



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

Processo n° 13819.000873/2002-10
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-005.536 – 2ª Turma
Sessão de 27 de junho de 2017
Matéria IRF - REMESSA AO EXTERIOR
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado VOLKSWAGEN DO BRASIL INDUSTRIA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. CONTRARIEDADE À LEI OU À PROVA. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

Para o juízo de admissibilidade de Recurso Especial por contrariedade à lei ou à evidência de prova, é suficiente que a Fazenda Nacional alegue adequadamente a contrariedade, cabendo unicamente à Instância Especial decidir se a decisão recorrida efetivamente contrariou a lei ou a prova.

DECISÃO DE MÉRITO. COISA JULGADA.

O Acórdão de Recurso Extraordinário determinou a providência saneadora a ser adotada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, o que não incluiu a revisão do mérito do acórdão anulado. Assim, conhecido o Recurso Especial, a decisão de mérito torna-se definitiva na esfera administrativa.

REMESSA AO EXTERIOR. INCIDÊNCIA.

Estão sujeitos à incidência de Imposto de Renda na fonte, de forma definitiva, os rendimentos, ganhos de capital e demais proventos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, por fonte situada no País, a pessoa física ou jurídica residente no exterior.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento. Votou pelas conclusões a conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, João Victor Ribeiro Aldinucci (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício).

Relatório

Trata o presente processo, de exigência de Imposto de Renda na Fonte incidente sobre remessas de numerário ao exterior, a título de indenização por inadimplemento contratual, efetuadas em 27/06/1997 (US\$ 27.766.514,00/R\$ 30.010.048,33, fls. 51) e 21/08/1997 (US\$ 14.240.900,80/R\$ 15.558.041,71, fls.52).

Em sessão plenária de 13/08/2003, foi julgado o Recurso Voluntário nº 133.408, prolatando-se o Acórdão nº 104-19.468 (fls.358 a 395), assim ementado:

“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.”

A decisão foi assim registrada:

“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.”

Cientificada em 26/10/2004 (fls. 396), a Fazenda Nacional interpôs, em 09/11/2004 (carimbo apostado às fls.397), o Recurso Especial de fls. 397 a 412, por contrariedade à lei, com fundamento no art. 5º, I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria nº 55, de 1998, visando rediscutir a **natureza jurídica da remessa de numerário ao exterior**.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, por meio do Despacho nº 104-0.174/04, de 07/12/2004 (fls. 414 a 416).

Em seu apelo, a Fazenda Nacional apresentou os seguintes argumentos, em síntese:

Incompetência da Quarta Câmara para afastar texto expresso de lei

- o controle de constitucionalidade repressivo (aquele realizado após a entrada em vigor do diploma jurídico) das leis e atos normativos pode ser feito pelo Poder Legislativo (arts. 49, V, e 62 da CF188) e pelo Judiciário, em sede de controle difuso ou concentrado (arts. 97, 102 e 103 da CF188);

- não havendo a expurgação do texto legal por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou por Resolução do Senado Federal, o Poder Executivo não pode deixar de aplicar a lei nos seus atos administrativos;

- no campo específico da administração tributária, o art. 77, da Lei nº 9.430, de 1996, vem ao encontro da sistemática constitucional acima mencionada ao dispor:

Art. 77. Fica o Poder Executivo autorizado a disciplinar as hipóteses em que a administração tributária federal, relativamente aos créditos tributários baseados em dispositivo declarado inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, possa:

I - abster-se de constituí-los;

II - retificar o seu valor ou declará-los extintos, de ofício, quando houverem sido constituídos anteriormente, ainda que inscritos em dívida ativa;

III - formular desistência de ações de execução fiscal já ajuizadas, bem como deixar de interpor recursos de decisões judiciais".

- portanto, deve-se entender, a *contrario sensu*, que a Lei nº 9.430, de 1996, não estaria autorizando o Poder Executivo a dispensar tributo, enquanto o Supremo Tribunal Federal não tenha declarado a inconstitucionalidade da norma que baseia a sua cobrança;

- com supedâneo desse dispositivo legal, foi editada a Portaria MF nº 103, de 2002, que incluiu o seguinte artigo nos Regimentos Internos da CSRF e do Conselho:

Art. 22-A. No julgamento de recurso voluntário, de ofício ou especial, fica vedado à Câmara Superior de Recursos Fiscais afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor.

- no presente caso, não existe notícia de que o Supremo Tribunal Federal tenha se pronunciado sobre a inconstitucionalidade da expressão "ainda que a título de indenização", constante do art. 70, *caput*, da Lei nº 9.430, de 1996;

- esse dispositivo determina que haja tributação sobre qualquer pagamento realizado por pessoa jurídica em virtude de rescisão contratual, mesmo que de indenização se trate;

- ao dizer que, por se tratar de indenização, o colegiado não aceita a tributação, está afastando a aplicação da lei, o fundamento só pode ser por inconstitucionalidade indireta, significando ofensa ao CTN, que por sua vez atentaria ao art. 146, III, "a", da CF/88, ou direta ao art. 153, III, da CF188;

- não podem, portanto, os Conselhos de Contribuintes, invadir competência do Poder Judiciário ou do Presidente da República, deve-se atentar para o fato de que isso implica em exercício de controle de constitucionalidade de lei, conforme tem se manifestado o Supremo Tribunal Federal;

Natureza jurídica da remessa de dinheiro ao exterior

- a "indenização" paga pela recorrida a sua correspondente na Argentina é, na verdade, uma multa contratual por arrependimento do negócio;

- trata-se de um ajuste realizado entre as partes contratantes, em que se estabeleceu a possibilidade de resilição contratual, desde que, por isso, fosse paga uma multa;

- ora, indenização é uma recomposição patrimonial decorrente de uma lesão, ou seja, de um ato ilícito praticado por alguém que ofendeu o patrimônio alheio, ela jamais poderá advir de resilição de contrato (cita doutrina de Orlando Gomes);

- a resolução se faz mediante ação judicial por meio da qual será proferida sentença constitutiva e seus efeitos são a condenação do culpado na obrigação de indenizar os prejuízos do outro contratante;

- a resolução e a rescisão contratual têm em comum a necessidade de uma sentença judicial que as pronuncie e que fixe a reparação aos danos causados pela parte culpada pelo fim do contrato, salvo existência de pacto comissório (art. 474, do CC de 2002);

- diferentemente ocorre na resilição, em que as partes aceitam o fim do contrato, desde que seja paga a multa, como ocorreu *in casu*;

- o descumprimento de um contrato não é ato ilícito, quando há uma multa contratual onde se fixa, previamente, o *jus poenitendi*;

- a presença dessa multa significa, justamente, que as partes admitem o descumprimento do contrato, desde que uma pague à outra um valor previamente estipulado, não há ato ilícito, portanto, não há indenização;

- em declaração de voto, o Conselheiro Alberto Zouvi ponderou:

"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 avençaram para a hipótese de descumprimento de

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 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 arbitragem ou a cumprir o laudo arbitral poderá ensejar a rescisão imediata do contrato.

Como a Clausula 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 Silva (Vocabulário Jurídico, 15 ed.), resilição entende-se dissolução seja por mutuo 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" (fls. 393/394).

- o fato de a Volkswagen Argentina S/A utilizar o dinheiro recebido para cobrir os custos que teve na execução do contrato é irrelevante;

- não se pode retirar a natureza jurídica dos rendimentos, pela análise da forma como essa renda será consumida, o que importa é a presença do fato gerador;

- nem se alegue que efetuado o desconto do IRRF a indenização estaria incompleta, uma vez que de indenização não se trata, e, eventualmente, se o valor da multa foi estabelecido de forma insuficiente, sem levar em consideração as implicações tributárias do negócio, o ônus é exclusivamente dos contratantes;

- por oportuno, cabe-nos esclarecer, para seguir a advertência de De Page, que a "indenização" paga pela VWB não decorre de uma cláusula penal, pois esta tem como objetivo não somente prefixar perdas e danos, mas reforçar o liame obrigacional, por isso o código civil faculta ao credor exigir a cláusula penal ou a tutela específica da obrigação - art 410 do CC/2002 (cita doutrina de Caio Mário da Silva Pereira)

- verifica-se, pela clausula 15.5 do contrato (fl. 287), que as partes reservaram o direito de resilir o contrato, ou seja, pactuaram uma multa penitencial, cujo valor seria o equivalente aos gastos da VWA;

- a cláusula penal é aplicável às resoluções contratuais, ou seja, se aplica ao inadimplemento voluntário da obrigação;

- nessa parte, entendemos que incorreu em equívoco o ilustre Conselheiro Alberto Zouvi, quando considerou que no contrato entre a VWB e VWA haveria uma cláusula penal, mas nada que prejudique o entendimento de que na remessa de dinheiro ao exterior objeto do Auto de Infração combatido deve haver tributação de IRRF, como demonstraremos a seguir;

- *ad argumentandum tantum*, ainda que se admita tratar-se de cláusula penal, também aqui não se pode afastar a incidência do IR;

- a cláusula penal, assim como a multa penitencial, é contratualmente estabelecida e pouco importa se houve ou não prejuízo experimentado por uma das partes para que a pena convencional seja invocada;

- a diferença reside em que a cláusula penal é prevista na hipótese de inexecução do contrato, operando sua resolução, podendo ser exigida juntamente com o cumprimento da obrigação principal, e ainda aqui prevaleceria o acordo de vontades, ou seja, o prejuízo sofrido pela VWA foi decorrência do risco por ela assumido ao facultar à VWB a rescisão do contrato;

- como bem observou o Conselheiro Alberto Zouvi, não se pode dar o mesmo tratamento tributário à compensação pela perda involuntária de um bem daquela onde o prejudicado expressamente considerou a perda do bem como possível, desde que por isso fosse remunerado;

- finalmente, podemos ressaltar que admitir o entendimento da maioria do colegiado da Quarta Câmara é deixar a porta aberta para fraudes, bastando apenas que interessados em enviar dinheiro ao exterior sem tributação simulem um contrato com previsão de "indenização" em caso de descumprimento. Obviamente, que tal contrato nunca será cumprido e a "indenização" será paga sem recolhimento de IR.

Ao final, a Fazenda Nacional pede o provimento do recurso, mantendo-se em sua integralidade o Auto de Infração.

Cientificado do Recurso Especial da Procuradoria e do despacho que lhe deu seguimento em 11/02/2005 (Termo de vistas Processuais e Ciência de fls. 418), o Contribuinte, em 23/02/2005 (carimbo apostado às fls.421), ofereceu as Contrarrazões de fls. 421 a 430, contendo os seguintes argumentos:

Da preliminar de não conhecimento do Recurso Especial

- consoante expressamente consignado pelo Ilustre Procurador da Fazenda Nacional, o Recurso Especial por ele interposto teve como fundamento o Artigo 5º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 1998, que dispõe:

"Art. 5º Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais julgar recurso especial interposto contra:

I - decisão não unânime de Câmara de Conselho de Contribuintes, quando for contrária à lei ou à evidencia da prova;(...)"

- resta claro no dispositivo que são dois os pressupostos para admissibilidade do Recurso Especial previsto no inciso I, quais sejam:

i - que a decisão, não unânime, proferida pela Câmara do Conselho de Contribuintes, seja contrária à lei; ou

ii - que a decisão, não unânime, proferida pela Câmara do Conselho de Contribuintes, seja contrária à evidencia da prova.

- obviamente que, além desses pressupostos, há outro fundamental a ser observado, referente à tempestividade do recurso, ou seja, à sua interposição no prazo regimental de quinze dias, a contar da data da ciência do acórdão recorrido;

- resta claro, pois, que a admissibilidade do Recurso Especial previsto no inciso I, do artigo 5º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, c/c inciso I, do artigo 32, do Regimento dos Conselhos de Contribuintes, ambos aprovados pela portaria ME nº 55/98, impescinde da observância, pela Recorrente, de um dos pressupostos acima elencados e do fiel cumprimento ao que dispõe o parágrafo 1º, do artigo 33, que estabelece:

"Artigo 33:

(...)

§ 1º Na hipótese de que trata o inciso I do art. 32 deste Regimento, o recurso deverá demonstrar fundamentadamente a contrariedade à lei ou evidência da prova e, havendo matérias autônomas, o recurso especial alcançará apenas a parte da decisão não unânime contrária à Fazenda Nacional"

- a propósito da imprescindibilidade do cumprimento dos pressupostos regimentais para o conhecimento do Recurso Especial, convém trazer à colação algumas manifestações dessa Câmara Superior de Recursos Fiscais, nas quais se define os verdadeiros requisitos, para fins de admissibilidade do Recurso Especial em questão;

- dentre outros, podemos citar os Acórdãos nºs CSRF/01-04.489, de 14/04/2003; CSRF/01-04.951, de 13/04/2004 e CSRF/01-05.038, de 09/08/2004, que ostentam as seguintes ementas, respectivamente:

"RECURSO ESPECIAL - CONHECIMENTO -

Não pode ser conhecido, por falta de objeto, o recurso que não demonstra contrariedade à Lei e, portanto, desatende os pressupostos regimentais de admissibilidade.

Recurso Especial Não Conhecido."

"RECURSO ESPECIAL - PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE - O recurso especial previsto no art.32, I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial nº 55 de 16 de março de 1998, tem por pressuposto a demonstração pela Procuradoria da Fazenda Nacional da contrariedade a lei ou a evidência de prova. Recurso que traz matéria e dispositivos não abordados na decisão recorrida, não merece admissão.

Recurso não conhecido."

"IRPF - NORMAS PROCESSUAIS - Não tendo o Recurso Especial demonstrado fundamentadamente a contrariedade à lei ou à evidência de prova, mas alegado motivos distintos da matéria objeto do procedimento fiscal, o seu acolhimento deve ser obstado.

Recurso não conhecido."

- pois bem, no presente caso o representante da Fazenda Nacional incidiu nas mesmas falhas apontadas nos trechos acima reproduzidos, ou seja, não cumpriu os pressupostos regimentais, essenciais à admissibilidade do recurso, especialmente no que

respeita à demonstração fundamentada de contrariedade à lei, na medida em que, em momento algum, comprova que a decisão recorrida contraria qualquer dispositivo legal, conforme será demonstrado a seguir;

- em verdade, o que se infere da leitura de todo o confuso arrazoado da Fazenda Nacional é que se pretende, por meio do recurso especial, reabrir toda a discussão de mérito da decisão proferida pela Quarta Câmara, o que não seria possível senão pela interposição de recurso especial de divergência;

- até mesmo porque, de outra forma não poderia ser, na medida em que o Acórdão nº 104-19.468, de 2003, em momento algum negou validade a qualquer dispositivo legal;

- o fundamento da decisão recorrida não nega validade a qualquer dispositivo legal, na medida em que a Quarta Câmara decidiu que as remessas financeiras ao exterior, para ressarcimento da Volkswagen Argentina S/A, a título de recomposição do seu patrimônio, ou seja, indenização pelo dano patrimonial experimentado, não poderia ser tributado, consoante dispõe o seguinte dispositivo legal:

"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."

- apesar da aparente clareza da decisão recorrida, o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional sustenta que *"não havendo a expurgação do texto legal por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou por Resolução do Senado Federal o Poder Executivo não pode deixar de aplicar a lei nos seus atos administrativos..."*, na tentativa de obter o pronunciamento que a decisão proferida pela Quarta Câmara teria incorrido em declaração de ilegalidade e/ou inconstitucionalidade;

- essa hipótese, por si só e descabida, assim como, não se ajusta aos fatos versados nos presentes autos;

- cumpre ressaltar que em nenhum momento a decisão recorrida declarou, ou sequer mencionou, a inconstitucionalidade de qualquer dispositivo, tendo apenas interpretado a lei de forma a atingir o caso concreto;

- por outro lado, o acórdão em tela nem mesmo afastou a aplicação de qualquer dispositivo legal, apenas dando a sua interpretação ao caso concreto;

- portanto, é cristalino que no presente caso, se a Fazenda Nacional pretendesse o reexame da matéria versada nos presentes autos, deveria ter interposto o competente recurso especial de divergência, pois no presente caso, contrariedade de lei, simplesmente, não existe;

- face ao exposto, espera e confia a Contribuinte que V.Exas. acolham a preliminar de não conhecimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, em face da via inadequada, e da não observância dos pressupostos para sua admissibilidade, e o

rejeitem, mantendo inalterada a decisão consubstanciada no acórdão recorrido, n.º 104-19.468, de 13/08/2003.

Do mérito

- se ultrapassada a preliminar, e em consequência venha a ser examinado o mérito do *decisum*, ainda assim não merecerá melhor sorte o recurso apresentado pelo ilustre Procurador, porquanto o Acórdão n.º 104-19.468, de 13/08/2003, julgou a matéria de mérito, objeto do recurso ora contra-arrazoado, dentro da mais estrita observância da lei, devendo por isso mesmo ser mantido *in totum* pelos seus próprios jurídicos e legais fundamentos;

- segundo se verifica da leitura da autuação, a acusação fiscal é no sentido de ter a Contribuinte efetuado remessas de numerário ao exterior sem o recolhimento do Imposto sobre a Renda incidente sobre esses rendimentos;

- a Fiscalização simplesmente sustenta na autuação que a hipótese em apreço seria "não inserida no parágrafo 5º do artigo 70 da Lei nº 9.430/ 96", razão pela qual está cobrando o Imposto sobre a Renda na Fonte;

- antes de passarmos à demonstração da improcedência do lançamento, cabem as seguintes considerações acerca do contrato de compra e venda recíproca de veículos, componentes e peças de reposição firmado pela Contribuinte com a Volkswagen Argentina S/A, em 29/01/1996:

a) a Contribuinte se obrigou a comprar um determinado número de veículos automotores e peças de reposição fabricados pela Volkswagen Argentina;

b) em contrapartida dessa obrigação, a Volkswagen Argentina teve de realizar um investimento relevante na sua linha e procedimentos de fabricação de veículos e peças, consistentes na aquisição de ferramental com o intuito de poder atender às encomendas pactuadas no contrato;

c) no referido contrato, ficou ajustado entre as partes que a Contribuinte se obrigaria a **recompôr** o investimento realizado, caso o objeto não se concretizasse antes da depreciação do investimento;

- a cláusula 10.1 do referido contrato está assim redigida:

"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 seus 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"

- nos termos do contrato firmado com a Volkswagen Argentina, esta foi obrigada a realizar um investimento na sua linha de produção, para atender a demanda e a qualidade dos produtos encomendados pela Contribuinte, que consistia na aquisição de ferramental, custo esse que não é repassado para as mercadorias vendidas;

- pois bem, 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 que seria ressarcido, caso os produtos (veículos e peças) não fossem mais encomendados antes da total depreciação do ferramental específico para a produção de determinado modelo de veículo;

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

- assim, considerando indevidamente que as duas remessas feitas à 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;

- feitas essas considerações acerca dos fatos, passa-se à demonstração da improcedência do lançamento.

- é absolutamente incontroverso que a Contribuinte pactuou uma indenização em favor da Volkswagen Argentina pelo ferramental que foi adquirido e não depreciado com o único propósito de atender ao contrato;

- isto porque, como é de notório conhecimento, as linhas de produção, principalmente aquelas em que há emprego de determinados moldes ou formas específicas, como é o caso da produção de veículos, os moldes e/ou formas feitos para um determinado veículo são absolutamente inservíveis para a fabricação de qualquer outro;

- no momento em que as encomendas simplesmente cessaram em razão da descontinuidade da produção do veículo objeto do contrato, restou para a 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 ser revendidos como sucata por peso;

- em virtude dessa situação, foi pactuado com a Volkswagen Argentina que o valor desembolsado, ou seja, o investimento na produção seria indenizado pela Contribuinte, no caso de extinção do contrato antes da total depreciação do ferramental (moldes, formas, etc.);

- caso assim não fosse, a Volkswagen Argentina teria não só os prejuízos com o cancelamento de suas exportações, como a perda irrecuperável de ativos, o que certamente lhe causaria um decréscimo patrimonial;

- o que se conclui na autuação é que a Fiscalização entende que as duas remessas constituem pagamento de rendimentos a domiciliados no exterior, hipótese supostamente "não abrangida pelo parágrafo 5º, do artigo 70, da Lei nº 9:430/ 96";

- tal dispositivo legal 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 al/quota 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.

- ocorre que a hipótese em questão não pode ter o tratamento de multa contratual, porque o vocábulo "multa" é definido na obra Novo Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa como "1. Ato ou efeito de multar; coima 2. Pena pecuniária 3. Papel ou documento que a comprova 4. Pena, condenação...";

- por sua vez, o vocábulo "pena" designa punição, castigo, sanção, resposta punitiva a ato ilícito ou violação de pacto;

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

- no caso em exame, não se deve 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 em comum acordo entre a Contribuinte e a Volkswagen Argentina a recomposição ou ressarcimento de perdas patrimoniais de ferramental não depreciado;

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

- 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;

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

- sem sombra de dúvida, não recompor o patrimônio da Volkswagen Argentina na hipótese em apreço seria, no mínimo, impor-lhe uma pesada redução patrimonial irreversível;

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

- desde os mais remotos tempos da antiguidade que se tem notícia, pode haver um acordo entre a vítima e o causador do dano, estimando-se pelo consenso mútuo a retribuição pecuniária;

- essa relação entre dinheiro e dano reflete o caráter de indenização da obrigação de retribuir certa quantia pela lesão causada, para recompor a situação anterior;

- a indenização não se confunde com as perdas e danos, ela é o equivalente pecuniário da obrigação de ressarcir e é fixada observando-se os prejuízos;

- o Novo Dicionário da Língua Portuguesa define o verbo "indenizar" como "1. Dar indenização ou reparação a; compensar. A justiça mandou que o patrão indenizasse os operários T. d e i. 2. Dar indenização ou reparação, compensar, ressarcir Indenizei-o dos gastos feitas por minha ordem. P. 3. Receber indenização ou compensação..."

