



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.000873/2002-10
Recurso nº. : 133.408
Matéria : IRF - Ano(s): 1997
Recorrente : VOLKSWAGEN DO BRASIL LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP
Sessão de : 13 de agosto de 2003
Acórdão nº. : 104-19.468

IRF – PAGAMENTO DE INDENIZAÇÃO – DANO PATRIMONIAL – ARTIGO 70, § 5º, DA LEI Nº. 9.430, DE 1996 - Estão isentos do imposto de renda retido na fonte os pagamentos relativos a indenizações por dano patrimonial. A isenção prevista no artigo 70, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996 não adotou a culpa como pressuposto e, conseqüentemente, não faz qualquer distinção entre culpa contratual e culpa extra-contratual.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VOLKSWAGEN DO BRASIL LTDA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nelson Mallmann (Relator) e Alberto Zouvi (Suplente convocado). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Remis Almeida Estol. Apresentou Declaração de Voto o Conselheiro Alberto Zouvi.

REMIS ALMEIDA ESTOL
PRESIDENTE EM EXERCÍCIO E REDATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 08 DEZ 2003



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.000873/2002-10
Acórdão nº. : 104-19.468

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, MEIGAN SACK RODRIGUES, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'Vera', written in a cursive style.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.000873/2002-10
Acórdão nº. : 104-19.468
Recurso nº. : 133.408
Recorrente : VOLKSWAGEN DO BRASIL LTDA.

RELATÓRIO

VOLKSWAGEN DO BRASIL LTDA., contribuinte inscrito no CNPJ sob o nº 59.104.422/0001-50, estabelecida na cidade de São Paulo, Estado de São Paulo, à Rua Volkswagen, nº 291 – Parque Jabaquara, jurisdicionado a DRF em São Bernardo do Campo - SP, foi lavrado, em 20/03/02, Auto de Infração de Imposto de Renda na Fonte de fls. 240/243, com ciência em 20/03/02, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 18.384.477,93 (padrão monetário da época do lançamento), a título de Imposto de Renda na Fonte, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 75% e dos juros de mora no percentual, de no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto de renda na fonte, relativo aos fatos geradores do ano de 1997.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização externa, onde se constatou a falta de recolhimento do imposto de renda na fonte sobre remessas de numerário ao exterior. Infração capitulada no artigo 70 da Lei nº 9.430, de 1996.

A Auditora Fiscal da Receita Federal esclarece, ainda, através do Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls. 238/239, entre outros, os seguintes aspectos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.000873/2002-10
Acórdão nº. : 104-19.468

- que procedi aos exames fiscais necessários para verificar o cumprimento e a regularidade das obrigações tributárias, vinculadas a remessas financeiras, promovidas pela contribuinte, para o exterior, em junho e agosto de 1997, sem recolher o devido imposto de renda na fonte, nos termos da legislação tributária;

- que através de representação do Banco Central do Brasil, DESPA/RECAM-20-98/448, datada de 01/07/98, a SRF foi informada de que a contribuinte em tela teria efetuado as seguintes transferências de dinheiro para a Volkswagen Argentina: (1) – 27/06/97 - The First National Bank of Boston - valor em US\$ 27.766.514,00; e (2) – 21/08/97 - Banco Itaú S/A – valor em US\$ 14.240.900,80;

- que foi observado que a fiscalizada formulou consulta à Superintendência Regional da Receita Federal em São Paulo, em 29/08/97, sobre o cabimento ou não da incidência de imposto de renda na fonte sobre o pagamento de indenizações efetuado a Volkswagen Argentina, uma vez que ela entendia estarem às indenizações cobertas pela isenção prevista no § 5º do artigo 70 da Lei nº 9.430, de 1996;

- que a decisão DISIT/SRRF/8ª RF Nº 266, de 17/07/98, sobre a referida consulta, entretanto, definiu, com base nas declarações da empresa e no contrato de Compra e Venda Recíproca de Veículos, Componentes e Peças de Reposição, assinado pelas contratantes em 29/01/96, que as transferências referidas visaram o ressarcimento de despesas decorrentes do não cumprimento de cláusulas contratuais, devendo submeter-se, portanto, ao recolhimento do imposto de renda na fonte, nos termos do artigo 70, caput, da Lei nº 9.430, de 1996 e do artigo 685 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000, em 26/03/99;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.000873/2002-10
Acórdão nº. : 104-19.468

- que regularmente intimada a prestar os esclarecimentos necessários, a contribuinte, embora admitindo tratarem-se as transferências bancárias acima discriminadas de remessas para a Volkswagen Argentina com a finalidade de ressarcir-la por prejuízos decorrentes de contrato firmado entre as duas empresas, conforme descreveu em seu pedido de consulta a SRF, não apresentou os comprovantes do recolhimento do imposto de renda incidente sobre tais transferências a que estava obrigada, demonstrando, assim, haver desatendido a decisão à sua consulta e, por conseguinte, a legislação tributária.

Em sua peça impugnatória de fls. 249/259, instruída pelos documentos de fls. 260/302, apresentada, tempestivamente, em 18/04/02, a contribuinte, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, requerendo que a mesma seja declarada insubsistente, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que preliminarmente é de se salientar que a autuação que instrui os presentes autos é eivada de vício formal insanável, eis que expedida sem a observância dos requisitos formais contidos no artigo 10 do Decreto nº 70.235, de 1972;

- que no caso em exame no quadro da autuação onde deveriam estar descritos os dispositivos legais pertinentes consta apenas a mensagem "definido a critério do usuário";

- que, dessa forma, pelo fato da autuação não indicar qual o dispositivo legal que autorizaria a pretensão contida na autuação constitui vício formal insanável como previsto no artigo 10 do Decreto nº 70.235, de 1972;

- que nos termos do contrato firmado com a Volkswagen Argentina foi obrigada a realizar um investimento na sua linha de produção para atender a demanda e a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.000873/2002-10
Acórdão nº. : 104-19.468

qualidade dos produtos encomendados pela impugnante que consistia na aquisição do ferramental, custo esse que não é repassado para as mercadorias vendidas;

- que no momento em que a Volkswagen Argentina adquiriu ferramental única e exclusivamente para atender a demanda ajustada no contrato, realizou um investimento, que ficou pactuado seria ressarcido caso os produtos não fossem mais encomendados antes da total depreciação ferramental específico para a produção de determinado modelo de veículo;

- que se ressalte que somente seriam indenizados os valores do ferramental ainda não depreciados pela Volkswagen Argentina, ou seja, na redação do contrato só haveria o dever de indenizar a diferença ainda não depreciada do ferramental como formas e moldes, etc.;

- que assim, considerando indevidamente que as duas remessas feitas a Volkswagen Argentina em 1997 foram a título de pagamento de multa contratual, entendem que estas quantias deveriam ter sofrido incidência do imposto sobre a renda na fonte;

- que no momento em que as encomendas simplesmente cessaram em razão da descontinuidade da produção do veículo objeto do contrato, restou para Volkswagen Argentina amargar prejuízo patrimonial e o elefante branco dos moldes e formas que tinham a expectativa de serem depreciados em determinado tempo, para mais nada serviriam senão para serem revendidos como sucata por peso;

