



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16327.001654/2004-40  
**Recurso** Embargos  
**Acórdão nº** 1201-005.579 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de setembro de 2022  
**Embargante** ITAÚ RENT ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 1999, 2000

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE. ADMISSÃO.**

A falta de clareza na aplicação de critério de rateio de receitas em função das competências afetadas dá ensejo ao acolhimento de embargos de declaração, inclusive com efeitos infringentes.

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)

Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque, Sérgio Magalhães Lima, Viviani Aparecida Bacchmi, Thais de Laurentiis Galkowicz e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

**Relatório**

ITAÚ RENT ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES S.A. interpôs embargos de declaração (fls. 500) com a finalidade de aperfeiçoar o Acórdão nº 1201-002.880 (fls. 474), prolatado por esta turma de julgamento. Os embargos foram parcialmente admitidos por meio de despacho decisório emitido pelo presidente da turma julgadora (fls. 509).

O presente processo trata de lançamentos tributários para exigir IRPJ, CSLL, PIS e COFINS (fls. 45), relativos aos anos 1999 e 2000, bem como juros de mora e multa de ofício (75%). A fiscalização constatou que o contribuinte deveria ter oferecido à tributação a

remuneração pela cessão temporária do usufruto de ações de empresas em que detinha participação societária, conforme o Termo de Verificação de fls. 34, de onde se extrai o seguinte excerto:

Diante do acima exposto, constata-se que a ITAÚ RENT ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES S/A. equiparando a relação jurídica entre proprietário/cedente e usufrutuário, como sendo idêntica à relação jurídica entre investidora e investida, eis que, apropriou, erroneamente, os valores recebidos em pagamento pela cessão temporária do exercício do usufruto de ações/quotas de empresas investidas, como sendo decorrentes de dividendos/lucros derivados dessas mesmas ações/quotas de capital, deixou de adicionar os referidos valores à base de cálculo do I.R.P.J., da C.S.LL, do P.I.S. e da COFINS.

O contribuinte impugnou os lançamentos tributários (fls. 68). A impugnação foi julgada por meio do Acórdão n.º 6.556, da DRJ Fortaleza (fls. 115), pelo qual foi mantida a exigência tributária.

O contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 139), o qual foi julgado por meio do Acórdão 107-09.293 (fls. 328). Nessa decisão, foi exonerada a exigência relativa ao ano 1999, por decadência, e foi exonerada em parte a exigência relativa a 2000, para adequar a tributação ao regime de competência, pelo qual a receita deve ser apropriada *pro rata tempore*, durante o período do contrato, conforme o seguinte excerto (fls. 336):

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 RS 15.396.371,58, mantendo-se inalterado o valor relativo ao fato gerador 12/2000 em RS 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 RS 765.309,73.

A Fazenda Nacional apresentou recurso especial contra essa decisão (fls. 341), o qual foi admitido por meio do despacho de fls. 346.

O contribuinte apresentou contrarrazões ao referido recurso especial e também apresentou embargos de declaração (fls. 365) contra a decisão do recurso voluntário, requerendo que fosse saneada contradição entre a decisão de apropriar a receita pelo regime de competência (*pro rata tempore*) e a decisão de manter a exigência nos valores lá apontados, conforme o seguinte excerto (fls. 367):

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:

IRPJ e CSLL

- para o período de 12/99 - RS 15.354.419,62;

- para o período de 12/00 - R\$ R\$ 2.073.150,68.

PIS/COFINS

- para o período de 11/00 - R 236.931,51.

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.

A contradição foi reconhecida e o colegiado reuniu-se para sanear-la, por meio do Acórdão n.º 1201-002.074 (fls. 452). A solução dada à referida contradição foi a ratificação da adoção do regime de competência, nos seguintes termos (fls. 459):

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":

[...]

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).

Essa decisão foi alvo de novos embargos de declaração, dessa vez pela Fazenda Nacional.

O embargante afirmou que não restou claro o valor reconhecido como devido segundo o regime de competência, conforme o seguinte excerto (fls. 463):

Explica-se: O contribuinte instruiu os embargos de declaração por ele opostos com tabela — transcrita no acórdão ora embargado - em que constam os valores que, no seu entender, seriam devidos caso se adotasse o regime de competência. Tais embargos foram acolhidos para ratificar que a apropriação da receita deve observar o regime de competência. O Colegiado, entretanto, nada tratou dos cálculos apresentados pelo contribuinte.

Esta Procuradoria entende que a Turma decidiu ratificar tão somente a necessidade de observância do regime de competência e não os valores apresentados na tabela pelo contribuinte, cabendo à DRF efetuar o cálculo do montante devido e do valor exonerado.

Todavia, considerando que esta Procuradoria identificou, de plano, erro substancial no cálculo apresentado pelo contribuinte e a fim de evitar dúvidas na execução do julgado, faz-se mister que a Turma se manifeste para esclarecer a extensão do provimento dos embargos opostos pelo sujeito passivo.

A alegada obscuridade foi reconhecida por meio do despacho de fls. 468, o que levou ao novo julgamento. Ao apreciar aquele feito, o colegiado acolheu os embargos de declaração, com efeitos infringentes, para esclarecer que foram mantidas as exigências tributárias

relativas ao ano 2000 tendo como base de cálculo, segundo o regime de competência, os seguintes valores: IRPJ e CSLL - R\$ 10.810.000,00; PIS e COFINS - R\$ 5.405.000,00.

Essa decisão foi alvo de novos embargos de declaração, agora de autoria do contribuinte.

O embargante afirma que o acórdão embargado seria (i) contraditório quando definiu uma nova fórmula de cálculo do rateio aplicável, baseada no rateio em meses e não no rateio em dias; (ii) omissivo quando deixou de considerar a decisão original que já havia adotado o rateio em dias e quando deixou de se manifestar sobre uma alegação de nulidade pelo erro na base de cálculo. Transcrevem-se os trechos mais relevantes dos embargos (fls. 501):

4. O acórdão embargado incorreu, primeiramente, em contradição, ao proceder o julgamento ULTRA PETITA do caso. Isso porque, muito embora a matéria embargada pela União e admitida pelo CARF ter se referido unicamente à definição do período de vigência do contrato de Usufruto Oneroso (de 01 ou 03 anos/ 1.095 ou 339 dias), o acórdão embargado foi além do que lhe foi devolvido, definindo nova forma de cálculo do pro-rata tempore. Explica-se:

[...]

12. Nota-se, portanto, a contradição no acórdão, que, ao invés de esclarecer o ponto considerado obscuro pela União Federal (vigência do contrato), resolveu aplicar nova metodologia na apropriação das receitas de usufruto, calculando os valores pela proporção dos meses de vigência do contrato celebrado em 2000 (novembro e dezembro) ou invés do número de dias em que o contrato esteve vigente naquele período (35 dias).

13. Note-se que a leitura do despacho de admissibilidade dos Embargos de Declaração da União, deixa clara que a admissão do recurso fazendário se deu em relação à interpretação sobre o período de apuração da receita e não a sua forma de cálculo:

[...]

14. Ademais, além de contraditório, o acórdão foi omissivo ao que constava nos autos, especialmente em relação à decisão do Conselho que, em seu corpo, já efetuou o recálculo dos valores pelo regime de competência apropriando, proporcionalmente, as receitas pelo número de dias de vigência dos contratos, bem como em relação ao limite da lide trazido pelos embargos de declaração opostos pela União Federal (data de vigência do contrato celebrado com a Itaú Seguros S/A).

15. Não bastasse isso, a decisão foi omissiva, inclusive, em relação à nulidade do lançamento pelo erro na base de cálculo, na medida em que a autoridade fiscal autuou os valores recebidos pelo regime de caixa enquanto que o correto, como confirmou a decisão embargada, seria a aplicação do regime de competência no cálculo dos valores objeto dos contratos de usufruto autuados.

Esses embargos de declaração do contribuinte foram parcialmente admitidos por meio do despacho de fls. 509, pelo qual foi reconhecida uma obscuridade na escolha do critério de rateio em meses e, *ex officio*, foi indicado um erro na afirmação, contida no acórdão embargado, de que as exigências tributárias relativas ao ano 1999 haviam sido exoneradas em

decisão anterior, quando apenas parte dessas exigências teriam sido exoneradas, conforme o seguinte excerto (fls. 513):

Adiciono, com base no que prescreve o art. 66 do Anexo II do RICARF, que constato que o relator, no voto condutor do acórdão de embargos 1201002.880 - 2a Câmara / 1a Turma Ordinária, na Sessão de 15 de abril de 2019, por duas vezes sugere que houve exoneração (por decadência) da tributação de IRPJ/CSLL relativa ao ano calendário 1999. Destaco os trechos:

[...]

Mas o primeiro acórdão (Acórdão 10709.293) que decidiu a lide, e o acórdão de embargos que o seguiu, mantém a tributação de IRPJ/CSLL referente ao ano calendário 199, parcialmente: A decadência alcançou apenas as tributações do PIS e da Cofins, mas não às relativas ao IRPJ/CSLL. A redução nas tributações de IRPJ/CSLL relativa a 1999 deveu-se à aplicação do regime de competência, com cálculo da base determinada pro rata dia. Repito os termos do primeiro acórdão (Acórdão 10709.293):

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, Relator.

Conforme já apontado no despacho decisório de fls. 509, os embargos são tempestivos e devem ser parcialmente admitidos. São duas as questões admitidas, tratadas a seguir.

### 1 Critério de rateio

O embargante afirma que existe uma contradição no fato de o acórdão embargado ter adotado o critério de rateio da receita pelo número de meses de duração do contrato enquanto já havia sido decidido que o critério seria pelo número de dias. O despacho de admissibilidade verificou que não havia decisão anterior para definir qual o critério a ser adotado, mensal ou diário, todavia, entendeu que a escolha do critério mensal deveria ser melhor esclarecida.

O contribuinte cedeu temporariamente um bem de capital (ações) em troca de uma remuneração, entendendo que essa operação deve ser classificada como uma operação financeira e sua receita como uma receita financeira, conforme os artigos 727, 729 e 730, III, do Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99), *verbis*:

Art. 727. Estão compreendidos na incidência do imposto todos os ganhos e rendimentos de capital, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio que, pela sua finalidade, tenha os mesmos efeitos do previsto na norma específica de incidência do imposto.

[...]

Art. 729. Está sujeito ao imposto, à alíquota de vinte por cento, o rendimento produzido, a partir de 1º de janeiro de 1998, por aplicação financeira de renda fixa, auferido por qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica imune ou isenta.

[...]

Art. 730. O disposto no artigo anterior aplica-se também (Lei nº 8.981, de 1995, art. 65, § 4º, e Lei nº 9.069, de 1995, art. 54):

[...]

III - aos rendimentos auferidos pela entrega de recursos a pessoa jurídica, sob qualquer forma e a qualquer título, independentemente de ser ou não a fonte pagadora instituição autorizada a funcionar pelo Banco Central do Brasil e em operações de empréstimos em ações;

Dessa forma, a sua tributação deve seguir a determinação contida no artigo 373 também do RIR/99, *verbis*:

Art. 373. Os juros, o desconto, o lucro na operação de reporte e os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa, ganhos pelo contribuinte, serão incluídos no lucro operacional e, quando derivados de operações ou títulos com vencimento posterior ao encerramento do período de apuração, poderão ser rateados pelos períodos a que competirem (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 17, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, § 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 11, § 3º).

Assim, a legislação determina o rateio pelos períodos de apuração a que competem os rendimentos, ou seja, na espécie, o primeiro ano do contrato.

No sistema tributário brasileiro, o período de apuração do IRPJ e da CSLL é, em regra, o trimestre, mas pode ser o ano, a depender de uma opção realizada pelo contribuinte. Nesse último caso, o contribuinte deve fazer antecipações mensais. Saliente-se que não existe período de apuração diário do IRPJ.

Na espécie, o contribuinte optou pela apuração anual do IRPJ e da CSLL, com antecipações mensais. Dessa forma, o rateio deve ser feito entre os dois períodos de apuração (1999 e 2000) e na proporção dos meses cuja antecipação foi afetada dentro de cada período.

Todavia, deve ser salientado que, apesar de o período da cessão ser de um ano, foram afetadas treze competências, em razão de o contrato ter sido assinado no decorrer do mês. Com isso, entendo que deve ser aplicada uma proporção entre as competências parcialmente atingidas, tendo como referência o número de dias afetados. Isto resulta em algo equivalente ao que foi pleiteado pelo embargante.

O mesmo deve ser feito em relação à apuração da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, cujos períodos de apuração são sempre mensais.

Por questão de clareza, os valores serão detalhados na tabela contida no item seguinte.

## 2 Lançamentos relativos a 1999 – decadência - erro

A decisão embargada aponta que os lançamentos tributários relativos ao ano 1999 haviam sido exonerados pela decisão que julgou o recurso voluntário, em razão da ocorrência de decadência, conforme a seguinte transcrição (fls. 477):

A exigência relativa ao ano 1999 foi exonerada pelo Acórdão 107-09.293 (fls. 328), em razão de decadência. O mesmo acórdão determinou que o ingresso ocorrido no ano 2000 fosse tributado conforme o regime de competência, o que implica dizer que o valor recebido, para fins de tributação, deve ser distribuído pelos períodos de apuração contidos no tempo de duração do respectivo contrato.

O referido despacho decisório apontou um erro nessa afirmação, considerando que o Acórdão 107-09.293 não teria exonerado a totalidade dos lançamentos de 1999, mas apenas uma parte desses lançamentos. Entendo que assiste razão ao referido despacho, conforme o texto do dispositivo desse acórdão, transcrito a seguir (fls. 336):

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 RS 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 RS 765.309,73.

Como pode ser verificado, o Acórdão 107-09.293 manteve as exigências de IRPJ e CSLL relativas ao ano 1999, apenas reduzindo o valor da sua base de cálculo. Assim, não foi reconhecida a decadência para esses tributos, mas foi aplicado o critério da competência para determinar o valor da base tributável. Embora essa decisão não demonstre o cálculo realizado para chegar a esse valor, entendo que deve ser seguido o mesmo critério de rateio utilizado para o ano 2000.

A fiscalização tributou os seguintes ingressos (fls. 44):

DATA	ORIGEM	VALOR R\$
29/10/1999	Itaú Seguros	70.200.000,00
29/10/1999	Cia Itaú Cap	17.450.000,00
29/10/1999	Corcon Part	398.000,00
27/11/2000	Itaú Seguros	64.860.000,00

O contrato com a empresa Itaú Seguros está juntado às fls. 24. O contrato com a empresa Cia Itaú Cap está juntado às fls. 26. O contrato com a empresa Corcon Part está juntado às fls. 28. Todos foram assinados em 29/10/1999 e o respectivo usufruto teve vigência até 29/10/2000, conforme os respectivos itens 2. Com isso, o valor de cada contrato deve ser rateado entre as competências atingidas, de acordo com o critério esclarecido no item anterior. Ao final, as bases de cálculo devem ser as constantes da seguinte tabela:

Competência	Itaú Seguros	Cia Itaú Cap	Corcon Part	Itaú Seguros	TOTAL
10/1999 (1/30)	195.000,00	48.472,22	1.105,56	-	244.577,78
11/1999	5.850.000,00	1.454.166,67	33.166,67	-	7.337.333,33
12/1999	5.850.000,00	1.454.166,67	33.166,67	-	7.337.333,33
				TOTAL 1999	14.674.666,67
01/2000	5.850.000,00	1.454.166,67	33.166,67	-	7.337.333,33
02/2000	5.850.000,00	1.454.166,67	33.166,67	-	7.337.333,33
03/2000	5.850.000,00	1.454.166,67	33.166,67	-	7.337.333,33
04/2000	5.850.000,00	1.454.166,67	33.166,67	-	7.337.333,33
05/2000	5.850.000,00	1.454.166,67	33.166,67	-	7.337.333,33
06/2000	5.850.000,00	1.454.166,67	33.166,67	-	7.337.333,33
07/2000	5.850.000,00	1.454.166,67	33.166,67	-	7.337.333,33
08/2000	5.850.000,00	1.454.166,67	33.166,67	-	7.337.333,33
09/2000	5.850.000,00	1.454.166,67	33.166,67	-	7.337.333,33
10/2000 (29/30)	5.655.000,00	1.405.694,44	32.061,11	-	7.092.755,56
11/2000 (3/30)	-	-	-	540.500,00	540.500,00
12/2000	-	-	-	5.405.000,00	5.405.000,00
				TOTAL 2000	79.318.833,33

Note-se que a base tributável do IRPJ e da CSLL no ano 2000, ao ser feita a distribuição por competências dos valores dos contratos de 1999, atingiu valor maior do que o valor utilizado no lançamento tributário, pelo que deve prevalecer o valor lançado pelo Fisco, para que não haja *reformatio in pejus*.

Diante do exposto, voto no sentido de acolher os embargos de declaração, com efeitos infringentes, e acolher os embargos inominados para corrigir as bases tributáveis das exigências em tela, de forma que o julgamento do recurso voluntário passa a ter o seguinte conteúdo:

- i) reduzir a base tributável do IRPJ e da CSLL com fato gerador em 31/12/1999 para R\$ 14.674.666,67;

- ii) reconhecer a decadência das obrigações tributárias de PIS/PASEP e COFINS com fato gerador em 31/10/1999;
- iii) manter a base tributável do IRPJ e da CSLL com fato gerador em 31/12/2000 conforme os lançamentos tributários;
- iv) reduzir a base tributável do PIS/PASEP e COFINS com fato gerador em 30/11/2000 para R\$ 540.500,00.

(documento assinado digitalmente)  
Neudson Cavalcante Albuquerque