



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1377298 - RJ (2013/0095142-5)

RELATOR : **MINISTRO FRANCISCO FALCÃO**
RECORRENTE : ANADARKO OFFSHORE HOLDING COMPANY LLC E OUTRO
ADVOGADOS : RAQUEL CRISTINA RIBEIRO NOVAIS - SP076649
DANIELLA ZAGARI GONÇALVES E OUTRO(S) - SP116343
CRISTIANE ROMANO FARHAT FERRAZ - DF001503A
LEONARDO ALFRADIQUE MARTINS - RJ098995
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

EMENTA

TRIBUTÁRIO. IRRF. GANHO DE CAPITAL. ALÍQUOTA. PAÍS SEDE DA ALIENANTE. TRIBUTAÇÃO FAVORECIDA. FATO GERADOR. CONTRATO DE ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA.

I - A discussão gravita em torno da identificação do fato gerador do Imposto de Renda relacionado ao ganho de capital decorrente da alienação das quotas da Anadarko Petróleo Ltda., tendo por consequência a definição da alíquota aplicável à remessa ao exterior a título de pagamento às empresas alienantes, ora recorrentes.

II - É inviável a reapreciação do instrumento jurídico e, especificamente, das cláusulas contratuais apontadas pelas recorrentes, com o intuito de verificar se o respectivo conteúdo configura previsão de caráter suspensivo ou resolutivo. Deveras, não é possível, na via estreita do recurso especial, a análise do instrumento jurídico celebrado, tampouco a alteração da premissa estabelecida pela Corte de origem quanto à característica resolutória atribuída às cláusulas contratuais, pois os óbices das Súmulas n. 5 e 7 do STJ impedem o reexame fático-probatório juntado aos autos.

III - A alienação da participação societária pelas recorrentes envolve o evidente interesse da adquirente em explorar petróleo no Brasil, mas a legislação não impõe prévia autorização da ANP para que a operação seja efetivada. Por certo, a atuação da agência reguladora é posterior à celebração do negócio jurídico, ou seja, da alienação da participação societária, sendo a apreciação limitada ao pedido de transferência do contrato de concessão, a qual é permitida desde que o novo concessionário atenda aos requisitos técnicos, econômicos e jurídicos pertinentes.

IV - O art. 26 da Lei n. 10.833/2003 não estabeleceu um marco distinto para o fato gerador do Imposto de Renda sobre ganho de capital na hipótese de alienação por pessoa residente no exterior. Com efeito, a norma em questão apenas instituiu a regra de sujeição passiva tributária, atribuindo ao alienante ou ao procurador no país a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto de Renda.

V - Acerca da incidência do Imposto de Renda sobre ganho de capital auferido por não residente, o art. 18 da Lei n. 9.249/1.995 determina expressamente a observância das regras aplicáveis aos residentes no país. Em se tratando de Imposto de Renda, voltamos ao célebre art. 43 do CTN, que adota como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou de proventos de qualquer natureza, dentre os quais se inclui o ganho de capital, consubstanciado na diferença positiva entre o valor da alienação de bens e direitos e o respectivo custo de aquisição.

VI - As pessoas jurídicas, em regra, são submetidas ao regime de competência, de modo que os efeitos financeiros das transações são reconhecidos no período em que ocorrem, independentemente do pagamento ou recebimento dos valores. Nessa perspectiva, adota-se o critério da disponibilidade jurídica, previsto no art. 43 do CTN, caracterizada pela aquisição de um direito à percepção de uma grandeza econômica geradora de acréscimo patrimonial. Aplicando-se o raciocínio ao presente caso, é de se concluir que o fato gerador do Imposto de Renda sobre o ganho de capital auferido pelas recorrentes não foi o momento da remessa do pagamento ao exterior, mas a alienação da participação societária ocorrida no dia 3/3/2008, quando houve a efetiva incorporação de direitos ao patrimônio da adquirente, conforme exaustivamente apontado no acórdão recorrido. Nesse diapasão, a retenção do Imposto de Renda sobre a remessa ao exterior, ainda que esta tenha sido realizada apenas em novembro de 2008, deve estar atrelada à data da ocorrência do fato gerador, tal como preceitua o art. 144 do CTN.

VII - Considerando que o fato gerador ocorreu na celebração do negócio jurídico, época em que as empresas recorrentes estavam sediadas nas Bahamas, a alíquota de IRRF aplicável é a de 25% sobre o ganho de capital auferido com a alienação das quotas da Anadarko Petróleo Ltda., nos termos do art. 47 da Lei n. 10.833/2003.

VIII - Prejudicada a análise da divergência jurisprudencial quando a tese sustentada já foi afastada no exame do recurso especial pela alínea *a* do permissivo constitucional. Nesse sentido: AgInt no AREsp n. 2.182.866/PR, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 29/5/2023, DJe de 26/6/2023, AgInt no REsp n. 1.879.781/RS, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 20/3/2023, DJe de 24/3/2023.

IX - Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa extensão, parcialmente provido, apenas para reconhecer que o fato gerador do Imposto de Renda ocorreu em 3/3/2008, devendo as recorrentes observar a alíquota de 25%.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Turma, por unanimidade, conhecer em parte do recurso e, nessa parte, dar-lhe parcial provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator.

Os Srs. Ministros Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques e Assusete Magalhães votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 05 de setembro de 2023.

Ministro FRANCISCO FALCÃO
Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1377298 - RJ (2013/0095142-5)

RELATOR : **MINISTRO FRANCISCO FALCÃO**
RECORRENTE : ANADARKO OFFSHORE HOLDING COMPANY LLC E OUTRO
ADVOGADOS : RAQUEL CRISTINA RIBEIRO NOVAIS - SP076649
DANIELLA ZAGARI GONÇALVES E OUTRO(S) - SP116343
CRISTIANE ROMANO FARHAT FERRAZ - DF001503A
LEONARDO ALFRADIQUE MARTINS - RJ098995
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

EMENTA

TRIBUTÁRIO. IRRF. GANHO DE CAPITAL. ALÍQUOTA. PAÍS SEDE DA ALIENANTE. TRIBUTAÇÃO FAVORECIDA. FATO GERADOR. CONTRATO DE ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA.

I - A discussão gravita em torno da identificação do fato gerador do Imposto de Renda relacionado ao ganho de capital decorrente da alienação das quotas da Anadarko Petróleo Ltda., tendo por consequência a definição da alíquota aplicável à remessa ao exterior a título de pagamento às empresas alienantes, ora recorrentes.

II - É inviável a reapreciação do instrumento jurídico e, especificamente, das cláusulas contratuais apontadas pelas recorrentes, com o intuito de verificar se o respectivo conteúdo configura previsão de caráter suspensivo ou resolutivo. Deveras, não é possível, na via estreita do recurso especial, a análise do instrumento jurídico celebrado, tampouco a alteração da premissa estabelecida pela Corte de origem quanto à característica resolutória atribuída às cláusulas contratuais, pois os óbices das Súmulas n. 5 e 7 do STJ impedem o reexame fático-probatório juntado aos autos.

III - A alienação da participação societária pelas recorrentes envolve o evidente interesse da adquirente em explorar petróleo no Brasil, mas a legislação não impõe prévia autorização da ANP para que a operação seja efetivada. Por certo, a atuação da agência reguladora é posterior à celebração do negócio jurídico, ou seja, da alienação da participação societária, sendo a apreciação limitada ao pedido de transferência do contrato de concessão, a qual é permitida desde que o novo concessionário atenda aos requisitos técnicos, econômicos e jurídicos pertinentes.

IV - O art. 26 da Lei n. 10.833/2003 não estabeleceu um marco distinto para o fato gerador do Imposto de Renda sobre ganho de capital na hipótese de alienação por pessoa residente no exterior. Com efeito, a norma em questão apenas instituiu a regra de sujeição passiva tributária, atribuindo ao alienante ou ao procurador no país a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto de Renda.

V - Acerca da incidência do Imposto de Renda sobre ganho de capital auferido por não residente, o art. 18 da Lei n. 9.249/1.995 determina expressamente a observância das regras aplicáveis aos residentes no país. Em se tratando de Imposto de Renda, voltamos ao célebre art. 43 do CTN, que adota como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou de proventos de qualquer natureza, dentre os quais se inclui o ganho de capital, consubstanciado na diferença positiva entre o valor da alienação de bens e direitos e o respectivo custo de aquisição.

VI - As pessoas jurídicas, em regra, são submetidas ao regime de competência, de modo que os efeitos financeiros das transações são reconhecidos no período em que ocorrem, independentemente do pagamento ou recebimento dos valores. Nessa perspectiva, adota-se o critério da disponibilidade jurídica, previsto no art. 43 do CTN, caracterizada pela aquisição de um direito à percepção de uma grandeza econômica geradora de acréscimo patrimonial. Aplicando-se o raciocínio ao presente caso, é de se concluir que o fato gerador do Imposto de Renda sobre o ganho de capital auferido pelas recorrentes não foi o momento da remessa do pagamento ao exterior, mas a alienação da participação societária ocorrida no dia 3/3/2008, quando houve a efetiva incorporação de direitos ao patrimônio da adquirente, conforme exaustivamente apontado no acórdão recorrido. Nesse diapasão, a retenção do Imposto de Renda sobre a remessa ao exterior, ainda que esta tenha sido realizada apenas em novembro de 2008, deve estar atrelada à data da ocorrência do fato gerador, tal como preceitua o art. 144 do CTN.

VII - Considerando que o fato gerador ocorreu na celebração do negócio jurídico, época em que as empresas recorrentes estavam sediadas nas Bahamas, a alíquota de IRRF aplicável é a de 25% sobre o ganho de capital auferido com a alienação das quotas da Anadarko Petróleo Ltda., nos termos do art. 47 da Lei n. 10.833/2003.

VIII - Prejudicada a análise da divergência jurisprudencial quando a tese sustentada já foi afastada no exame do recurso especial pela alínea *a* do permissivo constitucional. Nesse sentido: AgInt no AREsp n. 2.182.866/PR, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 29/5/2023, DJe de 26/6/2023, AgInt no REsp n. 1.879.781/RS, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 20/3/2023, DJe de 24/3/2023.

IX - Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa extensão, parcialmente provido, apenas para reconhecer que o fato gerador do Imposto de Renda ocorreu em 3/3/2008, devendo as recorrentes observar a alíquota de 25%.

RELATÓRIO

Trata-se, na origem, de mandado de segurança impetrado por Anadarko Offshore Holding Company LLC e Anadarko Brazil Investment II LLC, com a finalidade de ver assegurado o direito à retenção de IRRF sobre o ganho de capital apurado à alíquota de 15%, referente à alienação das quotas da Anadarko Petróleo Ltda. às empresas Hydro Brasil Óleo e Gás Ltda. e Hydro Oil Energy International B.V.

O Juízo de primeira instância deferiu parcialmente o pedido de medida liminar tão somente para autorizar o depósito judicial da quantia correspondente à diferença entre as alíquotas de IRRF. Posteriormente, a segurança foi denegada (fls. 1.253-1.260).

O Tribunal Regional Federal da 2ª Região negou provimento ao recurso de apelação das impetrantes, por meio de acórdão assim ementado:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. GANHO DE CAPITAL DECORRENTE DE CONTRATO DE COMPRA E VENDA. EMPRESA COM SEDE EM PAÍS DE TRIBUTAÇÃO FAVORECIDA. ALÍQUOTA DE 25%.

1. A alienação de bens e direitos situados no Brasil, realizada por pessoa jurídica cuja sede encontre-se estabelecida no exterior estará sujeita à tributação definitiva sob a forma de ganho de capital, segundo as normas aplicáveis aos residentes no país (Leis nº 7.713/88, 9.249/95 e 10.833/2003)

2. De acordo com o disposto no art. 685 do Decreto nº 3.000/99, o ganho de capital auferido na alienação de bens e direitos creditados, entregues, empregados ou remetidos a pessoa física ou jurídica residente no exterior, está sujeito à incidência do imposto de renda retido na fonte na alíquota de 15% (quinze por cento), com majoração do aspecto quantitativo do fato gerador para 25% (vinte e cinco por cento) quando decorrentes de qualquer operação em que beneficiário seja residente ou domiciliado em país que não tribute renda ou que a tribute à alíquota máxima inferior a vinte por cento, os denominados países de tributação favorecida.

3. 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).

4. 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.

5. O contrato de compra e venda (Purchase and Sale Agreement- "PSA") com a Hydro OilEnergy '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.

6. 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.

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

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

9. 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 Ltda (KMSA) e em 23/09/2008 no tocante à A. E. P. Ltda., que redundou na transferência de sede das empresas, hoje denominadas Anadarko Offshore Holding Company LLC (AOHC) e Anadarko Brazil Investimnt II LLC (Brasil LLC), das Bahamas para o Estado americano de Delaware.

10. 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 incidentes 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.

11. Agravo interno prejudicado e apelação improvida.

Os embargos de declaração opostos pelas recorrentes foram improvidos (fls. 1.833-1.840).

Em seu recurso especial, fundamentado no art. 105, III, *a* e *c*, da CF, as recorrentes alegam que o acórdão de origem violou os arts. 20, V, art. 153, III, 176, § 3º, e 177, I, da CF; arts. 43, 116 e 117, I, do CTN; art. 26 da Lei n. 10.833/2003; art. 685 do RIR; art. 125 do CC; e art. 29, parágrafo único, da Lei n. 9.478/1997. Subsidiariamente, requerem a anulação do acórdão recorrido, sob a justificativa de que houve violação dos arts. 128 e 460 do CC, porque o julgamento teria sido *extra petita*, considerando que as partes jamais cogitaram que o fato gerador teria ocorrido antes do dia 3/3/2008.

Após distribuído o feito, as recorrentes pleitearam o levantamento dos valores depositados judicialmente, o que foi indeferido por meio da decisão de fls. 2.061-2.063. A manutenção dos valores foi confirmada com o julgamento dos embargos de declaração (fls. 2.079-2.093) e do agravo interno (fls. 2.099-2.105).

Às fls. 2.134-2.145, o Ministério Público Federal apresentou o seu balizado parecer, no seguinte sentido:

RECURSO ESPECIAL. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. GANHO DE CAPITAL DECORRENTE DE CONTRATO DE COMPRA E VENDA DE AÇÕES. NO CASO CONCRETO, TENDO SIDO O CONTRATO FIRMADO COM CLAÚSULAS RESOLUTIVAS, REPUTA-SE PERFEITO E ACABADO DESDE O MOMENTO DE SUA CELEBRAÇÃO, QUANDO A EMPRESA AINDA TINHA SEDE EM PAÍS DE TRIBUTAÇÃO FAVORECIDA, DE MODO QUE A ALÍQUOTA DO IMPOSTO DE RENDA ERA DE 25%.

PARECER NO SENTIDO DO DESPROVIMENTO DO RECURSO ESPECIAL.

É o relatório.

VOTO

Inicialmente, afasto a alegada violação dos arts. 165 e 535 do CPC/1973, tendo em vista que os embargos de declaração opostos contra o acórdão de origem, ao apontar supostas omissões e contradições, serviram como mera demonstração de inconformismo da recorrente, na tentativa de ver reapreciados os argumentos já expostos e analisados, com o intuito de obter efeito infringente. Desse modo, inexistente a violação dos mencionados dispositivos em razão da rejeição dos embargos de declaração.

Passo à análise do mérito do recurso especial.

A discussão gravita em torno da identificação do fato gerador do Imposto de Renda relacionado ao ganho de capital decorrente da alienação das quotas da Anadarko Petróleo Ltda., tendo por consequência a definição da alíquota aplicável à remessa ao exterior a título de pagamento às empresas alienantes, ora recorrentes.

Em síntese, as recorrentes celebraram contrato de compra e venda com as empresas Hydro Brasil Óleo e Gás Ltda. e Hydro Oil Energy International B.V. objetivando a transferência de quotas do capital da Anadarko Petróleo Ltda.

Alegam as recorrentes que, não obstante o contrato ter sido celebrado em 3/3/2008, com início de vigência no dia 1º/1/2008, o negócio jurídico foi concretizado apenas em 10/12/2008, após cumpridas cláusulas suspensivas relacionadas à autorização da Agência Nacional do Petróleo – ANP e realizado o pagamento, mediante remessa ao exterior.

Para as recorrentes, o fato gerador ocorreu em 10/12/2008, época em que não estavam sediadas em paraíso fiscal, mas no Estado de Delaware, Estados Unidos da América. Por tal motivo, o ganho de capital por elas auferido deve estar sujeito à alíquota de 15% a título de IRRF, ao invés da alíquota de 25%.

A Fazenda Nacional, por sua vez, advoga tese no sentido de o fato gerador ter ocorrido na data da celebração do negócio jurídico (3/3/2008), quando então as recorrentes estavam sediadas nas Bahamas, país reconhecido como de regime de tributação favorecida. Desse modo, a remessa ao exterior a título de ganho de capital estaria sujeita à alíquota de 25%, ainda que tenha ocorrido mudança na sede das empresas para o Estado de Delaware.

O Tribunal de origem, após a análise do instrumento jurídico celebrado pelas partes envolvidas, bem como dos demais documentos juntados aos autos, concluiu que o fato gerador do Imposto de Renda ocorreu em 1º/1/2008. Isso porque o contrato possuiria cláusulas meramente resolutórias no que diz respeito à autorização da ANP, relacionadas a meros acordos finais de natureza negocial e societária, sem que houvesse previsão quanto ao desfazimento do negócio, além do fato de ter estipulado expressamente o seu início de vigência desde o dia 1º/1/2008. Dispõe:

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 de 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.

Desde 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 lhe 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 Oleo 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 da "APL", transação esta que constitui mero acerto final de natureza negocial e societária.

(...)

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 17/6/2008 em relação à Kerr-McGee South America 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 Investment II LLC (Brasil LLC), das Bahamas para o Estado americano de Delaware.

No presente caso, é inviável a reapreciação do instrumento jurídico e, especificamente, das cláusulas contratuais apontadas pelas recorrentes, com o intuito de verificar se o respectivo conteúdo configura previsão de caráter suspensivo ou resolutivo. Deveras, não é possível, na via estreita do recurso especial, a análise do instrumento jurídico celebrado, tampouco a alteração da premissa estabelecida pela Corte de origem quanto à característica resolutória atribuída às cláusulas contratuais, pois os óbices das Súmulas n. 5 e 7 do STJ impedem o reexame fático-probatório juntado aos autos. Nesse

sentido:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. TAXA DE COLETA DE LIXO. RESÍDUOS INDUSTRIAIS. INEXISTÊNCIA DE FATO GERADOR. **PRETENSÃO QUE DEMANDA INTERPRETAÇÃO DE CLÁUSULA CONTRATUAL E REEXAME DE CONTEÚDO FÁTICO-PROBATÓRIO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULAS 5 E 7 DO STJ. AGRAVO INTERNO DESPROVIDO.**

1. O Tribunal de origem considerou indevida a cobrança da taxa de coleta domiciliar em razão da não ocorrência do seu fato gerador; **a alteração da conclusão implicaria em reexame de matéria fática dos autos, bem como em nova interpretação de contrato juntado aos autos, providência esta vedada em recurso especial conforme as Súmulas 5 e 7/STJ.**

2. Agravo interno a que se nega provimento.

(AgInt no AREsp n. 2.086.521/SP, relator Ministro Paulo Sérgio Domingues, Primeira Turma, julgado em 13/3/2023, DJe de 17/3/2023.)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. ISS. LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS. CONTRARIEDADE A DISPOSITIVO DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. EXAME VIA APELO ESPECIAL. IMPOSSIBILIDADE. VIOLAÇÃO DO ART. 1.022 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL/2015; DOS ARTS. 43 E 123 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL; DOS ARTS. 97, I, III E IV, 110, 114, 116 E 142 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL; DOS ARTS. 565, 566, 567, 568 E 594 DO CÓDIGO CIVIL/2002 E DO ART. 3º DA LEI COMPLEMENTAR 116/2003. DEFICIÊNCIA NA FUNDAMENTAÇÃO. SÚMULA 284/STF. **REEXAME DE CLÁUSULAS CONTRATUAIS E ANÁLISE DE MATERIAL PROBATÓRIO. INVIABILIDADE. SÚMULAS 5 E 7/STJ. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL PREJUDICADA.**

1. O exame da violação de dispositivos constitucionais (art. 156, III, da Constituição Federal) é de competência exclusiva do Supremo Tribunal Federal, conforme dispõe o art. 102, III, da Constituição Federal.

2. Não se conhece de Recurso Especial no que se refere à violação ao art. 1.022 do Código de Processo Civil/2015; aos arts. 97, I, III e IV, 110, 114, 116 e 142 do Código Tributário Nacional; aos arts.

565, 566, 567, 568 e 594 do Código Civil/2002 e ao art. 3º da Lei Complementar 116/2003, quando a parte não aponta, de forma clara, o vício em que teria incorrido o acórdão impugnado. Aplicação, por analogia, da Súmula 284/STF.

3. No que concerne à interposição pela alínea "b" do art. 105, III, da CF, não se pode conhecer do Recurso Especial. Isso porque a parte recorrente não demonstrou de forma clara e fundamentada como o Tribunal a quo julgou "válido ato de governo local contestado em face de lei federal", atraindo, por analogia, o óbice da Súmula 284/STF: "é inadmissível o Recurso Extraordinário, quando a deficiência na sua fundamentação não permitir a exata compreensão da controvérsia."

4. Hipótese em que o Tribunal de origem consignou: "Trata-se de Ação Anulatória ajuizada por AVX SISTEMA DE GESTÃO INTEGRADO E PROJETOS LTDA em face do MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO, em cuja peça inicial objetiva a sociedade autora a anulação do crédito tributário oriundo dos autos de infração nº. 105402 e 105653, sob o fundamento da não incidência do ISS sobre a atividade de locação de bens móveis. (...)

O Município do Rio de Janeiro é o sujeito ativo do ISS devido, porque o município competente corresponde àquele do local da ocorrência do fato gerador, onde se localizam a sede e suas filiais (cláusula primeira, do contrato social, a fl. 41, index 000038), ressaltado que, o mero deslocamento da equipe para realizar serviços em outro território não implica modificar a representação da pessoa jurídica, o que não caracteriza a existência de uma unidade profissional, em outros Municípios. (...) Com efeito, no caso sob exame, observados os fatos e provas constantes nos autos, verifica-se que, por meio da Secretaria Estadual de Educação, a sociedade autora e o Estado do Rio de Janeiro, celebraram o contrato administrativo para executar os serviços de locação de aparelhos de ar condicionado, a fls. 56/65 (index 000045) (...) Releva observar que consta na cláusula segunda, do contrato social a fl. 41 (index 000038), que a pessoa jurídica tem como objeto social, entre outros, a locação de aparelhos de ar condicionado de janela de todas as capacidades, locação de

aparelhos de ar condicionado Split de todas as capacidades e locação de ar condicionado central com refrigeração a ar e a água de todas as capacidades com assistência técnica e manutenção de todos os aparelhos acima descritos (...) Acresce que os autos de infração nº s 105.402 e 105.653 (fl. 50 e 53, index 000045) ora impugnados, consignam a infração referente ao não recolhimento do ISS referente ao serviço de locação de equipamento e sua manutenção preventiva e corretiva, do que se depreende a existência de prestação de serviços juntamente com a locação de aparelhos de ar condicionado. A tudo acresce o parecer do douto Ministério Público em primeiro grau, de fls. 657/658 (index 000672), ao opinar pela improcedência do pedido. De tudo extrai-se que a demandante não se desincumbiu do onus probandi, tal como lhe competia, segundo o inciso I, do artigo 373, do CPC-15, vez que deixou de apresentar provas mais contundentes sobre a alegada locação simples de bens móveis, a afastar a incidência da exação, cediço que uma das características do ato administrativo é a presunção de legitimidade e de veracidade. Dessa forma, uma vez demonstrado tratar-se de locação mista de bens móveis, evidenciada a concomitante prestação de serviços de manutenção dos equipamentos de ar condicionado, não se há de falar em nulidade do lançamento tributário, razão por que entendo não merecer reforma a sentença de improcedência do pedido inicial. (...) Por essas razões, voto no sentido de negar-se provimento ao recurso" (fls. 773-783, e-STJ, grifos no original).

5. O acolhimento da pretensão recursal demanda reexame das cláusulas do contrato celebrado e do conjunto fático-probatório dos autos, sendo inviável, quanto ao ponto, o exame do pleito da insurgente, em virtude do enunciado das Súmulas 5 e 7 do STJ. Precedente: AgInt no AREsp 1.144.760/MA, Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, DJe 16.4.2019.

6. Assinale-se, por fim, que fica prejudicada a apreciação da divergência jurisprudencial quando a tese sustentada já foi afastada no exame do Recurso Especial pela alínea "a" do permissivo constitucional.

7. Agravo Interno não provido.

(AgInt no REsp n. 1.889.641/RJ, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 16/12/2020, DJe de 18/12/2020.)

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. IMPORTAÇÃO IRREGULAR DE MERCADORIAS. AUTUAÇÃO FISCAL. PENALIDADE DE PERDIMENTO. DECISÃO MONOCRÁTICA. CABIMENTO. SÚMULA 568/STJ. ALEGADA OFENSA AO ART. 535, II, DO CPC/73. INEXISTÊNCIA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INTERPRETAÇÃO DE CLÁUSULAS CONTRATUAIS. REEXAME DE PROVA. SÚMULAS 5 E 7/STJ. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL PREJUDICADA. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO.

I. Agravo interno aviado contra decisão, publicada em 1º/03/2019, que julgara recurso interposto contra decisum publicado na vigência do CPC/73.

II. Na origem, o Tribunal a quo, em autos de Mandado de Segurança, manteve a sentença que denegara a ordem, por reconhecer a legalidade do auto de infração e termo de apreensão e guarda fiscal impugnado, que atribuíra responsabilidade tributária solidária à ora agravante, na importação irregular de mercadorias, pois demonstrado interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal.

III. Na esteira da jurisprudência desta Corte, "a Súmula 568 do STJ e o disposto no art. 255 do Regimento Interno do STJ conferem ao relator o poder de, monocraticamente, dar ou negar provimento ao recurso quando houver, entre outras hipóteses, jurisprudência dominante acerca do tema" (STJ, AgInt no REsp 1.510.336/MS, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, DJe 07/08/2017). De qualquer sorte, a alegação de eventual nulidade da decisão monocrática fica superada, com a reapreciação do recurso, pelo órgão colegiado, em sede de Agravo interno.

IV. Não existe, na hipótese, violação ao art. 535 do CPC/73, porquanto a prestação jurisdicional foi dada na medida da pretensão deduzida, de vez que os votos condutores do acórdão recorrido e do acórdão proferido em sede de Embargos de Declaração apreciaram fundamentadamente, de modo coerente e completo, as questões necessárias à solução da controvérsia, dando-lhes, contudo, solução jurídica diversa da pretendida.

V. As instâncias ordinárias, com amparo nos elementos de convicção dos autos, bem como em cláusulas contratuais, afirmaram a responsabilidade tributária da ora agravante, quanto à importação irregular das mercadorias em debate, objeto de autuação fiscal e aplicação de pena de perdimento, de modo que novo pronunciamento a respeito da controvérsia encontraria óbice nas Súmulas 5 e 7/STJ.

VI. O Superior Tribunal de Justiça tem entendido que "a análise da divergência jurisprudencial fica prejudicada quando a tese sustentada já foi afastada no exame do Recurso Especial pela alínea 'a' do permissivo constitucional" (STJ, AgInt no AREsp 912.838/BA, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 03/03/2017).

Nesse sentido: STJ, AgInt no AgRg no AREsp 317.832/RJ, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, DJe de 13/03/2018; AgInt no AREsp 830.888/SC, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, DJe de 29/09/2017.

VII. Agravo interno improvido.

(AgInt no AREsp n. 881.123/SP, relatora Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, julgado em 13/8/2019, DJe de 22/8/2019.)

De todo modo, diante da alegada violação perpetrada ao art. 29, parágrafo único, da Lei n. 9.487/1997, sob o fundamento de que a alienação dependeria da aprovação da ANP, faz necessário esclarecer que o dispositivo legal em comento trata exclusivamente da autorização para a transferência do contrato de concessão, não se confundindo com uma autorização para a alienação da participação societária, conforme se verifica:

Art. 29. É permitida a transferência do contrato de concessão, preservando-se seu objeto e as condições contratuais, desde que o novo concessionário atenda aos requisitos técnicos, econômicos e jurídicos estabelecidos pela ANP, conforme o previsto no art. 25.

Parágrafo único. A transferência do contrato só poderá ocorrer mediante prévia e expressa autorização da ANP.

Portanto, embora a alienação da participação societária pelas recorrentes envolva o evidente interesse da adquirente em explorar petróleo no Brasil, a legislação não impõe prévia autorização da ANP para que a operação seja efetivada. Por certo, a atuação da agência reguladora é posterior à celebração do negócio jurídico, ou seja, da alienação da participação societária, sendo a apreciação limitada ao pedido de transferência do contrato de concessão, a qual é permitida desde que o novo concessionário atenda aos requisitos técnicos, econômicos e jurídicos pertinentes. Ademais, como afirmado no acórdão de origem, em decorrência da interpretação das cláusulas contratuais:

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 da

"APL", transação esta que constitui mero acerto final de natureza negocial e societária.

Ao partirmos da interpretação do contexto probatório realizada pelo Tribunal *a quo* de que o instrumento jurídico possuía cláusulas contratuais resolutivas, estando perfeito, acabado e apto à produção de efeitos desde a data da sua celebração, deve ser observado o disposto nos arts. 116, II e 117, II, do CTN, que tratam sobre o momento da ocorrência do fato gerador, nos seguintes termos:

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

(...)

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Art. 117. Para os efeitos do inciso II do artigo anterior e salvo disposição de lei em contrário, os atos ou negócios jurídicos condicionais reputam-se perfeitos e acabados:

(...)

II - sendo resolutória a condição, desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio.

Sendo assim, cabe averiguar o momento da ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda sobre ganho de capital. Neste ponto, é importante esclarecer que o art. 26 da Lei n. 10.833/2003 não estabeleceu um marco distinto para o fato gerador do Imposto de Renda sobre ganho de capital na hipótese de alienação por pessoa residente no exterior. Com efeito, a norma em questão apenas instituiu a regra de sujeição passiva tributária, atribuindo ao alienante ou ao procurador no país a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto de Renda. Dispõe:

Art. 26. **O adquirente**, pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no Brasil, **ou o procurador**, quando o adquirente for residente ou domiciliado no exterior, **fica 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, de 26 de dezembro de 1.995, auferido por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior que alienar bens localizados no Brasil.

Acerca da incidência do Imposto de Renda sobre ganho de capital auferido por não residente, o art. 18 da Lei n. 9.249/1.995 determina expressamente a observância das regras aplicáveis aos residentes no país, nos seguintes termos:

Art. 18. 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.

Em se tratando de Imposto de Renda, voltamo-nos ao célebre art. 43 do CTN, que adota como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou de proventos de qualquer natureza, dentre os quais se inclui o ganho de capital, consubstanciado na diferença positiva entre o valor da alienação de bens e direitos e o respectivo custo de aquisição.

As pessoas jurídicas, em regra, são submetidas ao regime de competência, de modo que os efeitos financeiros das transações são reconhecidos no período em que ocorrem, independentemente do pagamento ou recebimento dos valores. Nessa perspectiva, adota-se o critério da disponibilidade jurídica, previsto no art. 43 do CTN, caracterizada pela aquisição de um direito à percepção de uma grandeza econômica geradora de acréscimo patrimonial.

Aplicando-se o raciocínio ao presente caso, é de se concluir que o fato gerador do Imposto de Renda sobre o ganho de capital auferido pelas recorrentes não foi o momento da remessa do pagamento ao exterior, mas a alienação da participação societária ocorrida em 3/3/2008, momento em que houve a efetiva incorporação de direitos ao patrimônio da adquirente, conforme exaustivamente apontado no acórdão recorrido.

Nesse diapasão, a retenção do Imposto de Renda sobre a remessa ao exterior, ainda que esta tenha sido realizada apenas em novembro de 2008, deve estar atrelada à data da ocorrência do fato gerador, tal como preceitua o art. 144 do CTN:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos

de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.

Considerando que o fato gerador ocorreu na celebração do negócio jurídico, época em que as empresas recorrentes estavam sediadas nas Bahamas, a alíquota de IRRF aplicável é a de 25% sobre o ganho de capital auferido com a alienação das quotas da Anadarko Petróleo Ltda., nos termos do art. 47 da Lei n. 10.833/2003:

Art. 47. Sem prejuízo do disposto no art. 10 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e no art. 7º da Lei nº 9.959, de 27 de janeiro de 2000, 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, de 27 de dezembro de 1996, sujeita-se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento).

A propósito, a legislação tributária vigente à época do fato gerador (RIR/1999) previa expressamente que a retenção na fonte deveria ser efetuada no momento da alienação do bem ou direito:

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 à 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 alimentícias e os pecúlios;
- 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).

Art. 865. O recolhimento do imposto retido na fonte deverá ser efetuado (Lei nº

8.981, de 1995, arts. 63, §1º, 82, §4º, e 83, inciso I, alíneas "b" e "d", e Lei nº 9.430, de 1996, art. 70, §2º):

I - na data da ocorrência do fato gerador, no caso de rendimentos atribuídos a residente ou domiciliado no exterior;

II - até o terceiro dia útil da semana subsequente a da ocorrência dos fatos geradores, nos demais casos.

Isto posto, observa-se que a remessa ao exterior a título de pagamento deveria ter ocorrido na ocasião da celebração do contrato de alienação da participação societária (3/3/2008), evidenciando a providencial interpretação de que o fato gerador ocorreu somente na data da autorização da ANP, momento este evidentemente mais favorável às recorrentes, considerando que, após esse íterim (alienação – autorização), não mais se encontravam sediadas nas Bahamas, país enquadrado no rol daqueles que apresentam tributação favorecida.

Por fim, prejudicada a análise da divergência jurisprudencial quando a tese sustentada já foi afastada no exame do recurso especial pela alínea *a* do permissivo constitucional. Nesse sentido: AgInt no AREsp n. 2.182.866/PR, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 29/5/2023, DJe de 26/6/2023, AgInt no REsp n. 1.879.781/RS, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 20/3/2023, DJe de 24/3/2023.

Ante o exposto, conheço parcialmente do recurso especial e, nessa extensão, dou-lhe parcial provimento apenas para reconhecer que o fato gerador do Imposto de Renda ocorreu em 3/3/2008, devendo as recorrentes observar a alíquota de 25%.

É o voto.

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
SEGUNDA TURMA**

Número Registro: 2013/0095142-5

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.377.298 / RJ

Números Origem: 200851010232366 20085101023266 232363120084025101

PAUTA: 05/09/2023

JULGADO: 05/09/2023

Relator

Exmo. Sr. Ministro **FRANCISCO FALCÃO**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. SAMANTHA CHANTAL DOBROWOLSKI

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : ANADARKO OFFSHORE HOLDING COMPANY LLC E OUTRO

ADVOGADO : RAQUEL CRISTINA RIBEIRO NOVAIS - SP076649

ADVOGADOS : DANIELLA ZAGARI GONÇALVES E OUTRO(S) - SP116343

CRISTIANE ROMANO FARHAT FERRAZ - DF001503A

LEONARDO ALFRADIQUE MARTINS - RJ098995

RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - IRPJ/Imposto de Renda de Pessoa Jurídica -
Retido na fonte

SUSTENTAÇÃO ORAL

Dr(a). DANIELLA ZAGARI GONCALVES, pela parte RECORRENTE: ANADARKO OFFSHORE HOLDING COMPANY LLC

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"A Turma, por unanimidade, conheceu em parte do recurso e, nessa parte, deu-lhe parcial provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator."

Os Srs. Ministros Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques e Assusete Magalhães votaram com o Sr. Ministro Relator.