- que em virtude dessa situação, foi pactuado com a Volkswagen Argentina que o valor desembolsado, ou seja, o investimento na produção seria indenizado pela ora impugnante na caso de extinção do contrato antes da total depreciação do ferramental;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.000873/2002-10
Acórdão nº. : 104-19.468

- que assim, a multa contratual prevista pode ser definida como um castigo previamente pactuado entre os contratantes para punir aqueles que demorarem, não cumprirem ou se arrependerem das obrigações pactuadas por livre manifestação da sua vontade;

- que no caso em exame não se pode discutir se havia uma pena para a falta de encomendas de veículos ou peças de reposição estipulada no contrato de compra e venda recíproca, mas sim, se havia sido ajustado o comum acordo entre a impugnante e a Volkswagen Argentina a recomposição ou ressarcimento de perdas patrimoniais de ferramental não depreciados;

- que não há nesse caso, punição pelo não cumprimento de contrato ou arrependimento daquilo que pactuou, mas sim, ficou previamente ajustado que a ora impugnante teria o dever de recompor o investimento patrimonial promovido pela Volkswagen Argentina para atender ao contrato;

- que a hipótese aqui em apreço sequer se coaduna com o significado da palavra multa, pois em verdade não se tem uma punição pelo não cumprimento do contrato ou de seu arrependimento;

- que em verdade, o que a impugnante pactuou com a Volkswagen Argentina foi o dever de recompor o seu patrimônio pelo investimento realizado e perdido, que por inutilização da linha de produção, quer pelo fato do investimento não depreciado ser inservível sob qualquer aspecto;

- que a indenização não se confunde com as perdas e danos e com as multas. A violação de algum direito que imponha malefício ou diminuição do patrimônio



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.000873/2002-10
Acórdão nº. : 104-19.468

sujeita o responsável a repor coisas ao estado anterior, ou seja, a restituição da situação anterior ao prejuízo;

- que, por fim, vale a pena lembrar que o valor da indenização paga a Volkswagen Argentina pela não depreciação de seu ferramental superou a monta de US\$ 40.000.000,00, que é absolutamente incongruente com qualquer multa contratual, que por sinal não foi fixada pelo contrato.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, os Membros da Primeira Turma da DRJ em Campinas - SP concluíram pela procedência da ação fiscal e pela manutenção integral do crédito tributário constituído, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que inconsistente o suposto vício apontado, porquanto se vê, às fls. 238/239, o Termo de Verificação e Constatação Fiscal, que tudo elucida e bem delimita a hipótese legal da autuação: incidência do imposto de renda sobre indenizações tendentes a cobrir danos não-patrimoniais. Mais, ainda, no próprio corpo do auto de infração à fls. 243 se estampa a razão da incidência;

- que firmada qualquer relação jurídica hígida (ex lege ou ex voluntate), pode ocorrer, e isto é da vida, que ela venha ser objurgada por causas várias, por obra de forças da natureza até. O que interessará, de toda forma, serão as rupturas havidas e promovidas por culpa lato sensu de uma pessoa, autora da conduta negligente/dolosa, em face de outra, prejudicada;

- que havida então a "fratura" de alguma relação jurídica, de conseqüência, reifica-se o dano sobre a órbita jurídica da pessoa daí prejudicada. Cabe, portanto, indagar sobre a responsabilidade do autor da conduta negligente/dolosa em reparar, compensar,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.000873/2002-10
Acórdão nº. : 104-19.468

para o fim de reequilíbrio, o prejudicado. E aí se reconhece a responsabilidade decorrente da culpa aquiliana e a da culpa contratual. Estas culpa aquiliana e contratual, do ponto de vista ontológico, não discrepam, a menos do encargo probatório. Na culpa aquiliana, incumbirá ao suposto prejudicado provar: (1) a transgressão do dever negativo imputado genericamente a todos quantos da coletividade; (2) o dano que experimentou; e (3) a relação de causalidade entre transgressão e dano. Já na culpa contratual, bastará ao hipotético prejudicado provar a transgressão;

- que o art. 43 do CTN, no que importa, traça a regra básica de incidência do imposto de renda: desde que experimentado algum acréscimo patrimonial incidirá a exação;

- que em primeira análise, necessariamente, toda indenização por dano moral implicará acréscimo patrimonial, na medida em que a pecúnia auferida pelo prejudicado é um pretense equivalente da dor moral que experimentou, não tendo propósito algum de recompor o seu patrimônio. Mesmo porque referido patrimônio não sofreu qualquer desgaste provocado pelo dano, que não foi patrimonial, mas, tão-só, moral;

- que o parágrafo 5º do art. 70 da Lei nº 9.430, de 1996, não diz tudo. Ou seja, à vista da exposição retro expendida, o dano patrimonial ali referido deve ser também qualificado aquiliano e emergente. Aí sim, a indenização correspectiva, seja de ordem moratória ou compensatória, estará no campo da não-incidência;

- que o contribuinte se debate na tese de que o dano experimentado pela Volkswagen Argentina S/A foi patrimonial. Isto é perfeito, aliás, nem se discute. A hipótese contrária seria a de dano moral, pois, como dito alhures, o dano patrimonial só se compara com o dano moral, pela unicidade de critério que os distingue;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.000873/2002-10
Acórdão nº. : 104-19.468

- que ocorre que, ao mesmo tempo em que fere patrimônio, o dano excogitado pelo contribuinte é, também, de ordem contratual. Assim está consignado nas cláusulas 4.4, 4.5 e 10.1 do Contrato de Compra e Venda Recíproca de Veículos, Componentes e Peças de Reposição;

- que em última palavra, o imposto de renda não incide sobre as indenizações (sejam compensatórias ou moratórias) reparadoras de dano, a um só tempo, aquiliano, patrimonial e emergente. O dano reportado pelo contribuinte é, sem dúvida, patrimonial, mas não aquiliano. Ao contrário, é contratual. Procedente a incidência, portanto.

A ementa que consubstancia a presente decisão é a seguinte:

“Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF

Data do fato gerador: 27/06/1997, 21/08/1997

Ementa: REMESSA DE DINHEIRO PARA PESSOA JURÍDICA RESIDENTE NO EXTERIOR A TÍTULO DE INDENIZAÇÃO. DANO. CATEGORIAS. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA. O dano, ou aquiliano, ou é contratual; ou é patrimonial, ou é mora; ou é emergente, ou é negativo. Essas categorias de dano são pares que se comparam apenas entre si, pela unicidade de critério que os estabelece. A respectiva indenização (moratória ou compensatória) está fora do campo de incidência do imposto de renda se e somente se o dano considerado for, a um só tempo, aquiliano, patrimonial e emergente. Interpretação do CTN, art. 43, e da Lei nº 9.430/96, art. 70, caput, e seu parágrafo 5º.

Lançamento Procedente.”

