



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11065.720863/2013-91
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-006.294 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 14 de setembro de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado IRIEL INDUSTRIA E COMERCIO DE SISTEMAS ELETRICOS LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. GLOSA DE AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. EMPRESA VEÍCULO. PROPÓSITO NEGOCIAL. INSUFICIÊNCIA RECURSAL. FUNDAMENTO DETERMINANTE NÃO ATACADO. AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DE DIVERGÊNCIA INTERPRETATIVA SOBRE O ENTENDIMENTO JURÍDICO PREVALENTE. PRETENSÃO DE REANÁLISE DE PROVAS. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA. NÃO CONHECIMENTO.

Não deve ser conhecido o Recurso Especial que deixa de combater fundamento determinante autônomo do Acórdão recorrido, de modo que prevaleceriam o entendimento jurídico e a conclusão jurisdicional correspondentes, lá alcançados, ainda que se procedentes forem os argumentos efetivamente aduzidos na reclamação.

Também não merece conhecimento o Recurso Especial em que, para o seu manejo, apresenta-se como Acórdãos paradigmas decisões baseadas em arcabouço fático, relevante para a matéria especificamente questionada, diverso daquele que se revela nos autos.

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 e Gustavo Guimarães da Fonseca.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira – Presidente.

(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, Guilherme

Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimaraes da Fonseca e Carlos Henrique de Oliveira (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Luiz Tadeu Matosinho Machado.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência, previsto nos artigos 67 e seguintes do Anexo II do Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, interposto por **Fazenda Nacional** contra o acórdão nº **1301-003.936**, da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção do CARF.

Transcreve-se a ementa do acórdão recorrido:

“Ano-calendário: 2009

ÁGIO. CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL.

O registro contábil do ágio não é fato gerador de tributo nem há, aí, lançamento. O prazo decadencial para a lavratura de auto de infração para a glosa de despesas de amortização de ágio tem início com a efetiva dedução de tais despesas pelo contribuinte. Não ocorrência de decadência no caso concreto. Súmula CARF n. 116: "Para fins de contagem do prazo decadencial para a constituição de crédito tributário relativo a glosa de amortização de ágio na forma dos arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532, de 1997, deve-se levar em conta o período de sua repercussão na apuração do tributo em cobrança."

IRPJ. INCORPORAÇÃO DE SOCIEDADE. AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. ARTIGOS 7º E 8º DA LEI N. 9.532/97.

A reorganização empresarial, sob amparo dos artigos 7º e 8º da Lei nº 9.532/97, mediante a utilização de empresa veículo, desde que dessa utilização não tenha resultado aparecimento de novo ágio, não pode ser qualificada de planejamento fiscal inoponível ao fisco.

IRPJ. INCORPORAÇÃO DE SOCIEDADE. AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. EMPRESA VEÍCULO. PROPÓSITO NEGOCIAL. EXISTÊNCIA

Há propósito comercial, quando demonstrado que criação de uma "Conta Garantia", destinada a garantir obrigações de indenização posteriormente devidas pelos vendedores, em virtude de "prejuízos, passivos, reclamações, danos ou gastos" que não estejam refletidas nas demonstrações financeiras da sociedade-investida.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 2009

AUTUAÇÃO REFLEXA: CSLL.

A decisão prolatada no lançamento matriz estende-se ao lançamento decorrente, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERESSE COMUM.

A solidariedade tributária referida no artigo 124, inciso I do CTN é atribuída às pessoas, seja física ou jurídica, que tenham interesse comum na realização do fato gerador da obrigação tributária, pois possui uma dimensão jurídica própria, e não um significado meramente econômico.

No caso, não configurado tal interesse, deve ser afastada a responsabilidade da coobrigada Siemens Ltda, por interesse comum.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a arguição de decadência, e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento aos recursos voluntários para cancelar integralmente a exigência e para excluir do polo passivo da obrigação tributária o coobrigado Siemens Ltda, vencidos os Conselheiros Nelso Kichel e Giovana Pereira de Paiva Leite que votaram por lhes negar provimento. O Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto acompanhou o voto do relator, em relação ao mérito da exigência, com base no fundamento da existência de propósito negocial em relação à utilização de "empresa veículo".

Neste Recurso Especial, a recorrente trouxe à baila a seguinte matéria: **indedutibilidade do ágio amortizado em caso de emprego de empresa veículo, na incorporação de pessoas jurídicas.**

Na oportunidade, a Fazenda Nacional suscitou divergência entre o acórdão recorrido e os acórdãos nº **9101-003.495**, **9101-003.074**, **9101-002.187** e **1301-001.783**, ofertados como paradigmas. Acrescente-se que a recorrente reproduziu a ementa dos acórdãos indicados como paradigmas, obtidos no sítio do CARF na Internet, na forma do artigo 67, §§ 10 e 11, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329/2017.

O r. despacho de admissibilidade deu seguimento ao Recurso Especial nos seguintes termos:

A ementa do primeiro paradigma já denota a existência de dissídio jurisprudencial, a teor da prescrição de que “não é possível o aproveitamento tributário do ágio se a investidora real transferiu recursos a uma "empresa-veículo" com a específica finalidade de sua aplicação na aquisição de participação societária em outra empresa e se a "confusão patrimonial" advinda do processo de incorporação não envolve a pessoa jurídica que efetivamente desembolsou os valores que propiciaram o surgimento do ágio, ainda que a operação que o originou tenha sido celebrada entre terceiros independentes e com efetivo pagamento do preço”

Portanto, enquanto o acórdão paradigma adotou a regra de que o emprego de empresa veículo não impede a dedutibilidade do ágio amortizado, a decisão recorrida repeliu a dedutibilidade do ágio amortizado em razão do emprego de empresa veículo, porquanto a confusão patrimonial, advinda do processo de incorporação, não envolve, nessas circunstâncias, a pessoa jurídica que efetivamente desembolsa os valores que propiciam o surgimento do ágio.

O ementa do segundo paradigma também revela, por si só, a existência de dissídio jurisprudencial, como se observa na transcrição do entendimento de que “os arts. 7º 8º da Lei nº 9.532, de 10/12/1997 se dirigem às pessoas jurídicas (1) real sociedade investidora, aquela que

efetivamente acreditou na mais valia do investimento, fez os estudos de rentabilidade futura, decidiu pela aquisição e desembolsou originariamente os recursos, e (2) pessoa jurídica investida”. Isso porque de acordo com o citado paradigma, “deve-se consumir a confusão de patrimônio entre essas duas pessoas jurídicas, ou seja, o lucro e o investimento que lhe deu causa passam a se comunicar diretamente.”

Diante do exposto, com fundamento no artigo 67, *caput* e § 6º, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, segue a proposta de que seja **DADO SEGUIMENTO** ao Recurso Especial, interposto por **Fazenda Nacional**, para que seja rediscutida a seguintes matéria:

No mérito sustenta é imprescindível que o investimento tenha sido efetivamente adquirido pelo investidor com ágio. É indispensável que, antes de tudo, uma empresa tenha adquirido uma participação societária por meio de uma verdadeira operação de aquisição, com propósito negocial e substrato econômico.

Acresce que qualquer situação diferente da hipótese per si ventilada não admite a dedução da despesa com amortização do ágio. Uma incorporação, fusão ou cisão societária que envolva um ágio que não foi de fato arcado por nenhuma das pessoas participantes da operação societária não permitirá a aplicação do benefício fiscal instituído pela Lei nº 9.532/1997, pois se estará diante de uma situação onde a presunção de perda de investimento não poderá ser aplicada. Como não haverá a “confusão patrimonial” entre o real investidor e o investimento adquirido com ágio, o investimento não poderá ser considerado perdido por presunção, e, assim, o ágio não poderá ser deduzido. O ágio poderá até existir contabilmente, mas não será dedutível na apuração do lucro real.

Com supedâneo na interpretação restritiva dos artigos 7º e 8º da Lei nº 9.532/1997, vê-se que, embora o requisito legal tenha sido formalmente cumprido, materialmente ele não o foi. Vendo o filme como um todo, é possível aferir que, com a incorporação da SI, não houve a “confusão patrimonial” entre o real investidor (SIEMENS) e o investimento adquirido com ágio (IRIEL autuada). Embora as ações, formalmente, tenham sido adquiridas pela SI, o que se pôde constatar, de fato, é que o real investidor é a SIEMENS Ltda, que se utilizou da SI, por meio dos artifícios acima indicados, para levar a operação a efeito.

Sustenta ainda que a aquisição das ações da autuada, IRIEL, poderia ter se dado diretamente pela SIEMENS, sem a participação da S.I. Se houve a utilização desta última – que sequer detinha capacidade financeira para arcar sozinha com a operação – foi exatamente para, em seguida, permitir a utilização do ágio com a incorporação da S.I. pela IRIEL, ou seja, o propósito foi exclusivamente fiscal, não havendo, de fato, interesse negocial na estruturação das operações.

Intimada a interessada apresentou intempestivamente contrarrazões, esclarecendo que por equívoco, realizou o protocolo em outro processo.

A SIEMENS apresentou petição pedindo que se confirmasse a decisão de piso.
É o relatório.

Voto

Conselheiro ALEXANDRE EVARISTO PINTO, Relator.

Inicialmente, em relação à petição apresentada por **SIEMENS LTDA.** não há previsão no Regimento Interno para confirmação de resultado de julgamento pelo Câmara Superior de Recursos Fiscais, devendo aguardar a peticionante o devido deslinde da controvérsia.

Em relação à interessada, em que pese entender as dificuldades com o sistema E-CAC, é a proximidade de número entre os processos, deve o patrono atuar com a diligência mínima para tempestivamente protocolar suas manifestações nos processos corretos. A despeito de ser um forte defensor do formalismo moderado, mesmo o referido princípio não é capaz de reverter manifestação intempestiva.

Por tal razão, não conheço do conteúdo das referidas petições e passo a análise do Recurso da Fazenda.

Recurso especial da Fazenda Nacional - Admissibilidade

O presente processo trata da mesma operação, dos mesmos fundamentos e dos mesmos paradigmas analisados quando do julgamento do Processo Administrativo n. 11065.724212/2012-90, consubstanciado no acórdão n. 9101-005.870 em 11/11/2021, em que esta e. Turma, por unanimidade de votos, decidiu não conhecer do Recurso Especial, assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. GLOSA DE AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. EMPRESA VEÍCULO. PROPÓSITO NEGOCIAL. INSUFICIÊNCIA RECURSAL. FUNDAMENTO DETERMINANTE NÃO ATACADO. AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DE DIVERGÊNCIA INTERPRETATIVA SOBRE O ENTENDIMENTO JURÍDICO PREVALENTE. PRETENSÃO DE REANÁLISE DE PROVAS. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA. NÃO CONHECIMENTO.

Não deve ser conhecido o Recurso Especial que deixa de combater fundamento determinante autônomo do Acórdão recorrido, de modo que prevaleceriam o entendimento jurídico e a conclusão jurisdicional correspondentes, lá alcançados, ainda que se procedentes forem os argumentos efetivamente aduzidos na reclamação.

Da mesma forma, a pretensão da reanálise de provas acostadas ao feito é indevida pela via do Apelo Especial, devendo toda a matéria questionada estar inserida em dissídio jurisprudencial, devidamente demonstrado, referente à interpretação e à aplicação da legislação incidente sobre os fatos estabelecidos na contenda.

Também não merece conhecimento o Recurso Especial em que, para o seu manejo, apresenta-se como Acórdãos paradigmas decisões baseadas

em arcabouço fático, relevante para a matéria especificamente questionada, diverso daquele que se revela nos autos.

Peço vênia para transcrever as razões de decidir aduzidas pelo ex-Conselheiro Caio Quintela, relator daquele acórdão:

Observa-se que a Fazenda Nacional defende a tese jurídica, mais geral e abstrata, da ilegitimidade do aproveitamento fiscal do ágio quando o contribuinte vale-se de empresa-veículo, partindo do princípio que tal figura, per si, seria meramente formal e artilosa; porém, para tanto – contrariando a conclusão factual alcançada pela C. Turma Ordinária a quo, advinda da análise de provas-repete, incessantemente, que a “S.I. Ind. e Com. de Sistemas Elétricos” seria empresa artificial, vazia, que não poderia, então, ser a investidora.

Tal argumentação, de modo inquestionável, contém pretensão de revisão recursal em Instância especial de elementos materiais probatórios, fora do âmbito da divergência sobre legislação tributária, delimitada no art. 67, do Anexo II, do RICARF. Se a Recorrente discordou de tal conclusão jurisdicional, entendo, talvez, ser esta fruto de eventual erro na compreensão das provas ou dos fatos ou, ainda, da falta de consideração e análise de outros elementos, que levariam a constatação diversa, poderia ter disso tratado em Embargos de Declaração–mas, assim, não o fez.

Em relação aos Acórdãos paradigmas, nenhum deles apurou caso em que a empresa-veículo foi considerada a adquirente de fato ou dotada do (diga-se, famigerado) propósito negocial, como ocorreu no v. Aresto combatido. Confira-se:

(...)

Comprova-se, perante tais excertos, que nos dois v. Acórdãos paradigmas, opostamente àquilo constatado pelo v. Aresto recorrido, as entidades rotuladas de empresa-veículo foram confirmadas como artificiais, apenas formais, sem lastro econômico, de papel e criadas apenas para fabricar uma despesa.

Noutro giro, hipoteticamente, para questionar or. Decisum da C. Turma Ordinária a quo, até poderia a Recorrente ter apresentado v. Acórdãos paradigmas que trataram sobre o propósito negocial na criação e utilização de empresas em estruturas societárias, de modo que, diante de elementos semelhantes aos do presente caso, decidiu-se, diversamente daquilo firmado nesse feito, concluindo que seriam as entidades artificiais, vazias e desprovidas de causa empresarial, mesmo diante de tais circunstâncias–corretamente estabelecendo um devido dissídio jurisprudencial da interpretação da legislação aplicável sobre tal tema determinante.

Ou mesmo trazer um paradigma em que o reconhecimento do efetivo do propósito negocial foi considerado totalmente irrelevante para a defesa do Contribuinte, prevalecendo, mesmo assim, a glosa do ágio, com base na acusação de inserção dessa entidade intermediária.

Mas, assim, não foi feito.

Considerando tudo isso, revela-se, com toda certeza e segurança, a presença de insuficiência recursal, pretensão de reavaliação de provas, fora do contexto de devido e necessário dissídio jurisprudencial e, principalmente, ausência de similitude fática de ambos v. Acórdãos paradigmas trazidos.

Nacional. Diante do exposto, voto por não conhecer do Recurso Especial da Fazenda

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

ALEXANDRE EVARISTO PINTO - Relator