



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10283.720812/2013-22
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-005.934 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 6 de dezembro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MICROSOFT MOBILE TECNOLOGIA LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Exercício: 2006

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA. Deixa de se conhecer do recurso especial, quando os contextos fáticos são dessemelhantes, sendo insuficientes para devolver a matéria ao exame da CSRF.

RECURSO ESPECIAL. ADMISSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO E DE DIALETICIDADE. Não se conhece de recurso especial quando a tese que o Recorrente pretende ver debatida não foi veiculada anteriormente, nem se trata de contraposição a argumento constante do acórdão recorrido. Um dos requisitos para a admissibilidade do recurso especial é o prequestionamento da matéria, sob o viés abordado no paradigma, nos termos do artigo 67, § 5º, do Anexo II ao RICARF/2015.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial. Votaram pelas conclusões os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luiz Tadeu Matosinho Machado e Andrea Duek Simantob.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente em exercício).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-005.934 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 10283.720812/2013-22

Relatório

Trata-se de recurso especial do Procurador em face da decisão proferida no Acórdão nº 1302-001.407, de 03/06/2014, o qual, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

A decisão recorrida está assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Exercício: 2006

ÁGIO. AMORTIZAÇÃO. INCORPORAÇÃO REVERSA. DEDUTIBILIDADE.

Após a incorporação da investidora pela investida (incorporação reversa), é dedutível a amortização de ágio decorrente da anterior aquisição de participação societária em negócio firmado entre partes independentes, em condições de mercado, baseado em expectativa de rentabilidade futura da investida e efetivamente pago à alienante do investimento. A incorporação da investidora pela investida (incorporação reversa) é operação prevista em lei, bem assim seus efeitos tributários.

RECOMPOSIÇÃO DO LUCRO REAL. INDEDUTIBILIDADE DA CSLL. CSLL HIPOTETICAMENTE DEVIDA POR GLOSA DE DESPESAS. NÃO REDUÇÃO DO RESULTADO CONTÁBIL. DESCABIMENTO DA ADIÇÃO.

A partir do art. 1º da Lei nº 9.316/1996, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL é indedutível para efeito de determinação do lucro real. Para esse fim, o valor da contribuição registrado como custo ou despesa deve ser adicionado ao lucro líquido (contábil) do respectivo período de apuração. Descabe adicionar a CSLL que seria, hipoteticamente, apurada em face da glosa de despesas levada a efeito pelo Fisco, posto que tal contribuição em nada reduziu o resultado contábil.

No caso concreto, a e. Turma *a quo* entendeu pela regularidade da operação que originou o ágio (a aquisição, por parte da Nokia Holding do Brasil, de 49% das quotas de NG Industrial, até então de propriedade da Gradiente Telecom), reconhecendo ter sido a mesma firmada entre partes independentes, em condições de mercado, baseada em expectativa de rentabilidade futura da investida, cujo laudo não foi objeto de questionamento por parte da Administração Tributária. Consequentemente, a Turma *a quo* referendou a possibilidade de amortização do ágio pago.

Encaminhados os autos à Procuradoria da Fazenda Nacional em 11/06/2014, para fins de ciência do acórdão, nos termos do § 3º do art. 81 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, restou configurada a intimação do Procurador da Fazenda Nacional em 10/07/2014, nos termos do § 9º do art. 23 do Decreto nº 70.235/1972.

Cientificada, a recorrente interpôs recurso especial em 19/06/2014, alegando divergência jurisprudencial em relação ao entendimento do acórdão recorrido que reconheceu a dedutibilidade da amortização de ágio resultando de investimento realizado mediante a utilização de empresa veículo e após a incorporação da investidora pela investida (incorporação reversa).

A recorrente argumenta em síntese que, ao contrário do que decidiu o acórdão recorrido, os acórdãos paradigmas entendem que *"a utilização de sociedade veículo, de curta duração, colimando atingir posição legal privilegiada, quando ausente o propósito negocial, constitui prova da artificialidade daquela sociedade e das operações nas quais ela tomou parte, notadamente a antecipação de exclusões do lucro real e da base de cálculo da CSLL. A operação levada a termo nesses moldes deve ser desconsiderada para fins tributários.* Indica

como paradigma hábil para sustentar a divergência o Acórdão n.º 1402-001.404, de 09/07/2013, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF.

A divergência foi admitida nos seguintes termos:

Para melhor compreensão da matéria, transcrevo abaixo a ementa dos acórdãos apresentados como paradigmas, na parte que interessa ao presente exame:

Acórdão n.º 1402-001.404

AMORTIZAÇÃO DO ÁGIO. UTILIZAÇÃO DE SOCIEDADE VEÍCULO SEM PROPÓSITO NEGOCIAL. ANTECIPAÇÃO DE EXCLUSÕES DO LUCRO REAL E DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL. IMPOSSIBILIDADE. A utilização de sociedade veículo, de curta duração, colimando atingir posição legal privilegiada, quando ausente o propósito comercial, constitui prova da artificialidade daquela sociedade e das operações nas quais ela tomou parte, notadamente a antecipação de exclusões do lucro real e da base de cálculo da CSLL. A operação levada a termo nesses moldes deve ser desconsiderada para fins tributários.

De outra parte, o acórdão recorrido traz a seguinte ementa quanto à matéria:

ÁGIO. AMORTIZAÇÃO. INCORPORAÇÃO REVERSA. DEDUTIBILIDADE.

Após a incorporação da investidora pela investida (incorporação reversa), é dedutível a amortização de ágio decorrente da anterior aquisição de participação societária em negócio firmado entre partes independentes, em condições de mercado, baseado em expectativa de rentabilidade futura da investida e efetivamente pago à alienante do investimento. A incorporação da investidora pela investida (incorporação reversa) é operação prevista em lei, bem assim seus efeitos tributários.

Examinando o acórdão paradigma em seu inteiro teor verifica-se que o mesmo traz o entendimento de que não podem produzir efeitos tributários, as operações societárias estruturadas com utilização de empresa veículo, de vida efêmera, que ao final de um curto espaço de tempo é incorporada pela investida, unicamente com vistas à amortização do ágio gerado nas operações.

O acórdão paradigma diverge do acórdão recorrido na medida em que este último admite a dedutibilidade da amortização do ágio gerado na operação realizada com a utilização de empresa veículo, criada unicamente para a realização da operação, e que, em curto espaço de tempo foi incorporada pela empresa investida.

Ante ao exposto, e tendo em vista que a uniformização da jurisprudência administrativa é o escopo do recurso especial, opino no sentido de que se **DÊ SEGUIMENTO** ao presente recurso.

No mérito sustenta a Fazenda Nacional que a Nokia Corporation foi a real adquirente da participação da Gradiente na NGI (atual Nokia do Brasil Tecnologia Ltda.), de sorte que não haveria sido cumprido requisito essencial para a dedutibilidade do ágio, a saber, a confusão patrimonial entre o real investidor e o investimento. Alega a Recorrente que **o ágio registrado na Nokia do Brasil Tecnologia Ltda. com a incorporação da Nokia Holding não se encaixa no benefício fiscal previsto no artigo 386 do RIR/99, pois, em face dessa incorporação, não há a confusão patrimonial entre o ágio pago na aquisição de um investimento e esse próprio investimento.**

Acrescenta por fim que **Nokia Corporation**, na verdade, tentou transformar o ágio por ele pago quando da aquisição da participação societária da **Nokia do Brasil Tecnologia Ltda.** em uma verdadeira “moeda de dedução”, a qual poderia ser transmitida por ele a quem quisesse. A **Nokia Corporation** tentou “autonomizar” o ágio. Sem maiores delongas, é evidente que esse não foi o intuito do legislador ao editar os artigos 7º e 8º da Lei nº 9.532/1997.

De sua parte, a Recorrida sustenta o não conhecimento do Especial da Fazenda Nacional. Em primeiro lugar, pela inexistência de similitude fática entre os casos confrontados a ensejar o conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional. Afirma que não houve transcrição de sequer uma linha do voto condutor do v. acórdão recorrido para comprovar a apontada divergência, **o que de plano já evidencia a impossibilidade de conhecimento do Recurso Especial pelo não cumprimento do quanto determinado no 67, § 8º do RI/CARF** (ausência de cotejo analítico).

