



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**QUINTA CÂMARA**

|                    |                                |
|--------------------|--------------------------------|
| <b>Processo n°</b> | 16327.000010/2006-04           |
| <b>Recurso n°</b>  | 153.729                        |
| <b>Matéria</b>     | IRPJ E OUTROS EX(S) 2001, 2002 |
| <b>Acórdão n°</b>  | 105-16.141                     |
| <b>Sessão de</b>   | 08 de novembro de 2.006        |
| <b>Recorrente</b>  | PARANÁ CIA DE SEGUROS          |
| <b>Recorrida</b>   | 10ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I   |

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001

**Ementa:** CONSTITUIÇÃO DE USUFRUTO SOBRE AÇÕES. PREÇO RECEBIDO. O preço recebido pela cessão do direito de fruir na constituição do usufruto sobre ações deve ser apropriado como receita operacional.

**AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.** Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais, incabível falar em nulidade do Auto de Infração.

**RATEIO DE CUSTOS. DEDUTIBILIDADE.** Não comprovado o critério utilizado para rateio das despesas de pessoal, entre empresas interligadas, prevalece o critério com base na receita bruta.

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA.**

**CSLL, PIS E COFINS.** A procedência do lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica implica manutenção das exigências fiscais decorrentes dos mesmos fatos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PARANÁ CIA DE SEGUROS.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do

relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro José Carlos Passuello que dava provimento em relação à glosa de custos.

  
JOSE CLÓVIS ALVES  
PRESIDENTE e RELATOR

FORMALIZADO EM: 11 DEZ 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros DANIEL SAHAGOFF, CLÁDIA LÚCIA PIMENTEL DA SILVA (Suplente Convocada), EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, LUIS ALBERTO BACELAR VIDAL, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, IRINEU BIANCHI e WILSON FERNANDES GUIMARÃES.

## Relatório

Paraná Cia de Seguros, inconformada com a decisão proferida pela 10ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo SP-I, que manteve o lançamento contido nos autos de infrações de IRPJ, PIS, CSLL E CONFINS de folhas 33 a 49, recorre a este Conselho objetivando a reforma da sentença.

Em procedimento de fiscalização determinado pelo Mandado de Procedimento Fiscal nº 08.1.66.00-2005-00278-1, a empresa em referência foi autuada e notificada a recolher o crédito tributário no valor de R\$ 162.672.014,42, incluindo imposto, contribuições e acréscimos legais (fls.4).

A fiscalização elaborou dois termos de verificação de infração, dos quais passamos a fazer uma breve síntese:

### • TERMO DE VERIFICAÇÃO DE INFRAÇÃO Nº 1 (fls. 6/15):

- a) O contribuinte, em decorrência de cisão total da Itaú Capitalização S/A (CNPJ 61.379.764/0001-24), recebeu, em 30 de janeiro de 2004, parcela de 83,751217% do patrimônio da cindida; a parcela restante, 16,248783%, foi vertida para a CIA. ITAÚ DE CAPITALIZAÇÃO (CNPJ 23.025.711/0001-16 (Anexo III – fls. 158/164).
- b) Por ter absorvido parcela de patrimônio, e nos termos do art. 207, inciso III e seu parágrafo único, inciso I do atual RIR (Decreto 3.000/1999), a PARANÁ CIA. DE SEGUROS responde pelo imposto e contribuições devidos pela Itaú Capitalização S/A.
- c) A contribuinte nos anos calendários de 2000 e 2001, instituiu usufruto, a título oneroso, sobre ações de sua propriedade (Anexo I – fls. 6/9, 12).
- d) Os valores recebidos como preço dos usufrutos foram apropriados, inicialmente, a débito das contas “Disponibilidades” e a crédito da conta retificadora de ativo na qual os investimentos, objeto de usufruto, estavam contabilizados. Posteriormente, a conta retificadora do ativo Investimento foi debitada, tendo como contrapartida a conta “Investimento”.
- e) A fiscalização entendeu que os “valores recebidos pela Itaú Capitalização S/A pela cessão temporária do usufruto de ações, em decorrência dos contratos (...) devem ser, efetivamente apropriados como sendo receitas operacionais, tendo em vista que esses rendimentos provêm da cessão temporária do exercício de um direito inerente a um ativo (participação societária)”.
- f) Diante desse entendimento conclui que a Itaú Capitalização S/A “apropriou, erroneamente, os valores recebidos em pagamento pela cessão temporária do exercício do usufruto de ações de empresas investidas, como sendo decorrentes de dividendos/lucros derivados dessas mesmas ações”, deixando



de adicionar os referidos valores à base de cálculo do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS.

- g) Em decorrência de cisão parcial do contribuinte Itaú Capitalização S/A, realizada em 31/05/2001, os créditos tributários serão exigidos através da lavratura de Autos de Infração, distintos por períodos de apuração (01/01/2000 a 31/05/2001 e 01/06/2001 a 31/12/2002).

• **TERMO DE VERIFICAÇÃO DE INFRAÇÃO Nº 2 (fls. 16/29):**

- a) Nos anos calendários de 2000, 2001 e 2002, a contribuinte apropriou a débito da conta 813400.9012004, intitulada "Convênio Rateio de Custos Comuns – Itaúbanco" os montantes de R\$ 123.159.872,00 R\$ 91.932.479,00 e R\$ 127.154.325,71, respectivamente (R\$ 36.237.830,50 no período de 01/01/2001 a 31/05/2001; e R\$ 55.694.648,50 no período de 01/06/2001 a 31/12/2001).
- b) Em conformidade com o convênio celebrado (Anexo II - fls. 4/5), os custos a serem rateados devem ser apurados de acordo com a efetiva utilização, segundo métodos estatísticos e matemáticos, sendo a Impugnante obrigada a preparar os demonstrativos. No entanto, ela não preparou os demonstrativos dos custos incorridos pelas empresas integrantes do referido convênio, bem como as planilhas dos respectivos rateios.
- c) Em sendo o rateio realizado pelo método direto, o Banco Itaú S/A, a Itaú Capitalização S/A e as demais empresas teriam que demonstrar as operações nas quais houve a utilização efetiva de funcionários do Banco Itaú S/A, bem como, teriam que demonstrar o custo/hora das áreas de auditoria, contencioso judicial, consultoria jurídica, contabilidade/financeira, marketing, recursos operacionais e recursos humanos utilizados nas operações que modificaram a situação patrimonial da Itaú Capitalização S/A.
- d) A fim de concretizar a eficácia da norma autorizativa das deduções de despesas, não sendo possível a adoção do método de custeio direto, por parte do fisco, em situação de revisão de lançamento, há de aplicar-se o método de custeio indireto, parametrizado este pelo conceito de receita bruta. O recurso a este método se dá ao amparo dos princípios contábeis geralmente aceitos.
- e) Conclui a fiscalização que a Impugnante deduziu irregularmente do lucro real e da base de cálculo da CSLL, os valores discriminados na tabela do item 5.11 (fls.27), resultantes da diferença entre os valores apropriados em despesas operacionais, sob a rubrica "CRCC", e os valores apurados pelo método indireto de rateio.



- f) As empresas Intrag Part. Administração e Participações Ltda. e Cia. Itaú de Capitalização, por sucessão de Itaú Capitalização S/A, respondem solidariamente pelo crédito tributário a ser constituído, a primeira até o período de apuração encerrado em 31/05/2001 e a segunda pelo período de apuração restante, razão pela qual, serão lavrados, também nesta data, os respectivos Termos de Sujeição Passiva Solidária.

Foram lavrados os Autos de Infração a seguir discriminados no dia 28 de dezembro de 2005, com fulcro no art. 9º, § 1º do Decreto nº 70.235/72, com a redação que lhe foi dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93:

| Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) |   |  |
|---|---|--|
| Auto de Infração                        | fls. 33/35  |  |
| Infração 001                            | Custos, despesas operacionais e encargos não necessários<br>Enquadramento legal: Arts. 249, inciso I; 251 e parágrafo único; 264; 299 e §§ 1º e 2º; e 300 do RIR/99.              |  |
| Infração 002                            | Outras receitas operacionais.<br>Enquadramento legal: Arts. 248, 279, inciso II; 251 e parágrafo único; 277, 278, 279 e 280 do RIR/99, combinado com o artigo 24 da Lei 9.249/95. |  |
| Crédito Tributário                      | 43.959.476,71<br>32.969.607,52<br>37.010.479,01   | Imposto<br>Multa de ofício<br>Juros de mora (cálculo até 30/11/2005) |
|   | 113.939.563,24  | TOTAL  |

| Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) |   |   |
|---|---|---|
| Auto de Infração  | fls. 38/39  |   |
| Infração 001  | PIS. (Instituições financeiras e equiparadas). Falta/insuficiência de recolhimento de Cofins.<br>Valor apurado conforme Termo de Verificação de Infração nº 1.  |   |
| Enquadramento legal                                     | Art. 3º, §§ 2º e 3º, da Lei Complementar nº 07/70; arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718/98, com as alterações da Medida Provisória nº 1.807/99 e suas reedições, com as alterações da Medida Provisória nº 1.858/99 e suas reedições; art. 4º da Lei 9.701/98. |   |
| Crédito Tributário                                      | 526.084,00<br>394.563,00<br>453.116,14  | Contribuição<br>Multa de ofício<br>Juros de mora (cálculo até 30/11/2005) |
|   | 1.373.763,14  | TOTAL   |

| Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) |   |  |
|---|---|--|
| Auto de Infração  | fls. 42/43  |  |
| Infração 001  | Cofins. Falta/insuficiência de recolhimento de Cofins.<br>Valor apurado conforme Termo de Verificação de Infração nº 1. |  |



|                     |  |   |
|---------------------|--|---|
| Enquadramento legal | Art. 1º da Lei Complementar nº 70/91; Arts. 2º, 3º e 8º, da Lei nº 9.718/98, com as alterações da Medida Provisória nº 1.807/99 e suas reedições, com as alterações da Medida Provisória nº 1.858/99 e suas reedições. |   |
| Crédito Tributário  | 2.428.080,00<br>1.821.060,00<br>2.091.305,30   | Contribuição<br>Multa de ofício<br>Juros de mora (cálculo até 30/11/2005) |
|                     | 6.340.445,30   | TOTAL   |

| Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) |  |   |
|--|--|---|
| Auto de Infração                                 | fls. 47/48   |   |
| Infração 001                                     | CSLL (financeiras)<br>Valor apurado conforme Termos de Verificação de Infração nº 1 e 2.   |   |
| Enquadramento legal                              | Art. 2º e §§ da Lei nº 7.698/88; art. 58 da Lei nº 8.981/95; art. 16 da Lei nº 9.065/95; art. 1º da Lei nº 9.316/96; Art. 7º da Medida Provisória nº 1.807/99 e reedições; Art. 6º da Medida Provisória nº 1.858/99 e reedições. |   |
| Crédito Tributário                               | 15.825.411,61<br>11.869.058,70<br>13.323.772,43  | Contribuição<br>Multa de ofício<br>Juros de mora (cálculo até 30/09/2005) |
|  | 41.018.242,74  | TOTAL   |

A empresa apresentou impugnação, protocolizada em 26/01/2006 (fls. 58/75), acompanhada dos documentos de fls. 76 a 194, alegando em síntese o seguinte:

#### I. Usufruto de ações

- a) A instituição do usufruto implica a existência de dois titulares do direito sobre os bens, objeto do usufruto: o nu-proprietário, detentor da nua-propriedade; e o usufrutuário, a quem se confere o direito aos frutos.
- b) O atuante entendeu que não houve, entre a Impugnante e os usufrutuários, a constituição (outorga) do usufruto das ações, mas cessão do exercício do usufruto, o que seria equiparável à locação em geral.
- c) Não houve "cessão" do usufruto, por parte da Impugnante, mas constituição do usufruto. O art. 1393 do Novo Código Civil ( art. 717 do antigo Código Civil) aplica-se ao usufrutuário, e não ao proprietário. A Impugnante é a proprietária, e não a usufrutuária, de modo que há impossibilidade material de a impugnante "ceder" o usufruto: ele só pode instituir ou constituir o usufruto.
- d) A prática contábil determina que, no método da equivalência patrimonial, a conta investimento deve refletir a participação de uma sociedade no patrimônio de sua coligada ou controlada.
- e) Os frutos das ações, quais sejam, os dividendos e os juros sobre o capital próprio, somente se consideram vencidos quando declarados pelas



sociedades, conforme art. 205, caput, da Lei nº 6.404/76. Assim, o direito ao recebimento dos juros e dividendos somente poderá ser considerado líquido e certo, tanto para o proprietário quanto para o usufrutuário, quando da declaração.

- f) No momento da celebração do contrato de usufruto não se sabia se seriam distribuídos os lucros, ou ainda, qual seria o valor dos dividendos ou juros que seriam declarados durante a sua vigência. Isto é, não pode ser considerado líquido o direito do usufrutuário nem é líquido o custo do usufruto para o proprietário.
- g) Dessa forma, não há maneira de se quantificar o eventual ganho ou perda no momento em que o usufruto se constitui. Portanto, quando se recebe o preço do usufruto, a contrapartida se dá em uma conta retificadora do investimento.
- h) Considerando que, na vigência do usufruto, os frutos não são do proprietário das ações, o valor do investimento também deve ser reduzido, haja vista que há uma diminuição no patrimônio líquido da investida. Todavia, a contrapartida não será um valor a receber, mas o lançamento a débito na conta retificadora do investimento, que corresponde à "apuração" do custo.
- i) Equivocou-se a fiscalização ao exigir o trânsito desses valores por conta de resultado, haja vista que não se está diante de uma receita, mas sim de uma variação inerente ao direito adquirido anteriormente (investimento).

## II. O convênio de rateio de custos comuns

- a) A fiscalização, partindo da alegação de que a Impugnante não apresentou demonstrativos de rateios e demais elementos que comprovassem que os referidos gastos foram necessários às suas atividades, estabeleceu um critério de rateio com base na receita bruta e, com o resultado obtido, inferiu que nem todos os custos e despesas incorridos pela Impugnante seriam dedutíveis para fins de apuração do IRPJ e da CSLL.
- b) A fiscalização não procurou entender os critérios adotados como base do rateio de custos (apesar de a Impugnante ter se colocado à disposição para esclarecimentos e comprovações), nem mesmo apurou a dedutibilidade ou não dos custos.
- c) Era dever da fiscalização obter elementos de convicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário. Se esses elementos não forem apresentados pela fiscalização, como é o caso dos autos, não se concretizam as hipóteses previstas no art. 149 do CTN, impossibilitando a lavratura do auto de infração.
- d) Verificado que não existe prova de que os custos e despesas incorridos pela Impugnante não eram dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e CSLL, uma vez que a fiscalização não procurou entender os critérios adotados como base do rateio de custos, nem mesmo apurou a dedutibilidade ou não dos custos, resta caracterizada a ofensa ao princípio da motivação, acarretando a nulidade do presente auto de infração.



- e) Diferentemente da alegação, por parte da fiscalização, de que seria aplicado somente o critério de imputação direta, o critério de apropriação de custos varia em função do tipo da atividade exercida por cada uma das áreas e utilidades. Em razão da diversidade dos critérios adotados, o aproveitamento de pessoal, de sistemas, de produtos e de tantos outros estão devidamente esclarecidos e respaldados em Laudos de Avaliação dos Critérios Adotados para a Apuração do Convênio de Rateio de Custos Comuns, elaborados pela Boucinhas e Campos Auditores Independentes (fls. 88/194).
- f) Visto que os critérios de rateio adotados pela Impugnante são objetivos e perfeitamente coerentes com as atividades compartilhadas, eles devem ser reconhecidos para impedir a glosa dos custos e recomposição do prejuízo fiscal por parte da fiscalização.
- g) Na remota hipótese de se concluir pela correção do procedimento adotado pela fiscalização, é de se ressaltar que o mesmo critério deve ser usado para todas as empresas conveniadas, com todos os efeitos fiscais daí decorrentes.
- h) Nas empresas conveniadas em que, segundo o método de apuração pelo custo indireto, tido por correto no auto de infração, teria sido apurada despesa maior do que aquela efetivamente imputada pelo critério adotado pela Impugnante, a fiscalização limitou-se a encerrar a fiscalização sem nada dizer. Isso quer dizer que o fisco está exigindo da Impugnante imposto que, ao final das contas, já foi pago por outra empresa conveniada.
- i) Requer que o método adotado pela autuante seja aplicado a todas as empresas conveniadas, reconhecendo-se todos os efeitos fiscais daí decorrentes, sob pena de enriquecimento ilícito do Estado.

A 10ª Turma da DRJ em São Paulo SP-I, analisou os lançamentos bem como a impugnação e decidiu manter as exigências, ementando o Acórdão 16-9.628 de 08 de maio de 2.006 da seguinte forma:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001

Ementa: CONSTITUIÇÃO DE USUFRUTO SOBRE AÇÕES. PREÇO RECEBIDO. O preço recebido pela cessão do direito de fruir na constituição do usufruto sobre ações deve ser apropriado como receita operacional.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais, incabível falar em nulidade do Auto de Infração.

RATEIO DE CUSTOS. DEDUTIBILIDADE. Não comprovado o critério utilizado para rateio das despesas de pessoal, entre empresas



interligadas, prevalece o critério com base na receita bruta.

#### TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

CSLL, PIS E COFINS. A procedência do lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica implica manutenção das exigências fiscais decorrentes dos mesmos fatos.

Inconformado com a decisão proferida, a empresa apresentou o recurso voluntário de folhas 231 a 257, onde repete as argumentações da inicial, acrescentando, o seguinte:

#### USUFRUTO DE AÇÕES TV 01

“A recorrente era proprietária das ações e constituiu o usufruto em favor dos usufrutuários, diferentemente do que entende a fiscalização, que afirma que a constituição do usufruto é na realidade, a sua cessão.”

“A distinção é importante – a diverso sendo do afirmado no voto da r. julgadora a quo – pois, na constituição do usufruto, há transmissão do direito real de uso e gozo do bem, ao passo que na cessão do exercício do usufruto não há transmissão do direito real sobre o bem, mas somente permissão para o uso e gozo desse direito que continua pertencendo ao “concedente da permissão””.

“Significa dizer, ao se transmitir o direito (real), há evidentemente um custo, correspondente ao valor contábil desse direito, na apuração da receita (ganho), enquanto na permissão para o uso desse direito real não há que se falar em custo na apuração da receita, porquanto tal direito real permanece sendo do cedente do exercício do usufruto (o cedente da permissão para uso do direito real).”

Faz arrazoado sobre a maneira correta de contabilização de valores distribuídos por empresas investidas no método de equivalência patrimonial, para dizer que não há como quantificar o eventual ganho ou perda no momento em que se constitui o usufruto, devendo quando se recebe o preço do usufruto, a contrapartida se dá em uma conta retificadora do investimento e, somente após a declaração de que a distribuição de lucros será efetuada num determinado valor é que o usufrutuário poderá reconhecer o montante e receber o direito líquido e certo e o proprietário poderá conhecer o custo do usufruto.

Conclui essa parte da seguinte forma:

“Dessa forma, evidencia-se o fenômeno jurídico da transmissão do direito real de uso e gozo das ações, que se deu a título oneroso, e do negócio jurídico aleatório (para ser aleatório deve-se tê-lo para ambas as partes) que suporta essa transmissão do direito, em que há custo. E, sua dessemelhança com a permissão para o uso e gozo das ações (cessão de exercício do usufruto), que equivale a uma locação, na qual por não haver tal transmissão do direito real, não há custo.”



A empresa juntou em grau de recurso parecer sobre a contabilização de usufruto a título oneroso de ações avaliadas pela equivalência patrimonial, assinado pelo Professor Elizeu Martins, fls 295 a 301.

## CONVÊNIO PARA RATEIO DE CUSTOS COMUNS – TVF 02

### NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Afirma ser nulo o auto de infração pois contraria o artigo 142 do CTN, em virtude da ausência dos elementos de covicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário, pois o AFRF determinou os custos segundo um critério por ele escolhido, concluindo que nem todos os custos e despesas incorridos pela recorrente seriam dedutíveis. Entretanto, a fiscalização não procurou entender os critérios adotados como base do rateio de custos (apesar de o Banco Itaú e a Recorrente terem colocado à disposição para esclarecimentos e comprovações), nem mesmo apurou a dedutibilidade ou não dos custos.

Diz que na mesma linha os julgadores de Primeira Instância, de posse dos laudos de avaliação dos critérios adotados para a apuração do convênio de rateio de custos comuns, sequer tentaram entender os critérios ali descritos, apenas afirmam que o critério deve ser objetivo e que o recorrente é quem deveria comprovar a dedutibilidade de seus custos.

Cita decisões do Conselho sobre o ônus da prova no lançamento tributário, para concluir pela caracterização de ofensa ao princípio da motivação, acarretando a nulidade do auto de infração.

### Mérito

Afirma ser o rateio de custos e despesas uma prática comum entre as empresas de um mesmo grupo objetivando a racionalização dos custos do grupo.

Diz que para evitar o favorecimento de alguma empresa em detrimento de outras, o rateio exige a escolha de critérios objetivos capazes de demonstrar os custos incorridos por cada uma das empresa signatárias do contrato de rateio, cita doutrina de Natanael Martins, na obra Planejamento Fiscal - Teoria e Prática, coordenação de Valdir de Oliveria Rocha, São Paulo , Editora Dialética, 1.995.

Cita jurisprudência do Conselho sobre o rateio de custos.

Afirma que ao contrário da alegação por parte da fiscalização, de que a recorrente aplicaria somente o critério de imputação direta, o critério de apropriação de custos varia em função do tipo da atividade exercida por cada uma das áreas e utilidades. Em razão da diversidade dos critérios adotados, o aproveitamento de pessoal, de sistemas, de produtos e de tantos outros estão devidamente esclarecidos e respaldados nos laudos juntados aos autos, elaborados pela Boucinhas e Campos Auditores Independentes para todos os períodos autuados.

Diz que a Itaú Capitalização (sucedida), utilizou a estrutura das áreas de controle econômico, financeira, apoio ao desenvolvimento e marketing, mercado de



capitais, consultoria jurídica, recursos operacionais, recursos humanos e suporte administrativo, área comercial e correspondência, do Banco Itaú.

Cita os cinco critérios adotados para o rateio de custos de produtos para concluir que são objetivos e perfeitamente coerentes com as atividades compartilhadas.

Diz que se adotado o critério do AFRF deveria ser para todas as empresas conveniadas pois se houve excesso de custos ou despesas pelo critério da participação na receita bruta total, para a atuada houve falta para outra empresa conveniada, pois não se pode corrigir as contas somente naquilo que favorece a arrecadação, pois seria uma ofensa ao princípio da moralidade administrativa e ocorreria enriquecimento ilícito do Estado.

É o Relatório.



## Voto

O Conselheiro JOSE CLOVIS ALVES, Relator

O recurso é tempestivo e a garantia recursal foi apresentada portanto dele tomo conhecimento.

A lide se resume em dois temas um realtivo a omissão de receitas e outro a custos não acolhidos pela fiscalização, trataremos dos dois temas em separado para melhor compreensão da lide.

### TERMO DE VERIFICAÇÃO Nº 01 - OMISSÃO DE RECEITAS

Em síntese a acusação da fiscalização é a seguinte:

A empresa sucessora de Itaú Capitalização S/A, foi autuada em virtude de sua sucedida não ter contabilizado como receita os valores recebidos do Banco Banestado S A, os valores recebidos em decorrência dos contratos de Constituição de Usufruto de Ações, de folhas 06 a 12 do anexo I.

Entende a fiscalização que as importâncias recebidas pela cessão temporária do exercício do usufruto deve ser tratadas como aluguéis e não como sendo decorrentes de dividendos/lucros como fez a empresa autuada. A fiscalização finca sua acusação na legislação transcrita no auto de infração e no PN CST 04/95.

Sobre esse tema houve unanimidade de votos na decisão de primeira instância, confirmando portanto o lançamento.

Entende o recorrente desde a inicial em síntese o seguinte:

A forma de contabilização do usufruto de ações refletem a boa prática contábil pois os frutos das ações, quais sejam, os dividendos e os juros sobre o capital próprio, somente se consideram vencidos declarados pelas sociedades convorme determina o artigo 205 caput da Lei nº 6.404/76.

Faz distinção entre “constituição do direito real de usufruto” e, “cessão de exercício de usufruto” para concluir ser somente esta última figura equiparável à locação, o que não ocorreu.

Afirma existir um custo na transmissão do direito real de uso e gozo do bem (ações) é asserção que não se pode recusar sob pena de fechar os olhos para a realidade.

Faz todo arrazoado demonstrando a forma de contabilização do usufruto de ações, diz que a interpretação e o procedimento adotado pela recorrente é endossado por parecer do professor Elizeu Martins, junta o referido parecer.

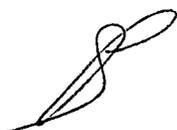
Conclui ter havido equívoco da fiscalização quanto ao fenômeno jurídico de transmissão do direito real de uso e gozo das ações, que se deu a título oneroso, e do negócio jurídico

O exame da lide passa necessariamente pela interpretação dada aos termos dos contratos de folhas 06 a 12 do anexo I, cujas principais cláusulas aqui se transcreve:

#### "INSTRUMENTO DE CONSTITUIÇÃO DE USUFRUTO DE AÇÕES

ITAÚ CAPITALIZAÇÃO S. A., com sede nesta Capital, na Rua Boa Vista, 176 – Centro, inscrito no CNPJ sob o nº 61.379.764/0001-24, designada PROPRIETÁRIA e BANCO DO ESTADO DO PARANÁ S. A. (em alteração para BANCO BANESTADO), com sede em Curitiba PR, na Rua Máximo João Kopp, 274, inscrito no CNPJ sob o nº 76.492.172/0001-91, designado USUFRUTUÁRIO, ajustam o que se segue.

1. A PROPRIETÁRIA constitui usufruto sobre 12.849.995 (doze milhões, oitocentas e quarenta e nove mil, novecentas e cinco) ações escriturais nominativas, sendo : 11.453.896 (onze milhões, quatrocentas e cinquenta e três mil, oitocentas e noventa e seis) ações ordinárias e 1.396.499 (hum milhão, trezentas e noventa e seis mil, quatrocentas e noventa e nove) ações preferenciais de emissão de Itaú Previdência e Seguros S. A., com sede nesta Capital, na Praça Alfredo Egydio de Souza Aranha, 100 – Torre Alfredo Egydio, 12º andar, inscrita no CNPJ 53.031.217/0001-25.
2. O usufruto vigorará pelo período de 3 (três) anos, contados desta data.
  - 2.1 Para os efeitos do art. 723 do Código Civil, **consideram-se vencidos os dividendos imputados às ações gravadas, até a data de extinção do usufruto.** Os dividendos declarados até a data deste instrumento pertencem à PROPRIETÁRIA. (Grifamos)
3. **O preço do usufruto é de R\$ 4.803.000,00 (quatro milhões, oitocentos e três mil reais) para o período até 31.10.2001.** Para o período de 1º /11/2001 a 31/10/2002, as partes acordarão o preço até 31/10/2001, e para o período restante, até 31/10/2002. (Grifamos).
4. Os juros sobre o capital próprio atribuído às ações gravadas serão pagos ao USUFRUTUÁRIO, nos mesmos termos aplicáveis aos dividendos.
5. O usufruto não abrange direitos políticos, mas será estendido às ações oriundas da capitalização de lucros e reservas, bem como de agrupamento ou desdobramento.



6. As despesas ordinárias de administração e conservação das ações correrão por conta do USUFRUTUÁRIO.

Lendo o parecer do professor Eliseu Martins folhas 295/301, não vejo sequer uma referência aos termos do referido contrato.

De acordo com os contratos não há dúvida de que foram onerosos, a empresa recebeu o valor pela cessão temporária do usufruto no início do contrato pois foram considerados vendidos os dividendos imputados às ações gravadas até a data de extinção do usufruto, tanto os juros sobre o capital próprio como os dividendos durante o período do contrato seriam da usufrutuária, OU SEJA, a empresa trocou a dúvida pela certeza, preferiu receber um determinado valor certo, em troca de um eventual e incerto valor futuro, dividendos mais juros que poderiam ser pagos pela empresa investida.

Ao contrário do alegado não há dois titulares sobre o produto do bem possuído (ações), mas apenas um o usufrutuário, que também arcará com as despesas ordinárias de conservação e administração das ações.

O risco passou da proprietária para a usufrutuárias, que pagando determinado preço, por um direito, poderia obter lucro se os rendimentos – dividendos mais juros sobre o capital próprio superasse o valor pago na cessão do referido direito. Assim não há o que falar em custo para a proprietária, pois inclusive as despesas de conservação e administração das ações segundo o contrato clausula 6 correriam por conta da usufrutuária.

O artigo 40 da Lei 6.404/76, diz respeito às cautelas necessárias para que o usufruto produza os efeitos legais, não tendo o cunho de modificar a incidência tributária, se houver, como no presente caso.

O PN COSIT 04/95 embora aplicável à pessoa física, não deixa dúvida quanto à tributação dos valores recebidos no usufruto oneroso, como aluguel ou arrendamento, pela permissão do uso do direito, em perfeita consonância com a medida tomada pela fiscalização.

O parecer do professor Eliseu Martins foi feito diante de uma pergunta específica, de como se contabilizaria o usufruto de ações, sem levar em conta a forma e as condições em que tais contratos foram realizados. O parecer é correto quando o cedente possuidor do bem corre risco, sem o risco não tem aplicação.

Diante das disposições do contrato não há o que falar em contabilização de acordo com a equivalência patrimonial situação na qual o proprietário embora possa fazer a cessão do usufruto continua participando do risco. No presente caso reitere-se o investidor continuou com a propriedade das ações, mas preferiu ceder o direito aos eventuais frutos futuros a outra pessoa que correria por ele o risco, tendo portanto todas as características de locação, sendo portanto tributável.

Termo de Verificação nº 2 – GLOSA DE CUSTOS



A fiscalização diante da não apresentação dos demonstrativos dos custos incorridos e respectivos através das planilhas de rateio, elaborada pelo custo dos homens/hora utilizados, bem como prova ou indício de prova da efetiva utilização dos referidos serviços, contabilizados como prestados pelo Banco Itaú, entendeu não ter atendido o contrato de folha 04 do Anexo II que prevê a apuração e o rateio dos custos de acordo com a efetiva utilização.

Diante da impossibilidade de conferência dos custos efetivos a fiscalização elaborou as planilha de folhas 109 a 111 do anexo II, para determinar os custos com base no percentual da receita bruta total da autuada em relação à receita bruta total do conglomerado ITAU que compartilhara os custos, sendo esse percentual aplicado ao total dos custos chegou-se ao valor da participação nos custos, levantando portanto diferenças entre o lançado e o apurado pela fiscalização.

Não há como acatar a argumentação de nulidade do auto de infração pois diante da impossibilidade de conferência dos custos efetivos, por culpa do próprio grupo de empresa compartilhadoras, mormente a centralizadora, não houve outra alternativa senão utilizar o método de reconhecimento dos custos na proporção da receita, não havendo portanto qualquer mácula ao artigo 142 do CTN.

A empresa sustenta que utiliza metodologia correta apresentou ainda na fase de impugnação Laudos de Avaliação dos Critérios Utilizados no Convênio de Rateio de Custos Comuns pelo Banco Itaú, nos exercícios objeto da autuação.

É certo que os custos e despesas efetivamente suportados é que devem compor a equação matemática de apuração do lucro real, porém também é certo que tais custos e despesas devem ser necessários, efetivos, comprovados, escriturados e possíveis de aferição por parte das auditorias, quer independentes, para defesa dos acionistas minoritários, quer por parte da fiscalização tributária.

A fiscalização não foi açodada e nem agiu sem motivação ao arbitrar os lucros por método aceito pela boa técnica, pois realizou diversas intimações para várias participantes do convênio em em todos obteve a mesma resposta.

É certo que os laudos com data pretérita à ocorrência da fiscalização, poderiam ter sido apresentados aos AFRS no curso dos trabalhos de auditoria, porém assim não agiu a empresa.

**Realmente a fiscalização não teve acesso ao laudo, a empresa mormente o Itaú centralizadora dos custos, que foi intimado de forma clara, poderia ter já no curso da fiscalização apresentado os laudos que poderiam permitir a aferição, não só dos custos globais como os métodos de rateio pela auditoria. Diante de tal impossibilidade e consciente de que efetivamente a autuada utilizara a rede Itaú para colocar os seus produtos a fiscalização não teve outra alternativa, senão utilizar o método de repartição dos custos de acordo com o percentual de receita. Como não há arbitramento e nem lançamento condicional, não há como acatar os laudos, pois acata-los seria o equivalente a modificar a base de cálculo, alterar o critério de lançamento.**



Não se trata de entender os critérios adotados como base do rateio pois sem as planilhas previstas no convênio não havia possibilidade e auditoria.

A jurisprudência citada quanto a ônus "probandi" não se aplica ao presente caso pois somente seria aplicável se a empresa tivesse apresentado as planilhas de compartilhamento dos custos e se isso fosse possível de aferição, para glosar qualquer dos itens componentes deveria verbalizar a motivação e comprovar a infração dentro das normas legais que regem os custos e despesas.

De fato é preferível o custo efetivo ao custo estimado ou arbitrado com base em outros critérios, porém no caso de custo efetivo é imprescindível a possibilidade de aferição por parte da fiscalização tributária, se a empresa sequer apresenta as planilhas de rateio não há possibilidade de aceitação de tal método.

Os laudos não podem mudar o critério de fiscalização, pois se tais laudos de fato existiam por ocasião da auditoria deveriam ter sido apresentados de modo a demonstrar a correção no compartilhamento dos custos de acordo com o convênio assinado, assim seria possível a aferição por parte da fiscalização.

Quanto aos efeitos em outras empresa conveniadas, ou os métodos utilizados por cada unidade da SRF, cabe salientar tratar-se de matéria estranha aos autos, pois não fazem parte da acusação, porém de fato se os custos efetivos puderem ser comprovados e aferidos, os valores glosados neste processo podem pertencer a outras empresas conveniadas, porém isso é uma questão para ser resolvida em outro procedimento, desde que seja provado. Assim não se trata de exigir tributo que ao final de contas já foi pago por outra empresa, pois como já dissemos os custos compartilhados devem permitir sua aferição, só depois disso é que se pode falar em glosa indevida. No presente caso isso não ocorreu pois não houve glosa de custos componente do montante dos custos compartilhados pela sua análise individual, para aferição de necessidade, usualidade, e comprovação documental, mas a utilização de um método alternativo de medição dos custos e a comparação com os custos contabilizados.

Quanto à aplicação em todas as empresas conveniadas, poderia a centralizadora dos custos ou outra conveniada requerer junto às autoridades para que fossem as empresa fiscalizadas simultaneamente de modo a utilizarem os mesmos critérios, porém tal medida não é possível nesta fase processual.

Quanto ao pedido de perícia técnica além de desnecessária a requerente não cumpriu o disposto no artigo 16 inciso IV do Decreto nº 70.235/72.

Assim conheço do recurso e no mérito nego-lhe provimento.

Aos decorrentes, PIS, CSLL, e COFINS, aplico a decisão dada ao IRPJ, por terem se baseado nos mesmos fatos.

Sala das Sessões, em 08 de novembro de 2.006

  
JOSE CLOVIS ALVES