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 19/09/02, conforme Termo constante às fls. 321/324, e, com ela não se conformando, a recorrente interpôs, em tempo hábil (04/10/02), o recurso voluntário de fls. 325/339, instruído pelos documentos de fls. 340/343, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.000873/2002-10
Acórdão nº. : 104-19.468

síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que preliminarmente é de se salientar que a autuação que instrui os presentes autos é eivada de vício formal insanável, eis que expedida sem a observância dos requisitos formais contidos no artigo 10 do Decreto nº 70.235, de 1972;

- que ainda que a preliminar de nulidade por inobservância da forma prescrita na lei, supra, seja superada, ainda sim a recorrente vem demonstrar que a decisão recorrida incorreu em vício insanável e prejudicial ao desenvolvimento regular do processo;

- que da leitura fica evidente que esta inovou de forma abusiva e ilegal a acusação fiscal originária utilizando para a manutenção do lançamento e para fundamentação do acórdão recorrido, fundamentação e dispositivos legais cogitados no presente processo;

- que entendia a fiscalização que a ora recorrente teria deixado de proceder à retenção do valor do imposto sobre a renda incidente sobre o valor da multa contratual paga a beneficiário situado no exterior;

- que diante da leitura da decisão recorrida é manifesta a inovação contida na acusação fiscal originária, que chega ao extremo de afastar a aplicação do artigo 70, parágrafo 5º da Lei nº 9.430, de 1996, mas manteve o lançamento com base nas conclusões doutrinárias e classificações muito criativas acerca da indenização;

- que corroborando o entendimento da recorrente que a decisão é nula de pleno direito, vale a pena ressaltar que desde a separação das funções de lançamento e julgamento instituídas pela Lei nº 8.748, de 1993, os Conselhos de Contribuintes vem



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.000873/2002-10
Acórdão nº. : 104-19.468

entendendo pela nulidade da decisão de primeira instância sempre que houver qualquer inovação no fundamento do lançamento impugnado, seja por inovação dos fundamentos legais, seja por alteração dos valores lançados.

Consta às fls. 356 o Extrato da Relação de Bens e Direitos para Arrolamento, objetivando o seguimento ao recurso administrativo, sem exigência do prévio depósito de 30% a que alude o art. 10, da Lei n.º 9.639, de 25/05/98, que alterou o art. 126, da Lei n.º 8.213/91, com a redação dada pela Lei n.º 9.528/97.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.000873/2002-10
Acórdão nº. : 104-19.468

VOTO VENCIDO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

O litígio assenta-se na discussão das preliminares de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa e nulidade da decisão recorrida por mudança da fundamentação legal, bem como na discussão de mérito sobre a falta de recolhimento de imposto de renda na fonte, incidente sobre remessas de numerários efetuadas para o exterior.

É de se esclarecer, ainda, que no lançamento consta como fundamentação legal, além das normas relativas aos acréscimos legais (juros e atualização monetárias), o art. 70, caput, da Lei nº 9.430, de 1996 e o artigo 685 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, cujo fundamento legal tem base assentado no artigo 100 do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, artigo 77 da Lei nº 3.470, de 1958; art.23 da Lei nº 9.249, de 1995 e artigos 7º e 8º, da Lei nº 9.779, de 1999. Sendo que o artigo 685 do RIR/99 é sucedâneo do artigo 745 do RIR/94.

Da análise da peça acusatória verifica-se que a recorrente foi autuada em decorrência da falta de recolhimento do imposto de renda na fonte sobre remessas financeiras para o exterior, no entendimento que os pagamentos efetuados a Volkswagen



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.000873/2002-10
Acórdão nº. : 104-19.468

Argentina S/A, a título de indenização por inadimplemento contratual, estariam fora do alcance da regra de não-incidência prevista na Lei nº 9.430, de 1996, artigo 70, parágrafo 5º.

Vê-se que o cerne da questão reside no fato em se determinar à existência ou não da tributação imposta a suplicante.

Inicialmente se faz necessário ressaltar, que independentemente do teor da peça impugnatória e da peça recursal incumbe a este colegiado, verificar o controle interno da legalidade do lançamento, bem como, observar a jurisprudência dominante na Câmara, para que as decisões tomadas sejam as mais justas possíveis, dando o direito de igualdade para todos os contribuintes.

Assim, de início, cumpre apreciar as questões preliminares de nulidade do lançamento e da decisão recorrida argüidas pela suplicante, sob o entendimento de que no caso da nulidade do auto de infração, tenha ocorrido ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal e da ampla defesa e no caso da nulidade da decisão recorrida teria ocorrido mudança de fundamentação legal do lançamento.

No caso da nulidade do auto de infração, como já foi visto no relatório, a autuada se insurge, em preliminar, contra a exigência fiscal por entender que houve flagrante cerceamento do direito de ampla defesa e do contraditório, com os meios e recursos a eles inerentes, argüindo, para justificar o alegado, que o auto de infração é nulo porque a suposta infração não foi descrita e nem enquadrada de modo claro, acarretando prejuízo na produção de provas.

Ora, não há como acolher a preliminar de nulidade do lançamento do crédito tributário por cerceamento ao direito de defesa argüida pela recorrente, amparada neste frágil argumento, senão vejamos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.000873/2002-10
Acórdão nº. : 104-19.468

Verifica-se que tanto o Auto de Infração de fls. 240/243, como o Termo de Verificação e Constatação Fiscal às fls. 238/239, identifica por nome e CNPJ a autuada, esclarece que foi lavrado na DRF/São Bernardo do Campo, às 15:00 do dia 20 de março de 2002 e descreve detalhadamente a irregularidade praticada com o respectivo enquadramento legal, cujos documentos vão assinados pelas autoridades competentes em lavra-los.

Nota-se que no Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls. 238/239, a autora do feito explica minuciosamente os fatos que deram causa ao lançamento de ofício, especificando os documentos e demais fontes em que se basearam suas conclusões, indicando inclusive os textos legais infringidos.

Da análise do processo, nota-se, claramente, que a suplicante tinha pleno conhecimento do assunto em discussão, tanto é que foi a própria suplicante que levantou o assunto através de consulta formulada a Secretaria da Receita Federal, conforme se constata às fls. 10/12. Ademais, apresenta uma substancial peça impugnatória e recursal, suscitando, inclusive, uma preliminar de nulidade sob a alegação de nulidade do auto de infração pela falta de descrição e enquadramento da suposta infração.

Ora, com a devida vênia, isto tudo é um pouco fantasioso. O Decreto nº 70.235/72, disciplinador do Processo Administrativo Fiscal prevê o prazo de 30 dias para impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, contados da data em que for feita a intimação da exigência. Já pelo o § 5º do art. 16 do aludido Decreto, com redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97, é admitida a juntada de documentos após a impugnação, mediante requerimento, onde demonstre, com fundamentos, que ocorreu a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.000873/2002-10
Acórdão nº. : 104-19.468

Assim, não há como pretender a premissa de cerceamento do direito de defesa, na forma proposta pela recorrente, neste processo, já que o mesmo preenche todos os requisitos legais necessários.

Mesmo que verdadeiro fossem, admitido somente para fins de argumentação, ainda assim, não haveria cerceamento do direito de defesa, já que a jurisprudência é mansa e pacífica no sentido de que quando o contribuinte revela conhecer as acusações que lhe foram impostas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa impugnação, abrangendo não só as questões preliminares como também as razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

Como se vê não procede à alegação de preterição do direito de defesa, haja vista que a suplicante teve a oportunidade de oferecer todos os esclarecimentos que achasse necessário e exercer sua ampla defesa na fase do contencioso administrativo.

O Decreto n.º 70.235/72, em seu artigo 9º, define o auto de infração e a notificação de lançamento como instrumentos de formalização da exigência do crédito tributário, quando afirma:

"A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo."

Com nova redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93:

"A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.000873/2002-10
Acórdão nº. : 104-19.468

depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.”

O auto de infração, bem como a notificação de lançamento por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabeleceu requisitos específicos para a sua lavratura e expedição, sendo que a sua lavratura tem por fim deixar consignado a ocorrência de uma ou mais infrações à legislação tributária, seja para o fim de apuração de um crédito fiscal, seja com o objetivo de neutralizar, no todo ou em parte, os efeitos da compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito, e a falta do cumprimento de forma estabelecida em lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houver vício na forma, o ato pode invalidar-se.

Ademais, diz o Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235/72:

“Art. 59 - São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

Como se verifica do dispositivo legal, não ocorreu, no caso do presente processo, a nulidade. O auto de infração foi lavrado e a decisão foi proferida por funcionários ocupantes de cargo no Ministério da Fazenda, que são as pessoas, legalmente, instituídas para lavrar e para decidir sobre o lançamento. Igualmente, todos os atos e termos foram lavrados por funcionários com competência para tal.

Ora, a autoridade lançadora cumpriu todos preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados reais sobre a suplicante, conforme se constata nos autos, com perfeito embasamento legal e tipificação da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.000873/2002-10
Acórdão nº. : 104-19.468

infração cometida. Como se vê, não procede a situação conflitante alegada pelo recorrente, ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Haveria possibilidade de se admitir a nulidade por falta de conteúdo ou objeto, quando o lançamento que, embora tenha sido efetuado com atenção aos requisitos de forma e às formalidades requeridas para a sua feitura, ainda assim, quer pela insuficiência na descrição dos fatos, quer pela contradição entre seus elementos, efetivamente não permitir ao sujeito passivo conhecer com nitidez a acusação que lhe é imputada, ou seja, não restou provada a materialização da hipótese de incidência e/ou o ilícito cometido. Entretanto, não é o caso em questão, pois a suplicante conhece bem os motivos do lançamento.

Além disso, o Art. 60 do Decreto n.º 70.235/72, prevê que as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 59 do mesmo Decreto não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Da análise dos autos, constata-se que a autuação é plenamente válida. Faz-se necessário esclarecer, que a Secretaria da Receita Federal é um órgão apolítico, destinada a prestar serviços ao Estado, na condição de Instituição e não a um Governo específico, dando conta de seus trabalhos à população em geral na forma prescrita na legislação. Neste diapasão, deve agir com imparcialidade e justiça, mas, também, com absoluto rigor, buscando e exigindo o cumprimento das normas por parte daqueles que faltam com seu dever de participação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.000873/2002-10
Acórdão nº. : 104-19.468

Da mesma forma, não há como acolher a preliminar de nulidade da decisão recorrida sob a alegação de que a decisão inovou de forma abusiva e ilegal a acusação fiscal originária utilizando para a manutenção do lançamento e para fundamentação do acórdão recorrido, fundamentação e dispositivos legais não cogitados no presente processo, senão vejamos:

Da análise dos autos, verifica-se que o ponto central do litígio está restrito a interpretação do artigo 70 da Lei nº 9.430, de 1996, aliás, esta divergência já vem desde 20/08/97 quando da consulta proposta pela suplicante.

Assim sendo, na análise da comparação entre os fundamentos constantes da peça acusatória e os fundamentos constantes da peça decisória, não vislumbro nenhuma descon sideração, por parte da autoridade julgadora, do conteúdo fundamental pela qual a autoridade lançadora procedeu ao lançamento.

A preliminar levantada pela suplicante, data vênia, não tem nenhum cabimento, por qualquer ângulo que se pretende analisá-la. Acolher da forma como foi suscitada, seria atrelar o julgador à estrita vontade da autoridade lançadora, ou seja, a autoridade julgadora seria obstada de fundamentar a sua própria decisão com base em textos legais ou de emitir juízo próprio, deste que, evidentemente, não contrário à lei.

Ora, ficou cristalino na peça decisória que o julgador estava plenamente ciente da razão fundamental que levou a autoridade lançadora a formalizar o crédito tributário contra a suplicante, para isto basta verificar às fls. 318/320, onde a mesma manifesta-se da seguinte forma:

"22. No seguimento, o que se propõe é fazer passar indigitadas combinações sob o crivo da regra-matriz de incidência do imposto de renda.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.000873/2002-10
Acórdão nº. : 104-19.468

Primeiro pelo “filtro” do CTN, art. 43, e, segundo, pelo “filtro” da Lei nº 9.430/96, art. 70, caput, e seu parágrafo 5º. As combinações da figura 01 que ficarem pelo caminho (retidas nos “filtros”), é porque sofrem a incidência do imposto; as que não, é porque estão no campo da não-incidência. De consequência, se o dano expandido e reclamado na impugnação passar pelos “filtros”, socorrerá razão ao contribuinte.

23. O artigo 43 do CTN, no que importa, traça a regra básica de incidência do imposto de renda: desde que experimentado algum acréscimo patrimonial incidirá a exação. Se assim é, de todos os danos e combinações espelhados na figura 01, quais importam acréscimo patrimonial e que, portanto, devem suportar a incidência do imposto de renda?

...

28. Já a Lei nº 9.430/96, art. 70, caput, e seu parágrafo 5º, oferecem novas depurações de sorte a evidenciar, ao final e ao cabo, a indenização de qual outra categoria de dano estaria no campo de incidência do imposto de renda.

29. Nesse desiderato, a Lei nº 9.430/96, art. 70, caput é expresso: a indenização por dano contratual merece a incidência do imposto de renda.

...

31. Importante: o parágrafo 5º do art. 70 da Lei nº 9.430/96 não diz tudo. Ou seja, à vista da exposição retro expandida, o dano patrimonial ali referido deve ser também qualificado aquiliano e emergente. Aí, sim, a indenização correspectiva, seja de ordem moratória ou compensatória, estará no campo da não-incidência.”

Assim sendo, entendo que não se deva dar razão a suplicante, já que a decisão de primeira instância apreciou circunstanciadamente todos os fatos e desdobramentos contidos na imputação feita e objeto de resistência pela recorrente, com argumentos equivalentes de modo a embasar a manutenção da pretensão tributária.

Somente a inexistência de exame de algum argumento apresentado pela suplicante, na fase impugnatória, cuja aceitação ou não implicaria no rumo da decisão a ser



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.000873/2002-10
Acórdão nº. : 104-19.468

dada ao caso concreto é que acarreta cerceamento do direito de defesa do impugnante ou o acréscimo de algum argumento que acarretasse mudança radical na decisão é que constituiria nulidade da decisão singular.