Acrescenta que em nenhum momento houve discussão sobre o tema “empresa veículo” pela Turma recorrida, da forma como julgado no paradigma. Ao contrário, o Conselheiro Waldir Veiga Rocha, prolator do voto condutor, **afirma textualmente que se trata de aquisição direta, pela Nokia Holding do Brasil** (e não pela Nokia Corporation, como afirmado pela Procuradoria em seu Recurso Especial), de participação societária da NG Industrial (anteriormente detida pela Gradiente) e que foi a própria empresa adquirente (**Nokia Holding do Brasil**) que posteriormente foi objeto de incorporação reversa, possibilitando, dessa forma, a amortização do ágio

Evidenciada a total inexistência de similitude fática entre os acórdãos confrontados, bem como a ausência do devido cotejo analítico e da própria existência de divergência jurisprudencial, uma vez que o tema “empresa veículo” não foi tratado pelo v. acórdão recorrido da forma como posto no paradigma (e alegado pela Recorrente) e que a existência de “confusão patrimonial” foi atestada pelos julgadores da origem, ao afirmarem que houve a incorporação reversa “**na qual a investida NG Industrial (já então com a denominação Nokia do Brasil Tecnologia) incorpora a investidora Nokia Holding do Brasil.**”

Assinala que caso conhecido, ainda assim seria de rigor a manutenção do acórdão recorrido.

O principal fundamento utilizado tanto pela DRF quanto pela DRJ para glosar as despesas com dedutibilidade do ágio foi a **suposta inexistência de fundamento legal para tal amortização**. Para sustentar tal posição, alegou-se que a amortização somente seria possível se a Recorrida houvesse adquirido participação societária na Nokia Holding

Alega ainda que se **encontram presentes na espécie todos os demais requisitos legais e consagrados pela jurisprudência desse CARF para o reconhecimento da validade do ágio.**

No mérito, alega que o v. acórdão recorrido é expresso ao reconhecer que a operação que gerou o ágio (aquisição da NG Industrial) foi realizada pela Nokia Holding do Brasil (e não a Nokia Corporation, como alegado), havendo a subsequente incorporação reversa entre investidora (Nokia Holding do Brasil) e investida (NG Industrial, já sob sua posterior denominação Nokia do Brasil Tecnologia). Demonstra-se a plena validade do ágio reconhecido pelo v. acórdão recorrido, impondo-se a negativa de provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É o relatório no que reputo essencial.

Voto

Conselheiro ALEXANDRE EVARISTO PINTO, Relator.

Recurso especial do Procurador - Admissibilidade

O Recurso Especial é tempestivo.

Assim dispõe o RICARF no art. 67 de seu Anexo II acerca do Recurso Especial de divergência:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º Para efeito da aplicação do **caput**, entende-se que todas as Turmas e Câmaras dos Conselhos de Contribuintes ou do CARF são distintas das Turmas e Câmaras instituídas a partir do presente Regimento Interno.

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

§ 4º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de 1ª (primeira) instância por vício na própria decisão, nos termos da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999.

§ 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

§ 6º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.

§ 7º Na hipótese de apresentação de mais de 2 (dois) paradigmas, serão considerados apenas os 2 (dois) primeiros indicados, descartando-se os demais.

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 10. Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União.

§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas, na sua integralidade, no corpo do recurso, admitindo-se ainda a reprodução parcial da ementa desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

§ 12. Não servirá como paradigma acórdão proferido pelas turmas extraordinárias de julgamento de que trata o art. 23-A, ou que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

I - Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

II - decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543- C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil; e (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

III - Súmula ou Resolução do Pleno do CARF, e

IV - decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal que declare inconstitucional tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

§ 13. As alegações e documentos apresentados depois do prazo fixado no caput do art. 68 com vistas a complementar o recurso especial de divergência não serão considerados para fins de verificação de sua admissibilidade.

§ 14. É cabível recurso especial de divergência, previsto no caput, contra decisão que der ou negar provimento a recurso de ofício.

§ 15. Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente. (Incluído pela Portaria MF nº 39, de 2016)

[...]

Como já restou assentado pelo Pleno da CSRF¹, “a *divergência jurisprudencial* deve ser comprovada, cabendo a quem recorre demonstrar as circunstâncias que identifiquem ou assemelham os casos confrontados, com indicação da similitude fática e jurídica entre eles”.

E de acordo com as palavras do Ministro Dias Toffoli², “a *similitude fática* entre os acórdãos paradigma e paragonado é essencial, posto que, incorrente, estar-se-ia a pretender a uniformização de situações fático-jurídicas distintas, finalidade à qual, obviamente, não se presta esta modalidade recursal”.

Trazendo essas considerações para a prática, forçoso concluir que a *divergência jurisprudencial* não se estabelece em matéria de prova, e sim em face da aplicação do Direito, mais precisamente quando os Julgadores possam, a partir do cotejo das decisões (recorrido x paradigma(s)), criar a convicção de que a interpretação dada pelo Colegiado que julgou o *paradigma* de fato reformaria o acórdão recorrido.

Por outro lado, se o exame de admissibilidade recursal indicar que as soluções jurídicas tidas por divergentes ocorreram, na verdade, em função da dessemelhança das situações fáticas envolvidas, cada qual com seu conjunto probatório específico, não há que falar em *divergência interpretativa*, fato este que enseja o não conhecimento do *manejo especial*.

Mas, não é só.

Além da caracterização do dissídio, as regras regimentais acima transcritas estabelecem que não cabe recurso especial em relação à *matéria não prequestionada*.

Nesse ponto, cumpre inicialmente observar que o *Manual de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial* do CARF (Versão 3.1. Dez. 2018) registra expressamente que “há casos de matérias que são decididas aplicando-se fundamentos diversos autônomos, de sorte que qualquer um deles, isoladamente, é apto a fundamentar a conclusão do voto sobre aquela matéria. Nesse caso, o seguimento da matéria à Instância Especial pressupõe a demonstração de *divergência jurisprudencial* acerca de todos os fundamentos”.

E sobre o “prequestionamento” propriamente dito, referido Manual esclarece que:

2.2.1 Prequestionamento

No caso de Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, a matéria tem de ser prequestionada, ou seja, no acórdão recorrido tem de haver manifestação sobre ela. Caso isso não ocorra, deve ser negado seguimento ao recurso, no que tange ao tema não prequestionado (§5º, do art. 67, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015).

Embora referido dispositivo só exija do sujeito passivo a demonstração de prequestionamento, isto não significa que a Fazenda Nacional possa apresentar recurso especial acerca de matéria não tratada no acórdão recorrido, pois a demonstração da divergência exige, necessariamente, que a matéria tenha sido examinada pelo Colegiado recorrido.

¹ CSRF. Pleno. Acórdão n. 9900-00.149. Sessão de 08/12/2009.

² EMB. DIV. NOS BEM. DECL. NO AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 915.341/DF. Sessão de 04/05/2018.

A divergência pode ser extraída pelo cotejo dos votos condutores dos julgados em confronto, ou das respectivas ementas, desde que estas traduzam efetivamente o que restou decidido nos acórdãos. Os relatórios dos acórdãos recorrido e paradigma também podem ser cotejados, quando esse cotejo seja útil à demonstração de similitude fática entre os julgados.

Entretanto, se o examinador, para aferir a divergência, tiver de recorrer a outras peças do processo (Recurso Voluntário, Impugnação, Auto de Infração etc.), já é um sinal de que não houve prequestionamento.

Observe-se que o sujeito passivo pode ter suscitado a matéria em, sede de Recurso Voluntário. Entretanto, se o voto vencedor do acórdão recorrido silenciou sobre o tema, sem que o sujeito passivo tenha oposto os necessários Embargos de Declaração para suprir a omissão, considera-se que não houve o prequestionamento. Isso porque não há como efetuar o confronto entre recorrido e paradigma, se o recorrido sequer se pronunciou sobre a matéria suscitada.

Intimado sobre a interposição do Apelo fazendário, o contribuinte apresentou Contrarrazões requerendo o não conhecimento do Recurso Especial da PGFN por suposta ausência de demonstração analítica da divergência entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigma.

Passo ao exame dos argumentos do contribuinte quanto ao possível não conhecimento do Apelo da PGFN.

Pois bem, o § 8º do art. 67 do Anexo II do RICARF, reproduzido neste item do voto, dispõe que a divergência prevista no *caput* do dispositivo “*deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido*”.

No que diz respeito à pretensa falta de demonstração analítica da divergência, de antemão se esclarece que, para demonstração da divergência suscitada, o RICARF não exige cotejo analítico, tampouco elaboração de quadro comparativo, sendo exigido, por outro lado, que o recurso manejado seja claro o suficiente a indicar os pontos que estão sendo suscitados como divergentes.

No caso concreto, a divergência apontada pela PGFN diz respeito à impossibilidade de transferência de ágio, pela utilização de empresa veículo. Ocorre que ausente similitude fática entre o acórdão recorrido e paradigma admitido em sede de Despacho de Admissibilidade, conforme se abordará a seguir.

Nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF, o Recurso Especial somente é cabível se a *decisão der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado* outro Colegiado deste E. Conselho.

No caso concreto, contudo, não há como se afirmar que haja uma divergência de interpretação divergente entre o acórdão recorrido e o paradigma colacionado pela PGFN, uma vez que os fatos tratados em cada um dos julgados possuem distinções significativas.

Com efeito, no caso paradigma, “Caso Lupatech”, houve acusação de simulação na operação, dentre tantas pelas seguintes razões fáticas:

- que, ficou evidente, desde o início das tratativas, com o Memorando de Entendimentos firmado entre Lupatech (sem a previsão de que outra empresa subsidiária de Lupatech pudesse adquirir o investimento) e os sócios de Tecval, e com a notícia divulgada na imprensa, ambos em 14/07/2008, que os sócios de Tecval estavam vendendo as ações emitidas por esta para Lupatech;
- que do início das tratativas entre vendedores e compradora, até o fechamento da operação e pagamento dos valores acertados àqueles, uma série de outros detalhes evidenciam esta realidade, comprovando que todas as operações se desencadearam de forma lógica e sequencial, com grande proximidade temporal e grau de dependência entre elas, visando a um fim determinante: antecipar a amortização do ágio (já que a incorporação de Tecval por Lupatech só aconteceu mais tarde em 29/10/2010, nascendo com ela o direito à amortização do ágio pago fundamentado na rentabilidade futura);
- que, em 28/07/2008 e 15/09/2009, ocorreu um adiantamento do preço final do negócio no valor total de R\$ 10.000.000,00. Como já relatado, quem adiantou o valor aos vendedores, em última instância, foi Lupatech (via Metalúrgica MNA, empresa do grupo Lupatech);
- que tal quantia foi destinada diretamente à Tecval, para operacionalidade desta até a conclusão do negócio. Para que Tecval recebesse tal valor, uma vez que em tese, o mesmo estava sendo pago a título de adiantamento aos seus sócios, estes firmaram Contratos de Mútuo com aquela (nas mesmas datas de 28/07/2008 e 15/09/2008), tendo como intervenientes/anuentes as empresas TCV e Metalúrgica MNA (que formalmente foi quem adiantou o valor aos sócios de Tecval);
- que chama a atenção o fato da empresa TCV não restar constituída em 28/07/2008 (data do primeiro contrato de mútuo). A mesma foi criada formalmente por Lupatech em 05/08/2008 tendo sido seu Contrato Social arquivado na Junta Comercial do RS em 11/09/2008;
- que, ainda assim, o contrato de mútuo celebrado em 28/07/2008 entre os sócios de Tecval e esta, já levava em conta que, no futuro, Metalúrgica MNA cederia seus direitos de crédito junto às pessoas físicas, à TCV (empresa ainda não criada) e que a fiscalizada pagaria o empréstimo aos seus sócios em até 4 dias úteis contados da data da AGE dos acionistas de Lupatech, prevista para 27/10/2008, que aprovaria a sua aquisição por TCV, e indiretamente, por Lupatech;
- que quando da assinatura do Memorando de Entendimentos para a aquisição de Tecval por Lupatech, a empresa TCV sequer estava constituída;
- que TCV tinha como sede o mesmo endereço de Lupatech (Rua Dalton Lahn dos Reis, n.º 201, sala 01, Bairro Distrito Industrial, no município de Caxias do Sul/RS), e como diretores: o sócio Nestor Perini (Diretor-Presidente e Presidente do Conselho de Administração de Lupatech), e os não sócios Gilberto Pasquale da Silva e Thiago Alonso de Oliveira (também diretores de Lupatech);
- que a única DIPJ localizada nos cadastros da RFB para a empresa TCV, e que se refere ao período de sua curta existência (05/08/2008 a 20/11/2008), foi apresentada na situação de Isento;
- que TCV não possuía empregados contratados, não se utilizou dos serviços de terceiros para realizar suas operações no ano-calendário de 2008, e não pagou qualquer remuneração aos Srs. Gilberto Pasquale da Silva e Thiago Alonso de Oliveira pela eventual administração de seus negócios. Também não foram

apresentados à fiscalização comprovantes de qualquer despesa que pudesse ter sido incorrida pela sociedade, incluindo aluguel;

- que Lupatech constou como anuente no Contrato de Compra e Venda de Ações de Emissão de Tecval, firmado entre TCV e os sócios daquela em 30/09/2008, sendo que o aditivo do mesmo, de 17/10/2008, condicionava o fechamento da operação à ocorrência de uma Assembléia Geral Extraordinária em Lupatech que aprovasse a transação de compra de Tecval;

- que constou do corpo do referido contrato de compra e venda, que a compradora era líder de produção e comercialização de válvulas industriais para aplicação principalmente na indústria de petróleo, produzindo e comercializando peças complexas e subconjuntos principalmente para a indústria automotiva, o que de fato trata-se de uma descrição de Lupatech e não de TCV;

- que, portanto, assinaram o Contrato de Compra e Venda de Ações de Emissão de Tecval, tanto por parte de TCV quanto de Lupatech: Nestor Perini e Thiago Alonso de Oliveira;

- que, em 30/09/2008, a própria Lupatech divulgou Fato Relevante aos seus acionistas, informando que concluirá a aquisição de Tecval;

- que o laudo de Avaliação Econômica de Tecval, datado de 30/09/2008, que embasou o pagamento do preço aos ex-sócios desta, e que explicitou o fundamento para o ágio pago, foi dirigido à Lupatech, e não à TCV;

- que o valor utilizado por Tecval para pagamento do empréstimo de R\$ 10.000.000,00 aos seus ex-sócios, em 22/10/2008 (já que estes emprestaram o valor recebido como adiantamento em 28/07/2008 e 15/09/2008 à Tecval) foi oriundo também de Lupatech;

- que, primeiramente, Lupatech subscreveu aumento de capital em TCV em R\$ 15.000.000,00, tendo integralizado R\$ 10.000.000,00 em 21/10/2008. Em 22/10/2008, TCV subscreveu aumento de capital em Tecval, também no valor de R\$ 15.000.000,00, integralizando R\$ 10.000.000,00, os quais foram utilizados por Tecval para pagamento do empréstimo com seus ex-sócios;

- que o contrato de penhor de ações firmado em 21/10/2008 entre TCV (como devedora) e José Edmir e Sergio Sanches (na qualidade de credores), pelo qual a devedora concordou em oferecer aos credores o penhor de primeiro e único grau sobre as ações de Tecval, como garantia do pagamento do saldo do preço de aquisição, também teve Lupatech na qualidade de interveniente;

- que referido contrato já previa a incorporação da devedora por Tecval, o que veio a ocorrer em 20/11/2008;

- que os valores pagos aos ex-sócios de Tecval como saldo do preço de aquisição desta tiveram origem financeira em Lupatech (itens "o" e "q" do referido relatório);

- que o que de fato ocorreu, foi à aquisição de Tecval por Lupatech, e que desde o início do negócio foi esta quem esteve no controle daquela. Ocorre que, para possibilitar a amortização, por Tecval, do ágio fundamentado em rentabilidade futura, foi introduzida na operação uma empresa veículo e efêmera (TCV): controlada por Lupatech, criada de forma determinante para constar como adquirente das ações de Tecval;

- que, primeiramente, a TCV adquiriu formalmente Tecval, que se tornou subsidiária integral daquela. Na época as quotas de TCV pertenciam a Metalúrgica MNA (99,99%

do capital social), à Lupatech e a Nestor Perini (Diretor-Presidente e Presidente do Conselho de Administração de Lupatech);

- que, conforme 6ª Alteração Contratual de Metalúrgica MNA, o capital da mesma estava distribuído 99,99% para Lupatech e 0,01% para Nestor Perini, e seus diretores eram: seu sócio Nestor Perini, e os não sócios Gilberto Pasquale da Silva e Thiago Alonso de Oliveira (também diretores de Lupatech);

- que, segundo momento, em 20/11/2008, Metalúrgica MNA e Nestor Perini cederam suas quotas de participação em TCV à Lupatech, que passou a ser detentora de 100% do capital social desta, e de 100% do capital social de Tecval indiretamente;

- que, com a incorporação de TCV por Tecval, também em 20/11/2008, Tecval transformou-se em subsidiária integral de Lupatech;

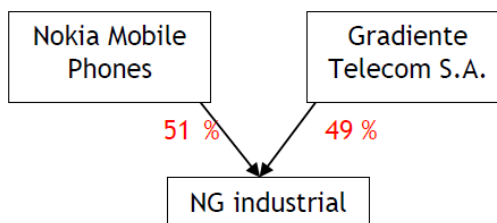
- que, o Protocolo de Justificação de Incorporação de TCV por Tecval, trouxe como justificativa a redução de custos financeiros, operacionais e a racionalização das atividades de Tecval. Porém, que custos seriam estes já que TCV, como já relatado, sequer incorreu em custos e despesas enquanto esteve ativa;

Graficamente, ter-se-ia:



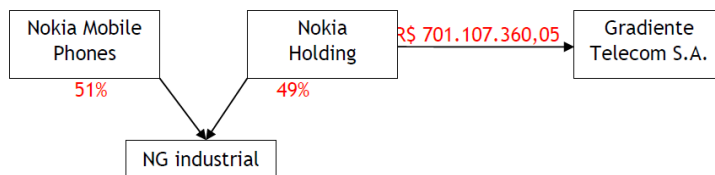
No caso concreto, os fatos são diversos. Vejamos:

1) Situação anterior



Em 13.10.2000 a Gradiente Telecom S.A. concedeu à Nokia Mobile Phones opção de compra dos 49% da NG Industrial; **b)** em 15.10.2000 a Nokia Mobile Phones notificou a Gradiente informando que iria **(ela mesma ou alguém por ela indicada)** exercer a referida opção; **c)** em 17.10.2000 a Nokia Mobile Phones cedeu à Nokia Holding a opção de compra.

3) Operação nº 01



Em 15.12.2000 - NG Industrial passa a denominar-se Nokia do Brasil Tecnologia Ltda. Na sequência, restou assim a estrutura:



Assim, diversamente do propugnado pela Recorrente, entendo não haver similitude fática entre o acórdão paradigma e o acórdão recorrido a ensejar o conhecimento do presente recurso, não bastando a existência de uma suposta empresa-veículo para indicar a existência de similitude fática.

Desse modo, além de restar caracterizado a existência de fundamento não atacado na decisão recorrida, tratam-se de *situações fáticas distintas*, envolvendo, inclusive, nuances jurídicas próprias, ou seja, as decisões em sentido contrário nos acórdãos recorrido e paradigmas não decorrem de divergência de interpretação de lei, condição prévia a ensejar a uniformização de entendimento por meio do Recurso Especial de divergência.

Ademais, é fundamental se notar que não houve prequestionamento do tema anteriormente, sendo que um dos requisitos para a admissibilidade do recurso especial é, exatamente, o prequestionamento da matéria, nos termos do artigo 67, § 5º, do Anexo II ao RICARF/2015.

(...)

§ 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

Tendo em vista que o papel da CSRF é de uniformizar a jurisprudência deste CARF, conclui-se que a exigência de prequestionamento da matéria refere-se à necessidade de a exigência ser questionada sob o viés apontado no precedente indicado como paradigma. Neste sentido, esta 1ª Turma da CSRF recentemente decidiu, à unanimidade:

Acórdão 9101-005.011, de 9 de julho de 2020

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2001, 2002

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA.

Não se conhece de recurso especial que deixa de demonstrar, mediante indicação nas peças processuais, o prequestionamento da matéria, sob o viés abordado no paradigma.

Diante disso, oriento meu voto de acordo com as conclusões dos meus companheiros de turma para também não conhecer do recurso especial do sujeito passivo por ausência de prequestionamento da matéria sob o viés abordado no paradigma, nos termos do artigo 67, § 5º, do Anexo II ao RICARF/2015

Assim sendo, voto por NÃO CONHECER do Recurso Especial.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

ALEXANDRE EVARISTO PINTO - Relator