



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

Processo nº 16327.001654/2004-40
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 1201-002.074 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2018
Matéria IRPJ
Embargante ITAÚ RENT ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO.

Os embargos de declaração são cabíveis quando houver contradição entre os fundamentos e a parte dispositiva do acórdão.

IRPJ. USUFRUTO DE AÇÕES. RECEITAS AUFERIDAS EM RAZÃO DA CESSÃO DOS DIREITOS DE FRUIÇÃO DOS ATIVOS. RECEITAS QUE NÃO SE CONFUNDEM COM A PERCEPÇÃO DE LUCROS E DIVIDENDOS. TRIBUTAÇÃO. APROPRIAÇÃO PRO RATA DA RECEITA.

A celebração de contrato oneroso de usufruto de ações importa na transferência, ao usufrutuário, do direito, inerente à posição acionária, de percepção de juros e dividendos. A remuneração estabelecida em decorrência da cessão do direito de fruição das ações não se confunde com a percepção de juros e dividendos, constituindo receita do cedente, obrigatoriamente, submetida à tributação pelo Imposto sobre a Renda. Nessas condições, a receita deve ser apropriada pelo regime de competência pro rata tempore, durante o período do contrato.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração, com efeitos infringentes, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

ESTER MARQUES LINS DE SOUSA - Presidente

(assinado digitalmente)

RAFAEL GASPARELLO LIMA - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (presidente da turma), Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Henrique Marotti Toselli, Angelo Abrantes Nunes (suplente convocado), Rafael Gasparello Lima e Gisele Barra Bossa. Ausentes justificadamente os conselheiros José Carlos de Assis Guimarães, Luis Fabiano Alves Penteado e Eva Maria Los.

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração, opostos por Itaú Rent Administração e Participações S.A., argumentando contradição no acórdão nº 107-09.293, ementado a seguir:

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2000 , 2001

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. ART. 150 DO CTN. INAPLICABILIDADE DO ART. 45 DA LEI 8212. Em matéria de decadência é aplicável as contribuições sociais o prazo de 5 (cinco) anos, com fulcro na regra descrita no Código Tributário Nacional. Inaplicável, desta forma, a Lei Ordinária nº 8.212/91 que prevê o prazo de 10 (dez) anos.

*IRPJ. USUFRUTO DE AÇÕES. RECEITAS AUFERIDAS EM RAZÃO DA CESSÃO DOS DIREITOS DE FRUIÇÃO DOS ATIVOS. RECEITAS QUE NÃO SE CONFUNDEM COM A PERCEPÇÃO DE LUCROS E DIVIDENDOS. TRIBUTAÇÃO. APROPRIAÇÃO PRO RATA DA RECEITA. A celebração de contrato oneroso de usufruto de ações importa na transferência, ao usufrutuário, do direito, inerente à posição acionária, de percepção de juros e dividendos. **A remuneração estabelecida em decorrência da cessão do direito de fruição das ações não se confunde com a percepção de juros e dividendos, constituindo receita do cedente obrigatoriamente submetida à tributação pelo Imposto sobre a Renda. Nessas condições, a receita deve ser apropriada pro-rata, durante o período do contrato.***

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE. CSLL. PIS. COFINS. Em se tratando de exigência fundamentada na irregularidade apurada em procedimento fiscal realizado na área do IRPJ, o decidido naquele lançamento é aplicável, no que couber, aos lançamentos consequentes na medida em que não há fatos ou argumentos novos. Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ. [...]

*ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, para acolher a preliminar de decadência para fatos geradores até outubro de 1999, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. [...] Quanto ao mérito, por unanimidade de votos, **DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir o valor tributável do IRPJ e CSLL para o fato gerador de dezembro de 1999 para R\$ 15.396.371,58. Quanto ao PIS e a COFINS, reduzir o valor tributável do período de novembro de 2000 para R\$ 765.309,73.*** (grifei)

A contradição é entre a fundamentação e a parte dispositiva do acórdão embargado, quando não foi aplicado o regime de competência, conforme a seguinte exposição da Embargante:

2. O acórdão mencionado foi contraditório com relação ao critério de apuração da receita, já que, conforme exposto na ementa (e também na redação do voto vencedor), deveria ser "apropriada pro-rata, durante o período do contrato". Ou seja, entendeu o acórdão que a receita decorrente da constituição do usufruto oneroso deve obedecer a aplicação do regime de competência.

3. Ocorre que, contraditoriamente, o último parágrafo do acórdão conclui: "e no mérito dar parcial provimento ao recurso para reduzir o valor tributável do IRPJ e da CSLL, constantes do Auto de Infração para o período de apuração 12/99 para R\$ 15.396.371,58, mantendo-se inalterado o valor relativo ao fato gerador 12/2000 em R\$ 64.860.000,00, pois não se pode agravar a exigência nessa fase de julgamento, bem como reduzir o valor tributável do PIS e da COFINS do período de apuração 11/00 para R\$ 765.309,73".

4. Vale dizer, o critério de apropriação da receita pelo regime de competência decidido pela E. 7ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes não foi adotado no cálculo apresentado no acórdão.

5. Note-se que, com relação ao fato gerador 12/2000, o valor mantido no acórdão foi aquele apurado pela fiscalização no lançamento. Ora, adotou-se o regime de competência (diverso do lançamento que apropriou a receita pelo regime de caixa) e o valor do crédito não foi alterado!

6. A embargante preparou o quadro anexo (doc. 05), demonstrando os valores apurados segundo o critério exposto na decisão (regime de competência — apropriação pro-rata) e os valores mencionados no acórdão embargado.

7. Da análise do quadro, verifica-se que a conclusão do acórdão estaria em consonância com a decisão de adoção da apropriação da receita pelo regime de competência se apresentasse os seguintes valores: [...]

8. Assim, resta demonstrada a contradição existente no acórdão embargado, que não apropriou a receita pelo regime de competência, conforme decidido por essa Câmara no julgamento.

O acórdão nº 107-09.293, divergindo do critério utilizado no lançamento de ofício, concluiu pela prevalência do regime de competência quanto à incidência tributária sobre a receita oriunda dos contratos de usufrutos de ações, *in verbis*:

Com a formalização dos contratos de usufruto de ações, procedeu a Recorrente à transferência do direito de usar e fruir de suas posições acionárias, atribuindo a terceiros, em troca de

remuneração específica, o direito de obter juros e dividendos no período de vigência dos aludidos contratos. Tais contratações importaram, em suma, na elisão do risco inerente ao resultados das empresas, obtendo a Recorrente valia certa, independentemente do resultado apresentado pelas empresas.

Em síntese, os contratos de usufruto atribuíram o risco inerente à operação (resultado positivo ou negativo das empresas, com a conseqüente distribuição de lucros, juros ou dividendos ou, em caso de prejuízo, diminuição do patrimônio investido) exclusivamente aos usufrutuários.

Nessa linha, as receitas advindas dos contratos de usufruto de ações não podem ter tratamento idêntico àquele pertinente aos dividendos, porquanto absolutamente distinta a natureza jurídica das correspondentes valias.

Com efeito, com a constituição do usufruto a Recorrente permutou a possibilidade auferir juros e dividendos pela percepção de valor certo, contratualmente definido como contraprestação pela cessão dos ativos. A remuneração paga pelo usufrutuário relaciona-se, assim, ao uso (fruição) dos ativos, não tendo relação de pertinência com as futuras (e eventuais) distribuições de lucros e dividendos.

Com essa feição, os valores percebidos pela Recorrente deveriam ter sido oferecidos à tributação durante o período de vigência dos contratos de usufruto de ações. [...]

Com estas considerações, conheço do recurso para acolher a preliminar de decadência, afastando da exigência o lançamento das contribuições até outubro de 1999 e no mérito dar parcial provimento ao recurso para reduzir o valor tributável do IRPJ e da CSLL, constantes do Auto de Infração para o período de apuração 12/99 para R\$ 15.396.371,58, mantendo-se inalterado o valor relativo ao fato gerador 12/2000 em R\$ 64.860.000,00, pois não se pode agravar a exigência nesta fase de julgamento, bem como reduzir o valor tributável do PIS e da COFINS do período de apuração 11/00 para R\$ 765.309,73.

Outrossim, o acórdão embargado citou precedentes deste Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), consolidando o regime de competência para a hipótese dos autos:

IRPJ — USUFRUTO DE COTAS/AÇÕES DE CAPITAL — VALORES RECEBIDOS PELA CESSÃO DE USUFRUTO — TRIBUTAÇÃO DOS VALORES — REGIME DE COMPETÊNCIA - O produto da cessão do usufruto de cotas/ações não se confunde com o rendimento produzido por estas, pois derivam de relações jurídicas distintas, devendo ser tributado integralmente o valor recebido, entretanto, a apropriação deve ser realizada de conformidade com o regime de competência, obedecendo o prazo determinado no contrato.

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.

LANÇAMENTOS DECORRENTES — CSLL — PIS — COFINS - Em se tratando de exigência fundamentada na irregularidade apurada em procedimento fiscal realizado na área do IRPJ; o decidido naquele lançamento é aplicável, no que couber, aos lançamentos consequentes na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

(Acórdão n.º. 101-96357, 1ª. Câmara, rel. Conselheiro Valmir Sandri)

IRPJ — USUFRUTO ONEROSO DE COTAS/AÇÕES TRIBUTAÇÃO DOS VALORES — REGIME DE COMPETÊNCIA — O produto da cessão do usufruto de cotas/ações não se confunde com o rendimento produzido por estas, pois derivam de relações jurídicas distintas, devendo ser tributado integralmente o valor recebido, porém, a apropriação deve ser realizada de conformidade com o regime de competência, obedecendo o prazo determinado no contrato.

RATEIO DE DESPESAS ENTRE EMPRESAS DO MESMO GRUPO — REGULARIDADE DO RATEIO — GLOSA — Demonstrado que os valores foram rateados tendo em vista a efetiva utilização dos serviços e a necessidade das empresas, não prevalece a glosa.

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE — CSLL — PIS - COFINS - Em se tratando de exigência fundamentada na irregularidade apurada em procedimento fiscal realizado na área do IRPJ, o decidido naquele lançamento é aplicável, no que couber, aos lançamentos consequentes na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

(Acórdão n.º. 101-95958, 1ª. Câmara, rel. Conselheiro Paulo Roberto Cortez)

Em 11.11.2008, a Embargante foi intimada do acórdão embargado, interpondo o presente recurso em 17.11.2008.

Considerando a extinção da 7ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento e a modificação da composição desta Turma, mediante novo sorteio, fui designado relator.

A admissibilidade dos Embargos de Declaração foi proferida em despacho nos autos (fls. 431 a 434), neste momento, sobrevindo a sua apreciação pelo presente colegiado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Gasparello Lima, Relator.

Os Embargos de Declaração são tempestivos, com admissibilidade reconhecida, portanto, deles tomo conhecimento.

O artigo 65 do RICARF prevê a interposição dos Embargos de Declaração quando o *"acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma"*. Adicionalmente, o artigo 66 do RICARF estabelece a hipótese dos embargos inominados para retificação de *"inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculo existentes na decisão"*.

De acordo com a Embargante, a parte final do acórdão embargado não observou o regime de competência (*pro rata tempore*), que reduziria o crédito tributário na forma do seguinte demonstrativo (fls. 385):

ANO BASE 1999				
DATA DO CONTRATO	PREÇO R\$	VIGÊNCIA	BASE TRIBUTÁVEL ANO 1999 (64 dias)	BA AT
BASE CALCULADA PELOS CRITÉRIOS EXPOSTOS NA DECISÃO				
29.10.99	70.200.000,00	367 dias	29.10.00	12.241.961,85
29.10.99	17.450.000,00	367 dias	29.10.00	3.043.051,77
29.10.99	398.000,00	367 dias	29.10.00	69.405,99
1999	88.048.000,00			15.354.419,62

VALOR DA BASE MENCIONADA NA DECISÃO DO CC

ANO BASE 2000				
DATA DO CONTRATO	PREÇO R\$	VIGÊNCIA	BASE TRIBUTÁVEL ANO 2000 (35 dias)	BAS DE MAI
BASE CALCULADA PELOS CRITÉRIOS EXPOSTOS NA DECISÃO				
27.11.00	64.860.000,00	1.095 dias	26.11.03	2.073.150,68
PIS / COFINS	64.860.000,00	1.095 dias	26.11.03	236.931,51 (*)
VALOR DA BASE MENCIONADA NA DECISÃO DO CC				
ANO 2000	64.860.000,00			64.860.000,00

Portanto, afirma a Embargante que *"o valor mantido no acórdão foi aquele apurado pela fiscalização no lançamento. Ora, adotou-se o regime de competência (diverso do lançamento que apropriou a receita pelo regime de caixa) e o valor do crédito não foi alterado!"*

Em Termo de Início de Fiscalização, a contribuinte foi intimada para entregar os seguintes documentos e esclarecimentos, inclusive sobre contrato de usufruto de participações societárias:

-
- 1 – Livros Diário e Razão (Lucro Real);
 - 2 – Livros auxiliares de escrituração;
 - 3 – Livro de Apuração do Lucro Real – Lalur;
 - 4 – Contrato/Estatuto Social e suas alterações;
 - 5 – Cópia do Lalur parte "A", relativamente ao mês calendário de dezembro;
 - 6 – Recibos de Entrega das últimas declarações do IR-PJ;
 - 7 – Recibos de Entrega das últimas declarações DCTF mensais e DIRF anuais;
 - 8 – Cópia das Declarações de rendimentos da empresa;
 - 9 – Balancetes analíticos semestrais;
 - 10 – Cópia do Balanço levantado em 31/12/2003;
 - 11 – Demonstrativo, mensal, analítico, da base de cálculo do PIS e da COFINS, relativo ao período compreendido entre 07/1999 a 05/2004;
 - 12 – Esclarecer, por escrito, se no período compreendido entre 01/01/1999 à 31/12/2003 sobre participações societárias constantes de seu ativo (investimento).
 - 12.1 – Em caso afirmativo, apresentar os respectivos contratos; demonstrativo,

Por exemplo, a Embargante respondeu mencionado Termo de Início de Fiscalização, anexando o Instrumento de Constituição de Usufruto de Ações (fls. 30), atribuindo o preço de R\$ 64.860.000,00 para o período até 31/10/2001, ressalvando que haveria um novo acordo sobre o preço para o período de 01/11/2001 a 31/10/2002:

1. A **PROPRIETÁRIA** constitui usufruto sobre 46.964.115 (quarenta e novecentas e sessenta e quatro mil, cento e quinze) ações escriturais nominativas 35.344.039 (trinta e cinco milhões, trezentas e quarenta e quatro mil e trinta ordinárias e 11.620.076 (onze milhões, seiscentas e vinte mil e setenta e preferenciais de emissão da ITAÚ SEGUROS S.A., com sede nesta Capital, Alfredo Egydio de Souza Aranha, 100 – Torre Itauseg, inscrita no CNPJ nº 61.557.039/0001-07.
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 imputados às ações gravadas, até a data de extinção do usufruto. Os dividendos até a data deste instrumento pertencem à **PROPRIETÁRIA**.

O esquema contábil, quanto ao período acima, foi explanado no seguinte demonstrativo:

1 – Pela instituição do contrato de usufruto de ações e liquidação financeira em 27/11/2000

D – 111010 4001045 – Banco Conta Movimento – R\$ 64.860.000,00
C – 210000 5340009 – Participações na Itaú Seguros S.A. - Usufruto One (retificadora de Investimentos) – R\$ 64.860.000,00

2 – Na data do recebimento dos direitos sobre JCP/Dividendos pelo Usufrutuário em 31/12/2000

D – 210000 5340009 – Participações na Itaú Seguros S.A. - Usufruto One (retificadora de Investimentos) – R\$ 64.860.000,00
C – 210000 5011001 - Participações na Itaú Seguros S.A. – Valor Patrimônio Ordinarías – R\$ 48.812.042,34

O Termo de Verificação Fiscal (fls. 44) esclareceu que a constituição do crédito tributário foi efetivada *"nas datas dos respectivos recebimentos, ou seja, quando da auferição da disponibilidade econômica e jurídica das referidas importâncias"*:

Os valores discriminados no item 1.2 serão, de ofício, adicionados às bases de cálculo do I.R.P.J., da C.S.L.L, do PIS e da COFINS, nas datas dos respectivos recebimentos, ou seja, quando da auferição da disponibilidade econômica e jurídica das referidas importâncias, abaixo demonstradas:

Contrato: Data		29/10/1999	29/10/1999	29/10/1999	27/11/2000	Base	
Data	Objeto	Ações Itaú Seguros	Ações Cia. Itaú Cap.	Cotas Corcon Part.	Ações Itaú Seguros	Pis/Cofins/	I.R.P.J./CSLL
out/99		70.200.000,00	17.450.000,00	398.000,00		88.048.000,00	88.048.000,00
Nov/00					64.860.000,00	64.860.000,00	64.860.000,00

Todavia, adotando o regime de competência *pro rata tempore*, imprescindível a revisão do crédito tributário, segundo esse critério.

Isto posto, **ACOLHO** os Embargos de Declaração, ratificando o regime de competência *pro rata tempore* inclusive para o IRPJ/CSLL (dezembro/2000) e PIS/COFINS (novembro/2000).

(assinado digitalmente)

Rafael Gasparello Lima - Relator