Ora, os autos demonstram, claramente, a infração imputada, acompanhada da descrição dos fatos, a decisão singular, é cristalina, e se manifesta sobre os principais argumentos apresentados pela suplicante em sua peça impugnatória. Estes são os principais fatos do processo em questão, e estes foram longamente debatidos pela decisão de primeiro grau, talvez, não a contento da suplicante, ou seja, o resultado não foi como o suplicante gostaria que fosse.

No meu entender, não faz nenhum sentido a autoridade julgadora ficar rebatendo argumento por argumento, principalmente, os que não teriam o poder de modificar a decisão da questão discutida, qual seja, a tributação do numerário remetido ao exterior.

É evidente que o artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72, arrola a incompetência do agente e a preterição do direito de defesa, como hipóteses de nulidades dos atos praticados no curso do processo fiscal.

Da mesma forma, é evidente que a obediência plena ao direito de defesa, igualmente prescrito no artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal, exige o atendimento concomitante aos princípios do contraditório e do devido processo legal.

Não obstante, a infinidade de situações suscetíveis de serem compreendidas no significado das expressões preterição do direito de defesa, ou do direito de ampla defesa é de tal amplitude que se faz necessário distinguir quando existe a falta de apreciação de prova ou argumento de defesa, bem como quando existe inovação no



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.000873/2002-10
Acórdão nº. : 104-19.468

fundamento do lançamento, seja por inovação dos fundamentos legais, seja por alteração dos valores lançados.

Os artigos 29 e 30 do Decreto n.º 70.235/72, dizem respeito, respectivamente, à liberdade da autoridade julgadora na apreciação das provas. É claro que essa liberdade, no entanto, não autoriza o julgador, ao seu talante, deixar de apreciá-las, pois isso certamente acarretará cerceamento do direito de defesa.

Por outro lado, deve-se ter presente, no entanto, que, o não enfrentamento de alguma questão levantada pelo impugnante, não necessariamente dá origem à preterição do direito de defesa, e por via de consequência, o nascimento do cerceamento do direito de defesa. Para que flore o cerceamento do direito de defesa, que seria uma condicionante para a nulidade da decisão de primeiro grau, se faz necessário que esta questão tenha relevância, ou seja, tenha o poder de modificar algum item do decisório, não pode ser alegação por alegação, sem nenhuma importância no fato discutido. Como da mesma forma, o acréscimo de algum esclarecimento sem prejudicar a discussão, não torna, necessariamente, nula a decisão recorrida.

Assim sendo, rejeito a preliminar de nulidade da decisão de primeiro grau, baseado no entendimento que a mesma não foi proferida com inovação no fundamento do lançamento, e sim dentro dos parâmetros legais, cujo acréscimo têm o intuito de fundamentar a decisão e não modificar o lançamento original.

Ultrapassada as preliminares de nulidade, se faz necessário à análise do mérito, qual seja, a discussão sobre as remessas de numerário ao exterior.

Como visto no relatório, a recorrente Volkswagen do Brasil Ltda no início de 1996 concluiu um "Contrato de Compra e Venda Recíproca de Veículos, Componentes e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.000873/2002-10
Acórdão nº. : 104-19.468

Peças de Reposição* com a Volkswagen Argentina S/A, estabelecida na Argentina, com objetivo de disciplinar o intercâmbio de produtos entre as duas congêneres. Por meio deste acordo, a suplicante assumiu a obrigação de adquirir, e a Volkswagen Argentina S/A a fornecer, diretamente ou por intermédio da fabricante Ford Argentina S/A, também sediada naquele país, um determinado volume mensal de veículos Pointer. Não alcançados os volumes mínimos pré-fixados no contrato, a suplicante deveria reembolsar a Volkswagen Argentina os valores por esta paga a Ford Argentina S/A como indenização pelos custos fixos não absorvidos nos produtos adquiridos. O valor destes custos fixos era pré-fixado no contrato de fornecimento existente entre a Volkswagen Argentina e a Ford Argentina.

Alega a suplicante que a demanda do mercado pelos veículos Pointer ficou aquém do planejado. Para não ficar com estoques invendáveis deste produto, a suplicante deixou de importar a quantidade contratada, mesmo incorrendo na obrigação de indenizar os custos fixos, uma vez que estes seriam inferiores aos prejuízos com a estocagem e o valor possível de realização destes veículos. Desta redução de volumes abaixo do mínimo contratual resultou a aplicação da cláusula que obrigou a suplicante a arcar com o reembolso da indenização paga pela Volkswagen Argentina à fabricante.

Diz ainda a suplicante que com relação ao mesmo contrato, a suplicante assumiu a obrigação de fornecer a Volkswagen Argentina S/A um determinado volume mensal de motores para equipar os veículos produzidos naquela fábrica. Caso não fossem cumpridas as obrigações de fornecimento, o contrato facultava a Volkswagen Argentina adquirir os motores em outra fonte e, na hipótese de os custos se apresentarem mais elevados, a diferença deveria ser coberta pela Volkswagen do Brasil. Ocorre que a capacidade de fabricação de motores da suplicante foi praticamente toda ela absorvida pelo mercado nacional, não permitindo a geração de excedentes exportáveis. Assim, a Volkswagen Argentina foi obrigada a adquirir os motores da Volkswagen do México, a um custo superior. Os cálculos econômicos realizados pela suplicante indicaram que seria mais



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.000873/2002-10
Acórdão nº. : 104-19.468

vantajoso arcar com a indenização do diferencial de custo do que deixar de abastecer o mercado nacional.

A suplicante alega ainda que ocorreu ainda um terceiro caso de indenização por danos patrimoniais causados pela suplicante a Volkswagen Argentina. Foi relacionada à obsolescência prematura do ferramental do veículo Pointer, devido à descontinuidade do fornecimento deste modelo, em decorrência da dissolução da Autolatina. Como se sabe, tratava-se de modelo híbrido, produzido com a marca Volkswagen em cima da plataforma do Ford Escort, que só tinha razão de ser enquanto perdurasse a "joint venture" entre as duas companhias. Com a retirada do modelo do mercado e a supressão de encomendas pela Volkswagen do Brasil, a Volkswagen Argentina S/A, proprietária do ferramental, se viu obrigada a depreciar o valor residual destes bens do seu ativo, por falta de utilidade futura.

Finalmente alega a suplicante que de acordo com a cláusula 10.1 do Contrato de Compra e Venda Recíproca de Veículos, Componentes e Peças de Reposição entre a Volkswagen Argentina e a Volkswagen do Brasil, cabe a esta reparar o dano patrimonial decorrente da baixa contábil do valor residual do referido ferramental.

A suplicante firma o seu entendimento que como no primeiro caso se trata de mero reembolso de despesas já realizadas, e nos demais, de custos já incorridos, não há que se falar em renda ou outro tipo de acréscimo patrimonial na beneficiária do pagamento. O objetivo é tão somente indenizar a Volkswagen Argentina, restabelecendo a situação anterior à perda patrimonial causada àquela empresa. A incidência do imposto de renda na fonte viria a reduzir o montante necessário à reversão do prejuízo, tornando a indenização incompleta. Desta forma nos encontramos frete a um inequívoco caso de não incidência.

Por sua vez, a autoridade julgadora em primeira instância firma o seu entendimento de que o dano, ou é aquiliano, ou é contratual; ou é patrimonial, ou é moral; ou



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.000873/2002-10
Acórdão nº. : 104-19.468

é emergente, ou é negativo. Essas categorias de dano são pares que se comparam apenas entre si, pela unicidade de critério que os estabelece. A respectiva indenização (moratória ou compensatória) está fora do campo de incidência do imposto de renda se e somente se o dano considerado for, a um só tempo, aquiliano, patrimonial e emergente.

Em que pese às razões apresentadas pela ilustre recorrente, entendo que não lhe assiste razão em concluir que as parcelas remetidas ao exterior a título de indenização pela perda decorrente da baixa contábil do valor residual do ferramental pela Volkswagen da Argentina. Senão vejamos:

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, assim dispõe:

“Art. 70. A multa ou qualquer outra vantagem paga ou creditada por pessoa jurídica, ainda que a título de indenização, a beneficiária pessoa física ou jurídica, inclusive isenta, em virtude de rescisão de contrato, sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento.

...

§ 5º. O disposto neste artigo não se aplica às indenizações pagas ou creditadas em conformidade com a legislação trabalhista e àquelas destinadas a reparar danos patrimoniais.”

O Contrato de Compra e Venda Recíproca de Veículos, Componentes e Peças de Reposição, na parte que interessa, assim dispõe (fls. 10/20):

“4.4 – Se as compras mensais de qualquer uma das partes forem inferiores ao volume mínimo estabelecido no Anexo 1 a este Contrato, ficará a Compradora obrigada a indenizar a Fabricante pelos custos fixos não repassados ou que, nos termos da cláusula 2.2, retro, tenha obrigada a ressarcir a Fornecedores Externos

...



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.000873/2002-10
Acórdão nº. : 104-19.468

10.1 – Caso, em virtude da descontinuidade da fabricação de determinado Produto, por qualquer motivo atribuído à Compradora, não seja mais possível à Fabricante depreciar no prazo normal o ferramental de sua propriedade utilizado, por ela ou por Fornecedores Externos, na produção do referido produto descontinuado, ficará a Compradora obrigada a indenizar a Fabricante pela perda decorrente da baixa contábil do valor residual do referido ferramental.”

Quando do resultado do Processo de Consulta realizada pela suplicante a DECISÃO/DISIT/SRRF/8ª RF Nº 226, de 1998, assim dispôs (fls. 31/32):

“Em virtude do disposto no inciso II, do art. 111 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), passa-se a interpretação literal do § 5º do referido dispositivo legal, por se tratar de consulta sobre a isenção do imposto de renda na fonte quando do pagamento ou crédito de valores a título de reembolso de despesas, denominadas indenizações por danos patrimoniais.

Na interpretação do § 5º do art. 70 da Lei nº 9.430/96, faz-se necessário definir se o valor pago ou creditado refere-se a indenização e, se esta foi destinada a reparar danos patrimoniais.

Segundo a Enciclopédia Saraiva do Direito:

INDENIZAÇÃO: tem a natureza de sanção civil, estando sempre vinculada à lesão patrimonial ou pessoal sofrida por alguém, em decorrência da ilicitude ou do prejuízo imposto e, não se confunde com as perdas e danos. A indenização para compensar as perdas e danos contratuais pode ser convencionada com multa (CC art. 915) ou decorrer de uma quantia mínima imposta por lei.

Quanto a conceituação de danos, a mesma enciclopédia, assim define:

DANO CONTRATUAL: É o que resulta da inexecução da obrigação por parte do devedor, ficando ele sujeito às perdas e danos. Estas abrangem, além do que o credor efetivamente perdeu, o que razoavelmente deixou de lucrar. Fica, portanto, o devedor sujeito a compor os danos emergentes (perda efetiva, real, que deve ser regularmente provada) e os lucros cessantes (prejuízos a serem apurados por presunções).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.000873/2002-10
Acórdão nº. : 104-19.468

DANO PATRIMONIAL: É o dano que causa um prejuízo material, consistente na perda ou deterioração da coisa, podendo em ambos os casos ser total ou parcial. Nesta última hipótese, o que se verifica é uma diminuição da utilidade do bem.

É aquele que afeta os bens economicamente apreciáveis que integram o patrimônio do credor ou da vítima.

Assim, somente as indenizações decorrentes de prejuízo material estão abrangidas pela isenção prevista no § 5º, do art. 70, da Lei nº 9.430/96. Analisando as cláusulas previstas no contrato, verifica-se não tratar-se de indenizações para reparação de danos materiais, e sim de valores resultantes de danos contratuais, pela inexecução das obrigações livremente fixadas entre as partes contratantes."

Como se verifica do dispositivo legal acima mencionado a norma legal prevê a incidência do imposto de renda na fonte sobre o pagamento de multa ou qualquer outra vantagem, ainda que a título de indenização, em virtude de rescisão de contrato. O § 5º do dispositivo mencionado excepciona as indenizações pagas ou creditadas em conformidade com a legislação trabalhista e as indenizações destinadas a reparar danos patrimoniais.

Com a devida vênia, dos que pensam em contrário, entendo que somente as indenizações decorrentes de prejuízo material estão abrangidas pela isenção prevista no § 5º. O que não é o caso da suplicante, já que da análise das cláusulas contratuais, verifica-se que não se trata de indenização para reparação de danos materiais, e sim de valores resultantes de danos contratuais, pela inexecução das obrigações livremente fixadas entre as partes contratantes, ou seja, não se trata de indenização por rescisão de contrato, mas de reembolso de despesas incorridas no exterior pela Volkswagen Argentina, tendo em vista os termos estabelecidos no contrato de compra e venda recíproca de veículos.

Já asseverou o Relator do voto condutor do aresto em primeiro grau que o dano experimentado pela Volkswagen Argentina S.A ao mesmo tempo em que fere o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

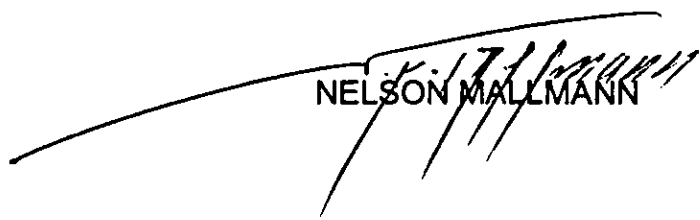
Processo nº. : 13819.000873/2002-10
Acórdão nº. : 104-19.468

patrimônio é de ordem contratual, devidamente consignado nas cláusulas 4.4, 4.5 e 10.1 do Contrato de Compra e Venda Recíproca de Veículos, Componentes e Peças de Reposição.

Assim, a multa ou qualquer outra vantagem paga ou creditada por pessoa jurídica, ainda que a título de indenização, a beneficiária pessoa física ou jurídica, inclusive isenta, em virtude de rescisão de contrato, sujeita-se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento. Desta forma, diante da determinação contida no inciso II, do art. 111, da Lei nº 5.171, de 1966 (CTN), a isenção prevista no § 5º, do art. 70 da Lei nº 9.430, de 1996, não se aplica aos valores livremente fixados em contratos pela inexecução das obrigações ali contidas, por se tratar de danos contratuais.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria, voto no sentido de REJEITAR as preliminares de nulidade do lançamento e da decisão de primeiro grau, e no mérito, NEGAR provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 13 de agosto de 2003


NELSON MALLMANN



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.000873/2002-10
Acórdão nº. : 104-19.468

VOTO VENCEDOR

Conselheiro REMIS ALMEIDA ESTOL, Redator-designado,

Me alinho com as razões desenvolvidas pelo eminente Relator no que se refere às nulidades suscitadas pela recorrente e, conseqüentemente, também sou pela integral rejeição das preliminares.

Apenas acrescento que é irrelevante o fato de ter constado do auto de infração no item enquadramento legal, "Definido a critério do Usuário" (fls. 243), isto porque o Termo de Verificação e Constatação Fiscal indica claramente os dispositivos infringidos (fls. 238/239), que estão em perfeita consonância com a acusação.

No mérito, porém, divirjo da posição adotada pelo ilustre Conselheiro Nelson Mallmann, apesar de seus judiciosos fundamentos.

Da análise dos autos, constata-se que a recorrente fez duas transferências em dinheiro para a Volkswagen Argentina em 27.06.97 e 21.08.97.

Em 29.08.97 formulou consulta sobre o cabimento ou não do IR Fonte sobre essas remessas, por entender que elas estariam acobertadas pela isenção prevista no §5º do artigo 70 da Lei nº 9.430/96.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.000873/2002-10
Acórdão nº. : 104-19.468

Em 17.07.98 foi respondida a consulta (fls.29/32), no sentido de que o §5º do artigo 70 da Lei nº 9.430/96 não se aplica aos valores livremente fixados em contratos pela inexecução das obrigações nele contidas, por se tratar de danos contratuais.

Em 04.10.99, veio o indeferimento do pedido de reforma da decisão da consulta que decidira pela incidência do IRF por se tratar, no caso, de danos contratuais e não patrimoniais. (fls. 41).

Não tendo a consulente recolhido o imposto, sobreveio o auto de infração em 20.03.2002 (fls.242/243) constituindo o crédito tributário sobre os valores objeto das remessas feitas pela recorrente à Argentina, sob o fundamento de que tais remessas visaram o ressarcimento de despesas decorrentes do não cumprimento de cláusulas contratuais.

Como a resposta à consulta deixou consignado que a isenção prevista no §5º do artigo 70 da Lei nº 9.430/96 não alcançava danos previstos em contrato, formulou a Turma de Julgamento uma tese em que a indenização a que se referia o §5º do artigo 70 da Lei nº 9.430/96 era dirigida à indenizações extra-contratuais ou aquilianas.

A fundamentação da decisão recorrida é compatível com a decisão proferida no processo de consulta ao concluir que a isenção só seria cabível se e, ao mesmo tempo, a indenização fosse aquiliana (ou extracontratual), patrimonial (reparação de dano não moral) e emergente (correspondendo a dano atual e efetivo).

Do exame do contrato firmado entre a recorrente e a Volkswagen Argentina duas cláusulas merecem destaque.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.000873/2002-10
Acórdão nº. : 104-19.468

A primeira delas estabelece que se as compras mensais de qualquer uma das partes forem inferiores ao volume mínimo estabelecido, ficará a compradora (recorrente) obrigada a indenizar a fabricante pelos custos fixos não repassados ou que tenha sido obrigada a ressarcir a fornecedores externos. (fls. 42/43)

A segunda, cláusula 10.1, dispõe que em virtude da descontinuidade da fabricação de determinado produto, por qualquer motivo atribuído à compradora (recorrente), não seja mais possível à fabricante depreciar no prazo normal o ferramental de sua propriedade utilizado, por ela ou por fornecedores externos, na produção do referido produto descontinuado, ficará a compradora obrigada a indenizar a fabricante pela perda decorrente da baixa contábil do valor residual do referido ferramental, e que foi apurado e quantificado via perícia.

É exatamente o que mostram as notas de débito (fls.149/161) que deram origem às remessas, ao fazerem menção expressa a "absorção de custos fixos", que vem a ser a matéria objeto de consulta (fls.29).

Tudo isto quer dizer que, ocorrida a interrupção do contrato e, por consequência, a descontinuidade na produção, não restam dúvidas de que os pagamentos revelam uma indenização para reparar um dano efetivo que, em absoluto, não se confunde com o conceito de multa contratual, cuja natureza e características são completamente diferentes, eis que abstraem a necessidade de ter ocorrido qualquer espécie de dano.

Examinando o texto legal, temos que o caput do artigo 70 da Lei nº 9.430/96 descreve a hipótese de incidência do IRF da seguinte forma:

- (a) pagamento realizado por pessoa jurídica;
- (b) beneficiário pessoa física ou jurídica;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.000873/2002-10
Acórdão nº. : 104-19.468

(c) pagamento relativo a indenização em razão de rescisão de contrato.

O parágrafo §5º, por sua vez, prevê exceção à regra, outorgando isenção do IRF nas seguintes situações:

- (a) quando a indenização referir-se a pagamentos decorrentes da legislação trabalhista, e
- (b) quando a indenização referir-se à reparação de danos patrimoniais.

Ao concluir que a isenção (artigo 70, § 5º, da Lei nº 9.430/96) somente se aplica à indenização extracontratual, a decisão recorrida fez distinção onde a lei não distinguiu, sobretudo porque o texto da Lei remete claramente à causas decorrentes do rompimento do contrato.

Ao defender a tese da culpa aquiliana, a decisão recorrida introduziu na regra de exceção uma variável – a culpabilidade – que não consta da lei.

Também afrontou o conceito básico de “vantagem” como condição legal à incidência, porquanto a indenização é reparatória e não traduz vantagem alguma.

A decisão recorrida, como se vê, não deu correta interpretação ao artigo 70 da Lei nº 9.430/96, tampouco a seu parágrafo 5º.

Da análise do artigo 70, § 5º, da Lei nº 9.430/96, não há nada que autorize a interpretação segundo a qual a responsabilidade pela indenização por dano patrimonial, não sujeita ao imposto, haveria de ter origem extra contratual.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.000873/2002-10
Acórdão nº. : 104-19.468

Muito pelo contrário. O parágrafo 5º do artigo 70 está devidamente redigido e corretamente estruturado, seguindo a orientação da Lei Complementar nº 95/98 – que dispõe sobre a elaboração, a redação, a alteração e a consolidação das leis.

O artigo 11, III, "c", da LC 95/98 determina que, para a obtenção da ordem lógica, as leis devem *"expressar por meio dos parágrafos os aspectos complementares à norma enunciada no caput do artigo e as exceções à regra por este estabelecida."*

Pois bem. O caput do artigo 70 da Lei nº 9.430/96 estabelece uma regra – a incidência do IRF nos pagamentos de multas e vantagens (aí incluídas as indenizações), sempre em razão de rescisão contratual.

O parágrafo 5º, seguindo a boa técnica jurídica, prevê uma exceção à regra, exatamente em relação aos pagamentos de indenizações trabalhistas e por danos patrimoniais.

Isto significa dizer que, em contraponto à regra de incidência do IRF nas rescisões contratuais, estão excepcionadas a indenização decorrente da rescisão do contrato de trabalho e as indenizações devidas por danos patrimoniais, mas ambas decorrentes do rompimento de um contrato.

Daí fica claro que as inferências deduzidas pela decisão recorrida estão absolutamente equivocadas e não autorizadas, posto que ao estabelecer as exceções à regra de incidência, o legislador não se preocupou em indicar as indenizações extracontratuais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.000873/2002-10
Acórdão nº. : 104-19.468

Portanto, basta que a indenização decorra do rompimento do contrato e que seja relativa a dano patrimonial ou a indenização trabalhista, independentemente de culpa, para que o imposto não incida.

Diante do exposto, rendendo as homenagens devidas ao eminente Conselheiro Relator, encaminho meu voto no sentido de DAR provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões (DF), 13 de agosto de 2003

REMIS ALMEIDA ESTOL



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.000873/2002-10
Acórdão nº. : 104-19.468

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro (Suplente convocado) ALBERTO ZOUVI

DA PRELIMINAR

A descrição dos fatos e os dispositivos legais infringidos, a saber, o *caput* do art. 70 da Lei nº 9.430, de 1996, e o art. 685 do RIR/99, constam do Termo de Verificação Fiscal (fls. 238/239). Não houve prejuízo algum à defesa. Rejeito a preliminar de vício formal da autuação.

DO MÉRITO

O *caput* do art. 70 da Lei nº 9.430/96 prevê a incidência do imposto de renda na fonte sobre o pagamento de multa ou qualquer outra vantagem, ainda que a título de indenização, em virtude de rescisão de contrato. O § 5º do dispositivo excepciona as indenizações pagas ou creditadas em conformidade com a legislação trabalhista e as indenizações destinadas a reparar danos patrimoniais.

Logo, não incidirá IRF sobre as indenizações destinadas a reparar danos patrimoniais oriundos de rescisão contratual. No caso sob exame, essa hipótese de não-incidência não se materializou. Demonstrarei, a seguir, que não houve rescisão contratual em sentido estrito nem indenização, mas pagamento de multa contratual (cláusula penal) para ressarcimento de danos patrimoniais decorrentes do descumprimento de obrigação estipulada em contrato. *Az*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.000873/2002-10
Acórdão nº. : 104-19.468

A palavra dano designa prejuízo, ou detrimento.

Dano patrimonial, de acordo com a teoria civilista, é aquele que afeta um interesse estimável em dinheiro. Pressupõe, sempre, ofensa ou diminuição de certos valores econômicos. Contrapõe-se ao dano moral, que é dor, mágoa, tristeza inflingida injustamente a outrem.

No caso dos autos, não há dúvida de que a Volkswagen Argentina sofreu decréscimo em seu patrimônio, pois seu ferramental virou sucata em razão de a recorrente ter dela comprado menor quantidade do que a contratada.

Ocorre que esse decréscimo ocorreu com o prévio consentimento da Volkswagen Argentina, assentado nas Cláusulas 4.4 e 10.1 do "Contrato de Compra e Venda Recíproca de Veículos, Componentes e Peças de Reposição", em troca de ressarcimento ou "indenização".

Essa "indenização" revela-se uma quantia cuja forma de cálculo as partes avançaram para a hipótese de descumprimento de cláusula do contrato. Importante salientar que a "indenização" não está estipulada na Cláusula 14.3, a única a prever rescisão do contrato. Em seu sentido estrito, oriundo da legislação trabalhista, rescisão é o ato pelo qual uma das partes, sem razão e sem o consentimento da outra parte, rompe a convenção. A Cláusula 14.3 reflete esse sentido estrito de rescisão, pois estipula que a recusa de uma das partes a se submeter a arbitragem ou a cumprir o laudo arbitral poderá ensejar a rescisão imediata do contrato.

Como a cláusula 14.3 nunca foi acionada, concluo que houve, no caso em apreço, rescisão contratual no sentido amplo, ou seja, resilição. De acordo com De Plácido e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.000873/2002-10
Acórdão nº. : 104-19.468

Silva (Vocabulário Jurídico, 15ª ed.), resilição entende-se dissolução seja por mútuo consentimento, seja por provocação de uma das partes, quando lhe é atribuído o direito de a pedir. Da resilição contratual jamais poderá decorrer indenização, porque há prévio consentimento das partes quanto à dissolução do contrato.

A natureza jurídica da "indenização" prevista no contrato em tela é, em realidade, de cláusula penal, prevista nos arts. 916 a 927 do Código Civil de 1917. Na lição de Maria Helena Diniz (Curso de Direito Civil Brasileiro, 2º Vol., p. 383), "a cláusula penal vem a ser um pacto acessório, pelo qual as próprias partes contratantes estipulam, de antemão, pena pecuniária ou não, contra a parte infrigente da obrigação, como consequência de sua inexecução culposa ou de seu retardamento, fixando, assim, o valor das perdas e danos, e garantindo o exato cumprimento da obrigação principal".

Uma das características da cláusula penal, segundo a respeitada civilista, é a sua ressarcibilidade, "por constituir prévia liquidação das perdas e danos, que serão devidos ao credor pelo devedor no caso de inexecução da obrigação assumida. A cláusula penal representa uma preestimativa das perdas e danos que deverão ser pagos pelo devedor no caso de descumprimento do contrato principal".

Vê-se que o ressarcimento de perdas e danos é comum tanto aos institutos da cláusula penal quanto da indenização. O que distingue uma da outra é a voluntariedade. Na cláusula penal, as partes realizam um prévio acordo de vontades. Na indenização, uma parte compensa a outra da perda de alguma coisa que, voluntariamente, não perderia. Como bem escreveu a ex-Desembargadora Federal Lúcia Figueiredo, ao apreciar a questão do Programa de Demissão Voluntária, nos autos do Mandado de Segurança nº 153042 (*in* RDDT nº 2, p. 105), "indenizações pactuadas' inexistem". *A2*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.000873/2002-10
Acórdão nº. : 104-19.468

Logo, o ressarcimento dos danos patrimoniais pago pela Volkswagen do Brasil, porque estipulado em contrato, tem natureza de cláusula penal (multa contratual), e não de indenização. Esse entendimento ratifica o acórdão da DRJ que afirmou somente não incidir IRRF sobre o dano extracontratual (aquiliano).

Assim, está configurada a hipótese de incidência prevista no caput do art. 70 da Lei nº 9.430/96, porque foi paga multa contratual, ainda que a título de indenização, em virtude de rescisão de contrato (rescisão no sentido amplo de resilição). Não se aplica o § 5º porque, embora danos patrimoniais tenham sido ressarcidos, indenização alguma foi paga.

Por essas razões, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade do Auto de Infração por vício formal e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões (DF), 13 de agosto de 2003


ALBERTO ZOUVI