



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17459.720008/2022-24
ACÓRDÃO	1102-001.725 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de setembro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	AMAZON AGRI BIOTECH LUX SARL

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2017

GANHO DE CAPITAL AUFERIDO POR RESIDENTE NO EXTERIOR

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 auferido por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior que alienar bens localizados no Brasil.

Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso de ofício. Vencidos os Conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa e Fernando Beltcher da Silva, que lhe davam provimento e determinavam o retorno dos autos ao colegiado de primeira instância, para apreciação de matérias lá não analisadas. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa.

Sala de Sessões, em 23 de setembro de 2025.

Assinado Digitalmente

Roney Sandro Freire Corrêa – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa, Cristiane Pires Mcnaughton, Roney Sandro Freire Corrêa, Gustavo Schneider Fossati, Andrea Viana Arrais Egypto (substituta integral), Fernando Beltcher da Silva (Presidente). Ausente o conselheiro Gabriel Campelo de Carvalho, substituído pela conselheira Andrea Viana Arrais Egypto.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, em face da decisão da DRJ 05, que afastou a sujeição passiva da AMAZON AGRI BIOTECH LUX SARL (CNPJ 28.470.000/0001-74), bem como a responsabilidade tributária solidária atribuída à CTVA PROTEÇÃO DE CULTIVOS LTDA. (CNPJ 47.180.625/0001-46) e à LONGPING HIGH - TECH BIOTECNOLOGIA LTDA. (CNPJ 08.864.422/0001-17), e, por consequência, afastando a exigência do crédito tributário lançado.

Depreende-se do TVF, que houve a falta de retenção e recolhimento do imposto de renda relativo ao ganho de capital auferido por residente ou domiciliado no exterior, relativo ao período de apuração encerrado em 30/11/2017, decorrente de operação de compra e venda de bens localizados e/ou registrados no Brasil, no valor de R\$ 401.358.053,03.

A transação aqui analisada se refere à venda de uma empresa e de ativos relevantes, envolvendo dois grupos econômicos multinacionais:

- Grupo Econômico **Alienante**: Grupo Dow – DuPont, grupo econômico atuante na área química e agroindustrial com sede nos Estados Unidos; tendo a Dow Agrosiences Industrial Ltda, CNPJ 47.180.625/0001-46, a empresa Alienante e a Dow Agrosiences Sementes e Biotecnologia Brasil Ltda, CNPJ 08.636.452/0001-76, a empresa Alienada.

- Grupo Econômico **Adquirente**: Grupo CITIC / Long Ping, grupo Econômico com sede na China, com atuação em múltiplos segmentos, contendo uma vertente derivada de um fundo de investimentos em atividades agroindustriais.

Segundo a própria contribuinte, o CADE, ao analisar a fusão entre os Grupos Dow e DuPont no Brasil, determinou como condição a venda dos negócios de sementes de milho operados pela empresa Dow Sementes, na época subsidiária da Dow Agrosiences Industrial.

Em razão disto, o Grupo Dow realizou, em 30/11/2017, uma cisão parcial da empresa Dow Agrosiences Sementes & Biotecnologia Brasil Ltda (CNPJ 08.636.452/0001-76), separando as unidades que operavam negócios diferentes do negócio de sementes de milho. A parcela cindida referente a outros produtos diferentes do milho foi incorporada pelo controlador da empresa, o contribuinte Dow Agrosiences Industrial. Dessa forma, a empresa Dow Agrosiences Sementes & Biotecnologia Brasil Ltda (CNPJ 08.636.452/0001-76), após a cisão parcial, ficou restrita aos negócios relativos a sementes de milho.

Após a cisão parcial, a empresa Dow Agrosiences Sementes & Biotecnologia Brasil Ltda (CNPJ 08.636.452/0001-76), agora restrita às divisões relativas as operações de sementes de milho, foi alienada para a empresa Long Ping High Tech Holding Ltda (CNPJ 08.864.422/0001-17).

A empresa vendida, originalmente denominada Dow Agrosiences Sementes & Biotecnologia Ltda, passou a denominar-se, após a venda, Long Ping High Tech Sementes & Biotecnologia Ltda (ou somente LP Sementes), subsidiária do Grupo CITIC / Long Ping.

Cabe esclarecer que, de acordo com o Parecer expedido pelo CADE, fica claro que foi determinada a alienação de todos os elementos que compõem o negócio de sementes de milho da Dow Sementes no Brasil, incluindo-se na transação o germoplasma de sementes brasileiras de milho, assim como as marcas operadas pela Dow Sementes. O Parecer do CADE deixa claro que não existe viabilidade de operação dos negócios de produção de sementes de milho apartado do germoplasma e separado das correspondentes marcas.

O termo de verificação fiscal tratou dos efeitos tributários, especialmente ganho de capital, no ano-calendário de 2017, decorrentes de operações societárias de alienação da empresa DOW AGROSCIENCES SEMENTES & BIOTECNOLOGIA BRASIL LTDA (CNPJ 08.636.452/0001-76) para a adquirente LONGPING HIGH TECH HOLDING LTDA (CNPJ 08.864.422/0001-17). A operação foi parcialmente contabilizada e declarada pela contribuinte CTVA PROTEÇÃO DE CULTIVOS LTDA, mas por valor inferior ao informado ao mercado e efetivamente recebido pelo Grupo Dow (alienante).

A ação fiscal abrangeu a análise de fatos relativos ao IRRF incidente sobre ganho de capital auferido por residente no exterior referente à venda de bens localizados no Brasil, tendo sido iniciada, em 31/08/2020, junto à CTVA PROTECAO DE CULTIVOS LTDA, subsidiária no Brasil do Grupo Dow, Grupo Econômico global que realizou a venda que originou o ganho de capital em questão.

A contribuinte informou ter alienado a empresa Dow Sementes por cerca de 660 milhões de dólares; a empresa controladora global do Grupo Dow informou em suas Demonstrações Financeiras ter alienado as operações de sementes de milho no Brasil por 1,093 bilhão de dólares, ou seja, uma divergência de cerca de 440 milhões de dólares.

Acerca desta divergência, a CTVA PROTEÇÃO DE CULTIVOS LTDA trouxe esclarecimentos de que foi realizada a venda de quatro ativos diferentes:

1) Cotas de capital da empresa Dow Agrosiences Sementes; 2) Uma cópia do germoplasma de sementes de milho brasileiras utilizado pela Dow Agrosiences Sementes; 3) Licenciamento por um ano da marca Dow Sementes no Brasil; 4) Transferência global da marca “Morgan”.

Ainda, conforme informações da fiscalizada, a alienação das cotas de capital da empresa Dow Agrosiences Sementes teria se dado pelo valor de 660 milhões de dólares, enquanto os demais ativos foram alienados pelo valor total de aproximadamente 440 milhões de dólares.

Em linhas gerais, a fiscalizada alegou que a diferença se deu em razão da venda realizada ter se referido à empresa Dow Sementes e a mais 3 ativos intangíveis:

- (I) uma cópia do germoplasma de sementes brasileiras de milho,
- (II) a cessão por um ano de uso da marca Dow Sementes, e
- (III) a alienação da marca Morgan.

Entretanto, entendeu a fiscalização que os referidos intangíveis são partes indissociáveis da própria empresa Dow Sementes, e por isso integram a empresa ou, no mínimo, a universalidade de bens que compõe o negócio Dow de sementes de milho no Brasil.

No mesmo sentido, entendeu que, apesar do Grupo Dow ter segregado ativos intangíveis da empresa Dow Sementes, e alienado estes intangíveis de forma supostamente separada, tais intangíveis são partes indissociáveis do negócio de sementes de milho exercido pela empresa Dow Sementes. Ademais, todos estes intangíveis estão localizados no Brasil ou são registrados junto a repartições brasileiras, e são utilizados quase exclusivamente pela empresa alienada Dow Sementes.

Segundo consta da acusação fiscal, os ativos vendidos objeto do Ganho de Capital apurado no presente lançamento são: (i) germoplasma¹ de sementes brasileiras de milho localizado nos laboratórios brasileiros da empresa Dow Sementes (empresa alienada); (ii) marca Morgan registrada no Brasil junto ao INPI; (iii) seção por um ano do direito de uso da marca Dow Sementes também registrada no Brasil junto ao INPI.

As empresas alienantes são as empresas Dow AgroSciences LLC sediada em e Delaware - Estados Unidos, Agrigenetics, Inc também sediada em e Delaware - Estados Unidos, e Dow AgroSciences Switzerland S.A com sede na Suíça.

¹ Germoplasma significa todas as populações, puras ou híbridas, ou linhagens utilizadas para o desenvolvimento (que será considerado inclusivo de todas as atividades de criação, pesquisa, multiplicação e comerciais) de linhagens puras ou híbridas, incluindo todas as sementes (incluindo sementes de matrizes, sementes e grãos de plantio), plantas, partes de plantas, tecidos vegetais, espécimes, culturas, extratos e amostras, relacionados a culturas, incluindo, entre outros, milho, sorgo, girassol, trigo e alfafa, independentemente do estágio de geração, que em cada caso são de propriedade da Cedente ou em que a Cedente tenha qualquer outra participação, seja sob licença juntamente com qualquer pessoa ou de outra forma. Para fins de esclarecimento, o germoplasma não inclui canola, algodão ou soja.

A empresa compradora é o Contribuinte AMAZON AGRI BIOTECH LUX SARL, com sede em Luxemburgo, CNPJ 28.470.000/0001-35. O valor da transação foi de 440 milhões de dólares, pagos por meio de transferência bancária internacional por AMAZON AGRI BIOTECH LUX SARL.

Segundo o contribuinte CTVA PROTECAO DE CULTIVOS LTDA, às operações da empresa Dow Agrosiences Sementes & Biotecnologia Brasil Ltda (CNPJ 08.636.452/0001-76) foi considerada pelo CADE que estes negócios só se tornavam viáveis em razão de acesso ao banco de germoplasma de sementes de milho da Dow, bem como ao uso das marcas Dow Sementes e Morgan, já consolidadas no mercado brasileiro.

Por isso, **o CADE determinou que a alienação da empresa Dow Agrosiences Sementes & Biotecnologia Brasil Ltda (CNPJ 08.636.452/0001-76) deveria ser acompanhada de alienação de cópia do banco de germoplasma de sementes de milho da Dow, de cessão de uso da marca Dow Sementes e de alienação da marca Morgan. Todo este conjunto foi alienado à empresa Long Ping High Tech Holding Ltda (CNPJ 08.864.422/0001-17) em novembro de 2017.**

Ao declarar a operação de alienação da empresa Dow Agrosiences Sementes & Biotecnologia Brasil Ltda (CNPJ 08.636.452/0001-76), o Contribuinte CTVA PROTECAO DE CULTIVOS LTDA segregou um suposto valor recebido pela alienação da empresa, e outro suposto valor recebido pela alienação da cópia do banco de germoplasma, da cessão de uso da marca Dow Sementes, e de alienação da marca Morgan.

O valor referente à venda da empresa foi declarado e tributado no Brasil, enquanto o valor relativo aos demais intangíveis alienados não foi declarado e tampouco tributado no Brasil.

Segundo informações prestadas por Long Ping High Tech, o pagamento efetivo pelos ativos vendidos foi realizado pela empresa AMAZON AGRI BIOTECH LUX SARL, com sede em Luxemburgo. Esta empresa, inclusive, recebeu a titularidade da marca Morgan após a venda dos ativos, de acordo com registros do INPI.

De acordo com a documentação apresentada pela CTVA PROTEÇÃO DE CULTIVOS LTDA, e em especial os comprovantes de transferências bancárias internacionais, verificou-se que, em 30/11/2017, foi confirmada por um banco em Luxemburgo a realização de pagamento no valor de 440 milhões de dólares feito pela empresa AMAZON AGRI BIOTECH LUX SARL, tendo como destinatária uma empresa do Grupo Dow.

Assim, restou comprovado que a AMAZON AGRI BIOTECH LUX SARL foi a fonte pagadora na operação de compra e venda dos ativos localizados no Brasil e pertencentes a empresas estrangeiras, que eram utilizados pela Dow Sementes, alienados simultaneamente com as participações societárias desta empresa. Destaca-se que os ativos germoplasma e as marcas são localizados e registrados no Brasil. Bem como as marcas Dow Sementes e Morgan, que também estão formalmente registradas no Brasil junto ao INPI, e a transferência da marca Morgan para o Grupo Long Ping foi formalizada junto ao INPI.

Dessa forma, ainda que as marcas sejam ativos intangíveis, elas estão e sempre estiveram registradas no Brasil junto à autoridade brasileira de propriedade industrial.

Por conseguinte, na condição de fonte pagadora, a empresa AMAZON AGRÍ BIOTECH LUX SARL era a responsável tributária pelo IRRF incidente sobre tal operação.

Assim, tratando-se de bens localizados no Brasil, o presente lançamento de ofício constitui crédito tributário relativo a Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) em nome da fonte pagadora da operação, o contribuinte AMAZON AGRÍ BIOTECH LUX SARL, cientificado por meio de seu representante legal no Brasil, referente a alienação de bens localizados no Brasil.

A apuração do ganho de capital foi realizada a partir dos valores expressos no contrato de compra e venda de ativos entre alienante e adquirente, considerando como custo de aquisição, o valor convertido em reais da aquisição do Germoplasma pela empresa no exterior em 2011.

Os valores expressos em dólares norte-americanos nos respectivos contratos foram convertidos para reais nas seguintes datas:

- Preço de venda: 440 milhões de dólares norte-americanos, convertidos para reais pela taxa de câmbio PTAX de fechamento de venda do dia 30/11/2017 – taxa de câmbio: 3,2616;
- Custo de aquisição: 29,945 milhões de dólares norte-americanos, convertido para reais pela taxa de câmbio PTAX de fechamento de venda do dia 18/04/2011 – taxa de câmbio: 1,5912.

A base de cálculo foi reconstituída de forma a considerar o valor do ganho de capital apurado como sendo líquido de IRRF. Ou seja, o IRRF devido e não retido foi considerado como integrante da base de cálculo do valor pago.

Assim, além da autuação, foram constituídos devedores solidários no lançamento as empresas alienante e adquirente da empresa Dow Sementes, pois a análise realizada pelo CADE, segundo a fiscalização, evidenciou que a empresa Dow Agrosiences Sementes & Biotecnologia Brasil Ltda (CNPJ 08.636.452/0001-76), considerou que o banco de germoplasma de sementes brasileiras de milho, e as marcas operadas por esta empresa, fazem toda parte do mesmo negócio, da mesma universalidade de bens, sendo impossível a existência do negócio de sementes de milho apartado de qualquer destes elementos. Tanto o alienante quanto o adquirente possuíam pleno conhecimento da operação como um todo, e agiram de forma a confirmar e cooperar com a dissociação indevida dos ativos relevantes que conferem competitividade à empresa Dow Sementes.

A DRJ, entendeu por afastar o lançamento, segundo os seguintes fundamentos:

Neste contexto, à exceção da cessão da marca Dow Sementes, que por ser gratuita e temporária não implicaria em ganho de capital, não há que se questionar a natureza da operação envolvendo o germoplasma e a marca Morgan, que foi de alienação de bem localizado no Brasil, por integrarem a

empresa alienada, isso para efeito de apuração do ganho de capital correspondente a tal operação.

Assim, afasta-se a alegação de que a operação se trataria cessão de bens intangíveis localizados no exterior, entre partes não domiciliadas no Brasil, e que, portanto, não estaria sujeita à retenção do imposto de renda prevista no art. 26 da Lei nº 10.833, de 2003, sobre o ganho de capital dela decorrente.

Afasta-se, também, os questionamentos relativos à individualização dos bens para efeito de apuração do ganho de capital, inclusive quanto ao escalonamento da alíquota aplicável. O art. 21, incisos I a IV, e § 2º, da Instrução Normativa RFB nº 1.455, de 2014, prevê a incidência do IRRF mediante a aplicação de alíquotas escalonadas em razão do montante do ganho de capital, e que na hipótese de alienação em partes do mesmo bem ou direito, o ganho de capital deve ser somado aos ganhos auferidos nas operações anteriores, para fins de apuração do imposto, deduzindo-se o montante do imposto pagos nas operações anteriores.

(...)

Ressalte-se que tanto no contrato de licenciamento temporário no Brasil da marca Dow Sementes no Brasil, quanto no contrato de licenciamento temporário na Argentina e no Paraguai da marca Morgan, até a exaustão do estoque existente de produtos e embalagens com estas marcas, anexos ao citado CONTRATO DE MARCA E DIREITOS SOBRE MATERIAL DE GERMOPLASMA, há previsão expressa de que tais licenciamentos foram concedidos com isenção de royalties.

Ou seja, o valor global de US\$ 440.000.000,00 seria pago pela CITIC AGRI INVESTMENT CO. em contraprestação à aquisição de uma cópia do dossiê e das informações sobre o germoplasma e os direitos a ele associados (de titularidade de AGRIGENETICS, INC.) e da marca Morgan (de titularidade da DOW AGROSCIENCES LLC), que, conforme já visto, compunham a compra da DOW AGROSCIENCES SEMENTES & BIOTECNOLOGIA BRASIL LTDA (CNPJ 08.636.452/0001-76) pela CTVA PROTEÇÃO DE CULTIVOS LTDA (CNPJ 47.180.625/0001-46), pertencente ao mesmo grupo empresarial da adquirente.

Entretanto, conforme comprovante de transferência bancária, às fls. 7756, tal pagamento foi realizado pela AMAZON AGRI BIOTECH LUX SARL (CNPJ 28.470.000/0001-74), subsidiária integral da AMAZON AGRI BIOTECH HK LIMITED, subsidiária integral da CITIC AGRI INVESTMENT CO., mediante transferência bancária dos US\$ 440.000.000,00 para a DOW AGROSCIENCES LLC, todas elas domiciliadas no exterior.

Investigando tal situação, a autoridade fiscal intimou a empresa LONGPING HIGH TECH BIOTECNOLOGIA LTDA (CNPJ 08.864.422/0001-17) a esclarecer o porquê de o contrato ter sido assinado pela empresa da Ilhas Cayman, e o pagamento ter sido realizado pela empresa em Luxemburgo, bem com a apresentar todos os

documentos que formalizaram a transferência de direitos entre estas duas empresas.

Em resposta, a diligenciada explicou, às fls. 7526/7527, que a empresa em Luxemburgo somente foi constituída após a assinatura do referido contrato, e, em razão de ter sido estabelecida para fins operacionais, decidiu-se seria ela que ficaria com tais ativo, motivo pelo qual foi ela quem realizou o pagamento. Esclareceu-se que se tratou de uma decisão puramente de gestão interna, não havendo necessidade de qualquer tipo de assinatura de nenhum documento para a transferência dos direitos.

Diante do exposto, a autoridade fiscal entendeu que a AMAZON AGRI BIOTECH LUX SARL (CNPJ 28.470.000/0001-74), domiciliada em Luxemburgo, foi a fonte pagadora e adquirente dos bens em questão. Corrobora com tal entendimento o fato de o registro da marca Morgan ter transferido da DOW AGROSCIENCES LLC para a AMAZON AGRI BIOTECH LUX SARL em 23/10/2018.

Assim, o que se tem até aqui é que a transferência da cópia do dossiê e das informações sobre o germoplasma e os direitos a ele associados (de titularidade de AGRIGENETICS, INC.) e da marca Morgan (de titularidade da DOW AGROSCIENCES LLC), pelo valor de US\$ 440.000.000,00, **compôs a própria venda da empresa DOW AGROSCIENCES SEMENTES & BIOTECNOLOGIA BRASIL LTDA, domiciliada no Brasil**, motivo pelo qual considera-se, para efeitos tributários, que se tratou de uma operação de alienação de **um bem localizado no Brasil por empresas domiciliadas no exterior**. Tem-se, também, que a fonte pagadora e adquirente foi a AMAZON AGRI BIOTECH LUX SARL, domiciliada em Luxemburgo.

Desta forma, tal operação estava sujeita à retenção na fonte do imposto incidente sobre o ganho de capital auferido pelas empresas alienantes domiciliadas no exterior, nos termos do art. 26 da Lei nº 10.833, de 2003, por ter como objeto a alienação de bem localizado no Brasil.

(...)

Têm razão as impugnantes, o art. 26 da Lei nº 10.833, de 2003, atribui ao procurador do adquirente, quando este for residente ou domiciliado no exterior, a responsabilidade tributária 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 1995, auferido por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior que alienar bens localizados no Brasil.

(...)

Ressalte-se que a autoridade fiscal atribuiu a sujeição passiva da AMAZON AGRI BIOTECH LUX SARL (CNPJ 28.470.000/0001-74) com base neste memo dispositivo legal (art. 26 da Lei nº 10.833, de 2003), indicando a AMAZON AGRI BIOTECH LUX SARL, localizada em Luxemburgo, como sendo a adquirente do “germoplasma de sementes brasileiras de milho fisicamente localizado no Brasil e marcas Morgan e

Dow Sementes registradas no Brasil” e fonte pagadora dos rendimentos, e seu representante no Brasil como sendo o responsável pela retenção do imposto.

Mesmo que tenha afirmado que a retenção e recolhimento do imposto incidente sobre o ganho de capital em questão caberia ao representante legal no Brasil da adquirente e fonte pagadora, a autoridade fiscal formalizou a exigência fiscal em nome da própria AMAZON AGRI BIOTECH LUX SARL (CNPJ 28.470.000/0001-74), domiciliada em Luxemburgo.

Diante do exposto, deve ser afastada a sujeição passiva da AMAZON AGRI BIOTECH LUX SARL (CNPJ 28.470.000/0001-74), na condição de adquirente domiciliada em Luxemburgo, posto que a responsabilidade tributária pela retenção e recolhimento do imposto caberia a seu procurador, nos termos do art. 26 da Lei nº 10.833, de 2003.

Quanto à responsabilidade solidária atribuída à CTVA PROTEÇÃO DE CULTIVOS LTDA. (CNPJ 47.180.625/0001-46) e à LONGPING HIGH - TECH BIOTECNOLOGIA LTDA. (CNPJ 08.864.422/0001-17) com fundamento no art. 124, inciso I, do CTN, cabe citar o **Parecer Normativo nº 04/2018** que interpreta o referido dispositivo e esclarece o entendimento da Receita Federal acerca do que seria “interesse comum”.

No caso da CTVA PROTEÇÃO DE CULTIVOS LTDA. (CNPJ 47.180.625/0001-46), a responsabilização solidária lhe foi atribuída em razão dela ter sido a **alienante das participações societárias da empresa DOW AGROSCIENCES SEMENTES E BIOTECNOLOGIA LTDA**, tendo a autoridade fiscal apontado que o seu interesse comum na operação de compra e venda decorria de **os ativos vendidos objeto do lançamento de ofício fazerem parte indissociável do negócio de produção de sementes de milho operado pela empresa DOW SEMENTES**.

Neste ponto, cabe observar que a exigência fiscal se refere a IRRF incidente sobre ganho de capital auferido por empresa domiciliada no exterior decorrente da venda de **bens localizados no Brasil**, tendo como **pressuposto que os bens alienados compunham a empresa DOW SEMENTES**, mas que seus titulares eram empresas domiciliadas no exterior. Por seu turno, a responsabilização solidária atribuída à CTVA PROTEÇÃO DE CULTIVOS LTDA. (CNPJ 47.180.625/0001-46) **pressupõe** não só que os bens em questão eram indissociáveis da empresa alienada, mas também que **estes lhe pertenceriam**, tanto assim o é que a exigência fiscal recaiu sobre ela, a alienante da empresa. Contudo, **em se considerando que os bens alienados pertenciam a DOW SEMENTES**, nem haveria a incidência do imposto retido na fonte objeto do lançamento fiscal, mas sim a incidência do IRPJ sobre o ganho de capital por empresa domiciliada no Brasil, no caso a CVTA, sendo que a tributação pelo IRPJ é diversa da autuação, posto que neste caso o ganho de capital comporia o resultado da empresa para efeitos tributáveis.

Assim, não resta caracterizado o interesse comum da CVTA no fato gerador tributo lançado, sendo indevida sua responsabilização solidária pelo crédito tributário lançado, isto com base no art. 124, inciso I, do CTN.

No caso da LONGPING HIGH - TECH BIOTECNOLOGIA LTDA. (CNPJ 08.864.422/0001-17), a responsabilização solidária lhe foi atribuída em razão dela ter sido a adquirente das participações societárias da empresa DOW AGROSCIENCES SEMENTES E BIOTECNOLOGIA LTDA, contudo, o pressuposto para tal responsabilização era que os bens em questão não só eram indissociáveis da empresa adquirida, mas também que estes lhe pertenceriam, motivo pelo qual que a exigência fiscal também recairia sobre a adquirente desta empresa. Contudo, em se considerando que os bens adquiridos pertenciam a DOW SEMENTES, nem haveria a incidência do imposto retido na fonte objeto do lançamento fiscal, mas sim a incidência do IRPJ sobre o ganho de capital por empresa domiciliada no Brasil, no caso a CVTA.

Assim, não resta caracterizado o interesse com a LONGPING HIGH - TECH BIOTECNOLOGIA LTDA. (CNPJ 08.864.422/0001-17) no fato gerador tributo lançado, sendo indevida sua responsabilização solidária pelo crédito tributário lançado, isto com base no art. 124, inciso I, do CTN.

Afastando-se a responsabilidade tributária dos três autuados, por erro na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária, não há de quem exigir o IRRF incidente sobre o ganho de capital decorrente da operação em questão.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro(a) Roney Sandro Freire Corrêa - Relator(a)

ADMISSIBILIDADE E TEMPESTIVIDADE

A decisão de primeira instância exonerou a exigência no montante de R\$ 813.151.415,43, a qual é o objeto do presente recurso de ofício.

Verifico que o recurso de ofício se deu porque o valor exonerado ultrapassou o valor de dois milhões e meio de reais, limite de alçada então vigente para determinar a revisão necessária. Todavia, a Súmula CARF nº 103 orienta que, para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância. Atualmente, o limite de alçada está determinado no valor de quinze milhões de reais, nos termos do artigo 1º da Portaria MF nº 2, de 2023, verbis:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar

sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

Assim, o valor exonerado na primeira instância está acima do limite de alçada ora vigente, de forma que o recurso de ofício deve ser conhecido.

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso de ofício.

MÉRITO

Trata-se de lançamento de ofício de IRRF, que, segundo o TVF (fls. 7.677-7.751), teria sido apurado ganho de capital na alienação de ativos intangíveis, feita por não residentes (Dow AgroSciences LLC, Agrigenetics, Inc. e Dow AgroSciences Switzerland S.A.) à pessoa igualmente não residente, que aqui é **a recorrida**.

Conforme se depreende do contexto, o mencionado auto de infração foi lavrado em nome da pessoa jurídica não residente, adquirente do ativo, e não em nome do seu procurador, o que levou o julgamento de piso a entender que houve o erro no lançamento por inobservância do art. 26 da Lei 10.833/2003 e da sua regulamentação da matéria (IN RFB 1.455/2014, art. 21, § 4º, II). Isso, porque constituiu-se crédito tributário em nome de pessoa diversa.

Cumpra ressaltar, portanto, que a tributação pelo ganho de capital do não residente tem fulcro legal nos artigos 18 da Lei n. 9.249/95 e 26 da Lei n. 10.833/03, que assim dispõe:

Lei n. 9.249/95

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.

Lei n. 10.833/03

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 1995, auferido por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior que alienar bens localizados no Brasil.

Logo se nota que o ganho de capital de não residente segue as regras aplicáveis aos residentes no Brasil e é incontroverso que o fundamento da responsabilidade tributária adotado deve ser o art. 26 da Lei 10.833/2003.

Assim, com fulcro na norma supracitada, a cobrança deve ocorrer em nome do procurador do adquirente não residente, e não em face do próprio estrangeiro adquirente residente no exterior, com sede em Luxemburgo, como sustenta a acusação fiscal.

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 auferido por

pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior que alienar bens localizados no Brasil, o que não foi observado pela autoridade tributária.

Ademais, ao se constatar o flagrante erro na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária, não há de quem exigir o IRRF incidente sobre o ganho de capital decorrente da operação em deslinde, sobretudo ao atribuir a manutenção da responsabilidade tributária.

Ademais, desta forma, entendo que não foram preenchidos os requisitos do art. 142 do Código Tributário Nacional, in verbis:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, **identificar o sujeito passivo** e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A atividade administrativa, conforme dispositivo acima, consistente na verificação do fato gerador, **identificação do sujeito passivo**, determinação da matéria tributável e no cálculo do montante do tributo devido, e, portanto, é vinculada.

Ou seja, deve o auditor fiscal demonstrar que seu ato está em conformidade com as prescrições da lei, de forma a permitir o conhecimento dos motivos que o levaram a praticá-lo. O lançamento ora analisado, da forma como foi efetuado, não atende, portanto, ao disposto no artigo 142 do CTN.

Em consonância, a Coordenação Geral do Sistema de Tributação (“COSIT”), na Solução de Consulta Interna nº 8/2013, já pronunciou seu entendimento de que o erro na identificação do sujeito passivo ocorre quando há imprecisão do confronto entre a norma tributária com o fato jurídico tributário em um dos elementos do consequente da regra matriz de incidência, neste caso, qual seja, o pessoal, vejamos:

10.1. No erro de direito há incorreção no cotejo entre a norma tributária (hipótese de incidência) com o fato jurídico tributário em um dos elementos do consequente da regra matriz de incidência, qual seja, o pessoal. Há erro no atonorma. É vício material e, portanto, impossível de ser convalidado.

10.2. Desse modo, o erro na interpretação da regra matriz de incidência no que concerne ao sujeito passivo da obrigação tributária (o que inclui tanto o contribuinte como o responsável tributário) gera um lançamento nulo por vício material, não se aplicando a regra especial de contagem do prazo decadencial do art. 173, II, do CTN.

Em outro ponto, o ganho de capital decorrente das alienações de bens e direitos em moeda estrangeira está regulado pelo artigo 24 da Medida Provisória n. 2.158-35/01, “in verbis”:

Art. 24. O ganho de capital decorrente da alienação de bens ou direitos e da liquidação ou resgate de aplicações financeiras, de propriedade de pessoa física, adquiridos, a qualquer título, em moeda estrangeira, será apurado de conformidade com o disposto neste artigo, mantidas as demais normas da legislação em vigor.

§ 1º O disposto neste artigo alcança, inclusive, a moeda estrangeira mantida em espécie.

§ 2º Na hipótese de alienação de moeda estrangeira mantida em espécie, o imposto será apurado na declaração de ajuste.

§ 3º A base de cálculo do imposto será a diferença positiva, em Reais, entre o valor de alienação, liquidação ou resgate e o custo de aquisição do bem ou direito, da moeda estrangeira mantida em espécie ou valor original da aplicação financeira.

§ 4º Para os fins do disposto neste artigo, o valor de alienação, liquidação ou resgate, quando expresso em moeda estrangeira, corresponderá à sua quantidade convertida em dólar dos Estados Unidos e, em seguida, para Reais, mediante a utilização do valor do dólar para compra, divulgado pelo Banco Central do Brasil para a data da alienação, liquidação ou resgate ou, no caso de operação a prazo ou a prestação, na data do recebimento de cada parcela.

§ 5º Na hipótese de aquisição ou aplicação, por residente no País, com rendimentos auferidos originariamente em moeda estrangeira, a base de cálculo do imposto será a diferença positiva, em dólares dos Estados Unidos, entre o valor de alienação, liquidação ou resgate e o custo de aquisição do bem ou do direito, convertida para Reais mediante a utilização do valor do dólar para compra, divulgado pelo Banco Central do Brasil para a data da alienação, liquidação ou resgate, ou, no caso de operação a prazo ou a prestação, na data do recebimento de cada parcela.

É importante observar que a referida norma faz uma distinção entre a tributação dos ganhos de capital com rendimentos originariamente auferidos em reais e auferidos em moeda estrangeira.

Nessa linha, caso os ganhos derivem de rendimentos originariamente auferidos em moeda estrangeira, o cálculo do ganho será feito considerando os valores do custo e da alienação em moeda estrangeira, evitando assim que seja dado efeito de tributação ou dedutibilidade do custo para os valores relativos à variação cambial.

A partir da Instrução Normativa RFB n. 1.662/16, é que o §4º, do artigo 26 da Instrução Normativa SRF n. 208/02 foi alterado, possuindo a seguinte redação:

Art. 26. A alienação de bens e direitos situados no Brasil realizada por não-residente está sujeita à tributação definitiva sob a forma de ganho de capital, segundo as normas aplicáveis às pessoas físicas residentes no Brasil.

§ 1º O ganho de capital é determinado pela diferença positiva entre o valor de alienação e o custo de aquisição do bem ou direito.

§ 2º O custo de aquisição dos bens ou direitos adquiridos:

I - até 1995 pode ser atualizado com base nos índices constantes no Anexo I;

II - a partir de 1996 não está sujeito a atualização.

§ 3º O valor de aquisição do bem ou direito para fins do disposto neste artigo deve ser comprovado com documentação hábil e idônea.

§ 4º Na impossibilidade de comprovação, o custo de aquisição será igual a zero. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1662, de 30 de setembro de 2016)

§ 5º Na apuração do ganho de capital de não-residente não se aplicam as isenções e reduções previstas para o residente no Brasil.

Neste caso, todavia, há a inclusão indevida da variação cambial no cálculo do ganho tributável o que evidencia um erro na memória de cálculo.

Por fim, o art. 21 da Lei nº 8.981/1995 se aplica ao ganho de capital percebido por pessoa física, não existindo norma que autorize a aplicação de alíquotas progressivas ao ganho de capital apurado por pessoa jurídica não residente.

Por consequência, entendo por afastar, também, a responsabilidade tributária solidária atribuída à CTVA PROTEÇÃO DE CULTIVOS LTDA. (CNPJ 47.180.625/0001-46) e à LONGPING HIGH - TECH BIOTECNOLOGIA LTDA. (CNPJ 08.864.422/0001-17), bem como a exigência do crédito tributário lançado.

Desta forma, entendo pela manutenção da decisão da DRJ.

DISPOSITIVO

Diante de todo o exposto, voto por CONHECER o Recurso de Ofício e NEGAR-LHE provimento.

Assinado Digitalmente

Roney Sandro Freire Corrêa

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa

Peço vênica para divergir do relator.

Isto porque entendo em dar provimento ao recurso de ofício, confirmando as três sujeições passivas afastadas pela Primeira Instância, e manter a exigência do crédito tributário lançado.

Começo justificando meu voto elencando as razões pelas quais entendo que devem permanecer as sujeições passivas solidárias dos impugnantes nacionais CTVA PROTEÇÃO DE CULTIVOS LTDA. (CNPJ 47.180.625/0001-46) e LONGPING HIGH - TECH BIOTECNOLOGIA LTDA. (CNPJ 08.864.422/0001-17), cuja sujeição passiva por interesse comum foi embasada pelos autuantes no art. 124, I do CTN.

Importante ressaltar que a DRJ não afastou a sujeição passiva dos impugnantes nacionais citados em virtude de ter também afastado a sujeição passiva do contribuinte estrangeiro AMAZON AGRI BIOTECH LUX SARL, como parece entender o relator no CARF. A DRJ trouxe fundamentos diferentes para afastar as solidariedades do vendedor e do comprador no Brasil e a sujeição passiva do ente estrangeiro. Tal comportamento se coaduna com o fato de os autuantes, entendendo, elegeram as três entidades como sujeitos passivos contribuintes (art. 121, I c/c art. 124, I do CTN), mas por fundamentos diversos. Desta forma, meu voto direciona-se a rebater os argumentos da Primeira Instância na forma como postos no acórdão recorrido, cujos argumentos para afastar a sujeição passiva, no caso dos solidários, distanciam-se dos fundamentos do TVF.

Em relação ao solidário CTVA PROTEÇÃO DE CULTIVOS LTDA entendeu a DRJ que o seu interesse comum na operação de compra e venda decorreria, para os autuantes (na leitura da DRJ), de os ativos vendidos objeto do lançamento de ofício fazerem parte indissociável do negócio de produção de sementes de milho operado pela empresa nacional vendida DOW SEMENTES (continência que não se contestou). Assim dispôs a DRJ:

No caso da CTVA PROTEÇÃO DE CULTIVOS LTDA. (CNPJ 47.180.625/0001-46), a responsabilização solidária lhe foi atribuída em razão dela ter sido a alienante das participações societárias da empresa DOW AGROSCIENCES SEMENTES E BIOTECNOLOGIA LTDA, tendo a autoridade fiscal apontado que o seu interesse comum na operação de compra e venda decorria de os ativos vendidos objeto do lançamento de ofício fazerem parte indissociável do negócio de produção de sementes de milho operado pela empresa DOW SEMENTES.

Ainda de acordo com a DRJ, a responsabilização solidária atribuída à CTVA PROTEÇÃO DE CULTIVOS LTDA. (CNPJ 47.180.625/0001-46) pressuporia (na leitura da Primeira Instância) não só que os bens em questão eram indissociáveis da empresa alienada, mas também que estes lhe pertenceriam. Assim dispôs a DRJ:

Neste ponto, cabe observar que a exigência fiscal se refere a IRRF incidente sobre ganho de capital auferido por empresa domiciliada no exterior decorrente da venda de bens localizados no Brasil, tendo como pressuposto que os bens alienados compunham a empresa DOW SEMENTES, mas que seus titulares eram empresas domiciliadas no exterior. Por seu turno, a responsabilização solidária atribuída à CTVA PROTEÇÃO DE CULTIVOS LTDA. (CNPJ 47.180.625/0001-46) pressupõe não só que os bens em questão eram indissociáveis da empresa alienada, mas também que estes lhe pertenceriam, tanto assim o é que a exigência fiscal recaiu sobre ela, a alienante da empresa.

Complementa a DRJ, entendendo que, em se considerando que os bens alienados pertenciam a DOW SEMENTES, nem haveria a incidência do imposto retido na fonte objeto do

lançamento fiscal, mas sim a incidência do IRPJ sobre o ganho de capital por empresa domiciliada no Brasil. Como não foi este o lançamento, improcedente a “responsabilidade solidária”:

Contudo, em se considerando que os bens alienados pertenciam a DOW SEMENTES, nem haveria a incidência do imposto retido na fonte objeto do lançamento fiscal, mas sim a incidência do IRPJ sobre o ganho de capital por empresa domiciliada no Brasil, no caso a CVTA, sendo que a tributação pelo IRPJ é diversa da autuação, posto que neste caso o ganho de capital comporia o resultado da empresa para efeitos tributáveis.

Assim, não resta caracterizado o interesse comum da CVTA no fato gerador tributo lançado, sendo indevida sua responsabilização solidária pelo crédito tributário lançado, isto com base no art. 124, inciso I, do CTN.

Nada mais distante das razões da imputação da solidariedade da CTVA PROTEÇÃO DE CULTIVOS LTDA contida no Termo de Verificação Fiscal. Em nenhum momento consta deste Termo, ou sugere-se, que o interesse comum resultou unicamente da pressuposição de que os bens (intangíveis) em questão pertenceriam à CTVA PROTEÇÃO DE CULTIVOS LTDA. Os bens pertenciam ao grupo DOW, que ignorou a natureza do negócio e a determinação de venda conjunta determinada pelo CADE, e o dividiu em dois contratos (venda da empresa nacional em um, e venda de seus *indissociáveis* intangíveis, em outro), com o fim de pagar menos tributos. Aduziu o TVF:

Uma vez que a Dow Sementes exercia o controle sobre os ativos de produção por ela utilizados, dentre eles as marcas e o germoplasma, a venda da empresa Dow Sementes **deveria implicar** na venda das marcas por ela utilizadas e do germoplasma sobre o qual ela detinha controle.

As partes compradora e vendedora **têm pleno conhecimento deste fato**, e isto ficou também claro para o **CADE** em seu estudo, que **determinou** que a alienação do negócio de sementes de milho incluísse o germoplasma e a marca Morgan, além da seção temporária da marca Dow Sementes.

Além disso, é importante destacar que o alienante que auferiu efetivamente o Ganho de Capital é **o Grupo Dow**. E o ganho de capital, em essência, se deve à venda da empresa Dow Sementes. (Destaquei).

(...)

Em longo arrazoado (ite. 8.4), fundamenta o TVF que ocorreu a atuação conjunta de diversas pessoas relacionadas ao negócio jurídico (incluindo a vendedora da DOW Sementes no Brasil, a CTVA PROTEÇÃO DE CULTIVOS LTDA) vinculada a um ou mais aspectos da regimatriz de incidência tributária, mediante atuação ilícita. Esta atuação conjunta e ilícita fez surgir o interesse comum a ensejar a responsabilização tributária solidária.

Neste sentido reproduz e destaca o TVF trechos específicos do Parecer Normativo Cosit nº 04, de 10 de dezembro de 2018, em que este aduz, com destaque: “*Em muitas situações, mormente quando se está diante de cometimento de atos ilícitos, estes se configuram na medida em que a essência do verdadeiro fato jurídico esteve artificialmente escondida ou manipulada por determinadas pessoas*”. E complementa, destacando:

17.2. É por isso, ainda, que se é bastante crítico à tese de que o interesse comum seria um interesse jurídico, consubstanciado no fato de as pessoas constituírem do mesmo lado de uma relação jurídica (ambos compradores ou vendedores, por exemplo), não podendo estar em lados contrapostos. Isso seria verdade numa situação normal, ou seja, na ocorrência de

um negócio jurídico lícito, cuja forma representa fielmente a sua essência. **A partir do momento em que essas partes se reúnem para cometimento de ilícito, é evidente que elas não estão mais em lado contrapostos, mas sim em cooperação para afetar o Fisco numa segunda relação paralela àquela constante do negócio jurídico.** (Destaque do TVF)

Para o caso concreto, esta manipulação conjunta de aspectos fundamentais do fato gerador (da qual participou a CTVA, daí se justificar seu interesse comum) é bem descrita pelos autuantes no TVF:

(...)

No presente caso, resta claro o fato de que tanto o alienante da empresa Dow Sementes (a empresa Dow Agrosiences Industrial Ltda) quanto a adquirente da empresa Dow Sementes (a empresa Long Ping High Tech), ambas conhecendo o fato de que as marcas e o germoplasma são absolutamente indissociáveis do negócio exercido pela empresa Dow Sementes, agiram de forma a **simular** o fato de que a venda no Brasil se restringiria à empresa Dow Sementes, que na verdade se refere a um conjunto de bens que são incapazes de cumprir o objeto do negócio de produção de sementes de milho.

Neste contexto, tanto vendedor quanto comprador foram **coniventes** com a situação, e agiram de forma antecedente e posteriormente à operação de venda, para que tanto as marcas quanto o germoplasma permanecessem incorporados aos negócios da empresa Dow Sementes (posteriormente denominada LP Sementes), apesar destes intangíveis terem sido objeto de transação no exterior.

Por conseguinte, resta caracterizado que Dow Agrosiences Industrial Ltda (Vendedora nº Brasil) e Long Ping High Tech (Compradora no Brasil) agiram de forma a configurar interesse comum nas operações de vendas da empresa Dow Sementes, sendo devedores solidários do crédito tributário lançado, do disposto no Art. 124, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN). Destaquei.

E pela participação conjunta no negócio simulado, deve-se manter a solidariedade também da adquirente no Brasil, a Long Ping High-Tech Biotecnologia Ltda, por interesse comum, com base no art. 124, I do CTN.

Quanto ao contribuinte principal, não tenho dúvida de que o contribuinte, aquele que tem “relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador” (Parágrafo único, I, do art. 121 do CTN) é a entidade estrangeira Amazon Agri Biotech Lux SARL (cujo representante no Brasil têm o CNPJ n. 28.470.000/0001-74), fonte pagadora no segundo contrato que versou sobre a venda dos intangíveis entre os grupos. A DRJ, aderindo a pleito do Recorrente, concluiu que a “autoridade fiscal formalizou a exigência fiscal em nome da própria AMAZON AGRI BIOTECH LUX SARL (CNPJ 28.470.000/0001-74), domiciliada em Luxemburgo”. E concluiu:

Diante do exposto, deve ser afastada a sujeição passiva da AMAZON AGRI BIOTECH LUX SARL (CNPJ 28.470.000/0001-74), na condição de adquirente domiciliada em Luxemburgo, posto que a responsabilidade tributária pela retenção e recolhimento do imposto caberia a seu procurador, nos termos do art. 26 da Lei nº 10.833, de 2003.

De fato, ao lado do contribuinte estrangeiro, deveria constar o responsável – representante no Brasil inscrito no n. CNPJ 28.470.000/0001-74, conforme prescreve o art. 26 da Lei nº 10.833, de 2003, combinado com o disposto no art. 121 do CTN:

Lei nº 10.833, de 2003

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 1995](#), auferido por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior que alienar bens localizados no Brasil. [\(Produção de efeito\)](#)

(...)

CTN

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

A identificação de ambos sujeitos passivos (contribuinte e responsável) seria elemento indispensável no lançamento fiscal. Este mister sempre esteve no foco dos trabalhos fiscais. Verificar, neste sentido a identificação aposta no Termo de Início de Fiscalização (e-fl. 02/04):

CONTRIBUINTE		TDPF-D nº 08.1.69.00-2022-00031-9 / Código de Acesso: 10710000	
Razão Social AMAZON AGRI BIOTECH LUX SARL		CNPJ 28.470.000/0001-74	
Logradouro RUE GUILLAUME KROLL		Número 5	Complemento L1882
País GRAND DUCHY OF LUSEMBURG	Cidade/UF EXTERIOR / EX		CEP - X - X - X -
REPRESENTANTE NO BRASIL			
Nome MOZART SOARES FOGACA JUNIOR		CPF 115.438.518-35	
Logradouro R ALAOR DE BARROS		Número 100	Complemento ALPHAVILLE
Cidade RIBEIRAO PRETO	Estado SP	CEP 14039-068	
Tributo: IRRF e reflexos		Período: anos-calendário 2017	
Local de Lavratura: DEOPE SÃO PAULO		Data: 18/07/2022	
PRAZO PARA ATENDIMENTO: 20 (VINTE) DIAS			
Dossiê de Interação com Contribuinte: 13032.555569/2022-04			

Neste sentido também as diversas diligências no intuito de se identificar o responsável, de acordo com os normativos legais (Instrução Normativa RFB nº 1863 de 27/12/2018, por exemplo), pela empresa estrangeira no Brasil (e-fls. 7231 e ss, e-fls. 7248 e ss, e-fls. 7290 e ss). Aquele que seria o responsável (Sr. Mozart Soares Fogaça Júnior) perante o CNPJ (e assim constava no cadastro da Receita) negava e comprovava que não tinha nenhuma relação com a impugnante. E aquele que se arvorava como o então atual representante (LIANG SHI) não cumpriu com os procedimentos regulamentares para comprovar e regularizar tal *status* (e-fls. 7290 e ss). A propósito, o Sr. LIANG SHI recebeu a seguinte advertência no Termo de Intimação de e-fls. 7290:

CONSTATAÇÃO

Esta Fiscalização é levada a efeito junto ao contribuinte AMAZON AGRI BIOTECH LUX SARL, CNPJ 28.470.000/0001-74, empresa estrangeira com sede em Luxemburgo, sendo todos os Termos cientificados a seu Representante no Brasil cadastrado junto ao CNPJ: Sr. MOZART SOARES FOGACA JUNIOR, CPF 115.438.518-35. Havendo qualquer dúvida

sobre os efeitos da ciência ou a efetividade da Representação, **a ciência ocorrerá também por Edital.** (Destaquei)

Obviamente que a identificação do responsável no Brasil dependeria da própria entidade estrangeira. E no caso dos autos, esta mostrou-se extremamente displicente no cumprimento de seu dever. Tanto que o TVF destaca que, ao fim dos trabalhos fiscais, a entidade estrangeira ainda não havia envidado esforços suficientes para comprovar quem seria a pessoa física responsável pelos seus negócios perante a Receita Federal. Restou um CNPJ. Assim resumiu o TVF:

A ciência ao contribuinte estrangeiro Amazon Agri Biotech Lux SARL é feita por via postal para seu representante no Brasil. Contudo, foram identificadas duas pessoas físicas em condições de **possíveis** representantes desta empresa estrangeira:

a) LIANG SHI, CPF 240.038.158-58, um dos principais executivos do Grupo Long Ping nº Brasil, nomeado representante da empresa conforme procuração lavrada em Luxemburgo juntada ao Anexo 9 deste Termo;

b) MOZART SOARES FOGACA JUNIOR, CPF 115.438.518-35, ex executivo do Grupo Long Ping no Brasil, atualmente figura como responsável junto ao CNPJ pela empresa.

Tendo em vista tratar-se de pessoa jurídica residente no exterior, assim como a imperativa necessidade de garantia da ampla defesa, a ciência deste auto de infração se faz por via postal a ambos os representantes listados acima. Além disso, subsidiariamente, procede-se também a afixação de **edital eletrônico** de forma a suprir a ciência em caso de restarem dúvidas quanto à titularidade da representação da pessoa jurídica.

Cabe ainda esclarecer que ambos os representantes foram intimados a proceder as necessárias **alterações de Representante junto ao CNPJ, mas esta exigência não foi atendida até a lavratura deste auto de infração.** (destaquei)

O absurdo foi se locupletar desta inércia e requerer (o impugnante estrangeiro) erro na sujeição passiva pela falta de um representante que o próprio impugnante deixou de eleger regularmente. Um bom exemplo de aplicação do princípio jurídico “*venire contra factum proprium*”, que proíbe comportamentos contraditórios das partes, visando proteger a combatida boa-fé e a confiança nas relações jurídicas.

Destaque-se que a DRJ não fez qualquer referência à dificuldade de identificação do procurador da representação registrada no TVF e à intimação por edital, comprovadas nos autos.

Desta forma, voto por dar provimento ao recurso de ofício.

Assinado Digitalmente

Lizandro Rodrigues de Sousa