

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

Processo nº 18471.000471/2005-50
Recurso nº 157.689 Voluntário
Acórdão nº 2802-00.408 – 2ª Turma Especial
Sessão de 27 de julho de 2010
Matéria IRPF - Ex(s): 2003
Recorrente JOÃO CARLOS MACHADO RIBEIRO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

Ementa: SÚMULA Nº 39 DO CARF. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS POR NACIONAIS JUNTO À AGÊNCIA ESPECIALIZADA DAS NAÇÕES UNIDAS. TRIBUTAÇÃO.

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.

IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA FÍSICA. MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE DE COBRANÇA CONCOMITANTE.

A aplicação concomitante da multa isolada pelo não recolhimento do imposto de renda mensal a título de antecipação, e da multa de ofício prevista no inciso I, do artigo 44, da Lei nº 9.430/96, decorrente do lançamento suplementar de imposto de renda, não é legítima.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso interposto, para afastar tão-só a exigência da multa isolada, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro José Evande Carvalho de Araújo que reduzia a penalidade ao percentual de 50% (cinquenta por cento).

Valéria Pestana Marques – Presidente

Carlos Nogueira Nicácio - Relator

EDITADO EM:

21 SET 2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Dayse Fernandes Leite (Suplente convocada), Guilherme Barranco de Souza (Suplente convocado), José Evande Carvalho Araújo (Suplente convocado), Sidney Ferro Barros, Carlos Nogueira Nicácio e Valéria Pestana Marques (Presidente). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Jorge Cláudio Duarte Cardoso, Ana Paula Locoselli Erichsen e Lúcia Reiko Sakae.



Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra acórdão proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro – RJII.

Em procedimento de verificação do cumprimento de obrigação tributária, foi lavrado auto de infração em face do Recorrente em razão da classificação incorreta de rendimentos na Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário 2002.

O Recorrente reportou como isentos ou não tributáveis, os rendimentos recebidos em decorrência da prestação de serviços à Organização das Nações Unidas para a Educação, Ciência e Cultura – UNESCO, no valor de R\$47.864,71 (quarenta e sete mil oitocentos e sessenta e quatro reais e setenta e um centavos).

Em consequência, foi exigido do Recorrente o recolhimento do imposto de renda incidente sobre os montantes recebidos, o pagamento de multa de ofício isolada pelo não recolhimento do imposto de renda mensal e multa de ofício incidente sobre o montante de imposto suplementar apurado.

Em sede de impugnação, o Recorrente alegou, em síntese:

1) Que aos servidores da UNESCO aplicam-se as disposições da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas das Nações Unidas, a qual determina que os funcionários de tal instituição gozarão de isenção de impostos quanto aos salários e rendimentos recebidos;

2) Que o Acordo Básico de Assistência Técnica firmado com a Organização das Nações Unidas, suas Agências Especializadas e Agência Internacional de Energia Atômica não estabelece distinções entre seus diversos prestadores de serviço, estendendo-se os benefícios previstos no mencionado Acordo a todos os servidores estrangeiros e nacionais;

3) Que de acordo com a legislação do imposto de renda, apenas os rendimentos auferidos por prestadores de serviços à Agências Internacionais de forma autônoma seriam tributáveis, aplicando-se ao Recorrente a isenção prevista na legislação de referência, ainda que o Recorrente não faça parte do quadro de funcionários efetivos da UNESCO;

4) Que em decorrência das características das atividades desempenhadas frente à UNESCO, existe relação de emprego entre o Recorrente e a Agência Internacional, na medida em que o Recorrente atua mediante subordinação jurídica e dependência hierárquica;

5) Que não é legítima a cobrança concomitante da multa de ofício de 75% incidente sobre o imposto suplementar apurado, com a multa isolada de ofício pelo não recolhimento do imposto de renda mensal (carnê-leão).


O acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, por unanimidade de votos, decidiu pela procedência do lançamento, na medida em que as atividades

desempenhadas pelo Recorrente perante a UNESCO não estariam enquadradas dentre aquelas de caráter diplomático ou missão internacional. Dessa forma, os rendimentos auferidos pelo Recorrente não são considerados isentos, nos termos da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas das Nações Unidas.

Relativamente à aplicação da multa de ofício concomitantemente com a multa de ofício pelo não recolhimento do imposto de renda mensal, aduz que as penalidades em comento não são excludentes, uma vez que buscam coibir condutas diferentes praticadas pelo Recorrente.

Dada a decisão proferida pela Delegacia de Julgamento, houve a interposição de Recurso Voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, reiterando-se os argumentos apresentados na peça impugnatória.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Carlos Nogueira Nicácio, Relator

O Recurso é tempestivo e preenche as formalidades legais, por isso, dele conheço.

A questão ora em litígio versa sobre a isenção para fins de imposto de renda de rendimentos auferidos pelo Recorrente em razão da prestação de serviços técnicos na área de informática perante a Organização das Nações Unidas para a Educação, Ciência e Cultura – UNESCO.

O artigo 5º, da Lei nº 4.506/64, assim determina:

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

I - Servidores diplomáticos de governos estrangeiros;

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.

(Omissis)

Depreende-se que a isenção concedida aos servidores de organismos internacionais de que o Brasil faça parte tem de estar prevista em tratado ou convênio. Tratando-se de rendimentos pagos pela Organização das Nações Unidas para a Educação, Ciência e Cultura – UNESCO, verifica-se a existência do Acordo Básico de Assistência Técnica com a Organização das Nações Unidas, suas Agências Especializadas e a Agência Internacional de Energia Atômica, promulgado pelo Decreto nº 59.308, de 23/09/1966:

ARTIGO V

Facilidades, Privilégios e Imunidades

1. O Governo, caso ainda não esteja obrigado a fazê-lo, aplicará aos Organismos, a seus bens, fundo e haveres, bem como a seus funcionários, inclusive peritos de assistência técnica:

a) com respeito à Organização das Nações Unidas, a Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas;

b) com respeito às Agências Especializadas, a Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas

c) com respeito à Agência Internacional de Energia Atômica o Acordo sobre Privilégios e Imunidades da Agência Internacional de Energia Atômica ou, enquanto tal Acordo não for aprovado pelo Brasil, a Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas”.

(Omissis)

A Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, firmada em Londres, em 13/02/1946, e promulgada pelo Decreto nº 27.784, de 16/02/1950 assim prevê:

ARTIGO V

Funcionários

Seção 17. O Secretário Geral determinará as categorias dos funcionários aos quais se aplicam as disposições do presente artigo assim como as do artigo VII Submeterá a lista dessas categorias à Assembleia Geral e, em seguida, dará conhecimento aos Governos de todos os Membros. O nome dos funcionários compreendidos nas referidas categorias serão comunicados periodicamente aos Governos dos Membros

Seção 18 Os funcionários da Organização das Nações Unidas:

a) gozarão de imunidades de jurisdição para os atos praticados no exercício de suas funções oficiais (inclusive seus pronunciamentos verbais e escritos);

b) serão isentos de qualquer imposto sobre os salários emolumentos recebidos das Nações Unidas;

c) serão isentos de todas as obrigações referentes ao serviço nacional,

d) não serão submetidos, assim como suas esposas e demais pessoas da família que deles dependam, às restrições imigratórias e às formalidades de registro de estrangeiros,

e) usufruirão, no que diz respeito à facilidades cambiais, dos mesmos privilégios que os funcionários, de equivalente categoria, pertencentes às Missões Diplomáticas acreditadas junto ao Governo interessado;

f) gozarão, assim como suas esposas e demais pessoas da família que deles dependam, das mesmas facilidades de repatriamento que os funcionários diplomáticos em tempo de crise internacional;

g) gozarão do direito de importar, livre de direitos, o mobiliário e seus bens de uso pessoal quando da primeira instalação no país interessado.

Seção 19. Além dos privilégios e imunidades previstos na Seção 13, o Secretário Geral e todos os subsecretários gerais, tanto no que lhes diz respeito pessoalmente, como no que se refere a seus cônjuges e filhos menores gozarão dos privilégios, imunidades,

isenções e facilidades concedidas, de acordo com o direito internacional, aos agentes diplomáticos.

(Omissis)

Da análise dos dispositivos acima, verifica-se que a isenção de impostos sobre salários e emolumentos encontra-se no bojo de diversas outras vantagens destinadas a funcionários de organismos internacionais, tais como imunidade de jurisdição, isenção de serviço militar, facilidades imigratórias, privilégios cambiais equivalentes aos dos funcionários de missões diplomáticas, facilidades de repatriamento idênticas às dos funcionários diplomáticos, liberdade de importação de mobiliário e bens de uso pessoal.

Embora a supramencionada Convenção utilize a expressão “funcionários” de forma genérica, a análise do conjunto de privilégios nela elencados permite concluir que o termo não abrange qualquer funcionário brasileiro, mas apenas aqueles que preenchem os requisitos da Seção 17.

Assim, fica claro que as vantagens e isenções relacionadas no artigo V, da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas são dirigidas aos funcionários internacionais, integrantes dos quadros da ONU com vínculo estatutário, e não apenas contratual.

Diante do exposto, constatando-se que o Recorrente não é funcionário internacional pertencente ao quadro estatutário da ONU, incluído em categoria determinada pelo Secretário-Geral e aprovada pela Assembleia Geral, mas sim, técnico residente no Brasil, a serviço da Organização das Nações Unidas para a Educação, Ciência e Cultura – UNESCO, não há como reconhecer a isenção pleiteada.

Tal entendimento foi pacificado perante o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais mediante a edição da Súmula Vinculante nº 39:

SÚMULA Nº 39 DO CARF. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS POR NACIONAIS JUNTO À AGÊNCIA ESPECIALIZADA DAS NAÇÕES UNIDAS. TRIBUTAÇÃO

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.

Adicionalmente, questiona o Recorrente a aplicação concomitante da multa de ofício decorrente da apuração de imposto de renda suplementar e multa isolada pelo não recolhimento de imposto de renda mensal (carnê-leão).

No presente caso, ambas as multas aplicadas têm como base de cálculo o valor do imposto de renda suplementar apurado em sede de lançamento, em razão da classificação incorreta de rendimentos recebidos no curso do ano-calendário 2002.

O artigo 44, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme redação vigente à época dos fatos, assim determinava:

Art 44 Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte.

II - de cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n 4 502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§1 - As multas de que trata este artigo serão exigidas.

I - juntamente com o tributo ou contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos,

II - isoladamente, quando o tributo ou contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora,

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art 8 da Lei n 7 713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste

(Omissis)

Partindo-se da premissa de que a uma mesma conduta ilícita não pode ser atribuída mais de uma penalidade sob pena de *bis in idem*, forçoso concluir que as multas previstas nos incisos I a III, do parágrafo 1, do artigo 44, da Lei n 9.430/96 não poderiam ser aplicadas concomitantemente.

Desta feita, não seria permitido à Autoridade, em um mesmo exercício, exigir a multa aplicável pela ausência de recolhimento do imposto de renda mensal, concomitantemente com a multa de ofício pela redução indevida, total ou parcial, do imposto de renda devido ao final do ano-calendário, a ser apurado em sede de Declaração de Ajuste Anual.

Assim, somente mostra-se possível a cobrança da multa de ofício pelo não recolhimento da antecipação mensal, prevista no inciso III, do parágrafo 1, do artigo 44, da Lei n 9.430/96, nas hipóteses em que tal penalidade venha a ser exigida isoladamente, ou seja, desacompanhada do lançamento de imposto.

O inciso I, do parágrafo 1, do artigo 44, da Lei n 9.430/96, trata da aplicação da multa a ser exigida na hipótese em que se lança, por exemplo, imposto de renda devido para o ano-calendário, quando tal montante não houver sido recolhido no prazo estabelecido pela legislação, coincidente com o termo final para a apresentação da Declaração de Rendimentos.

Tendo em vista que na hipótese dos autos foi apurado o pagamento a menor pelo Recorrente do valor de imposto de renda devido ao final do ano-calendário em razão da classificação incorreta de rendimentos recebidos da UNESCO, forçoso concluir-se pela

exclusiva aplicabilidade da multa de 75%, a ser exigida juntamente e com base valor do lançamento principal.

Pelo exposto, conheço do Recurso Voluntário apresentado na forma da lei e voto no sentido de dar-lhe provimento parcial a fim de que seja desconstituída a multa de ofício exigida isoladamente em razão do não recolhimento do imposto de renda mensal.


Carlos Nogueira Nicácio



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
2ª CAMARA/2ª SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº: 18471.000471/2005-50 ✓

Recurso nº: 157.689 ✓

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 2802-00.408. ✓

Brasília/DF, 27 SET 2010 ✓

EVELINE COELHO 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