e resumidamente, que:

- não é parte legítima para figurar como autuado no auto de infração de fls. 37/44, pois não é tributável a renda percebida do PNUD, assim como a Receita Federal não é credora de qualquer dívida do impugnante;
- não houve omissão na declaração de rendimentos por parte do interessado pois não omitiu rendimentos, apenas considerou-os como isentos na declaração. Afirma que os rendimentos não informados na declaração decorreram do esquecimento em não declará-los como isentos e que não houve sonegação fiscal;
- prestou serviços de consultoria a organismo internacional (PNUD) e assim, com base na legislação brasileira, bem como nos Tratados, Acordos e Convenções Internacionais, e em doutrina, está isento do Imposto de Renda sobre os rendimentos recebidos do referido organismo;
- os peritos de assistência técnica, contratados localmente pelo Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD), são beneficiários da imunidade conferida aos funcionários daquele organismo internacional;

- é equivocada a interpretação de que a expressão "como residentes no estrangeiro" (art. 5º da lei nº 4.506/1964) alcança exclusivamente aqueles que estão fora do país;
- a própria Secretaria da Receita Federal firmou entendimento, por meio do Parecer Normativo nº 717/1979, no sentido de que os funcionários que prestam serviço às Nações Unidas gozam da isenção do imposto de renda,
- excetuando-se do benefício tão 'somente as remunerações pagas por taxa horária;
- não existe a necessidade de se ter o nome na lista mencionada na secção 17, do artigo V, da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas (Decreto nº 27.784/50), conforme já colocado pelo Conselho de Contribuintes;
- não é legítima a aplicação da multa isolada por falta de recolhimento de carnê-leão, pois tal obrigatoriedade não se aplica ao caso presente, dado que a fonte pagadora não se constitui em pessoa física e os recursos não são oriundos do exterior;
- decisões judiciais e administrativas já reconheceram a imunidade/isenção dos rendimentos pagos pelo PNUD;
- cabe à Agência Brasileira de Cooperação a responsabilidade pelas retenções e recolhimentos devidos.

4 Por fim, requer seja cancelado e extinto o auto de infração, com a subsequente inexigibilidade do crédito tributário lançado.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, em sessão de 10 de fevereiro de 2010, a 3ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro II (RJ), julgou a impugnação improcedente, mantendo em parte o crédito tributário, para reduzir de ofício o percentual da multa isolada para 50% (fls. 63/74), conforme ementa do acórdão nº 13-28.019 - 3ª Turma da DRJ/RJ2, a seguir reproduzida (fl. 63):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003, 2004

FUNCIONÁRIOS DA ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS. ISENÇÃO.

Os rendimentos decorrentes da prestação de serviços junto ao PNUD/ONU são tributáveis, quando recebidos por nacionais contratados no país, por faltar-lhes a condição de funcionários de organismos internacionais, pois nem todos fazem jus à isenção, mas tão somente os funcionários internacionais mais graduados, que gozam de privilégios semelhantes aos dos agentes diplomáticos para o bom desempenho de suas funções.

MULTA ISOLADA. NOVO PERCENTUAL. REVISÃO DO LANÇAMENTO. RETRO ATIVIDADE BENIGNA. Em função do princípio da retroatividade benigna, impositiva se torna a revisão do lançamento correlato à multa isolada com vistas a adequá-lo ao novo disciplinamento legal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido em Parte

Do recurso Voluntário

Devidamente intimado da decisão da DRJ, em 23/3/2012, conforme AR de fl. 76, o contribuinte interpôs recurso voluntário em 12/4/2012 (fls. 78/82), com os seguintes argumentos:

(...)

Dos Fatos

O Recorrente, em 2006, na fase de impugnação alegou que não houve omissão na declaração de rendimentos, apenas considerou tais rendimentos como isentos na declaração pelo fato de que renda recebida do Programa das Nações Unidas para o

Desenvolvimento - PNUD, não são tributáveis por força dos Tratados, Acordos e Convenções Internacionais recepcionados pela legislação brasileira.

Afirmou, na oportunidade, que os serviços de consultoria prestados pelo Recorrente equiparam-se aos **peritos de assistência técnica** contratados pelo Programa PNUD, os quais são beneficiários da imunidade concedida aos funcionários daquele organismo internacional, porquanto a interpretação da Receita Federal estava equivocada no tocante à aplicação de dispositivos da legislação de regência da matéria.

Não obstante, o órgão julgador de 1ª instância manteve a cobrança do crédito tributário, acolhendo, apenas, o pedido de redução da multa isolada pelo não recolhimento mensal (carnê-leão), incidente em cada mês do ano calendário de 75% para 50% em obediência à Lei 11.488, de 2007, em atenção ao princípio da retroatividade benigna.

É a brevíssima síntese.

Do Direito

No entanto, Senhores Conselheiros, com a devida vênia, a r. decisão que manteve o lançamento do crédito tributário em desfavor do Recorrente não deve prosperar, senão vejamos:

O Superior Tribunal de Justiça - STJ, recentemente submeteu a matéria à Primeira Seção daquela Corte, a qual afastou de vez a controvérsia no tocante à aplicação dos benefícios fiscais decorrentes da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, promulgada pelo Decreto nº 27.784/50. **Tal Acordo atribuiu, 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.**

E este é justamente o caso do Recorrente, cuja argumentação fora utilizada por ocasião da defesa, e inopinadamente, não acolhida pela Delegacia da Receita Federal.

Eis a seguir a ementa e trechos importantes do referido acórdão do Tribunal, *verbis*:

(...)

Do pedido

Diante do exposto, e da jurisprudência ora colacionada, REQUER a **reforma da decisão de primeira instância** e o cancelamento do lançamento do crédito tributário, bem como da multa de 50% (cinquenta por cento), em face de que os serviços prestados pelo Requerente ao PNUD são imunes de tributação (imposto de renda), bem como o arquivamento do processo administrativo de apuração do débito.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso é tempestivo e, uma vez preenchidos os pressupostos de admissibilidade, deve ser conhecido.

O presente processo trata da exigência de imposto de renda pessoa física, tendo em vista a constatação de que houve omissão de rendimentos recebidos do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD, no exercício de 2004, ano-calendário de 2003 e de que tais rendimentos auferidos no exercício de 2003, ano-calendário de 2002, foram classificados indevidamente como isentos. Também foi imposta a aplicação de multa exigida isoladamente pela falta de recolhimento do imposto devido a título de carnê-leão.

O Recorrente alega isenção do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física sobre os valores recebidos por técnicos residentes no Brasil a serviço da ONU e suas Agências Especializadas.

Com efeito, o Superior Tribunal de Justiça, por ocasião do julgamento do Recurso Especial nº 1.306.393-DF, 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, sendo que a decisão teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC que foi assim ementado:

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.

(REsp 1306393/DF, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 24/10/2012, DJe 07/11/2012)

Nesse sentido, por imposição do artigo 62, § 2º do Regimento Interno do CARF, o Colegiado deverá reproduzir a tese esposada pelo STJ no Recurso Especial nº 1.306.393-DF, julgado em 24/10/2012, na sistemática do artigo 543-C, do CPC, que definiu a isenção do Imposto de Renda nos casos de rendimento recebido por consultores no âmbito do PNUD. Por conseguinte, a Súmula CARF nº 39¹ que determinava a tributação de referidos rendimentos foi revogada por meio da Portaria CARF nº 3 de 9/1/2018.

Em virtude dessas considerações, o acórdão de primeira instância deve ser reformado, assistindo razão ao Recorrente.

¹ 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. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010) (Caráter vinculante revogado pela Portaria MF nº 578, de 27/12/2017, DOU de 29/12/2017) (Súmula revogada pela Portaria CARF nº 3, de 09/01/2018).

Da Aplicação da Multa Isolada Concomitante com Multa de Ofício

Até a vigência da Medida Provisória nº 351 de 22 de janeiro de 2007 não havia previsão legal para a incidência cumulativa das penalidades supramencionadas. A controvérsia surgiu por força da redação do inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996, com redação anterior a Medida Provisória nº 351 de 2007, convertida na Lei nº 11.488 de 2007, que estabelecia a incidência de multa de 75% *“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”* e, por sua vez, a norma de complementação de sentido do § 1º do mesmo dispositivo dispunha que a multa poderia ser exigida *“juntamente com o tributo”* ou *“isoladamente”*. Entendendo-se, que aplicava-se uma ou outra.

Sob a égide da nova legislação a norma passou-se a prever uma multa de 75% pela *“falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata”* (inciso I, artigo 44, Lei nº 9.430 de 1996, com redação dada pela Medida Provisória nº 351 de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007) e outra de 50%, *“exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal”* que *“deixar de ser efetuado”*, *“ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste”* (inciso II, alínea “a”, artigo 44, Lei nº 9.430 de 1996, com redação dada pela Medida Provisória nº 351 de 2007, convertida na Lei nº 11.488 de 2007).

Recentemente foi aprovada nova súmula CARF com o seguinte enunciado:

Súmula CARF nº 147

Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%).

Assim, deve ser afastada a penalidade isolada pelo não recolhimento do carnê-leão para os anos-calendário de 2002 e 2003, por dois motivos: (i) os rendimentos que deram ensejo à cobrança da multa isolada foram considerados isentos, inexistindo assim a exigência da obrigação principal e (ii) a previsão específica de incidência de multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão somente passou a ser impositiva com a edição da MP nº 351/2007.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em dar provimento ao recurso voluntário.

Débora Fófano dos Santos