



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16643.720028/2013-64
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-005.845 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 09 de novembro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ALFA PARTICIPAÇÕES INTERNACIONAIS LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1996, 1997, 1998, 1999

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. CONTEXTOS FÁTICOS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA.

Não se conhece do Recurso Especial cujo acórdão apresentado para demonstrar a divergência possui dissimilitude fática substancial em relação ao acórdão recorrido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira 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 Andréa Duek Simantob (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela PGFN em face do Acórdão nº 1302-002.302 (24/07/2017), cuja ementa, e dispositivo, restaram assim redigidos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010

Ementa:

CONTROLADA DIRETA E INDIRETA. LEGISLAÇÃO COMERCIAL. A determinação feita no art. 243 da Lei n.º 6404, de 1976, para que se considere como controlada as controladas diretas e indiretas só é válida para fins do relatório anual de administração previsto no dispositivo. Sem uma ressalva semelhante a existente no art. 243 da Lei das Sociedades por Ação, controlada significa controlada direta. Não cabe entender que toda menção à controlada, na Lei no 6404, de 1976, se refira também às controladas indiretas.

PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA NO EXTERIOR CONTROLE INDIRETO. Para supor que o art. 74 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001, estivesse se referindo as controladas indiretas, seria preciso ignorar o texto do artigo e, além disso, admitir que ele desconsiderasse tacitamente a personalidade jurídica das controladas diretas. Não é possível supor que o termo controlada possa alcançar as controladas diretas e as indiretas, sob pena de se estabelecer uma dupla tributação do mesmo lucro, pois os resultados das controladas indiretas já estão refletidos nas controladas diretas.

EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PAGAMENTO DEFERIDO EM PROCESSO ADMINISTRATIVO DIVERSO Uma vez extinto o crédito tributário, não mais há que se falar em obrigação principal tributária devida pelo contribuinte ao Ente tributante, de forma que não se pode mais exigir a correspondente prestação pecuniária do contribuinte, conforme art. 113, I, CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e em não conhecer do recurso voluntário, por desistência tácita ao recurso, nos termos do voto do relator.

Os autos foram encaminhados à PGFN em 06/10/2017 (fl. 538). Nos termos do art. 79, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015, com a redação da Portaria MF n.º 39, de 2016, a intimação presumida da Fazenda Nacional se deu em 05/11/2017.

Por meio do Recurso Especial de fls. 539-552 interposto em 17/11/2017 (fl. 600), a PGFN apontou como paradigma o Acórdão n.º 9101-002.590, o qual foi admitido pelo Despacho de Admissibilidade de fls. 603-608, cujos trechos de interesse reproduz-se a seguir:

A recorrente demonstrou a legislação interpretada de forma divergente e anexou ao recurso a íntegra do acórdão paradigma que mencionou. O paradigma, Acórdão n.º 9101-002.590, proferido em 14 de março de 2017 pela CSRF, referente ao processo administrativo 16643.000276/201042, é oriundo de colegiado distinto daquele que proferiu o acórdão recorrido.

O acórdão recorrido, na parte em que é objeto do recurso especial da fazenda, enfrentou situação em que foram lavrados autos de infração de IRPJ e CSLL sobre lucros apurados, no ano de 2010, por controladas do contribuinte situadas no exterior, direta e indiretas. A decisão da DRJ afastou a tributação sobre os lucros auferidos pelas controladas indiretas e manteve a tributação sobre os lucros da controlada direta.

Conhecendo do recurso de ofício, o acórdão recorrido ratificou o entendimento da DRJ, concluindo que o art. 74 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001, referia-se apenas a controladas diretas, como se vê na ementa acima transcrita.

Passemos agora ao paradigma indicado. Abaixo, parte da Ementa do Acórdão n.º 9101-002.590 (CSRF), de 14 de março de 2017, quase todos os tópicos relacionados a lucros auferidos por controladas e coligadas no exterior:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ**Ano-calendário: 2005****CONTROLE DIRETO E INDIRETO. LEGISLAÇÃO SOCIETÁRIA.**

A legislação societária permite a construção de estruturas conforme a necessidade do grupo econômico e tutela pela transparência das informações da rede de empresas mediante métodos de avaliação de investimentos (MEP) e consolida institutos para o exercício do poder e controle de cada ente empresarial. Nesse contexto, o controle pode ser exercido de maneira direta ou indireta, pois o que importa é o poder dos investidores para deliberar sobre o destino dos negócios do grupo.

LUCROS NO EXTERIOR. CONTROLADAS DIRETAS OU INDIRETAS. APURAÇÃO INDIVIDUALIZADA. PROPORÇÃO DA PARTICIPAÇÃO ACIONÁRIA.

Os lucros auferidos por controladas e coligadas, diretas ou indiretas, no exterior, serão considerados de forma individualizada, para cada uma das empresas, na proporção de sua participação acionária, para apuração do lucro real, na data do balanço no qual tiverem sido apurados, conforme art. 74 da MP nº 2.158-35, de 2001, art. 25 da Lei nº 9.249, de 1995 e art. 16 da Lei nº 9.430, de 1996.

APURAÇÃO DOS LUCROS E OUTROS RESULTADOS NO EXTERIOR.

O art. 1º da IN SRF nº 213, de 2002, com base na legislação tributária (art. 25 da Lei nº 9.249, de 1995 e art. 16 da Lei nº 9.430, de 1996), e na legislação empresarial dispondo sobre o conceito de controladas (arts. 116 e 243 da Lei nº 6.404, de 1976 e art. 1098 do Código Civil), estabelece procedimentos para apurar os lucros de controladas e coligadas e resultados de outras participações societárias. O rito previsto nos §§ 1º, 2º, 3º, 4º e 5º da instrução normativa operacionaliza a apuração dos lucros (1) das controladas no exterior (diretas ou indiretas), que serão adicionados ao lucro líquido da controladora no Brasil, (2) das coligadas, que serão adicionados ao lucro da investidora, e (3) das filiais e sucursais que serão adicionados ao lucro líquido da matriz no Brasil, que será, para os três casos, considerado de forma individualizada, por filial, sucursal, controlada ou coligada, vedada a consolidação dos valores. O § 6º dispõe sobre tributação residual, que diz respeito a resultados não abrangidos pelos parágrafos anteriores, auferidos por outros investimentos.

LUCROS NO EXTERIOR. APURAÇÃO NÃO INDIVIDUALIZADA. AFASTAMENTO DA EXAÇÃO FISCAL.

Das duas uma: ou se tributa individualmente o lucro auferido no exterior de cada controlada/coligada direta ou indireta, ou se consolida o resultado apurado via MEP das participações societárias das controladas/coligadas. Opção legislativa é clara pela apuração dos resultados de controladas ou coligadas individualizada, razão pela qual deve se afastar os resultados auferidos de investimentos destas controladas e coligadas por meio de equivalência patrimonial, nos termos do art. 16 da Lei nº 9.430, de 1996 e do art. 1º, §§ 1º, 2º, 3º, 4º e 5º da IN SRF nº 213, de 2002, sob pena de bitributação. Autuação fiscal que, na apuração dos lucros do exterior de controlada e coligada, incluiu na base de cálculo tributável os resultados via MEP dos investimentos

destas controladas e coligadas deve ser afastada por falta de previsão normativa.

ART. 74 DA MP Nº 2.15835, DE 2001. TRATADO PARA EVITAR DUPLA TRIBUTAÇÃO DE RENDA. MATERIALIDADES DISTINTAS.

Não se comunicam as materialidades previstas no art. 74 da MP nº 2.158-35, de 2001, e as dispostas na Convenção Brasil-Espanha para evitar bitributação de renda. Os lucros tributados pela legislação brasileira são aqueles auferidos pelo investidor brasileiro na proporção de sua participação no investimento localizado no exterior, ao final de cada ano-calendário. São diferentes os lucros dos residentes em um dos países contratantes e os lucros auferidos pelo outro país contratante (investidores no Brasil).

OPERACIONALIZAÇÃO DA NEUTRALIDADE DO SISTEMA E SUPERAÇÃO DO DIFERIMENTO DA TRIBUTAÇÃO.

A neutralidade do sistema de tributação quando investidor e investida estão localizadas no Brasil opera-se mediante a exclusão dos resultado positivo da investida apurado via Método de Equivalência Patrimonial no lucro real da investidora, porque os lucros da investida já foram tributados no Brasil pela mesma alíquota que seriam se o fossem pela investidora. Estando investidor no Brasil e investida no exterior, se a alíquota no exterior é menor do que a brasileira, quebra-se a neutralidade do sistema, e viabiliza-se diferimento por tempo indeterminado da tributação, caso a investidora, que detém poder de decisão sobre a investida, decida não distribuir os lucros. Por isso, o art. 74 da MP nº 2.158-35, de 2001, ao determinar que os lucros sejam auferidos pelo investidor brasileiro, na medida de sua participação, ao final de cada ano-calendário, dispondo sobre aspecto temporal, evitou o diferimento, e, ao mesmo tempo, o art. 26 da Lei nº 9.249, de 1995, autorizou a compensação dos impostos pagos no exterior, viabilizando a neutralidade do sistema.

ART. 74 DA MP Nº 2.158-35, DE 2001. TRATADO DE BITRIBUTAÇÃO. NÃO REPERCUSSÃO NAS PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS DO PAÍS CONTRATANTE.

Ao ser interpretar quem seriam os sujeitos de um tratado de bitributação, o país da fonte é o país em que deve se encontrar a empresa onde efetivamente são desempenhadas as atividades produtivas. Tais atividades podem ser produzidas pela própria empresa, ou mediante investimentos, desde que naquele país contratante. Pode ser até mesmo uma holding, desde que concentre investimentos que desempenhem atividades produtivas localizados no mesmo país, e não um mero "hub", um centralizador de investimentos localizados em países não signatários de acordos com o Brasil. O tratado de bitributação deve ser aplicado em situações no qual, efetivamente, as empresas se localizam nos países contratantes. Alargar o conceito da empresa situada no país da fonte para qualquer empresa que concentre auferimento de renda de outras empresas, independente das circunstâncias ou da localização dos investimentos, subverte a finalidade e o objetivo dos tratados internacionais. Não há que se conceber que se dois países se reúnam para dar amparo a sistemas paralelos de tributação.

A recorrente cita trechos desse acórdão paradigma para melhor demonstrar a divergência. Reproduzo aqui, dentre os citados pela recorrente, os mais elucidativos no que diz respeito à situação fática e à interpretação divergente:

*“Conforme disposto na lei, os lucros auferidos por **controladas** no exterior, serão adicionados ao **lucro líquido da matriz ou controladora**.*

*Fato é que a legislação societária e tributária trata o controle exercido de **maneira direta e indireta sem distinções**.*

(...)

*Como se pode observar, **entender que o controle se restringe ao controle direto implica em completo desvirtuamento da liberdade negocial do qual dispõem as empresas para organizarem seus grupos econômicos**. A legislação societária permite a construção de estruturas conforme a necessidade do grupo, tutela pela transparência das informações da rede de empresas, mediante métodos de avaliação de investimentos (MEP) e consolida instrumentos para exercício do poder de cada empresa.*

(...)

Portanto, preciso o entendimento de que, mesmo os lucros das controladas indiretas devem ser adicionados ao lucro da controladora no Brasil.

(...)

*Nesse sentido, o art. 74, caput, da MP nº 2.158-35, de 2001, dispõe sobre a tributação das controladas, tanto diretas quanto indiretas, **e não sobre desconsideração de pessoa jurídica.**”*

Há clara similitude nos questionamentos enfrentados por acórdão recorrido e paradigma suscitado. Ambos, diante de fatos semelhantes, com base na mesma legislação, concluem em sentidos opostos. Ao contrário do acórdão recorrido, o paradigma concluiu que o art. 74 MP nº 2.158-35/2001 se aplica às controladas diretas e indiretas, decidindo que os lucros das controladas indiretas deviam ser adicionados ao lucro da controladora no Brasil.

No mérito, a PGFN, com base no conceito de sociedade “controlada” extraída do art. 116 e no § 2º do art. 243, ambos da Lei nº 6.404/76 (Lei das S/A), requer a reforma do acórdão recorrido, aduzindo que o art. 25 da Lei nº 9.249/95, o art. 16 da Lei nº 9.430/96, e os arts. 21 e 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 não delimitam a aplicação das normas atinentes a tributação de lucros auferidos no exterior a controladas diretas.

O Contribuinte foi intimado do acórdão recorrido, do Recurso Especial interposto pela PGFN e do Despacho de Admissibilidade de fls. 539-552 em 14/03/2018 (fl. 613) e, em 29/03/2018 (fl. 614), apresentou Contrarrazões de fls. 616-631, assim sintetizada:

- preliminarmente, requer o não conhecimento do Recurso Especial da PGFN;

- inexistiria similitude fática entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigma, pois, enquanto no recorrido a tributação dos resultados das controladas indiretas, sem consolidação na controlada direta, se deu de forma automática, no paradigma a tributação de controladas indiretas somente foi realizada após desconsiderar-se a consolidação na controlada direta, uma vez que essa foi considerada interposta artificialmente a fim de aplicação do tratado para evitar dupla tributação (“*treaty shopping*”);

- ainda acerca dos fundamentos para não conhecimento do Apelo Fazendário, argumenta que também inexistiria divergência de interpretação de norma tributária, pois paradigma e recorrido tratariam de dispositivos distintos: no paradigma a discussão se daria a respeito da aplicação do § 5º do art. 1º da IN nº 213/02 (impossibilidade de “consolidação horizontal”), enquanto o recorrido discutiria o disposto no § 6º do art. 1º da IN nº 213/02 (aplicação de “consolidação vertical”);

- no mérito, requer a confirmação da decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Relator.

1 CONHECIMENTO

O Recurso Especial é tempestivo.

O Contribuinte foi intimado sobre a interposição do Apelo Fazendário e manejou a competente Contrarrazões (fls. 616-631) requerendo preliminarmente, o não conhecimento do Apelo Fazendário.

Entendo assistir-lhe razão.

Em sede de Recurso de Ofício, o acórdão recorrido confirmou a decisão de primeira instância no sentido de não ser possível a tributação, de forma direta, dos lucros auferidos por controladas indiretas do Sujeito Passivo situadas no exterior. Pede-se vênica para se reproduzir excertos do voto condutor do aresto recorrido:

A decisão recorrida está correta em toda sua fundamentação de mérito, pois para supormos que o art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, estivesse se referindo as controladas indiretas, seria preciso ignorar o texto do artigo e, além disso, admitir que ele desconsiderasse a personalidade jurídica das controladas diretas.

Pior, seria preciso admitir que tal desconsideração fosse feita de modo tácito. Mas, não existe qualquer razão para se abandonar a letra da lei ou para se imaginar que o dispositivo esteja desconsiderando a personalidade jurídica das controladas diretas. Conforme o texto legal, o lucro alcançado é o da controlada.

Obviamente que a menção a controlada significa controlada direta. Além disso, não é possível supor que o termo controlada pudesse alcançar as diretas e as indiretas, sob pena de se pretender a criação de uma dupla tributação, porque o resultados das controladas indiretas já estão refletidos nas controladas diretas. Ou seja, no caso da regra de tributação do lucro da controlada estrangeira, não é possível que a norma alcance as controladas diretas e as indiretas. Só é possível alcançar o lucro de umas ou de outras. Assim, o natural que a opção de interpretação seja pelo o que está escrito (controladas, que significa controlada direta) e não pelo o que não está escrito (controladas indiretas).

Além disso, o entendimento de que o dispositivo refira-se a controlada indireta equivale a desconsiderar a personalidade jurídica da controlada direta de modo

tácito. Mas, como tal interpretação fugiria totalmente dos métodos usuais de hermenêutica, esta interpretação só seria possível se o texto da lei fosse expresso. Porém, em nenhum momento o artigo diz que é para desconsiderar a personalidade das controladas diretas e sequer menciona as controladas indiretas.

Assim, se percebe que a extrapolação do conceito do art. 243 da Lei nº 6404, de 1976, para o art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, é inadmissível. Por isso, a interpretação apresentada pela fiscalização está muito distante daquela que seria indicada por qualquer método de interpretação.

Convém ainda destacar importante passagem do acórdão de primeira instância a respeito da regra geral de *consolidação vertical* dos resultados de controladas situadas no exterior, somente excepcionada em caso de “abuso de direito ou fraude” em relação à controlada direta como mero instrumento para utilização de tratado para evitar dupla tributação da renda :

A norma expressa no art. 1º, § 6º da Instrução Normativa SRF nº 213¹, de 07 de outubro de 2002 reflete entendimento que se consolidou na esfera administrativa, conforme exemplificação abaixo:

PESSOAS JURÍDICAS CONTROLADAS INDIRETAMENTE, SEDIADAS NO EXTERIOR. REGIME DE TRIBUTAÇÃO NO BRASIL. Os resultados auferidos por intermédio de outra pessoa jurídica, na qual alguma filial, sucursal, controlada ou coligada, no exterior, mantenha qualquer tipo de participação societária, ainda que indiretamente, devem ser previamente consolidados no balanço da filial, sucursal, controlada ou coligada para efeito de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL da beneficiária no Brasil. [grifos nossos]

Somente seria possível alcançar diretamente os lucros das controladas indiretas no exterior, se, no caso concreto, restasse comprovado abuso de direito ou fraude quanto à efetiva existência da sociedade intermediária na cadeia societária. Haveria, então, que se demonstrar que tais sociedades intermediárias consistem em mero instrumento para burlar os Tratados Internacionais, que objetivam, apenas, proporcionar economia tributária, que existem apenas formalmente, não desenvolvem qualquer atividade operacional e que não possuem propósito comercial que as justifiquem.

Todavia, esses elementos não integram o relato que embasou a autuação em análise, fundamentada estritamente na hipótese de que os resultados positivos das controladas no exterior – independentemente da espécie de controle – devem ser adicionados individualmente à base de cálculo dos tributos devidos pela fiscalizada.

Cabe aqui ressaltar que as Instruções Normativas, por força do disposto nos arts 96 e 100 do CTN, integram a legislação tributária e, como tal, vinculam tanto a Administração Tributária quanto os contribuintes. Por outro lado, consoante mandamentos expressos no art 7º da Portaria MF 341/2011 e no art 116, inciso II da Lei 8112/1990, os julgadores das Delegacias de Julgamento

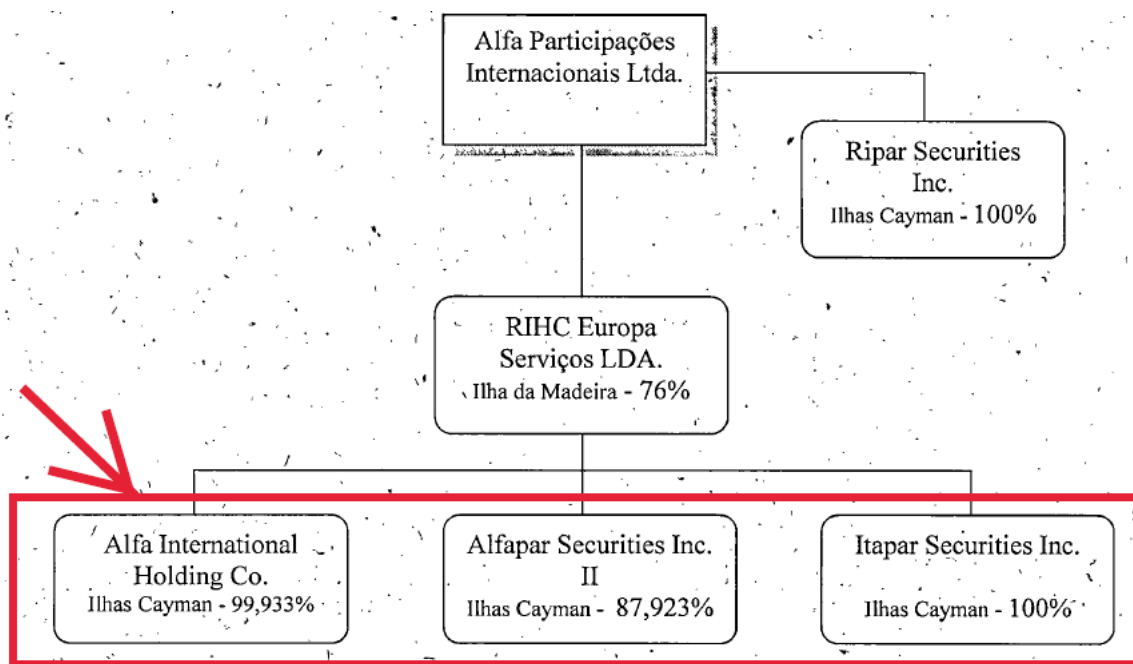
¹ Art. 1º [...]

§ 6º Os resultados auferidos por intermédio de outra pessoa jurídica, na qual a filial, sucursal, controlada ou coligada, no exterior, mantenha qualquer tipo de participação societária, ainda que indiretamente, serão consolidados no balanço da filial, sucursal, controlada ou coligada para efeito de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL da beneficiária no Brasil.

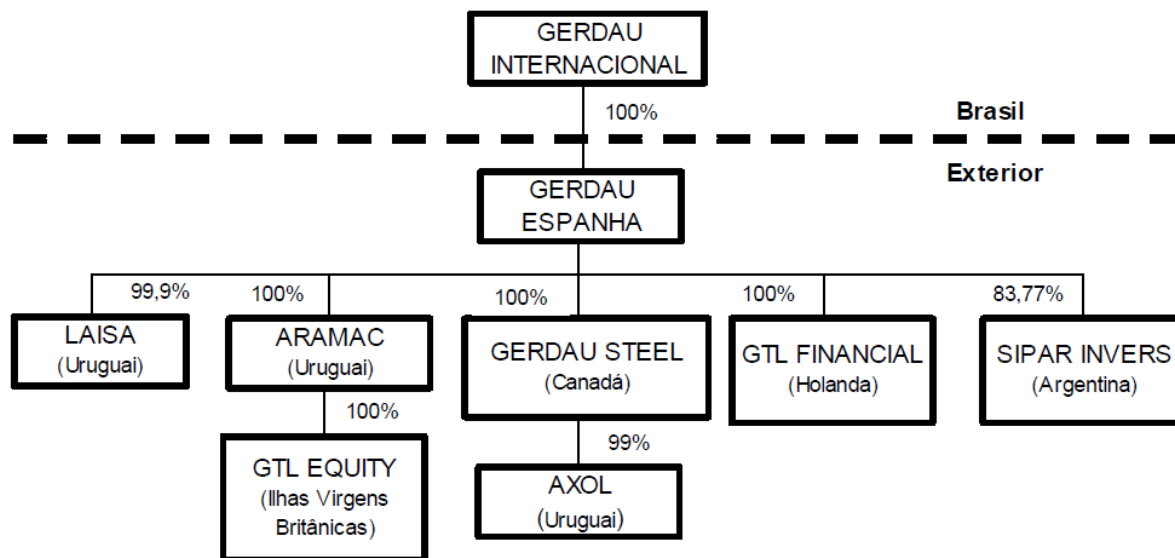
da Receita Federal do Brasil devem observar as normas legais e regulamentares integrantes da legislação tributária.

Por todo o exposto, diante da constatação de que o presente lançamento foi efetuado em dissonância com a norma prevista no art 1º, § 6º da IN 213/2002, concluo pelo seu cancelamento. [grifos nossos]

Convém, por fim, destacar a estrutura organizacional do grupo, em especial quanto às controladas indiretas cuja tributação dos resultados pelo contribuinte autuado é o que resta do litígio tratado nos presentes autos:



Por outro lado, o paradigma colacionado pela Recorrente, envolvia estrutura em que o Contribuinte buscava, por meio de controlada direta (holding) situada na Espanha - que não possuía empregados e era administrada por meio procuração outorgada a empresa de consultoria - valer-se de tratado para evitar dupla tributação de renda firmada com o Brasil, consolidando os lucros e resultados auferidos por pessoas jurídicas situadas em países sem tratado vigente com o Brasil e (controladas indiretamente) pela autuada e diretamente (com exceção de duas delas) pela holding situada na Espanha, conforme organograma extraído do relatório do paradigma e a seguir reproduzido:



O Recurso Especial interposto no processo a que se refere o acórdão paradigma foi admitido por Despacho de Admissibilidade com base em três fundamentos, conforme se extrai do voto condutor do aresto acerca do conhecimento daquele recurso (Acórdão n.º 9101-002.590):

O mencionado despacho apresenta, de maneira clara e didática, **três** fundamentos que nortearam a **decisão recorrida**.

O **primeiro**, trata do critério adotado para se afastar a aplicação do tratado Brasil-Espanha. Entendeu o acórdão recorrido que não se poderia desqualificar a GERDAU ESPANHA, por falta de estrutura e empregados, precisamente porque seria a estrutura que se espera de uma holding. E, ainda que se admitisse que foi uma empresa criada apenas para economizar impostos, tal fato não seria suficiente para afastar o tratado, por expressa falta de previsão legal.

Segundo, teria sido incorreto o procedimento fiscal ao buscar diretamente o lucro das controladas indiretas, vez que deveria ter apurado o lucro consolidado na holding espanhola. Ocorre que, para isso, **caberia uma desconconsideração da personalidade jurídica da GERDAU ESPANHA**, o que não ocorreu nos presentes autos, vez que a autoridade autuante não apresentou nenhuma motivação nesse sentido.

Terceiro, que não haveria possibilidade de se tributar diretamente o lucro das controladas indiretas, na forma do art. 74 da MP n.º 2.158-35, de 2001. O disposto no art. 243 da Lei das S.A. versa sobre procedimentos para elaboração do relatório de administração, e não pode ser estendido para interpretação do conceito de controlada da legislação tributária que trata de lucros no exterior. Portanto, a referência à controlada no art. 74 da MP n.º 2.158-35, de 2001 diz respeito à controlada direta, mais um motivo para o qual se mostrou incorreto o procedimento fiscal ao consolidar na empresa brasileira diretamente os lucros auferidos pelas controladas indiretas.

Ressalta-se que o conhecimento dessas três matérias foi confirmada pelo colegiado.

Relevante ainda observar que o voto condutor do aresto paradigma principia pelo exame da *segunda matéria* elencada no Despacho de Admissibilidade (“*possibilidade da adição direta o lucro das controladas indiretas, de forma individualizada*”), e somente a partir do item “II.1.5 – Outras Considerações” desse voto é que se abordam as razões iniciais da Fiscalização para não consolidação dos lucros das controladoras indiretas (primeiro fundamento da Fiscalização, qual seja, desconsiderando-se a controladora direta situada na Espanha), assim como o tratamento a ser dado à tributação em bases universais para fonte situada em país com acordo com o Brasil para evitar a dupla tributação da renda.

Ocorre que a decisão do colegiado se deu com base nos contornos fáticos específicos tratados no paradigma, ou seja, com uma estrutura societária em que haveria um suposto “*abuso de tratado*” mediante a interposição artificial de uma pessoa jurídica a fim de aplicação do tratado para evitar dupla tributação (“*treaty shopping*”).

Com efeito, embora eu discorde dos argumentos do Sujeito Passivo acerca da eventual ausência de divergência em interpretação de norma, pois, a meu ver, os dois casos tratam da interpretação do § 6º do art. 1º da IN SRF nº 213/02 (escopo da “consolidação vertical” em resultados de controladas indiretas situadas no exterior), os contextos fáticos, e os contornos dos fundamentos das respectivas autuações, tratados nos acórdãos recorrido e paradigma são significativamente distintos, pois enquanto no recorrido não há qualquer acusação de “abuso de tratado”, ou de “propósito negocial” da controlada direta da autuada situada no exterior (tampouco qualquer espécie de análise acerca de sua estrutura operacional e/ou administrativa), no paradigma colacionado pela PGFN a controlada direta não possuía qualquer estrutura operacional e até mesmo administrativa, sendo acusada de não possuir “propósito negocial” e servir tão somente como meio auxiliar da controladora situada no Brasil, a qual efetivamente administraria as controladas indiretas situadas no exterior.

Nessas circunstâncias, ante à inexistência de acusação de “abuso de tratado” no litígio ora em análise, não é possível afirmar que o colegiado que julgou o paradigma reformaria o acórdão recorrido.

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, e, para tanto, as circunstâncias fáticas que envolvem os acórdãos recorrido e paradigmas precisam ter semelhança significativa, o que não ocorre no caso concreto.

Desse modo, ante à inexistência de similitude fática entre os acórdãos comparados, não há como restar caracterizada a divergência jurisprudencial apta a ensejar o conhecimento do Recurso Especial.

2 CONCLUSÃO

Isso posto, voto por NÃO CONHECER do Recurso Especial da PGFN.

(documento assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto