ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 16327.001227/2005-42
CÓPIA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	16327.001227/2005-42
Recurso nº	Embargos
Acórdão nº	**1102-000.840 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	05 de março de 2013
Matéria	IRPJ
Embargante	DELEGADO ESPECIAL DA RECEITA FEDERAL DE INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS EM SÃO PAULO.
Interessado	BANCO ITAÚ BBA S/A

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO.

Cabem embargos de declaração quando existir no acórdão obscuridade, dúvida ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a Turma.

Demonstrada dúvida razoável acerca dos demonstrativos de cálculos formulados no *decisum*, cabe integrá-lo, acrescentando as correções e os esclarecimentos que viabilizem a atuação das partes envolvidas.

Embargos acolhidos e providos para complementar o voto condutor e re-ratificar o acórdão vergastado.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

APROPRIAÇÃO DE RECEITAS. REGIME DE COMPETÊNCIA. CONSTITUIÇÃO DE USUFRUTO ONEROSO

A receita decorrente da sessão onerosa de parcela do Ativo Permanente, pela constituição de usufruto, é tributável de acordo com o regime de competência, na proporção dos dias transcorridos no curso do ano-calendário do respectivo lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos de declaração para retificar e ratificar o acórdão nº 101-96.600, de 06/03/2008, para no mérito, em relação à matéria embargada, dar provimento parcial ao recurso voluntário para ajustar as bases de cálculo dos tributos, no que afeta às receitas auferidas com o usufruto de

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 15/03/2013 por JOSE SERGIO GOMES, Assinado digitalmente em 15/03/2013 po
r JOSE SERGIO GOMES, Assinado digitalmente em 18/03/2013 por ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA
Impresso em 28/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

ações, aos seguintes valores: R$ 2.347.247,96, R$ 12.454.057,22 e R$ 14.398.082,11, nos anos-calendário de 1999, 2000 e 2001, respectivamente

documento assinado digitalmente
ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA - Presidente.

documento assinado digitalmente
JOSÉ SÉRGIO GOMES - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Albertina Silva Santos de Lima, João Otávio Oppermann Thomé, José Sérgio Gomes e Francisco Alexandre dos Santos Linhares. Declararam-se impedidos de votar, os Conselheiros Silvana Rescigno Guerra Barretto e Antonio Carlos Guidoni Filho.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de embargos interpostos pelo Delegado da Receita Federal de Instituições Financeiras em São Paulo-SP contra a decisão proferida no Acórdão nº 101-96.600, de 06 de março de 2008, da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, de interesse de Banco Itaú BBA S/A.

Entre outras imputações fiscais, concluiu a autoridade fiscal lançadora que houve omissão de receita caracterizada pela contabilização dos rendimentos afetos à cessão onerosa de usufruto de ações/quotas de empresas investidas como se lucros distribuídos fossem, ao invés de registrá-los em conta de resultado.

No acórdão em comento o relator originário firmou entendimento de que o produto da cessão do usufruto das ações/quotas não se confunde com o rendimento produzido por estas, daí o cabimento da tributação. Entretanto, tal deveria ocorrer com observância do regime contábil de competência e dentro do critério *pro rata*, levando-se em conta a fluência do prazo contratual do usufruto, diferentemente do procedido pela fiscalização, que tributou ditos rendimentos integralmente num momento estático, de sorte que seria improcedente a exigência fiscal na medida em que não caberiam ajustes no lançamento em vista da possibilidade de estar alterando seus critérios e fundamentos.

Já o redator designado exprimiu o entendimento majoritário do Colégio julgador no sentido de que a apropriação *pro rata tempore* dos rendimentos não implica inovação do critério de lançamento, mas simples promoção de ajustes na base de cálculo dos tributos. Em decorrência, asseverou: *Entendo que a forma de tributação das receitas provenientes da cessão do usufruto deverá se dar de acordo com os valores resultantes da sua distribuição* pro rata tempore*, de acordo com o período de dias de cada contrato celebrado. Para tanto, há que ser calculado o valor de receita correspondente a cada dia de cada contrato de usufruto firmado*.

Passo seguinte, identificou a vigência de cada contrato e os respectivos valores envolvidos e apurou o rendimento diário gerado por de cada um daqueles instrumentos, fazendo, por fim, a apropriação dessas rendas em cada ano-calendário. Ao final, sentenciou:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 15/03/2013 por JOSE SERGIO GOMES, Assinado digitalmente em 15/03/2013 po
r JOSE SERGIO GOMES, Assinado digitalmente em 18/03/2013 por ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA
Impresso em 28/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

"Pelo exposto, DOU provimento PARCIAL ao recurso voluntário, devendo o lançamento ser retificado considerando os seguintes valores a serem mantidos, cm relação à infração relativa as receitas auferidas com o usufruto de ações:

Ano-calendário	*Valor Mantido (RS)*
1999	*2.323.232,88*
2000	*10.197.494,37*
2001	*5.059.005,33"*

CÓPIA

E referido julgado restou assim ementado, no particular:

"APROPRIAÇÃO DE RECEITAS — REGIME DE COMPETÊNCIA — CONSTITUIÇÃO DE USUFRUTO ONEROSO — a receita decorrente da sessão onerosa de parcela do Ativo Permanente, pela constituição de usufruto, é tributável de acordo com o regime de competência, na proporção dos dias transcorridos no curso do ano-calendário do respectivo lançamento."

Segundo o embargante, a decisão embargada revela contradição entre o dispositivo e os cálculos nele enunciados.

Aduz que o demonstrativo de cálculos contido no voto vencedor, especificamente à fl. 583, tomou em conta a quantidade de dias do período de vigência de cada contrato de cessão de usufruto, porém, os valores pactuados em alguns desses valeram para períodos menores, do que resulta cifras distintas e contrariedade ao comando da decisão colegiada.

Ao final, requereu o saneamento do vício apontado e a atribuição de efeitos infringentes ao julgado, seguindo-se o improvimento do recurso voluntário trazido pela contribuinte.

Em apertada síntese, é o relatório.

Voto

Conselheiro José Sérgio Gomes

Esclareça-se, inicialmente, que por se tratar de acórdão provindo de Colégio extinto (Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes) em razão do advento da unificação dos Primeiro, Segundo e Terceiro Conselhos de Contribuintes no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, efetuada pelo art. 43 da Medida Provisória nº 449, de 31 de dezembro de 2008, a competência para o julgamento da matéria em debate transferiu-se para a Primeira Seção de Julgamento, nos moldes e por força do artigo 2º, I, do Anexo II, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de julho de 2009.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 15/03/2013 por JOSE SERGIO GOMES, Assinado digitalmente em 15/03/2013 po
r JOSE SERGIO GOMES, Assinado digitalmente em 18/03/2013 por ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA
Impresso em 28/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Sorteados os embargos, recaíram para esta Turma. Analisando os pressupostos de admissibilidade vejo-os preenchidos e, em decorrência, tomo conhecimento da peça recursal.

Quando dos demonstrativos de cálculos o digno redator então designado formulou o seguinte quadro com o fito de identificação dos valores e vigência dos contratos:

CÓPIA

USUFRUTUÁRIA	DATA DO CONTRATO	VALOR EM R$	VIGÊNCIA ATÉ	FLS.
Banco Itaú	29/10/1999	4.500.000,00	29/10/2000	63/64
Banco Itaú	29/10/1999	8.960.000,00	29/10/2000	65/66
Banco do Estado do Paraná	27/11/2000	810.000,00	27/11/2003	67/68
Banco do Estado do Paraná	27/11/2000	8.240.000,00	27/11/2003	69/70
FOCON Total Factoring	06/12/2000	5.165.000,00	06/12/2003	71/72
Itaú Rent Adm Participações	20/11/2001	7.595.000,00	20/11/2004	73/74
Itaú Rent Adm Participações	20/11/2001	4.671.000,00	20/11/2004	75/76

Como visto, os dois primeiros contratos tiveram vigência de 1 (um) ano, enquanto a periodicidade dos demais foi de 3 (três) anos. Então, a metodologia adotada foi em se proceder a apuração do rendimento diário, mediante a divisão do valor pactuado pelo número de dias do contrato e, após, a apropriação deste rendimento em cada ano-calendário segundo o período de dias em que nesse vigeu.

Tomando-se por exemplo o primeiro contrato, dividiu-se R$ 4.500.000,00 por 365 (trezentos e sessenta e cinco) dias e multiplicou-se o resultado por 63 (sessenta e três), que é número de dias entre 29/10/1999 a 31/12/1999, para se chegar à base de cálculo do ano-calendário de 1999, bem assim, por 266 (duzentos e sessenta e seis), correspondentes aos dias do transcurso entre 01/01/2000 a 29/10/2000, do que resulta a base de cálculo do ano-calendário de 2000.

Como bem observou a autoridade executora do acórdão é certo que os contratos com vigência de três anos também cuidaram, em cláusulas específicas, dos preços e da validade temporal destes. Veja-se, exemplificadamente, o que expressa o contrato de fls. 71/72, firmado em 06/12/2000:

> *"Cláusula 2. O usufruto vigerá pelo período de 3 (três) anos, contados desta data. (...).*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 15/03/2013 por JOSE SERGIO GOMES, Assinado digitalmente em 15/03/2013 po
r JOSE SERGIO GOMES, Assinado digitalmente em 18/03/2013 por ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA
Impresso em 28/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Cláusula 3. O preço do usufruto é de R$ 5.165.000,00 (cinco milhões, cento e sessenta e cinco mil reais), para o período até 31/10/2001.".

Dessa forma, a apuração do rendimento diário não poderia ser obtida com a divisão do valor pactuado pela quantidade de dias correspondentes a três anos, como procedido, mas sim por somente 330 dias, eis que o período gerador da receita foi de 06/12/2000 até 31/10/2001.

Enfim, para efeitos de tributação *pro rata tempore* não há confundir a vigência de um contrato com os termos iniciais e finais das operações por ele abrangidas e/ou resguardadas.

Acolho, pois, a demonstração quanto ao número de dias trazida pela embargante, abaixo indicada, observando, ainda, a pertinência da inclusão do próprio dia do início de cada negócio, além do dia do término, bem assim, a variação quantitativa relativa a ano bissexto.

CONTRATO DE FLS.	INÍCIO	FIM	QUANTIDADE DE DIAS
63/64	29/10/1999	29/10/2000	367
65/66	29/10/1999	29/10/2000	367
67/68	27/11/2000	31/10/2001	339
69/70	27/11/2000	31/10/2001	339
71/72	06/12/2000	31/10/2001	330
73/74	20/11/2001	31/10/2002	346
75/76	20/11/2001	31/10/2002	346

Ante o exposto, VOTO pelo acolhimento dos embargos de declaração para re-ratificar o acórdão embargado, mantida a decisão prolatada, que passa a ter como proclamado a seguinte redação: dar parcial provimento ao recurso voluntário para ajustar as bases de cálculo dos tributos, no que afeta às receitas auferidas com o usufruto de ações, aos seguintes valores:

Ano-calendário	Valor mantido (R$)
1999	2.347.247,96
2000	12.454.057,22
2001	14.398.082,11

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 15/03/2013 por JOSE SERGIO GOMES, Assinado digitalmente em 15/03/2013 po
r JOSE SERGIO GOMES, Assinado digitalmente em 18/03/2013 por ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA
Impresso em 28/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Cumpre observar, por fim, que a indicação de valor da base de cálculo no ano-calendário de 1999 deu-se por fidelidade ao acórdão originário, que assim procedeu, apesar desse mesmo decisório ter reconhecido o fenômeno decadencial. Assim, a presente indicação, no particular, tem função meramente ilustrativa.

documento assinado digitalmente.
José Sérgio Gomes - Relator

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 15/03/2013 por JOSE SERGIO GOMES, Assinado digitalmente em 15/03/2013 po
r JOSE SERGIO GOMES, Assinado digitalmente em 18/03/2013 por ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA
Impresso em 28/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA