



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

Processo nº 16327.721528/2012-15
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-002.435 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de julho de 2014
Matéria IRRF
Recorrente BANCO SANTANDER (BRASIL) S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2011

CONCOMITÂNCIA. AÇÃO JUDICIAL E PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. 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”.

AUTO DE INFRAÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO COM EXIGIBILIDADE SUSPensa. DEPÓSITO JUDICIAL. SÚMULA CARF Nº 48.

“A suspensão da exigibilidade do crédito tributário por força de medida judicial não impede a lavratura de auto de infração”.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOBRESTAMENTO.

Não há previsão legal ou normativa, fora dos casos previstos no Regimento Interno do CARF, para o sobrestamento do julgamento de processo administrativo, em face da existência de processo judicial em que se discute o mérito do lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso, na parte concomitante com ação judicial e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente
Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente.

Assinado Digitalmente
Eduardo Tadeu Farah - Relator.

EDITADO EM: 01/08/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARIA HELENA COTTA CARDOZO (Presidente), ODMIR FERNANDES (Suplente convocado), GUILHERME BARRANCO DE SOUZA (Suplente convocado), FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA, EDUARDO TADEU FARAH e NATHALIA MESQUITA CEIA. Ausente, justificadamente, o Conselheiro GUSTAVO LIAN HADDAD.

Relatório

Trata o presente processo de Auto de Infração relativo ao Imposto Sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), no valor de R\$ 56.995.824,51, incidente sobre a operação de conversão de ações em *depository receipts* (certificados de depósito) efetuada em 10/09/2010 (fls. 837/842).

Conforme se colhe do Termo de Verificação Fiscal, fls. 843/888, a contribuinte questionou judicialmente a incidência do IRRF sobre a referida operação, por meio do mandado de segurança nº 0019220-46.2010.4.036100, impetrado em 14/09/2010, tendo sido efetuado depósito judicial de IRRF (código de receita 7431), nessa data, no valor de R\$ 56.995.824,51 de principal e R\$ 376.172,44 de multa de mora. Transcreve-se parte do mandado de segurança (fls. 395/407):

1. Fatos

1.1 A 'conversão' de ações em depository receipts (certificados de depósito)

A Impetrante Santander Insurance Holding SL, pessoa jurídica não residente no País, por sua vez, é proprietária de ações de emissão do Banco Santander (Brasil) S/A e pretende negociá-las em bolsas no exterior.

Considerando que as ações de emissão do Banco Santander (Brasil) S/A só podem ser negociadas privadamente ou na BM&F Bovespa, a sua negociação em bolsa estrangeira demanda operação prévia para que possam ser negociadas no mercado bursátil externo.

Essa operação é composta por duas etapas subseqüentes.

A primeira etapa consiste no depósito das ações, vejamos. O Banco Santander (Brasil) S/A estabeleceu um programa de depository receipts. Por meio de tal programa, os detentores de ações de emissão do Banco Santander (Brasil) S/A, residentes ou não-residentes no País, podem optar (i) por deter tais valores mobiliários diretamente no Brasil ou (ii) por deter certificados

de depósito emitidos no exterior e representativos das ações de emissão do Banco Santander (Brasil) S/A. Para que possa deter os referidos certificados de depósito, a Santander Insurance Holding SL deve realizar o depósito das ações de emissão do Banco Santander (Brasil) S/A em conta de custódia específica do programa de certificados de depósito. Com o depósito, a instituição custodiante no Brasil se assegura da existência e titularidade das ações que servirão de 'lastro' para emissão dos certificados de depósito.

A segunda etapa consiste na emissão, no exterior, por instituição financeira estrangeira especificamente contratada para exercer a função de instituição depositária, dos certificados de depósito, que nada mais são do que um atestado de que há ações depositadas no Brasil amparando a emissão dos mesmos.

Ou, conforme definição do Conselho Monetário Nacional ('CMN'), versada no art. 1º do Anexo V da Resolução nº. 1.289, de 20 de março de 1987, os depositary receipts (certificados de depósito) são certificados representativos de ações ou outros valores mobiliários que representem direitos sobre ações de emissão de companhias sediadas no Brasil, emitidos por instituição depositária no exterior. A operação de depósito de ações para emissão de certificados de depósito é usualmente denominada de 'conversão' de ações em depositary receipts (certificados de depósito), e só é possível porque o Banco Santander (Brasil) S/A é uma companhia aberta com programa de depositary receipts (certificados de depósito) estabelecido.

1.2 A exigência tributária indevida

Para o Fisco brasileiro essa 'conversão' das ações em depositary receipts (certificados de depósito) estaria sujeita à incidência do Imposto de Renda se o custo de aquisição das ações for inferior ao (i) preço médio por ação na bolsa de valores em que tiver havido maior volume de negócios na data do depósito ou, (ii) na ausência de negociação das ações nessa data, a sua cotação média nos 15 pregões imediatamente anteriores, na bolsa de valores em que tiver havido maior volume de negócios durante este período.

Ocorre que a exigência do tributo, nessa situação, mostra-se manifestamente indevida por uma série de razões, as quais serão versadas com vagar mais adiante.

A exigência está prevista no parágrafo 3º do artigo 8º do Anexo V da Resolução CMN nº 1.289/87, segundo qual o depósito de ações para emissão de depositary receipts (certificados de depósito) somente se perfaz caso os tributos eventualmente devidos sejam pagos neste momento, incluindo o imposto de renda: 'Parágrafo 3º. Os casos de transferência de ações para a custódia específica de que trata a alínea 'c' do item I do art. 7º deste Regulamento, sujeitam-se a prévia e expressa autorização do Banco Central do Brasil aplicando-se ao investimento original as disposições previstas para cancelamento do registro

e liquidação de cada modalidade de investimento, inclusive no que diz respeito ao recolhimento dos tributos devidos.'

Tal exação seria supostamente devida pela titular das ações 'convertidas' em depositary receipts (certificados de depósito), a Santander Insurance SL. Essa Impetrante, por sua vez, dispõe de procuradores no País (também Impetrantes), que são investidos de responsabilidade pelo pagamento dos tributos por ela aqui devidos. O recolhimento, por sua vez, deve se dar por retenção na fonte pela instituição financeira responsável pela operação de 'conversão' de ações em depositary receipts (certificados de depósito), no caso, o Banco Santander (Brasil) S/A (também Impetrante).

(...)

. Direito

2.1 Não incidência na 'conversão' das ações em depositary receipts (certificados de depósito)

a) mero depósito de ações: não há alienação

De acordo com o disposto no artigo 1º do Anexo V da Resolução CMN nº 1.289, de 20 de março de 1987, alterada pela Resolução CMN nº 1.927, de 18 de maio de 1992, os depositary receipts (certificados de depósito) são certificados representativos de ações ou outros valores mobiliários emitidos no exterior por instituição depositária, com lastro em valores mobiliários depositados em custódia específica no Brasil.

Com efeito, no depósito, o não-residente permanece proprietário das ações da companhia sediada no País, só que por meio de GDR, de forma que não há transferência de propriedade neste momento.

(...)

Assim, enquanto na compra e venda a transferência da propriedade é inexorável, no depósito a propriedade resta incólume, inatingida.

Diante do exposto, resta claro que o contrato de depósito não pode ser equiparado ao de compra e venda, cujas características fundamentais são diversas e, até mesmo, antagônicas.

(...)

2.2 Denúncia espontânea

Pelas razões acima expostas, não pode haver a incidência do imposto de renda em decorrência da operação de 'conversão' das ações em depositary receipts (certificados de depósito).

Caso assim não se entenda, o que se argumenta apenas em atenção ao Princípio da Eventualidade, o montante devido é inferior ao exigido pelo Fisco, conforme se passa a expor.

Conforme adiantado na exposição fática, os Impetrantes promoverão o depósito judicial do montante controvertido na

presente demanda para fins de suspensão da exigibilidade do crédito tributário correspondente (art. 151, II, do CTN).

Considerando que a operação de 'conversão' das ações em depositary receipts (certificados de depósito) deu-se na última sexta-feira, 10 de setembro, em princípio o depósito deveria abranger multa de mora de 0,33% por dia de atraso.

Contudo, de acordo com o art. 138 do Código Tributário Nacional, 'a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada, quando o montante do tributo dependa de apuração'.

Assim, considerando que os Impetrantes jamais declararam dever imposto de renda em razão da recente operação de 'conversão' das ações em depositary receipts (certificados de depósito) aos órgãos fiscais, bem como não sofreram fiscalização para a apuração de tal dívida, não há como se afastar a prerrogativa de proceder ao recolhimento beneficiando-se do que dispõe o art. 138 do Código Tributário Nacional.

(...)

2.3 Contagem da multa de mora

Por fim, na eventualidade de se considerar devido o imposto quando da 'conversão' das ações em depositary receipts (certificados de depósito), bem como de se afastar a possibilidade de denúncia espontânea do caso dos autos, ainda assim é necessário promover ajuste no valor a ser recolhido pelos Impetrantes.

(...)

Conforme se infere da redação legal, a multa seria devida, em tese, a partir do 'primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo'.

Ora, se os Impetrantes dispunham até o encerramento do horário bancário para promover o recolhimento do imposto supostamente devido na sexta-feira, 10 de setembro, a mora, no caso, só teria se instalado a partir do primeiro dia útil subsequente, que foi segunda-feira, 13 de setembro. Entender de outro modo significaria imputar a mora ao devedor, no caso, em dia em que o cumprimento da obrigação era inviável.

Por esse motivo, deve-se, ao menos, considerar que o termo inicial da multa de mora seria segunda-feira, 13 de setembro de 2010.

(...)

Em face do exposto, requerem os Impetrantes seja autorizado o depósito judicial do valor correspondente ao imposto de renda

supostamente incidente em decorrência da 'conversão' das ações do Banco Santander (Brasil) S/A, de propriedade da Santander Insurance, em Global Depositary Receipts (GDRs).

Uma vez efetivado o depósito, requer-se que se determine às Autoridades Coatoras que se abstenham da prática de quaisquer atos tendentes à exigência dessa quantia, tais como a negativa de expedição de certidão de regularidade fiscal, o apontamento no CADIN ou em outro órgão de proteção ao crédito, a inscrição do débito em dívida ativa e a execução fiscal.

(...)

3.3 Pedido final

Ao final, requer-se a notificação das Autoridades Coatoras para apresentarem informações, bem como a concessão da segurança para o fim de se resguardar o direito líquido e certo dos Impetrantes de não sofrer, a qualquer título, a indevida exigência do imposto de renda em decorrência da 'conversão' de ações em depositary receipts (certificados de depósito).

Subsidiariamente, requer-se que seja reconhecido o direito líquido e certo dos Impetrantes de não sofrerem a exigência de multa de mora em decorrência do depósito do valor controvertido após o vencimento do tributo, dada a configuração de denúncia espontânea no caso, autorizando-se os Impetrantes, em consequência, a levantar o depósito do montante controvertido relativo à multa moratória.

Ainda subsidiariamente, se não reconhecida a configuração de denúncia espontânea, requer-se, ao menos, que se reconheça que a mora se instalou apenas a partir de 13 de setembro, segunda-feira, afastando-se a sua incidência nos dias 11 e 12 de setembro de 2010.

Cientificada do lançamento, a interessada apresentou tempestivamente Impugnação, alegando, conforme se extrai do relatório de primeira instância, *verbis*:

Da impossibilidade de lançamento do crédito tributário suspenso por depósito judicial do montante integral

Preliminarmente, a impugnante alega que o auto de infração deve ser cancelado, pois o crédito tributário ora em discussão é objeto de questionamento judicial e foi integralmente depositado em juízo.

A impugnante sustenta que o lançamento por homologação, previsto no art. 150 do CTN, ocorre quando o sujeito passivo verifica a ocorrência do fato gerador, calcula o montante devido e realiza o depósito judicial. Argumenta que, havendo depósito judicial, o crédito tributário é constituído pelo próprio contribuinte, sendo desnecessário e indevido o lançamento de ofício por parte da fiscalização.

Argumenta que a questão foi apreciada pelo Superior Tribunal de Justiça pelo rito previsto no art. 543-C, do Código de Processo Civil, no julgamento do REsp nº 1.140.956, tendo o tribunal decidido que o depósito integral do crédito tributário

tem o condão de impedir a lavratura do auto de infração, a inscrição em dívida ativa e o ajuizamento da execução fiscal.

A impugnante alega que, no presente caso, a fiscalização realizou lançamento de ofício para cobrança de valor que já havia sido depositado integralmente em juízo, sendo o lançamento desnecessário e sem motivação, motivo pelo qual deve ser reconhecida sua nulidade.

Da inexistência de renúncia à discussão da matéria na via administrativa e da necessidade de sobrestamento do processo administrativo

Ainda em sede de preliminar, a impugnante alega que, no presente caso, não houve renúncia à instância administrativa, pois o mandado de segurança em comento foi impetrado antes do início do procedimento administrativo que resultou na lavratura do auto de infração.

Sustenta que o art. 38 da Lei nº 6.830/80 estabelece que a renúncia à discussão da matéria na esfera administrativa ocorre somente se a medida judicial for proposta pelo sujeito passivo após a lavratura do auto de infração.

Alega que o Ato Declaratório Normativo Cosit nº 03/96 extrapolou o texto legal ao dispor que a renúncia à esfera administrativa também ocorre se a ação judicial for proposta anteriormente à autuação. Argumenta que não há possibilidade lógica de se renunciar a algo que ainda não existe.

Sustenta que, no processo judicial, discute-se o direito em tese, enquanto, no processo administrativo, verifica-se a hipótese em concreto e o quantum da obrigação tributária.

Assim, requer sejam apreciados, no julgamento administrativo, os argumentos de mérito apresentados na impugnação.

Caso assim não se entenda, requer seja ao menos sobrestado o julgamento do presente processo administrativo até que seja proferida decisão judicial de mérito definitiva, a teor do disposto no art. 265, IV, do CPC, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo.

Da não incidência de IRRF na conversão de ações em depositary receipts

Alega a impugnante que, na conversão de ações em depositary receipts, não ocorre a liquidação do investimento tampouco a transferência de titularidade.

Sustenta que, nessa operação, as ações ficam custodiadas em conta de custódia específica para que sirvam de lastro para a emissão dos depositary receipts, sendo inconcebível a idéia de que teria havido a liquidação das ações. Argumenta que o que ocorreu foi simplesmente a baixa do registro no Bacen de uma modalidade específica de investimento, sem que tenha ocorrido a

alienação das ações.

Alega que se trata de contrato de depósito, regulado pelo art. 627 do Código Civil, no qual não há qualquer alteração na propriedade do bem, mas apenas a transferência provisória de sua posse direta ao depositário.

Sustenta a impugnante que o contrato de depósito não pode ser equiparado ao de compra e venda, cujas características fundamentais são diversas e, até mesmo, antagônicas.

Logo, no seu entender, a conversão de ações em depositary receipts não deve se sujeitar ao imposto de renda no Brasil, na medida em que esse procedimento não importa na negociação das ações. Isso porque o investidor estrangeiro permanece com a titularidade desses títulos e não há comprador efetivo no momento, pois esse procedimento é realizado em benefício do próprio investidor estrangeiro, que pretende alienar o investimento em momento posterior.

A impugnante também alega que não se trata de hipótese de aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, pressuposto da exigência do imposto de renda, a teor do disposto no art. 43, caput, do CTN.

Assim, conclui que a presente autuação deve ser cancelada.

Do pedido

Ante o exposto, a impugnante requer seja julgada improcedente a autuação, extinguindo-se o crédito tributário lançado.

Caso assim não se entenda, requer seja sobrestado o presente processo administrativo até que seja proferida decisão definitiva nos autos do mandado de segurança nº 0019220-46.2010.4.03.6100.

A 1ª Turma da DRJ em São Paulo/SPOII julgou, por unanimidade de votos, improcedente a Impugnação, conforme se infere dos tópicos abaixo:

- i) indeferir o pedido de sobrestamento do processo administrativo;*
- ii) não conhecer da matéria relativa à incidência do IRRF sobre a operação de conversão de ações em depositary receipts e*
- iii) não acolher a alegação de nulidade do auto de infração, mantendo integralmente o crédito tributário lançado*

Transcrevem-se as ementas do julgado:

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO COM EXIGIBILIDADE SUSPensa. DEPÓSITO JUDICIAL.

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário por depósito judicial do montante integral não impede sua constituição por meio de auto de infração.

PROCESSO JUDICIAL E IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA. CONCOMITÂNCIA. RENÚNCIA À VIA ADMINISTRATIVA.

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.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para o sobrestamento do julgamento de processo administrativo entre as normas reguladoras do Processo Administrativo Fiscal. Pelo princípio da oficialidade, a administração pública tem o dever de impulsionar o processo até sua decisão final.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimada da decisão de primeira instância em 08/07/2013 (fl. 1029), a autuada apresenta Recurso Voluntário em 02/08/2013 (fls. 1031/1058), sustentando, essencialmente, os mesmos argumentos defendidos em sua Impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo Tadeu Farah

O recurso é tempestivo e reúne os requisitos de admissibilidade.

Cuida o presente processo de exigência fiscal relativa ao Imposto Sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), incidente sobre a operação de conversão de ações em *depository receipts* (certificados de depósito) efetuada em 10/09/2010 (fls. 837/842).

Em seu apelo, alega a recorrente, preliminarmente, nulidade do lançamento, pois o Auto de Infração foi lavrado para a constituição de créditos tributários cuja exigibilidade se encontra suspensa por depósito judicial. Assevera ainda que não renunciou à esfera administrativa, pois a ação judicial foi proposta antes da lavratura do Auto de Infração. No mérito, alega que não é devido o imposto de renda na fonte, pois na conversão de ações em *depository receipts* não ocorre a liquidação do investimento tampouco a transferência de titularidade. Por fim, suscita do sobrestamento do processo administrativo até o trânsito em julgado do mandado de segurança nº 0019220-46.2010.4.03.6100.

Pois bem, quanto à preliminar supra, transcrevo a Súmula CARF nº 48, cujo entendimento é de adoção obrigatória por este Órgão nos termos regimentais:

Súmula CARF nº 48: A suspensão da exigibilidade do crédito tributário por força de medida judicial não impede a lavratura de auto de infração.

No que tange à alegação de que não renunciou à esfera administrativa, pois a ação judicial foi proposta antes da lavratura do Auto de Infração, reproduzo, de antemão, a Súmula CARF Nº 1, cujo enunciado que não deixa margem a dúvidas sobre a questão:

*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. (grifei)*

A bem da verdade, verifica-se que a recorrente propôs ação judicial com o mesmo objeto, a saber: não incidência do Imposto Sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), sobre a operação de conversão de ações em *depository receipts* (certificados de depósito). Atualmente o processo encontra-se em fase de recurso de apelação pelo impetrante e também pela União, estando os autos no TRF da 3ª Região aguardando julgamento.

Sobre o pedido de sobrestamento do presente processo administrativo, cumpre esclarecer que não há previsão legal ou normativa, fora dos casos previstos no Regimento Interno do CARF, para o sobrestamento do julgamento de processo administrativo, em face da existência de processo judicial em que se discute o mérito do lançamento.

Ante ao exposto, voto por não conhecer do recurso, na parte concomitante com ação judicial e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Eduardo Tadeu Farah - Relator