



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

Processo n° 12898.001099/2009-35
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2102-002.079 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de junho de 2012
Matéria IRRF
Recorrente STATOIL BRASIL ÓLEO E GÁS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2008

MATÉRIAS SOB APRECIÇÃO JUDICIAL. SOBRESTAMENTO DO JULGAMENTO ADMINISTRATIVO, PARA AGUARDAR DECISÃO DEFINITIVA JUDICIAL. IMPOSSIBILIDADE.

Estando a matéria sob apreciação judicial, não cabe a esta instância administrativa fiscal sobrestar o julgamento do recurso voluntário, para aguardar o trânsito em julgado no feito judicial, mas decretar a eventual concomitância entre as instâncias, decretando, no ponto, a definitividade da via administrativa, na forma da Súmula CARF nº 1: *Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.* A aplicação do que vier a ser decidido pelas instâncias judiciais é competência das autoridades preparadoras da Delegacia da Receita Federal do Brasil que jurisdiciona o contribuinte.

GANHO DE CAPITAL. AQUISIÇÃO DE ATIVOS MANTIDOS NO BRASIL, DE PROPRIEDADE DE EMPRESAS ESTRANGEIRAS, POR ADQUIRENTE NACIONAL. DEMANDA JUDICIAL IMPETRADA PELOS PROPRIETÁRIOS ESTRANGEIROS PARA DEFINIÇÃO DO MOMENTO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR E DA ALÍQUOTA APLICÁVEL À ESPÉCIE. DEPÓSITO JUDICIAL DA PARCELA CONTROVERTIDA, FEITO PELO ADQUIRENTE NACIONAL, EM CUMPRIMENTO À ORDEM JUDICIAL. SUSPENSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO LANÇADO. INVIABILIDADE DA MANUTENÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO.

Não se pode renegar a influência da discussão judicial em face do imposto que implicou no lançamento destes autos, não se podendo simplesmente afastar os efeitos das decisões judiciais ao argumento de que o autuado não

fez parte do pólo ativo do *mandamus*. Ora, tanto a empresa adquirente brasileira, responsável tributário pela retenção do IRRF da operação em debate (art. 26 da Lei nº 10.833/2003), como os contribuintes estrangeiros tinham legitimidade para provocar o Poder Judiciário (e a própria Administração Fiscal, por meio dos processos de consulta), na busca da certeza do direito aplicável ao caso. Feito o depósito judicial da parcela controvertida em momento anterior ao início da ação fiscal, deve-se suspender a exigibilidade do crédito tributário, até decisão definitiva do Poder Judiciário, com exoneração da multa de ofício lançada.

GANHO DE CAPITAL. IMPOSTO A SER LANÇADO. NECESSIDADE DE CONSIDERAR NO LANÇAMENTO O VALOR PAGO E DEPOSITADO JUDICIALMENTE REFERENTE AO IMPOSTO INCIDENTE SOBRE O GANHO DE CAPITAL APURADO.

Ao efetuar o lançamento a autoridade fiscal deve considerar o valor pago e o depositado judicialmente, daí apurando o valor que se encontra controvertido na via judicial, para verificar se houve o depósito do montante integral, confeccionando o lançamento da parcela que não foi extinta pelo pagamento.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR parcial provimento ao recurso para NÃO conhecer das matérias debatidas no judiciário, e, no tocante à matéria aqui conhecida, cancelar a multa de ofício lançada e reduzir o imposto de R\$ 231.505.533,61 para R\$ 111.578.413,96, com incidência dos juros de mora como constou no auto de infração.

Assinado digitalmente

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Relator e Presidente.

EDITADO EM: 28/08/2012

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Atilio Pitarelli, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Giovanni Christian Nunes Campos, Núbia Matos Moura, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Rubens Maurício Carvalho.

Relatório

Em face do contribuinte STATOIL BRASIL ÓLEO E GÁS LTDA, CNPJ/MF nº 04.028.583/0001-10, já qualificado neste processo, foi lavrado, em 13/07/2009, auto de infração (fls. 217 a 223), com Termo de Início de 17/06/2009 (fl. 08) e com ciência pessoal (procurador) em 17/07/2009 (fl. 219). Abaixo, discrimina-se o crédito tributário constituído pelo auto de infração, que sofre a incidência de juros de mora a partir do mês seguinte ao do vencimento do crédito:

IMPOSTO	R\$ 231.505.533,61
MULTA DE OFÍCIO	R\$ 173.629.150,20

Ao contribuinte foi imputada uma falta de recolhimento do imposto de renda na fonte incidente sobre rendimentos de residentes ou domiciliados no exterior, decorrente do auferimento de ganho de capital por sociedade estrangeira na alienação de ativos localizados no Brasil, com fato gerador considerado ocorrido em 03/03/2008.

Para descrever a infração, na óptica da autoridade fiscalizadora, abaixo se colam excertos do Termo de Constatação Fiscal (fls. 212 a 216):

1. Em 03/03/2008, foi celebrado entre diversas partes CONTRATO DE COMPRA E VENDA (Purchase and Sale Agreement — PSA), objetivando a transferência da propriedade das quotas do capital de duas empresas:

1.1. ANADARKO PETRÓLEO LTDA (APL) - CNPJ 06.871.406/0001-26, com sede na Praia de Botafogo, 228 — 14°. Andar — Sala 1.401 — Botafogo — Rio de Janeiro — RJ, com capital de R\$ 295.001.000,00, representado por 295.001.000 quotas de R\$ 1,00 cada (fls 81);

1.2. South Atlantic Holding BV (SA Holding), constituída segundo as leis dos Países Baixos.

No nosso caso específico, interessa apenas a operação de compra e venda das quotas representativas do capital da empresa brasileira APL.

2. O CONTRATO DE COMPRA E VENDA foi firmado, especificamente no que se refere a operação com as quotas de capital da empresa brasileira APL, entre (fls. 56):

Empresas Vendedoras:

- Kerr-McGee South America Ltd (KMSA) — CNPJ 06.324.199/0001-90, sociedade das Bahamas, proprietária de 295.000.972 do capital da APL (fls. 56 e 71);

- A.E.P. Ltd (AEP) — CNPJ 06.324.275/0001-67, sociedade das Bahamas, proprietária de 28 quotas do capital da APL (fls. 56 e 71).

Empresas Compradoras:

-Hydro Brasil Óleo e Gás Ltda — CNPJ 04.028.583/0001-10, empresa brasileira, que adquiriu 295.000.999 quotas do capital da APL;

- Statoil do Brasil Ltda — CNPJ 04.580.657/0001-26, empresa brasileira, que adquiriu uma quota do capital da APL.

3. Intimado em 15/06/2009, através do Termo de Início do Procedimento Fiscal, a apresentar Demonstrativo de Apuração do Ganho de Capital resultante da operação de compra de

quotas do capital da APL, o contribuinte encaminhou o demonstrativo de fls. 05, contendo as seguintes informações:

Discriminação Moeda Valor

Ganho de capital Dólar 1.376.697.987,72

Imposto de Renda – 15% Dólar 206.504.698,16

Taxa PTAX... Real 2,46890

Imposto de Renda — 15% Real 509.839.449,29

Depósito Judicial — 10% Dólar 137.669.798,77

Depósito Judicial — 10% Real 339.892.966,18

Juntou cópia do DARF de recolhimento do Imposto de Renda (15%), no valor de R\$ 509.839.449,29, efetuado pelo contribuinte em 10/12/2008 — Código de Receita 0473.

Juntou cópia de dois Documentos para Depósitos Judiciais e Extrajudiciais (10%), com os seguintes valores: R\$ 339.892.937,77, efetuado em 10/12/2008 pela empresa Anadarko Offshore Holding Company LLC (AOHC)— CNPJ 10.454.120/0001-12, sucessora da empresa KMSA que, conforme já verificamos (item 2, anterior) é a principal vendedora de quotas do capital da APL (alienou 295.000.972 quotas). A empresa KMSA foi incorporada em 17/06/2008 pela AOHC (Certidão de Incorporação às fls. 161/175).

A outra empresa vendedora de quotas do capital da APL, A.E.P. Ltd, que alienou 28 quotas, foi incorporada em 23/09/2008 pela empresa Anadarko Brazil Investment II, LLC - CNPJ 10.478.577/0001-67 (Certidão de Incorporação às fls. 176/184), tendo efetuado o depósito judicial de R\$ 28,42, também em 10/12/2008.

As duas empresas incorporadoras têm sede em Delaware — EUA.

4. Verificamos, através da correspondência de fls. 185, encaminhada pelo contribuinte para a sucessora da empresa alienante (AOHC), datada de 14/11/2008, que os dirigentes do contribuinte demonstravam grande preocupação com a não utilização da correta alíquota do Imposto de Renda a ser retido e pago, inclusive pretendendo reter o Imposto de Renda à alíquota de 25%, uma vez que efetivamente é ele que irá suportar o ônus econômico do tributo.

5. Em face da preocupação do contribuinte, na qualidade de adquirente e responsável tributário, as sucessoras da alienante, AOHC e Anadarko Brazil Investment II LLC, formalizaram Consultas à DISIT da 7ª RF (Processos nº 10768.007981/2008-63 e 15471.004443/2008-66, respectivamente), sobre interpretação da legislação tributária, questionando:

5.1. Qual a alíquota a ser aplicada ao ganho de capital auferido na alienação de quotas havidas na empresa brasileira APL, se 15%, conforme art. 685 do RIR199 ou 25%, alíquota constante

do inc. II do mesmo dispositivo, aplicável quando o beneficiário do rendimento seja residente ou domiciliado em país que não tribute a renda ou que a tribute à alíquota máxima de 20%.

5.2. Qual o momento da ocorrência do fato gerador do IRRF, se na data da remessa dos valores, como entendem, ou por ocasião da assinatura do Contrato de Compra e Venda (Purchase and Sale Agreement — PSA), em 03/03/2008.

Paralelamente, ingressaram na 6ª Vara Federal do Rio de Janeiro com Mandado de Segurança — Processo 2008.51.01.023236-6, obtendo sentença liminar para que as Consultas fossem atendidas dentro de 60 dias.

Tais Consultas foram declaradas ineficazes, principalmente porque as alíquotas questionadas e o momento do fato gerador constam literalmente dos dispositivos legais acerca desta matéria.

6. Aspectos legais do Fato Gerador do Ganho de Capital apurado por beneficiário do exterior:

6.1. Decreto nº. 3.000, de 26/03/1999 (Regulamento do Imposto de Renda de 1999):

Art. 685. Os rendimentos, ganhos de capital e demais proventos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, por fonte situada no País, à pessoa física ou jurídica residente no exterior, estão sujeitos à incidência na fonte (Decreto-Lei d. 5.844/43, art. 100, Lei nº. 3.430/58, art. 77, Lei nº. 9.249/95, art. 23, e Lei no . 9.779/99, arts. 7º e 8º):

II. À alíquota de vinte e cinco por cento:

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.

§ 2º. No caso do Inc. II, a retenção na fonte sobre o ganho de capital deve ser efetuada no momento da alienação do bem ou direito (grifo nosso), sendo responsável o adquirente ou o procurador, se este não der conhecimento ao adquirente, de que o alienante é residente ou domiciliado no exterior (Lei nº. 9.249/95, art. 18).

6.2. Para alienações ocorridas a partir de 01/02/2004, com a vigência do art. 26 da Lei nº. 10.833/2003, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto de Renda incidente sobre o Ganho de Capital a que se refere o art. 18 da Lei nº 9.249/95 — anteriormente prevista no § 2º. do art. 685 do Decreto d. 3.000/99 — passou a ser do adquirente, se pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no Brasil. No caso

presente, o responsável tributário é o contribuinte identificado no presente Termo de Constatação Fiscal.

Por sua vez, o art. 47 da Lei nº. 10.833/2003 determina literalmente que o Ganho de Capital decorrente de operação em que o beneficiário seja residente ou domiciliado em país ou dependência com tributação favorecida, a que se refere o art. 24 da Lei nº 9.430/96, sujeitar-se-á à incidência do Imposto de Renda na Fonte à alíquota de 25%.

7. Segundo Contrato de Compra e Venda (PSA), a alienação ocorreu em 03/03/2008. Portanto esta é a data do fato gerador, conforme dispõe o § 2º. do art. 685 do Decreto nº. 3.000/99. Conforme já é de nosso conhecimento, tanto o valor do Imposto de Renda pago pelo contribuinte (15%) quanto o depósito judicial efetuado (10%) pela AOHC — sucessora da alienante, somente foram recolhidos em 10/12/2008, sem quaisquer acréscimos de multa ou juros.

8. O contribuinte utilizou o disposto no art. 853 do Decreto nº. 3.000/99 como argumento para postergar a ocorrência do fato gerador até a data da remessa dos valores ao exterior:

*Art 853. No caso de o beneficiário do rendimento ou ganho de capital ser residente ou domiciliado no exterior, o pagamento do imposto deverá ser efetuado na data da remessa, **se esta ocorrer antes do prazo de vencimento do imposto (art. 865).** (grifo nosso)*

Art 865. O recolhimento do imposto retido na fonte deverá ser efetuado (Lei nº. 8.981/95, art. 63, § 1º., 82, § 40., e 83, inc. I, alíneas "h" e "d", e Lei d. 9.430/96, art. 70, § 2º.):

1. Na data da ocorrência do fato gerador, no caso de rendimentos atribuídos a residente ou domiciliado no exterior.

Portanto, o Imposto de Renda é devido desde o dia 03/03/2008, data da ocorrência do fato gerador.

*9. Com relação à alíquota aplicável, já constatamos que as empresas alienantes (KMSA e AEP) detentoras de participação na APL, eram sediadas nas Bahamas. É irrelevante o fato de, posteriormente, alguns meses depois da ocorrência do fato gerador, estas empresas alienantes terem sido incorporadas por empresas com sede em Delaware — EUA (AOHC e **Andarko Brazil Investment II LLC**, respectivamente), pois as circunstâncias que nortearam o contexto do fato gerador, ocorrido em 03/03/2008, não mais podem ser alteradas. O fato gerador em tela não é a remessa dos valores ao exterior, mas sim a alienação de bens e direitos, e esta ocorreu, inequivocadamente, em 03/03/2008.*

Consoante o caput do art. 144 do CTN, o lançamento reporta-se à data do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Assim a alíquota aplicável é de 25%, porque em 03/03/2008, momento da assinatura do Contrato de Compra e Venda (PSA)

da participação societária na APL, as beneficiárias do Ganho de Capital eram domiciliadas nas Bahamas.

10. Apuração do Ganho de Capital e da diferença de Imposto de Renda devida, em 03/03/2008:

Discriminação	Moeda	Valor
<i>Ganho de capital</i>	<i>Dólar</i>	<i>1.376.697.987,72</i>
<i>Taxa PTAX..03/03/2008</i>	<i>Real</i>	<i>1,6816</i>
<i>Ganho de capital</i>	<i>Real</i>	<i>2.315.055.336,15</i>
<i>Diferença de Imposto de Renda — 10%Dólar</i>		<i>137.669.798,77</i>
<i>Diferença de Imposto de Renda — 10%Real</i>		<i>231.505.533,61</i>

*11. Desta forma, estamos constituindo o crédito tributário, de valor originário igual a **R\$ 231.505.533,61**, relativo a 10% do Ganho de Capital apurado pelo contribuinte, com os acréscimos legais previstos em lei, inclusive multa de ofício, tendo em vista que o depósito judicial foi efetuado pela empresa Anadarko Offshore Holding Company LLC (AOHC), principal sucessora da vendedora da participação societária na APL (Kerr-McGee South América Lta — KMSA), não fazendo parte da ação judicial promovida pela AOHC, a verdadeira responsável tributária, qual seja, a empresa Hidro Brasil Óleo e Gás Ltda.*

12. O crédito tributário mencionado no item 11, anterior, está sendo integralmente constituído no contribuinte identificado no cabeçalho do presente termo, uma vez que a empresa Statoil do Brasil Ltda, que adquiriu apenas 1 (uma) quota do capital da APL, informou a esta fiscalização (fls. 09) que o Ganho de Capital foi apurado somente na empresa Hydro Brasil Óleo o Gás Ltda.

(...)

Compulsando os autos, extraem-se as seguintes informações adicionais:

- como se vê pela documentação de fls. 5 a 7, apresentada pelo contribuinte, houve apuração do ganho de capital tomando com base a data de 10/12/2008, tendo o contribuinte efetuado o recolhimento aos cofres do Tesouro Nacional da parcela decorrente da alíquota de 15% e apresentado um depósito judicial da parcela referente à alíquota de 10%;
- originalmente, a fiscalização havia constituído o lançamento sem multa de ofício, por entender que o depósito judicial suspendera a exigência do crédito tributário. Entretanto, considerando que o depósito fora feito no bojo de mandado de segurança impetrado pelos alienantes estrangeiros, sendo que o fiscalizado adquirente comprador não fizera parte do pólo ativo do *writ*, entendeu a autoridade

competente rever de ofício o lançamento, determinando a confecção de outro, agora com multa de ofício (fls. 10 a 19, 209 a 211);

- juntada cópia de decisão liminar no mandado de segurança nº 2008.51.01.023236-6, autuado na 6ª Vara Federal do Rio de Janeiro (RJ), impetrado por Anadarko Offshore Holding Company LLC e Anadarko Brazil Investment II LLC, que tem como objeto “*determinar que a alíquota de imposto de renda Incidente sobre ganho de capital decorrente das operações realizadas entre a impetrante e a responsável pela retenção do imposto de renda é de 15%, ao invés dos 25%, que a última entende como devido*”, quando a autoridade judicial determinou que o SRRF-7ª Região solucionasse processo de consulta em 30 dias, bem como intimou a Statoilhydro ASA a efetuar o depósito judicial da parcela controvertida (parcela decorrente da aplicação do adicional de alíquota de 10%) – fls. 34 a 36;
- cópia do contrato de compra e venda citado acima, com tradução juramentada (fls. 38 a 184);
- cópia de carta enviada pela Hydro Brasil Óleo e Gás Ltda. para a Anadarko Offshore Holding Company LLC e Anadarko Brazil Investment II LLC, datada de 14 de novembro de 2008, na qual a primeira empresa notifica as segundas sobre a incerteza no tocante a alíquota do IRRF aplicável à operação, informando que iria fazer a retenção pela alíquota de 25% (fl. 185).

Inconformado com a autuação, o contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

Por relevante, compulsando a documentação que foi anexada à impugnação, além de cópias do contrato de compra e venda em debate e das consultas feitas à SRRF-7ª Região, veio aos autos uma cópia da petição inicial do mandado de segurança nº 2008.51.01.023236-6, autuado na 6ª Vara Federal do Rio de Janeiro (RJ), impetrado por Anadarko Offshore Holding Company LLC e Anadarko Brazil Investment II LLC em desfavor do Superintendente da Receita Federal da 7ª Região Fiscal (fls. 580 a 605).

O *writ* acima foi impetrado contra pretense ato omissivo imputado ao Superintendente da Receita Federal do Brasil na 7ª Região Fiscal, no tocante à solução dos processos de consulta protocolizado pelos impetrantes, com pedido liminar, pois era iminente o dano que as impetrantes alienantes iriam sofrer caso o adquirente resolvesse reter o imposto de renda à alíquota de 25% sobre a transação de alienação da Anadarko Petróleo Ltda.

As impetrantes explicitaram e justificaram as consolidações societárias ocorridas no estrangeiro das empresas controladoras da Anadarko Petróleo Ltda, empresa nacional alienada, com transferência da sede das alienantes das Bahamas para *Delaware*, Estados Unidos da América, afirmando a existência de objetivos comerciais e societários para tanto, como benefícios societários gerados com a exposição à Lei das Sociedades de *Delaware* versus a Lei das Sociedades das Bahamas, com a possibilidade de geração eficiente do Caixa dos negócios mantidos em jurisdições fora dos Estados Unidos, com o diferimento da tributação do imposto de renda dos Estados Unidos sobre receita obtida fora deste país até que tal receita seja repatriada para os Estados Unidos e com eliminação de estruturas societárias desnecessárias.

Nessa senda, defenderam a incidência da alíquota de 15% sobre o ganho de capital apurado na transação antes referida, pois as alienantes estavam localizadas em *Delaware* - EUA, na época da ocorrência dos fatos geradores, estes ocorridos na data da remessa financeira do preço para o exterior, não incidindo, então, a alíquota de 25% de IRRF sobre o ganho de capital expatriado, esta que incidiria se o beneficiário fosse residente ou domiciliado em país que não tributasse a renda ou que a tributasse à alíquota máxima inferior a 20%, hipótese não aplicável a *Delaware*. Ademais, esta tributação mais gravosa, prevista no art. 8º da Lei nº 9.779/99, sequer seria aplicável à categoria ganho de capital, independentemente da localização do beneficiário alienígena, mas apenas a rendimentos em prol de beneficiários residentes ou domiciliados em país que não tribute a renda ou que a tribute à alíquota máxima inferior a 20%. Ao final, enfatizando o dano iminente¹, assim pediram as impetrantes, em liminar e no mérito, *verbis*:

(a) a concessão de medida liminar inaudita altera parte, com fulcro no artigo 7º, inciso II, da Lei nº 1.533/51, uma vez que se encontram presentes o fumus boni iuris e o periculum in mora, para (i) assegurar o direito líquido e certo das Impetrantes de sofrer a retenção do IRRF sobre o ganho de capital apurado à alíquota de 15% (quinze por cento), condicionando a liminar ao depósito judicial do valor em discussão, ou seja, do valor correspondente à 10% (dez por cento) do imposto; ou, caso assim não entenda V. Exa., (ii) determinar à Autoridade Coatora que conclua as soluções de consulta dentro do razoável prazo de 30 dias, e que a responsável tributária, STO, efetue o recolhimento do IRRF à alíquota de 15% (quinze por cento) e deposite judicialmente o valor correspondente à 10% (dez por cento) do imposto, uma vez que, em razão única e exclusivamente da omissão da Autoridade Coatora, as Impetrantes sofrerão retenção do imposto à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento);

(b) deferida a liminar nos termos acima pleiteados, requer, com urgência, a expedição de mandados de intimação à d. Autoridade Coatora e à responsável tributária, determinando-lhes o imediato cumprimento do decidido por V.Exa;

(c) seja determinada a notificação da Autoridade Coatora para que preste suas informações, e ouvidos o Ministério Público Federal e o representante da União Federal;

(d) seja julgada procedente a ação, concedendo-se a segurança pleiteada, para (i) assegurar o direito líquido e certo das Impetrantes de sofrer a retenção do IRRF sobre o ganho de capital apurado à alíquota de 15% (quinze por cento); ou, caso assim não entenda V. Exa., (ii) determinar à Autoridade Coatora que conclua as soluções de consulta dentro do razoável prazo de 30 dias.

¹ "Assim, diante da omissão da Autoridade Coatora em concluir as soluções de consulta, as Impetrantes sofrerão a retenção do IRRF à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), restando-lhes apenas a via do injusto, moroso, ruinoso e anacrônico instituto do precatório como forma de reaver os valores indevidamente recolhidos ao Fisco Federal, uma vez que são empresas estrangeiras e não poderão utilizar-se do instituto da compensação tributária" (fl. 603) - transcrição da petição inicial do mandado de segurança.

A 7ª Turma da DRJ/RJ1, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 12-27.423, de 30 de novembro de 2009 (fls. 685 e seguintes), que restou assim ementado:

IRRF. GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS.

Para fins de apuração do ganho de capital decorrente de alienação da participação acionária, o fato gerador ocorre no momento da venda, caracterizado pela assinatura do Contrato de Compra e Venda de Ações.

IRRF. DEPOSITO JUDICIAL. A Lei estabelece que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto de Renda incidente sobre o Ganho de Capital, auferido por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior que alienar bens localizados no Brasil, é do adquirente. Comprovado nos autos que o depósito judicial não foi efetuado pela impugnante, impõe-se a manutenção da cobrança do respectivo crédito tributário, acrescido da multa de lançamento de ofício.

O contribuinte foi intimado da decisão *a quo* em 25/01/2010 (fl. 707v). Irresignado, interpôs recurso voluntário em 24/02/2010 (fl. 708).

No voluntário, o recorrente alega, em síntese, que:

- I. a cláusula 7ª do contrato de compra e venda (PSA) das quotas da Anadarko Petróleo Ltda. previa diversas condições que suspendiam a realização do objeto do contrato até que fossem atendidas, entre elas (i) a impossibilidade de pendência de qualquer processo, ação ou outro processo ajuizado por terceiro (incluindo qualquer ente governamental) com a intenção de restringir, impor ou proibir de qualquer forma a consumação das transações contempladas no PSA; (ii) a distribuição, venda, cisão ou alienação de todos os ativos excluídos; e (iii) a aprovação incondicional por escrito da ANP e a obtenção de quaisquer outras autorizações governamentais para tanto. Havendo cláusula suspensiva no negócio jurídico, o fato gerador se posterga para o momento de sua implementação;
- II. **“Ao contrário do que quer fazer crer a decisão recorrida, durante todo esse período suspensivo do contrato, a empresa compradora não teve nenhuma ingerência sobre as quotas, uma vez que a mesma não detinha ainda a participação das mesmas, somente uma expectativa de que as teria no futuro. Ora, se uma empresa não é detentora de um bem, como pode ela sofrer as repercussões da incidência do imposto, no caso da Recorrente responsável tributária da retenção do IRRF incidente sobre o ganho de capital das empresas vendedoras? Além disso, a Diretoria da ANP, órgão regulador das empresas que operam na área de gás e petróleo, só aprovou a exclusão dos Ativos Excluídos da APL e sua transferência para a STO em 19 de novembro de 2008 (conforme documentos ora acostados - doc. 16), sendo que a operação deveria ser concluída até 10 de dezembro de 2008. Assim sendo, o entendimento da fiscalização no sentido de que a operação de compra e venda das quotas da APL efetivou-se em 03 de março de 2008 teria o condão de criar um sério**

problema regulatório com a ANP” (fl. 731 – transcrito do recurso voluntário – grifos do original);

- III. equivocou-se a decisão recorrida ao asseverar a cláusula 7ª tinha natureza resolutiva, arrimando-se na cláusula 1.5., entendendo que o contrato produziria seus efeitos desde 1º/01/2008, pois é comum definir uma data em que se fará o levantamento de todos os ativos e passivos da empresa a ser vendida e, transcrevendo-se a inteireza da cláusula 1.5.(c), e não parcialmente como fez a decisão recorrida, vê-se que a efetiva alienação só ocorreu após o cumprimento de todas as condições suspensivas previstas na cláusula 7ª do contrato, o que resultou na assinatura do instrumento de transferência e cessão de quotas da APL, oficializada em sua 18ª Alteração Contratual, datada de 10 de dezembro de 2008, lembrando que “...*De acordo com a legislação que regula as atividades de petróleo e gás, e o contrato de concessão da APL, o comprador é proibido de assumir a participação societária sem a prévia anuência do Órgão Regulador (ANP). Assim sendo, existe a impossibilidade jurídica da consumação dessa alienação em 01/01/2008, sendo certo que até 10 de dezembro de 2008 a Anadarko manteve plena propriedade das quotas da APL e esta manteve o curso normal de suas operações*” (fls. 732 e 733 – transcrição do recurso voluntário);
- IV. pela leitura combinada dos arts. 853 e 865 do Decreto nº 3.000/99, vê-se que, no caso de alienante domiciliado no exterior, o IRRF sobre o ganho de capital expatriado ocorre na data da remessa para o exterior, no caso, em dezembro de 2008;
- V. “*Destarte, a considerar que as empresas vendedoras das quotas da APL são estabelecidas em Delaware, nos Estados Unidos da América, sendo esse o destino dos valores pagos pela compradora pelas quotas da APL, as empresas vendedoras, contribuintes de fato e entidades que efetivamente sofreram o ônus fiscal, estão discutindo judicialmente a alíquota de IRRF a ser aplicada na remessa do ganho de capital apurado com a transação, se 15% ou 25%, sendo certo que o valor indiscutível, isto é, 15% de IRRF sobre o ganho de capital, foi devidamente recolhido pela Recorrente (vide DARF - doc. 18 da impugnação), e a diferença (10% do ganho de capital) está depositada judicialmente*” (fls. 735 e 736 – transcrição do recurso voluntário);
- VI. o estado de *Delaware*, Estados Unidos da América, não se encontrava em dezembro de 2008 dentre aquelas localidades que não tributam a renda ou que a tributam com alíquota máxima inferior a 20%, como se vê pela relação da IN SRF nº 188/2002, devendo, dessa forma, ser aplicada a alíquota de 15% de IR sobre os rendimentos expatriados. Ademais, deve-se anotar que a extensão do conceito de países com tributação favorecida (aquele cuja legislação não permita o acesso a informações relativas à composição societária de pessoas jurídicas, à sua titularidade ou à identificação do beneficiário efetivo de

rendimentos atribuídos a não residentes), com inclusão do § 4º no art. 24 da Lei nº 9.430/96 pela Lei nº 11.727/2008, somente teve vigência a partir de 1º/01/2009, sendo certo que sequer há legislação nos Estados Unidos que se albergue no conceito estendido;

- VII. a suspensão da exigibilidade do crédito tributário deve alcançar todas as pessoas relacionadas ao fato gerador, inclusive a recorrente, que é responsável tributário. Nessa linha, no momento em que as vendedoras impetraram o mandado de segurança nº 2008.51.01.023236-6, autuado junto à Sexta Vara Federal do Rio de Janeiro, tendo o contribuinte responsável tributário feito o depósito judicial, conclui-se que não pode prevalecer a multa de ofício aplicada pela fiscalização, pois, atendendo uma ordem judicial, a responsável tributária – Hydro do Brasil, ora recorrente – fez os depósitos judiciais, e deve se albergar nas normas do art. 63 da Lei nº 9.430/96. *“Ocorreria, inclusive, um enriquecimento ilícito da União a prevalecer a afirmação da decisão no sentido de que pelo simples fato de as guias de depósito judicial terem sido preenchidas em nome das Impetrantes, contribuintes de fato, não haveria comprovação de que os depósitos foram feitos pela Recorrente, em cumprimento à determinação do MM. Juízo da 6ª Vara Federal da Seção Judiciária do Rio de Janeiro”* (fl. 731 – transcrição do recurso voluntário).

Memoriais entregues pelo recorrente, com pareceres dos doutrinadores Alexandre Santos de Aragão, Hugo de Brito Machado e Hugo de Brito Machado Segundo, com tese em linha com o defendido no recurso voluntário.

Em petição protocolizada em 06/12/2011, a Procuradoria da Fazenda Nacional juntou cópia inteiro teor do já citado mandado de segurança nº 2008.51.01.023236-6, com petição inicial e decisões de primeiro grau, *“a fim de demonstrar que o contribuinte impetrou Mandado de Segurança para discutir, judicialmente, a aplicação da alíquota de 25% (vinte e cinco por cento) do IRRF incidente sobre o ganho de capital decorrente da alienação, por empresa estrangeira, de cotas de capital da empresa Anadarko Petróleo Ltda, ou seja, matéria idêntica àquela objeto do presente processo administrativo. Diante disso, requer a aplicação da súmula CARF nº 01”*.

Ainda, o recorrente apresentou petição avulsa, recebida pela Presidência desta Turma em 19/01/2012, notificando que o Egrégio Tribunal Regional Federal da 2ª Região julgou a apelação manejada pelas impetrantes no mandado de segurança nº 2008.51.01.023236-6, julgando, por maioria, improcedente o pedido, com discussão judicial centrada na definição de quando ocorreu o fato gerador, se em março de 2008 ou em dezembro de 2008. Neste petitório, a recorrente pede que este Colegiado sobreste o julgamento do mérito do recurso voluntário interposto nos presentes autos até que seja proferida decisão final nos autos do *writ* acima, impetrado pelas vendedoras, e, de imediato, corrija os erros na constituição do crédito tributário, como indicado em tabela anexada à petição, pois a autoridade fiscal não considerou no procedimento os valores pago e depositado judicialmente, bem como deve-se afastar a indevida multa de ofício.

A Procuradoria da Fazenda Nacional foi intimada da petição avulsa acima e asseverou que não haveria nenhum equívoco no lançamento, uma vez que a autoridade lançou apenas a diferença não recolhida pela contribuinte (10%) e utilizou para conversão do valor em dólar a taxa cambial referente à data do fato gerador do Ganho de Capital (03/03/2008). *“O fato de o contribuinte ter apurado o imposto com alíquota de 15% segundo os critérios de*

câmbio vigentes em dezembro, que de acordo com o contribuinte é bem superior ao câmbio de março de 2008, não macula o lançamento. A imputação de pagamento é procedimento a ser realizado da execução do julgado. Portando, nessa linha de raciocínio, caberá a Delegacia da Receita Federal do Brasil de jurisdição do contribuinte, quando do trânsito em julgado administrativo do presente processo efetuar a dedução do valor pago pelo contribuinte do valor total devido (utilizando o câmbio de março)”. Indo mais além, como o recorrente, adquirente e verdadeiro responsável tributário, não faz parte da ação judicial impetrada pela Anadarko, deve-se sujeitar ao lançamento com acréscimos legais, afastada a hipótese de exigibilidade suspensa. Por fim, o processo não pode ficar à mercê das partes, devendo ser impulsionado até o seu final.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Declara-se a tempestividade do apelo, já que o contribuinte foi intimado da decisão recorrida em 25/01/2010 (fl. 707v), segunda-feira, e interpôs o recurso voluntário em 24/02/2010 (fl. 708), dentro do trintídio legal, este que teve seu termo final em 24/02/2010, quarta-feira. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, passa-se a apreciar o apelo, como discriminado no relatório.

Antes de tudo, deve-se anotar que a segurança foi denegada no mandado de segurança nº 2008.51.01.023236-6, impetrado por Anadarko Offshore Holding Company LLC e Anadarko Brazil Investment II LLC em desfavor do Superintendente da Receita Federal da 7ª Região Fiscal.

Interposta apelação contra a decisão monocrática acima, os Desembargadores da 3ª Turma Especializada do TRF-2ª Região julgaram o apelo, por maioria, negando provimento ao recurso (o inteiro teor da decisão pode ser obtido no endereço: http://www.trf2.jus.br/Paginas/Resultado.aspx?Content=4CA46B7382EE606F13660929B39F965E?proc=2008.51.01.023236-6&andam=1&tipo_consulta=1&mov=3. Acesso em 12 de junho de 2012).

Compulsando o voto da relatora (vencedor), vê-se que nele se debateu com profundidade o contrato de compra e venda gerador do ganho de capital, quando se asseverou que o fato gerador do IR teria ocorrido em 1º/01/2008, estando correta a aplicação da alíquota de 25%, por estar os alienantes em local com tributação favorecida, havendo na avença cláusula com efeito resolutivo e não suspensivo, como se apreende do excerto abaixo:

(...)

Da detida análise dos documentos acostados aos autos, verifica-se que o contrato de compra e venda celebrado entre as impetrantes objetivando a transferência da propriedade das quotas do capital da Anadarko Petróleo Ltda. (“APL”) teve a data de sua vigência fixada em 01/01/2008 (cláusula 1.5, às fls. 301/303 dos autos); foi assinado em 03/03/2008 (fl. 296); e teve

a sua data de fechamento estipulada em 16/06/2008 (fls. 352/360).

Se o contrato já vigorava e produzia efeitos em 01/01/2008, antes mesmo de sua assinatura, não se pode olvidar a efetiva ocorrência da incorporação de direitos ao patrimônio da compradora desde o início da vigência do contrato, evidenciando a formalização de efetiva disponibilidade jurídica apta a concretizar a hipótese de incidência do imposto de renda.

Ressalte-se, outrossim, que as cópias dos ofícios e resoluções da Diretoria da Agência Nacional de Petróleo, datados de 31/10/2008 e 19/11/2008 demonstram que a agência reguladora está autorizando a cessão dos direitos os contratos em função da transferência do controle acionário da Anadarko Petróleo Ltda., já ocorrida em 03/03/2008.

Deste modo, o ponto nodal da questão encontra-se na impossibilidade do contrato, manifestação de vontade entre as partes, poder transladar a concretização da hipótese de incidência para o termo que mais lhes favoreça, estipulando uma data de fechamento com um aspecto quantitativo do fato gerador mais benéfico, em flagrante evasão fiscal.

O contrato de compra e venda (Purchase and Sale Agreement – “PSA”) com a Hydro Oil Energy International B.V. e a Hydro Brasil Óleo e Gás Ltda. (“Hydro Brasil”), pertencentes ao Grupo StatoilHydro ASA (“STO”), para a venda de participações societárias da Anadarko Petróleo Ltda. (“APL”), em momento algum teve sua vigência postergada em razão da autorização da ANP, que apenas aprovou formalmente a exclusão dos ativos excluídos da “APL”, transação esta que constitui mero acerto final de natureza negocial e societária.

As condições/cláusulas contratuais estabelecidas pelas partes não são oponíveis ao Fisco, pois se tivessem a força de oscilar o fato gerador tributário, seguramente esse deixaria de ser “obrigação por força de lei”, pois o próprio contribuinte poderia escolher os elementos do fato gerador tributário.

Dentro de tal contexto, emerge a conclusão de que as cláusulas previstas no ato negocial de compra e venda imputadas pelas impetrantes como “suspensivas” são, na realidade, resolutivas, na medida em que o contrato encontrava-se perfeito, acabado e apto a produção de efeitos desde a data da celebração do negócio jurídico.

A cláusula resolutória, sob o ponto de vista do Direito Tributário, é absolutamente irrelevante, eis que o fato de encontrar-se pendente não impede o Fisco de arrecadar o imposto cabível pelo negócio em que a condição foi inserida.

Por todas as razões aqui explicitadas, resta evidente que o fato gerador do tributo ocorreu no início da vigência do contrato, ou seja, em 01/01/2008, quando as empresas vendedoras ainda não tinham passado pelo plano de incorporação, ocorrido em 17/06/2008 em relação à Kerr-McGee South América Ltd (KMSA) e em 23/09/2008 no tocante à A. E. P. Ltd., que redundou na transferência de sede das empresas, hoje

denominadas Anadarko Offshore Holding Company LLC (AOHC) e Anadarko Brazil Investiemt II LLC (Brasil LLC), das Bahamas para o Estado americano de Delaware.

Como o lançamento tributário, nos termos do art. 144 do CTN, reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e rege-se pela lei então vigente, prevalece, no caso em comento, a aplicação da alíquota de 25% para o imposto de renda incidente sobre o ganho de capital auferido, nos termos do art. 8º da Lei nº 9.779/99 c/c art. 685, II, do RIR/99.

(...)

Já o voto vencido, albergou entendimento diverso, asseverando que a cláusula do negócio jurídico em debate era suspensiva, tendo o fato gerador do IR ocorrido em 10/12/2008, devendo ser aplicado à espécie a alíquota de 15%, pois o Estado de *Delaware* somente passou a ser considerado como local de tributação favorecida após a IN RFB nº 1.037/2010, que veio a classificar como regime privilegiado o das LLC (*Limited Liability Company*), que não poderia, entretanto, incidir à hipótese dos autos, pois a IN seria posterior ao fato gerador.

Opostos embargos de declaração pelos impetrantes contra a decisão acima da Turma do TRF-2ª Região, apontando omissão, obscuridade e contradição, sendo que nesta última hipótese a decisão estabelecera como fato gerador do IRRF o dia 01/01/2008, quando a própria Fazenda Nacional defende a ocorrência em momento posterior (03/03/2008), a Turma rejeitou os aclaratórios.

Atualmente, houve, por parte das impetrantes, a interposição de recurso extraordinário e recurso especial, pendente de juízo de admissibilidade no TRF-2ª Região.

Claramente se vê que toda a discussão acerca do momento de ocorrência do fato gerador, bem como a alíquota aplicável, se ordinária ou aquela referente aos locais com tributação favorecida, está em debate no Poder Judiciário, estando esta instância administrativa impedida de se pronunciar sobre a questão, como inclusive reconhecido pelo próprio recorrente, como se apreende das razões lançadas na petição avulsa recebida em 19/01/2012 e acostada aos autos (e pela PGFN, como se viu na petição protocolizada em 06/12/2011 neste CARF). Obviamente, se o assunto encontra-se na seara judicial, por óbvio encontra-se trancada essa via administrativa, na forma da Súmula CARF nº 1: *Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.*

Dessa forma, conjugando as defesas trazidas no recurso voluntário, as deduzidas na petição avulsa recebida em 19/01/2012 e as decisões judiciais prolatadas no mandado de segurança nº 2008.51.01.023236-6, impetrado por Anadarko Offshore Holding Company LLC e Anadarko Brazil Investment II LLC, discriminam-se os pontos que podem ser conhecidos nesta instância administrativa, por ausência de concomitância entre esta instância administrativa e a via judicial, a saber:

1. sobrestamento do julgamento do recurso no tocante ao momento de ocorrência do fato gerador, pois em debate no judiciário,

devendo o presente julgamento ser retomado quando da decisão definitiva prolatada no writ nº 2008.51.01.023236-6;

- 2. pertinência, ou não, da aplicação da multa de ofício vinculada ao imposto lançado;**
- 3. suspensão do crédito tributário em decorrência dos depósitos judiciais feitos no writ acima;**
- 4. debate sobre a correção do imposto lançado.**

Passa-se, então, a debater os pontos acima.

Inicialmente, não se pode acatar o sobrestamento da discussão sobre as questões de mérito, como pugnado na petição avulsa trazida aos autos (**item 1**, acima), pois, transitado em julgado a decisão do mandado de segurança nº 2008.51.01.023236-6, caberá a autoridade executora deste Acórdão (Delegado da DRFB que jurisdiciona o autuado) aplicar o decidido na instância judicial ao crédito eventualmente aqui mantido. Não caberá ao CARF retomar o julgamento após a decisão final judicial, pois, neste atual momento, há concomitância das instâncias, como antes dito, e se deve trancar a via administrativa na matéria que tem identidade de objeto (momento da ocorrência do fato gerador e a alíquota aplicável), porque o processo administrativo fiscal, pelo princípio da oficialidade, deve ser impulsionado até o seu final, não podendo ficar seu destino ao alvedrio das partes.

Agora se passa a debater as matérias dos **itens 2 e 3**, acima.

Vê-se que o autuado adquirente, responsável pela retenção e recolhimento do imposto de renda incidente sobre o ganho de capital a que se refere o art. 18 da Lei nº 9.249/95, e os contribuintes alienantes estrangeiros, ao considerarem ocorrido o fato gerador em dezembro de 2008, recolheram ao Tesouro Nacional o importe de R\$ 509.839.449,29 (autuado), referente à parcela do IRRF decorrente da alíquota de 15%, bem como depositaram judicialmente o montante de R\$ 339.892.966,18 (em nome do contribuinte estrangeiro *Anadarko Offshore Holding Company LLC*, CNPJ nº 10.454.120/0001-12), decorrente da alíquota controvertida de 10%, totalizando R\$ 849.732.415,47 (fls. 682 e 683). Deve-se anotar que, em verdade, o depósito judicial foi efetuado pelo autuado, atendendo à ordem judicial, no mandado de segurança citado (impetrantes *Anadarko Offshore Holding Company LLC* e *Anadarko Brazil Investment II LLC*) como se vê pela documentação de fls. 607 a 615.

Por outro lado, caso se considere ocorrido o fato gerador em março de 2008, com alíquota de 25%, como asseverado pela autoridade fiscal, o IRRF montaria um valor total de R\$ 578.763.834,37 (a parcela referente à alíquota ordinária de 15% atingiria R\$ 347.258.300,76; já a parcela do acréscimo da alíquota, de 10%, R\$ 231.505.533,61), aqui ressaltando que a autoridade constituiu apenas a parcela do IRRF referente ao acréscimo, discutida judicialmente, pois o beneficiário seria residente ou domiciliado em país que não tributa a renda ou que a tributa à alíquota máxima inferior a 20% (Bahamas).

Antes de qualquer coisa, não se pode renegar a influência da discussão judicial travada no mandado de segurança nº 2008.51.01.023236-6 em face do fato gerador que implicou no lançamento destes autos, não se podendo simplesmente afastar os efeitos das decisões judiciais ao argumento de que o autuado não fez parte do pólo ativo do *mandamus*. Ora, tanto a empresa adquirente brasileira, responsável tributário pela retenção do IRRF da operação em debate, como os contribuintes estrangeiros tinham legitimidade para provocar o Poder Judiciário (e a própria Administração Fiscal, por meio dos processos de consulta), na

busca da certeza do direito aplicável ao caso. E tanto assim o é que o mandado de segurança não foi extinto por ilegitimidade passiva dos impetrantes estrangeiros (e o mesmo ocorreu com os processos de consulta), mas lá se denegou a segurança, no mérito, claramente a indicar que os alienantes, empresas estrangeiras, tinham legitimidade ativa para questionar a tributação, bem como o próprio responsável tributário brasileiro, o adquirente, ora recorrente, que é o único que se encontra sobre a jurisdição fiscal brasileira.

Inegavelmente, o mandado de segurança nº 2008.51.01.023236-6, impetrado por *Anadarko Offshore Holding Company LLC* e *Anadarko Brazil Investment II LLC*, autuado junto à Sexta Vara Federal do Rio de Janeiro, combateu aspectos do fato gerador do IRRF que veio a ser lançado nestes autos, e tal fato gerador é uno, singular, havendo a figura do contribuinte (empresas estrangeiras) e responsável tributário (empresa adquirente dos ativos geradores do ganho de capital), ou seja, as decisões judiciais exaradas no *writ* acima, bem como o depósito judicial das quantias controvertidas, necessariamente têm influência no lançamento aqui em discussão, pois, repise-se, há um único fato gerador, com figuras distintas do contribuinte e do responsável tributário, sendo que, na espécie, como o contribuinte de direito não pode ser alcançado pelo fisco nacional (princípio da territorialidade), o responsável tributário (empresa adquirente nacional) deve fazer a retenção e o recolhimento do imposto, sofrendo todo o ônus tributário caso não cumpra a obrigação legal (art. 26 da Lei nº 10.833/2003, para a hipótese vertente).

Aqui se deve evidenciar que as empresas estrangeiras, que auferiram o ganho de capital, não perdem sua legitimidade ativa para até pugnar eventual repetição de IRRF recolhido a maior, podendo litigar na Administração (e, por óbvio, no Judiciário). Essa específica situação das empresas estrangeiras já foi reconhecida no Acórdão nº 2102-01.581, sessão de 28 de setembro de 2011, desta mesma Turma de julgamento, na relatoria deste Conselheiro, que restou assim ementado (excerto):

(...)

PAGAMENTO DE SOFTWARES DE PRATELEIRA. LEGITIMIDADE DA EMPRESA OU DO RESIDENTE NO ESTRANGEIRO PARA REPETIR EVENTUAL INDÉBITO. IMPOSSIBILIDADE DO DEFERIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO À FONTE PAGADORA BRASILEIRA. A pessoa domiciliada no estrangeiro foi quem sofreu o ônus do imposto retido no Brasil, não se podendo estender a pretensão creditória à fonte pagadora brasileira, como se o mero fato dos recursos serem expatriados, com uma retenção preventiva (pois os beneficiários dos rendimentos não poderiam ser alcançados pelas autoridades brasileiras), pudesse desnaturar a situação concreta que demonstra que outrem auferiu rendimentos e sofreu retenção do IRRF, pessoa essa diversa da fonte pagadora brasileira.

Por tudo, demonstrado que as empresas estrangeiras, estas que sofreram o ônus do IRRF, combateram judicialmente o imposto retido pela fonte nacional, por óbvio as decisões e incidentes judiciais têm impacto direto no lançamento que cobrou eventuais diferenças de imposto do responsável tributário brasileiro. Não por outra razão, a própria PFN, na petição protocolizada em 06/12/2011, acostada aos autos, pugnou pelo reconhecimento da concomitância das instâncias administrativa e judicial, com aplicação da Súmula CARF nº 01, a reconhecer que o objeto da discussão judicial também estava sendo discutido na via

administrativa. E, por fim, a demonstrar o acerto do entendimento aqui em debate, deve-se lembrar que até a própria autoridade lançadora havia reconhecido, originalmente, e de forma acertada, a influência do feito judicial em foco sobre o lançamento, quando fez o primitivo lançamento, sem multa de ofício.

Ainda, comprovou-se que o autuado fez o pagamento da parcela do IRRF que considerou incontroversa e fez o depósito judicial da parcela controvertida, instado por ordem do Poder Judiciário. E vai-se mais além, pois foi a própria empresa nacional, Hydro Brasil Óleo e Gás Ltda., que notificou as empresas alienantes sobre a incerteza no tocante à alíquota do IRRF aplicável à operação, informando que iria fazer a retenção pela alíquota de 25% (fl. 185), o que gerou os processos de consulta e o mandado de segurança acima, que culminou com o depósito judicial de R\$ 339.892.966,18, iniludivelmente feito pelo autuado, atendendo à ordem judicial, como se vê pela documentação de fls. 607 a 615.

Renegar a realidade acima, na qual se vê que o imposto de renda incidente sobre o ganho de capital da operação referenciada nestes autos está sendo discutido judicialmente, ao argumento de que o autuado não constou no pólo ativo do *writ* e que o depósito foi feito no CNPJ da empresa alienante estrangeira, como dito pela autoridade fiscal e pela decisão recorrida, é um comportamento completamente contraditório e inesperado da Administração, porque não há qualquer dúvida de que o fato gerador, uno e incindível, foi combatido por um dos legitimados (alienantes estrangeiros) e houve o pagamento da parcela incontroversa, com depósito judicial da parcela controvertida na forma da Lei nº 9.703/98, tudo já recolhido ao Tesouro Nacional, inclusive em valores majorados em relação ao que entendeu pertinente a autoridade lançadora, como se verá mais à frente.

Avançando, pela leitura das decisões judiciais antes descritas, bem como pela leitura do inteiro teor do mandado de segurança, vê-se que não há qualquer debate sobre a multa de ofício do lançamento aqui em discussão, até porque o *writ* foi impetrado anteriormente ao presente lançamento, implicando que esta instância encontra-se livre para apreciar a presente controvérsia.

Neste cenário, considerando que o valor pago, mais o depósito judicial, ambos feitos em 10/12/2008, excedem o valor que seria devido na óptica da autoridade fiscal (fato gerador ocorrido em 03/03/2008), mesmo acrescendo os juros de mora (taxa selic de abril a novembro de 2008 e 1% no mês de dezembro de 2008, no percentual global de 9,13%) e eventualmente a multa de mora de 20%, na forma do art. 61, *caput* e §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.430/96², apreende-se que qualquer lançamento feito para cobrar eventuais diferenças obrigatoriamente deveria ser feito com exigibilidade suspensa e sem multa de ofício, como constou originalmente nestes autos (antes da equivocada revisão de ofício, de fls. 209 a 211).

Nessa conformidade, deve-se cancelar a multa de ofício vinculada ao imposto lançado, no percentual de 75%, devendo a exação que eventualmente remanescer nestes autos permanecer com exigibilidade suspensa, enquanto transcorrer esta via administrativa e/ou se mantiver o depósito judicial suficiente para suspender sua exigibilidade.

Por último, deve-se debater se a autoridade fiscal constituiu o crédito tributário com o valor correto, pois o recorrente asseverou que houve um excesso de R\$ 119.927.119,72, a título de principal, de R\$ 89.945.339,79, de multa, e de R\$ 17.289.432,36, de juros.

² O valor pago mais o depósito judicial alcançou R\$ 849.732.415,47, em 10/12/2008; o IRRF, na visão da fiscalização, à alíquota de 25% importa em R\$ 578.763.834,37, que acrescidos de multa de mora (20%) e juros de mora (9,13%), alcançaria R\$ 747.357.739,20, em 10/12/2008.

Primeiramente, como a autoridade fiscal considerou o fato gerador ocorrido em março de 2008, com pagamento e depósito feito em dezembro de 2008, forçoso reconhecer que estes foram feitos a destempo, na óptica da autoridade fiscal. Ainda, para apurar o valor a ser lançado, caberia a autoridade lançadora confrontar o imposto apurado de acordo com o seu entendimento (fato gerador ocorrido em 03/03/2008, com alíquota de 25%) em face dos valores pagos e depositados, daí efetuando o lançamento da parcela não extinta pelo pagamento (e que deveria ter sido depositada judicialmente). Não há razoabilidade em lançar apenas a parte da alíquota controvertida judicialmente, até porque no judiciário se debate também o momento de ocorrência fato gerador (além da alíquota aplicável à espécie). Ademais, o contribuinte pagou parcialmente o IRRF e tal pagamento deveria ser considerado no auto de infração (não faz sentido lançar valores já pagos).

Antes de definir o montante a ser lançado, deve-se anotar que não se pode gravar com multa de mora o valor efetivamente pago a destempo, sobre o qual somente deve incidir os juros de mora, pela aplicação do art. 138 do CTN. Em outra vertente, o montante não pago deveria sofrer a incidência de juros de mora e multa de ofício, exceto se estiver com sua exigibilidade suspensa por decisão judicial ou depósito do montante integral, quando incidirá somente os juros de mora, esta a hipótese que se amolda ao caso ora em discussão (o depósito judicial inclusive excedeu o valor que seria devido, na óptica da autoridade fiscal).

Firmadas as premissas acima, abaixo se calcula o montante do tributo que deveria ter sido lançado pela autoridade fiscal, considerando o fato gerador ocorrido em 03/03/2008, bem como o valor efetivamente pago em 10/12/2008:

Valor pago em 10/12/2008	R\$ 509.839.449,29 (A)
IRRF em 03/03/2008 – alíquota de 25%	R\$ 347.258.300,76 (B – alíquota de 15%) + R\$ 231.505.533,61 (C – diferença de alíquota de 10%) = R\$ 578.763.834,37
IRRF em 10/12/2008, considerado para pagamento espontâneo (principal mais juros de mora de abril a dezembro de 2008, estes no percentual acumulado de 9,13%)	R\$ 578.763.834,37 acrescidos de juros de mora (9,13%), alcançando R\$ 631.604.972,45 (D)
Valor não extinto por pagamento em 10/12/2008	(D) – (A) = R\$ 121.765.523,16 (E)
Valor não extinto por pagamento na data do fato gerador (03/03/2008) = valor não extinto em 10/12/2008 reduzido pelos juros de mora do período	(E)/1,0913 = R\$ 111.578.413,96
Valor remanescente que deveria ser lançado de ofício	R\$ 111.578.413,96

Considerando que a autoridade fiscal lançou um imposto no montante de R\$ 231.505.533,61, este deve ser reduzido para R\$ 111.578.413,96, sem multa de ofício no percentual de 75%, mantendo-o com exigibilidade suspensa em decorrência do depósito judicial feito no mandado de segurança nº 2008.51.01.023236-6, impetrado por *Anadarko*

Offshore Holding Company LLC e Anadarko Brazil Investment II LLC, com incidência de juros de mora à taxa Selic como constou no auto de infração.

Ante o exposto, voto no sentido de DAR parcial provimento ao recurso para NÃO conhecer das matérias debatidas no judiciário, e, no tocante a matéria aqui conhecida, cancelar a multa de ofício lançada e reduzir o imposto lançado de R\$ 231.505.533,61 para R\$ 111.578.413,96, com incidência dos juros de mora como constou no auto de infração.

Assinado digitalmente

Giovanni Christian Nunes Campos