- juridicamente falando, a "indenização" pode ser assim definida:

"INDENIZAÇÃO. Derivado do latim indemnus (indene), do que formou o vernáculo e o verbo indenizar (reparar, recompensar, retribuir), em sentido genérico quer exprimir toda compensação ou retribuição monetária feita por uma pessoa a outrem. para reembolsar as despesas feitas ou para ressarcir de perdas tidas.

E neste sentido, indenização tanto se refere ao reembolso de quantias que alguém despendeu por conta de outrem ao pagamento frito para recompensa do que se fez ou reparação de prejuízo ou dano que se tenha causado a outrem.

É, portanto, em sentido amplo, toda reparação ou contribuição pecuniária, que se efetiva para satisfazer um pagamento, a que se está obrigado ou que se apresenta como um dever jurídico.

Traz a finalidade de integrar o patrimônio da pessoa daquilo que se desfalcou pelos desembolsos, de recompô-lo pelas perdas ou prejuízos sofridos (danos), ou ainda de acrescê-lo dos proventos, a que faz jus a pessoa, pelo seu trabalho..."

*"Reparação ou obrigação de reparar um dano causado ao patrimônio econômico de alguém, por parte da pessoa a quem cabe a responsabilidade direta ou indireta do ato, ou fato culposos, ou dolo, que o ocasionou. **Ressarcimento**"*

- da leitura das lições transcritas acima extrai-se que a indenização é, essencialmente, uma recomposição para que o patrimônio seja restituído ao *status* anterior à perda experimentada;

- a indenização jamais constitui ganho, provento ou aumento, pois a própria palavra designa reparação, compensação patrimonial;

- a decisão recorrida, ao apreciar esse aspecto, foi muito criativa admitindo que os valores remetidos ao exterior em favor da Volkswagen Argentina constantes da autuação são de fato uma indenização mas, surpreendentemente, manteve a exigência fiscal pois trata-se de uma indenização "que não se traduz em recomposição";

- ora, em que pese o respeito que a decisão merece, segundo as normas do direito civil vigente, é possível e perfeitamente lícito que as partes contratantes estabeleçam, previamente, a multa pelo não cumprimento das cláusulas contratuais, bem como, quantifiquem previamente o dano material que possa ser experimentado pelas partes;

- no caso em exame foi exatamente o que aconteceu, ficando estipulado que, em caso de rescisão, o investimento realizado pela Volkswagen Argentina S/A seria recomposto pela Contribuinte;

- a acusação fiscal sustenta que esta cláusula em verdade significa uma multa contratual, o que já foi demonstrado ao longo da impugnação e do recurso voluntário que não é o caso, e que a multa possui outra natureza jurídica que não a de recomposição ou compensação;

- por sua vez, a decisão recorrida traz um longo e criativo arrazoado que ao mesmo tempo que reconhece que os valores remetidos constituem recomposição ou compensações, ou seja, são a indenização pelo dano patrimonial experimentado pela Volks Argentina S/A, mantém a exigência sob a escusa que não se trataria de uma indenização "aquiliana, patrimonial e emergente";

- ou o valor remetido é correspondente à recomposição do valor investido pela Volks Argentina ou não o é;

- curiosidades doutrinárias sobre o dano "aquiliano" não dizem respeito aos autos, pois o que aqui se discute é se as quantias remetidas ao exterior pela Contribuinte são, ou não, indenização à Volks Argentina S/A pelo dano patrimonial experimentado (fato que é reconhecido pela própria decisão recorrida);

- é absolutamente inquestionável que, com a descontinuidade de produção dos veículos objeto do contrato em questão, a Volkswagen Argentina sofreu um prejuízo no seu patrimônio de valor equivalente àquele correspondente aos equipamentos (moldes ou formas) que ainda não haviam sido depreciados;

- até mesmo porque os valores remetidos ao exterior são absolutamente incompatíveis com quaisquer multas contratuais, que jamais atingiriam os mesmos patamares da recomposição patrimonial, como no presente caso.;

- por fim, vale a pena lembrar que o valor da indenização paga à Volkswagen Argentina pela não depreciação de seu ferramental superou a monta de quarenta milhões de dólares, que é absolutamente incongruente com qualquer multa contratual, que por sinal não foi fixada pelo contrato;

- é também de notório conhecimento que a incapacidade da Argentina de exportar seus produtos foi uma das causas da crise em que acabou afundando todo o País nos últimos anos;

- dessa forma, a única conclusão a que se chega é que as duas remessas em favor da Volkswagen Argentina em 1997 foram feitas a título de reembolso do investimento em ferramental adquirido e não depreciado antes do término da produção dos veículos e peças contratados em 1996, razão pela qual constituem indenização, livre de qualquer tributação pelo imposto sobre a renda, nos exatos termos do parágrafo 5º, do artigo 70, da Lei nº 9.430, de 1996;

- pelas razões aqui expostas, só nos resta a conclusão da inteira improcedência do lançamento, ainda que superada a preliminar suscitada, o que só se admite para fins de argumentação.

Ao final, a Contribuinte pede o não conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional ou, caso assim não se entenda, o acolhimento de suas razões, para que seja mantido o recorrido.

Em sessão plenária de 27/09/2006, foi julgado o Recurso Especial da Fazenda Nacional, prolatando-se o Acórdão CSRF/04-00.342 (fls.461 a 475), assim ementado:

"IRF - REMESSA AO EXTERIOR. INCIDÊNCIA NA FONTE — Estão sujeitos à incidência de Imposto de Renda na fonte os rendimentos, de forma definitiva, ganhos de capital e demais proventos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, por fonte situada no País, a pessoa física ou jurídica residente no exterior.

Recurso especial provido"

A decisão foi assim registrada:

"ACORDAM os Membros da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Remis Almeida Estol e Mário Junqueira Franco Junior que negaram provimento ao recurso."

Cientificado do Acórdão de Recurso Especial em 31/01/2007 (Termo de Vistas Processuais e Ciência de fls. 479), a Contribuinte opôs, na mesma data (carimbo apostado às fls.502), os Embargos de Declaração de fls. 502 a 506, rejeitados conforme o Despacho CSRF nº 147/2007, de 20/09/2007 (fls. 545/546).

Intimada da rejeição dos Embargos em 17/12/2007 (Termo de Vistas Processuais e Ciência de fls. 593) a Contribuinte interpôs, em 28/12/2007 (carimbo apostado às fls.607), o Recurso Extraordinário de fls. 607 a 615, com fundamento nos arts. 9º e 43, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria nº 147, de 25/06/2007, visando rediscutir o **conhecimento do Recurso Especial, tendo em vista a falta de apreciação da preliminar arguida em sede de Contrarrazões.**

Ao Recurso Extraordinário foi dado seguimento, por meio do Despacho nº 175/2008 de 25/08/2008 (fls. 629/630).

O processo foi recebido na PGFN em 11/09/2008 (carimbo apostado à Relação de Movimentação de fls. 631) e, em 17/09/2008 (Relação de Movimentação de fls. 638), a Fazenda Nacional ofereceu as Contrarrazões de fls. 632 a 637.

Em sessão plenária de 15/12/2008, foi julgado o Recurso Extraordinário do Contribuinte, prolatando-se o Acórdão de Recurso Extraordinário nº 00-00.028 (fls.640 a 643), assim ementado:

"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 1997

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. MOTIVAÇÃO DE DECISÃO ADMINISTRATIVA

Processo Anulado"

A decisão foi assim registrada:

ACORDAM os Membros do Pleno da câmara superior de recursos fiscais, Por maioria de votos, CONHECER do recurso

*extraordinário, vencidos os Conselheiros José Clóvis Alves, Sandra Maria Faroni (Substituta convocada), Mário Sérgio Fernandes Barroso, Antonio Carlos Guidoni Filho, Antonio Carlos Atulim, Antonio Bezerra Neto (Substituto convocado), Paulo Jacinto do Nascimento (Substituto convocado), Elias Sampaio Freire, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Manoel Coelho Arruda Junior (Substituto convocado) que não conheciam do recurso; e **no mérito, também por maioria de votos, ANULAR a decisão recorrida determinando o retorno dos autos à Turma da Câmara Superior de origem, para enfrentar a preliminar suscitada pelo contribuinte em contrarrazões**, vencidos os Conselheiros Josefa Maria Coelho Marques, Anelise Daudt Prieto, Maria Helena Cotta Cardozo, Henrique Pinheiro Torres, Sandra Maria Faroni (Substituta convocada), Ana Maria Ribeiro dos Reis, Mario Sérgio Fernandes Barroso, Antonio Carlos Guidoni Filho, Antonio Carlos Atulim, Antonio Bezerra Neto (Substituto convocado), Paulo Jacinto do Nascimento (Substituto convocado), Júlio César Vieira Gomes, Elias Sampaio Freire, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho e Antonio Praga que consideraram a preliminar enfrentada no voto condutor do acórdão recorrido. Participaram do julgamento os Conselheiros Sandra Maria Faroni (Substituta convocada), Valmir Sandri (Substituto convocado), Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira (Substituto convocado). Ausentes justificadamente as Conselheiras Judith do Amaral Marcondes Armando, Karem Jureidini Dias, Susy Gomes Hoffmann. Participaram do presente julgamento os Conselheiros Sandra Maria Faroni (Substituta convocada), Valmir Sandri (Substituto convocado), Leonardo Henrique Magalhães De Oliveira (Substituto convocado). Declarou-se impedido de participar do julgamento o Conselheiro Gustavo Lian Haddad.*

Assim, anulado o Acórdão CSRF/04-00.342, de 27/09/2006, o processo retorna à Câmara Superior de Recursos Fiscais, para que seja enfrentada a preliminar suscitada pela Contribuinte em sede de Contrarrazões, conforme o Acórdão de Recurso Extraordinário nº 00-00.028, de 15/12/2008.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

Trata-se de decisão proferida em sede de Recurso Extraordinário, que anulou Acórdão de Recurso Especial e determinou o retorno dos autos à respectiva Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, para enfrentamento da preliminar apresentada pela Contribuinte em Contrarrazões, no sentido do não conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional, interposto na modalidade de contrariedade à lei ou à evidência de prova.

Em sede de Contrarrazões ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, a Contribuinte alega, em síntese, o descumprimento de pressuposto regimental, já que a

Recorrente não haveria comprovado que a decisão recorrida teria contrariado qualquer dispositivo legal. Nesse passo, argumentou que a pretensão da Recorrente seria, por meio do Recurso Especial, reabrir toda a discussão de mérito da decisão recorrida, o que a seu ver não seria possível, senão pela interposição de Recurso Especial de Divergência. Finalmente, aduz que a decisão recorrida não teria negado validade a qualquer dispositivo de lei.

Quanto ao Acórdão de Recurso Especial CSRF/04-00.342, de 27/09/2006, que foi anulado, este assim registrou, relativamente ao conhecimento do apelo:

"Os pressupostos de admissibilidade do Recurso Especial observam os requisitos regimentais e legais pelo que dele conheço. Sem razão a interessada quanto ao pedido de não acolhimento do recurso."

Passa-se agora a enfrentar a preliminar de não conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional, arguida em sede de Contrarrazões pela Contribuinte, conforme determinou o Acórdão de Recurso Extraordinário nº 00-00.028, de 15/12/2008.

Trata-se de Recurso Especial por contrariedade à lei ou à evidência de prova, previsto no 5º, I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria nº 55, de 1998, então vigente.

Essa modalidade de Recurso Especial ensejou, no passado, inúmeros debates acerca da questão da admissibilidade, uma vez que a interpretação literal dos dispositivos regimentais levaria à descabida situação em que, para decidir se o processo deveria ou não ter seguimento à Instância Especial, o Presidente da Câmara recorrida teria de adentrar ao mérito, a ver se a Fazenda Nacional teria ou não comprovado a alegada contrariedade à lei ou à prova, o que constituiria sem dúvida usurpação da competência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a quem caberia o julgamento do mérito.

Nesse contexto, os antigos Conselhos de Contribuintes desde cedo entenderam que era preciso separar a análise da admissibilidade, da análise de mérito, sob pena de invasão de competência da Instância Especial. Nesse passo, convém trazer à colação julgado proferido em 2008 pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio do qual se demonstra que tal problemática também foi vivenciada pelos Tribunais Superiores, prolatando-se julgado magistral pelo STF, que pôs fim à controvérsia há muito remarcada pelo Ilustre Ministro Barbosa Moreira, do STJ.

Trata-se do Acórdão CSRF 04-01.040, de 07/10/2008, cujos fundamentos adoto como razões de decidir no presente voto:

"DA PRELIMINAR DE NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO

Preliminarmente, o contribuinte pede o não conhecimento do apelo da Fazenda Nacional, sob o argumento de que o acórdão recorrido não teria contrariado a lei, tampouco a evidência de prova.

Diante de tal alegação, esclareça-se que o juízo acerca de contrariedade à lei ou à evidência de prova constitui o próprio mérito do Recurso Especial, cujo exame é prerrogativa da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a quem compete julgar o apelo. Destarte, não cabe ao examinador da admissibilidade do Recurso Especial perquirir se o acórdão recorrido contrariou ou não a lei ou a evidência de prova, vez que assim estaria usurpando a competência da Instância Especial.

Esta problemática não é nova, tampouco está restrita aos Conselhos de Contribuintes. Com efeito, os Tribunais Superiores já enfrentaram a questão e lograram resolvê-la. Nesse passo, cabe aqui trazer à colação trechos de voto por mim proferido quando do julgamento do Recurso 130.231, pela Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, exarando-se o Acórdão 302-36.409, de 17/09/2004, de minha relatoria:

'Em face deste acórdão, a União Federal interpôs Recurso Extraordinário, fundado no art. 102, inciso III, alínea "a", da Constituição Federal, alegando violação de dispositivos constitucionais (art. 149 da Carta Magna, e 25, inciso I, e 34, § 5º, do ADCT).

O dispositivo constitucional acima negrito estabelece, *verbis*:

"Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

III - julgar, mediante recurso extraordinário, as causas decididas em única ou última instância, quando a decisão recorrida:

a) contrariar dispositivo desta Constituição;"

Ora, é sabido que as possibilidades de apresentação de Recurso Extraordinário estão limitadas aos permissivos constitucionais, materializados nas alíneas do artigo transcrito. Assim, antes de se conhecer do recurso, é feito o seu exame de admissibilidade, para a verificação do enquadramento do caso concreto ao permissivo. Não se configurando o enquadramento, o recurso não pode ser conhecido.

No caso da alínea "a", em especial, a análise da admissibilidade do recurso se confunde com a própria análise do mérito, já que, se conhecido, o recurso obrigatoriamente terá de ser provido. Isso porque o ato de perquirir se a decisão recorrida contrariou ou não dispositivos da Constituição - no caso, o art. 149 do texto principal, e 25, inciso I, e 34, § 5º, do ADCT - envolve a análise do próprio mérito, ou seja, a análise sobre a constitucionalidade do ato inquinado (...).

A problemática do permissivo referente ao Recurso Extraordinário, contido na alínea "a", do inciso III, do art. 102, da Constituição Federal, repete-se na alínea "a", do inciso III, do art. 105, da Carta Magna, desta feita em relação ao Recurso Especial, cuja competência para julgamento é do Superior Tribunal de Justiça. Sobre a questão, a manifestação de Barbosa Moreira é válida para ambos os casos (REsp e RE), ressalvando-se que, no caso do STF, trata-se de contrariedade à Constituição, enquanto que o STJ trata de contrariedade à lei federal:

'Ora, limitando o discurso, commoditatis causa, à hipótese de contrariedade a lei federal, não há quem não perceba que, tomada a Constituição ao pé da letra, se teria conferido ao Superior Tribunal de Justiça atribuição intrinsecamente

contraditória. Ele deveria julgar o recurso especial apenas nos casos em que a decisão recorrida houvesse contrariado lei federal; ou, em outras palavras: apenas nos casos em que o recorrente tivesse razão. Sucede que, para verificar se a lei federal foi mesmo contrariada, e portanto se assiste razão ao recorrente, o Superior Tribunal de Justiça precisa julgar o recurso especial! Quid iuris se, julgando-o, chega o tribunal à conclusão de que não se violou a lei, de sorte que o recorrente não tem razão?

Literalmente entendido o texto constitucional, haveria o Superior Tribunal de Justiça andado mal em julgar o recurso: a decisão recorrida não contrariou lei federal, logo a espécie não se enquadra na moldura do art. 105, III, letra 'a' ... Mas como poderia o tribunal, a priori, sem julgar o recurso, adivinhar o sentido em que viria a pronunciar-se, na eventualidade de julgá-lo?

Eis o pobre Superior Tribunal de Justiça metido, sem culpa sua, em dilema implacável: diante do recurso especial, ou o julga, a fim de ver se a lei federal foi violada, e arrisca-se a, concluindo pela negativa, exceder os limites traçados pela Carta da República; ou então se abstém de julgá-lo, e assume o risco de descumprir a atribuição constitucional, porque sempre era possível que a lei federal tivesse realmente sido violada...' (MOREIRA, José Carlos Barbosa. Que significa "não conhecer" de um recurso? Revista da Academia Brasileira de Letras Jurídicas. Rio de Janeiro, Ano X, nº 9, 1º semestre de 1996, p. 193.)

A questão também não passou despercebida ao Ministro Sepúlveda Pertence, que assim assentou em seu voto, proferido no julgamento do Recurso Extraordinário nº 298.694 (DJ de 23/04/2004):

'A dificuldade, quando se cuida de RE pela letra 'a', parece decorrer do dogma de que, então, conhecido, deva ele necessariamente ser provido.

Ouso entender chegada a hora de rever a máxima, construída por motivos pragmáticos, que tenho recordado.

Já denunciada pelo notável Castro Nunes, a confusão entre a admissibilidade e o provimento do RE, 'a', tem sido objeto de crítica veemente e de inequívoca procedência de Barbosa Moreira (...).'

(...)

Resta esclarecer que a problemática do permissivo contido na alínea 'a' do inciso III, do art. 102, da Constituição Federal, acima retratada, foi recentemente resolvida, por meio do Recurso Extraordinário nº 298.694, publicado em 23/04/2004, assim ementado:

"II Recurso extraordinário: letra 'a': alteração da tradicional orientação jurisprudencial do STF, segundo a qual só se conhece do RE, 'a', se for para dar-lhe provimento: distinção necessária entre o juízo de admissibilidade do RE, 'a' - para o qual é

suficiente que o recorrente alegue adequadamente a contrariedade pelo acórdão recorrido de dispositivos da Constituição nele prequestionados - e o juízo de mérito, que envolve a verificação da compatibilidade ou não entre a decisão recorrida e a Constituição, ainda que sob prisma diverso daquele em que se hajam baseado o Tribunal a quo e o recurso extraordinário."

Destarte, no presente caso, tendo a Fazenda Nacional alegado adequadamente a contrariedade à lei/evidência de prova, o Recurso Especial deve ser conhecido, razão pela qual REJEITA-SE A PRELIMINAR argüida pelo contribuinte em sede de contra-razões."

Saliente-se que, no caso desse precedente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional foi conhecido à unanimidade. Confira-se:

*"ACORDAM os membros da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, **1) por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de não conhecimento do recurso, suscitada pelo contribuinte em suas contra-razões** e; 2) No mérito, por maioria de votos NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidas as conselheiras Maria Helena Cotta Cardozo (Relatora), Ana Ribeiro dos Reis e Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, que deram provimento ao recurso. O Conselheiro Antonio Praga acompanha a Conselheira Relatora, pelas conclusões, que entende ser possível a redução da base de cálculo aos limites da atividade rural, e também apresentará declaração de voto. Designado o Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva para redigir o voto vencedor."*

"Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice-Presidente), Gonçalo Bonet Allage e Gustavo Lian Haddad."

Destarte, no caso de Recurso Especial por contrariedade à lei ou à evidência de prova, o juízo de admissibilidade deve ser separado do juízo de mérito, sob pena de invasão de competência da Instância Especial. Nesse passo, conforme reconhecido pelo próprio STF, para o juízo de admissibilidade é suficiente que o Recorrente alegue adequadamente a contrariedade à lei ou à prova, o que no presente caso foi levado a cabo pela Fazenda Nacional, ao longo de extenso arrazoado, tanto é assim que própria Contribuinte a acusa de pretender rediscutir o mérito.

Ora, é absolutamente claro que, ao alegar adequadamente que a decisão recorrida teria contrariado a lei, a Fazenda Nacional obviamente pretende levar a discussão do mérito à Instância Especial, legítima detentora de tal competência, inclusive para se pronunciar acerca da interpretação dos dispositivos legais invocados na decisão recorrida.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Registre-se que o comando do Acórdão de Recurso Extraordinário limitou-se ao enfrentamento da preliminar de não conhecimento do Recurso Especial, de sorte que, no entender desta Conselheira, a manifestação quanto ao mérito, caso seja mantido o conhecimento do apelo, se tornou definitiva. Aliás, não haveria como, em sede de Recurso Extraordinário, lograr-se a revisão de matéria específica e exclusiva da 4ª Turma da CSRF, visto que a divergência tem de ser demonstrada entre diferentes Turmas da Instância Especial. Aliás, isso foi remarcado pelo próprio relator do Acórdão de Recurso Extraordinário:

*"Resta examinar se, nesta instância especial de julgamento, é possível o julgador declarar tal nulidade. Afinal, no recurso extraordinário de divergência, **apenas é devolvida ao Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais a matéria divergente entre Turmas da CSRF.**"*

Destarte, não há como admitir-se que, pela via transversa do Recurso Extraordinário, em que apenas foi questionado o conhecimento do Recurso Especial, a Contribuinte venha agora, sem qualquer remédio processual que a ampare, rever o mérito do acórdão anulado. Nesse sentido, o Decreto nº 70.235, de 1972, assim especifica:

"Art. 59. São nulos:

(...)

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

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

*§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e **determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.**" (grifei)*

Compulsando-se o Acórdão de Recurso Extraordinário, constata-se que a motivação da declaração de nulidade foi a preterição do direito de defesa. Ademais, conforme o dispositivo acima transcrito, a parte dispositiva do referido acórdão especifica exatamente a providência que deve ser adotada: *"e no mérito, também por maioria de votos, ANULAR a decisão recorrida determinando o retorno dos autos à Turma da Câmara Superior de origem, para enfrentar a preliminar suscitada pelo contribuinte em contra-razões"*.

Assim, enfrentada a preliminar, reitera-se a decisão de mérito proferida no acórdão recorrido, que tornou-se definitiva com o conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional:

"Como relatado, a questão a ser resolvida respeita à tributação de remessas de recursos ao exterior pela Volkswagen do Brasil Ltda., em benefício da Volkswagen Argentina S. A. A tributação fundamenta-se no caput do art. 70 da Lei nº 9.430, de 1996, a seguir transcrito, verbis:

Casos Especiais de Tributação

Multas por Rescisão de Contrato

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.

§1º A responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto de renda é da pessoa jurídica que efetuar o pagamento ou crédito da multa ou vantagem.

§ 2º O imposto devera ser retido na data do pagamento ou crédito da multa ou vantagem e será recolhido no prazo a que se refere a alínea "d" do inciso I do art. 83 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

§ 3º O valor da multa ou vantagem será:

I - computado na apuração da base de cálculo do imposto devido na declaração de ajuste anual da pessoa física;

II- computado como receita, na determinação do lucro real;

III - acrescido ao lucro presumido ou arbitrado, para determinação da base de cálculo do imposto devido pela pessoa jurídica.

§ 4º O imposto retido na fonte, na forma deste artigo, será considerado como antecipação do devido em cada período de apuração, nas hipóteses referidas no parágrafo anterior, ou como tributação definitiva, no caso de pessoa jurídica isenta.

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

Fundamenta, ainda, o lançamento, o art. 685, de Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999— RIR/99, cujo teor é o seguinte:

Art. 685. Os rendimentos, ganhos de capital e demais proventos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, por fonte situada no País, a pessoa física ou jurídica residente no exterior, estão sujeitos incidência na fonte (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 100, Lei nº 3.470, de 1958, art. 77, Lei nº 9.249, de 1995, art. 23, e Lei nº 9.779, de 1999, arts. 7º e 8º):

I - à alíquota de quinze por cento, quando não tiverem tributação específica neste Capítulo, inclusive:

a) os ganhos de capital relativos a investimentos em moeda estrangeira;

b) os ganhos de capital auferidos na alienação de bens ou direitos;

c) as pensões e proventos de aposentadoria, inclusive os pecúlios pagos por entidades sem fim lucrativo;

d) os prêmios conquistados em concursos ou competições.

II - à alíquota de vinte e cinco por cento:

a) os rendimentos do trabalho, com ou sem vínculo empregatício, e os da prestação de serviços;

b) ressalvadas as hipóteses a que se referem os incisos V, VIII, IX, X e XI do art. 691, os rendimentos decorrentes de qualquer operação, em que o beneficiário seja residente ou domiciliado em país que não tribute a renda ou que a tribute à alíquota máxima inferior a vinte por cento, a que se refere o art. 245.

§ 1º Prevalecerá a alíquota incidente sobre rendimentos e ganhos de capital auferidos pelos residentes ou domiciliados no País, quando superior a quinze por cento (Decreto-Lei nº 2.308, de 1986, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 18).

§ 2º No caso do inciso II, a retenção na fonte sobre o ganho de capital deve ser efetuada no momento da alienação do bem ou direito, sendo responsável o adquirente ou o procurador, se este não der conhecimento, ao adquirente, de que o alienante é residente ou domiciliado no exterior.

§ 3º O ganho de capital auferido por residente ou domiciliado no exterior será apurado e tributado de acordo com as regras aplicáveis aos residentes no País (Lei nº 9.249, de 1995, art. 18).

Não há questionamento que a Volkswagen do Brasil remeteu ao exterior as importâncias de US\$27,766,514.00, em 27.06.1997, por meio do Bank of Boston, e US\$14,240,900.80, em 21.08.1997, pelo Banco Itaú. Neste sentido houve representação do Banco Central, DESPA/RECAM-20-98/448, datada de 10.07.98, a Receita Federal (fl. 238).

A fiscalização constatou que depois de feitas as remessas a ora recorrente protocolizou consulta junto à Superintendência Regional da Receita Federal na 8ª Região Fiscal sobre o cabimento ou não da incidência de imposto de renda na fonte sobre o pagamento, considerando-se abrangida pelas disposições do § 5º do art. 70, da Lei nº9.430, de 1996.

A autoridade regional da Receita Federal respondeu a consulta no sentido de ser tributada conforme o teor do caput do artigo, decorrendo o lançamento mantido na Primeira Instância e desconstituído na C. Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Neste julgamento, concordou-se com aplicação das disposições do § 5º do 70, da Lei nº 9.430, de 1996, conforme havia sido o entendimento da interessada por ocasião da consulta.

Do instituto da Consulta no Processo Administrativo

A respeito do instituto da consulta, de ver as disposições do art. 46 e seguintes do Decreto nº70.235, de 1972, e alterações posteriores.

Art. 46. O sujeito passivo poderá formular consulta sobre dispositivos da legislação tributária aplicáveis a fato determinado.

Parágrafo único. Os órgãos da administração pública e as entidades representativas de categorias econômicas ou profissionais também poderão formular consulta.

Art. 47. A consulta deverá ser apresentada por escrito, no domicílio tributário do consultante, ao órgão local da entidade incumbida de administrar o tributo sobre que versa.

Art. 48. Salvo o disposto no artigo seguinte, nenhum procedimento fiscal será instaurado contra o sujeito passivo relativamente à espécie consultada, a partir da apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à data da ciência:

I - de decisão de primeira instância da qual não haja sido interposto recurso;

II- de decisão de segunda instância.

Lei nº 9.430, de 1996:

Processo Administrativo de Consulta

Art. 48. No âmbito da Secretaria da Receita Federal, os processos administrativos de consulta serão solucionados em instância única.

§ 1º A competência para solucionar a consulta ou declarar sua ineficácia será atribuída:

I - a órgão central da Secretaria da Receita Federal, nos casos de consultas formuladas por órgão central da administração pública federal ou por entidade representativa de categoria econômica ou profissional de âmbito nacional;

II - a órgão regional da Secretaria da Receita Federal, nos demais casos.

Art. 49. Não se aplicam aos processos de consulta no âmbito da Secretaria da Receita Federal as disposições dos arts. 54 a 58 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Em termos da doutrina especializada, Antonio da Silva Cabra, in Processo administrativo fiscal, São Paulo, Saraiva, 1993, p.485, 486, 487 e 495, ensina:

2. A finalidade da consulta. O instituto da consulta visa a proporcionar ao contribuinte a correta interpretação da norma aplicável a um caso concreto. Com razão Ruy ao comparar o instituto da consulta com a ação declaratória. Este tipo de ação tem sua razão de ser porque pode limitar-se à declaração da existência ou inexistência de relação jurídica (art. 4º, I, do CPC). Ora, o que se visa nesse instituto é obter uma interpretação vinculante por parte. do fisco, de tal sorte que a consulta se transforme numa solução antecipada de conflito sobre a própria relação jurídica tributária, de modo que o contribuinte se sentirá amparado pela orientação que tiver recebido da Administração.

(...)

Para que se esclareçam dúvidas semelhantes é que se criou o instituto da consulta fiscal. A própria Administração se antecipa a qualquer ação contra contribuinte e diz o que haverá de fazer quando a situação apontada pelo consulente como objeto de dúvida vier a ocorrer. Por isso é que o instituto colabora para a certeza e segurança do direito e faz desaparecer a luta entre fisco e contribuinte.

4. Consulta e interpretação da lei. O instituto da consulta não está no campo da aplicação do direito, mas da interpretação. Procura-se esclarecer o sentido de uma norma, não apenas sua literalidade mas também os seus limites. O instituto da consulta supõe sempre um fato concreto que está por acontecer. Se o fato aconteceu, já se está no terreno da aplicação da lei

(...)

EFEITOS DA CONSULTA.

1. Abstenção de ação fiscal - O feito principal da consulta é fazer com que nenhum procedimento fiscal seja instaurado contra o sujeito passivo relativamente à espécie consultada, a partir da apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à data da ciência de decisão.

SZKLAROWSKY, Leon Freida. Instrumentos de Defesa do Contribuinte. Cadernos de Direito Tributário e Finanças Públicas, São Paulo: RT, n°07, ano 02, abril-junho de 1994, p. 126, ensina que a consulta é um verdadeiro catalizador da opinião do Fisco, com relação à controvérsia, com força vinculante, para a administração, se favorável ao contribuinte. Tem força de lei, até que outro ato a modifique ou revogue.

BALERA, Wagner. Consulta em Matéria Tributária, in Revista de Direito Tributário. São Paulo: Revista dos Tribunais, n° 45, julho-setembro de 1988, p. 219, define consulta como um procedimento administrativo através do qual alguém objetiva obter interpretação a respeito dos dispositivos da legislação tributária que o Estado reputa aplicáveis a um fato determinado.

Prossegue afirmando que "ao buscar uma declaração formal da Administração Pública acerca do direito aplicável ao caso que expõe, o interessado quer obter a segurança jurídica que lhe possibilite adequado planejamento da sua vida fiscal. É como se, de antemão, o particular tomasse conhecimento do regime jurídico tributário aplicável aos fatos descritos na petição de consulta e, munido desses critérios, pudesse orientar sua atuação" (p. 222).

ROCHA, Valdir de Oliveira. A Consulta Fiscal. São Paulo: Dialética, 1996, p. 117, registra que "a decisão definitiva da Administração, à consulta fiscal, produz um efeito preclusivo ou irretratabilidade para o Fisco-Administração".

Na esfera dos órgãos de julgamento administrativo, temos os seguintes exemplos de decisões:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. - CONSULTA. - EFEITOS. -

A resposta dada à consulta vincula a administração até que venha de ser alterada. Inviável à Administração Pública negar validade ao procedimento do contribuinte, quando em conformidade com a orientação recebida, resultante de resposta fornecida em consulta anteriormente formulada (...). Recurso conhecido e provido. (Acórdão 101-94540, de 14.04.2004.)

EFEITOS DA CONSULTA - Cabível a exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, lançado de ofício em virtude de exclusão do SIMPLES, quando a empresa, cientificada de resultado desfavorável de consulta relativa à sua inclusão no sistema de tributação simplificada, deixa de recolher nos trinta dias seguintes à ciência da decisão da consulta os tributos relativos ao período da opção indevida. Recurso negado. (Acórdão 108-08448, de 12.08.2005).

II/ IPI. CONSULTA. EXIGÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - O crédito tributário decorrente de situação objeto de consulta pode ser constituído após o decurso do prazo de trinta dias da ciência de sua decisão. Nulidade dos autos de infração não configurada. (Acórdão nº 301-30.020, de 21.11.2001).

De acordo com o exposto o processo de consulta é instrumento disponível ao contribuinte em caso de dúvida quanto à interpretação da legislação tributária. Submetida a matéria ao exame administrativo a resposta favorável ao consulente vincula a Administração Tributária. Sendo desfavorável, o contribuinte tem 30 dias para proceder ao recolhimento dos tributos sem incidência de penalidades quanto ao objeto da consulta.

Naturalmente, decidida a empresa a formular a consulta é de se esperar o acolhimento do resultado dado pelo Fisco. Caso contrário, com as devidas proporções, seria valer-se da própria torpeza. Embora, sabidamente, o contribuinte possa dirigir-se ao Judiciário sobre a mesma matéria visando desconstituir o entendimento do fisco, a opção pela esfera administrativa, pelo menos do ponto de vista da coerência, feita a consulta, cabe ao contribuinte vincular-se ao resultado.

No caso presente, a ora recorrente, não obtendo a resposta desejada a sua consulta no sentido de exonerar-se da tributação sobre ato jurídico já praticado (remessa dos recursos ao exterior) deixa de providenciar a arrecadação do tributo no prazo trintenário.

Neste sentido, confere-se nos autos que em 3.12.2001, foi dada ciência do Termo de Intimação Fiscal de fl. 07, no qual a empresa é intimada a comparecer na unidade da Secretaria da Receita Federal munida de Planilha discriminando o valor de todas as indenizações pagas A empresa Volkswagen Argentina S.A. relativas à quebra de contrato acima mencionado; e dos Comprovantes do recolhimento do imposto de renda na fonte,

incidentes sobre as referidas indenizações. Na seqüência do procedimento fiscal, em 20.03.2002, o crédito tributário foi constituído conforme os termos do lançamento em litígio.

Pelos aspectos processuais verifica-se adequado o lançamento, posto a existência do fato gerador do imposto de renda segundo a ótica da Administração Tributária conhecida pela contribuinte em razão do processo de consulta. Verificada a existência do fato gerador do imposto e não se constatando as providências do contribuinte ou responsável com vistas à apuração e ao recolhimento do montante devido, compete à Fazenda Nacional proceder ao lançamento de ofício do crédito tributário.

Da incidência tributaria sobre remessa de recursos ao exterior.

Conforme os termos do Auto de Infração (fl. 243) a descrição da infração corresponde a "falta de recolhimento do IRF sobre remessas de dinheiro para a Volkswagen Argentina a título de indenização por quebra de contrato não inserida no § 5º do art. 70, da Lei nº 9.430/96".

Com vistas ao direcionamento do entendimento que considero legal à matéria, oportuna a transcrição de parte do voto vencido, a seguir:

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.

(...)

Em que pese as 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 nº9.430, 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 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,

(...)

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/8º 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.

(...)

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 se tratar 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.

(...) 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.

(...)

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."

Por concordar, inteiramente, com as disposições acima transcritas, agrego-as ao presente voto, o que me leva a DAR provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, apenas reitero a decisão proferida, no sentido de dar provimento ao apelo.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo