

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo no. 10166-001.027/89-31

Acórdão no. 108-02.201

Sessão de : 23 de agosto de 1995.

RECURSO NO.: 102.547 - IRPJ - EXS: DE 1985 a 1987

RECORRENTE : FLORICE S.A. - FLORESTAMENTO, INDUSTRIA, COMERCIO E
EXPORTAÇÃO.

RECORRIDA : DRF EM BRASILIA (DF)

/vjvc

LUCRO DA EXPLORAÇÃO - ATIVIDADES DIFERENCIADAS -
Nos casos em que o sistema de contabilidade da empresa não ofereça condições para se apurar o lucro da exploração resultante da atividade incentivada, este deverá ser estabelecido por critério de estimativa, nos termos do PN-CST nr. 49/79.

LUCRO INFLACIONARIO REALIZADO - Na determinação do lucro inflacionário realizado, a pessoa jurídica deve considerar, como valor contábil dos bens baixados no exercício, aquele constante do último balanço corrigido (PN-CST nr. 05/85).

GANHOS DE CAPITAL - Os ganhos ou perdas de capital da pessoa jurídica serão computados na determinação do lucro real. Na existência de prejuízo fiscal, o ganho auferido será deduzido daquele.

ATIVIDADE RURAL - ALIQUOTA REDUZIDA DE 6% - A pessoa jurídica que explorar outras atividades, além das contempladas pela alíquota reduzida, deverá segregar, contabilmente, as receitas, os custos e as despesas referentes à atividades beneficiadas, bem como demonstrar, no Livro de Apuração do Lucro Real, o lucro real dessas atividades.

Recurso parcialmente provido.

Vistos relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: FLORICE S.A. - FLORESTAMENTO, INDUSTRIA, COMERCIO E EXPORTAÇÃO:

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade argüidas e, no mérito, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir as importâncias de Cr\$ 169.200 e Cr\$ 696.785.584, nos exer-

el

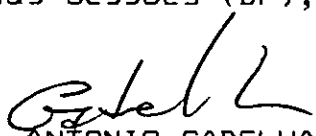
MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo no. 10166-001.027/89-31

Acórdão no. 108-02.201

cícios de 1985 e 1986, respectivamente, bem como considerar indevida a exigência do imposto no exercício de 1987, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 23 de agosto de 1995


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS - PRESIDENTE


SANDRA MARIA DIAS NUNES - RELATORA


VISTO EM MANOEL FELIPE REGO BRANDÃO - PROCURADOR DA FAZENDA NA-
SESSÃO DE: 20 OUT 1995 CIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA, RICARDO JANCOSKI, RENATA GONÇALVES PANTOJA, JOSE ANTONIO MINATEL e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA. Ausente, justificadamente, o Conselheiro MARIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Processo nº 10166.001027/89-31

Recurso nº: 102.547

Acórdão nº: 108-02.201

Recorrente: FLÓRICE S/A - FLORESTAMENTO, INDÚSTRIA, COMÉRCIO E
EXPORTAÇÃO.

R E L A T Ó R I O

FLÓRICE S/A - FLORESTAMENTO, INDÚSTRIA, COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO, contribuinte jurisdicionada à DRF em Brasília/DF, recorre a este Conselho pleiteando a reforma da decisão de primeiro grau.

A empresa acima qualificada, fora notificada a recolher imposto suplementar relativo ao exercício de 1984, período-base de 1983, em virtude de lucro inflacionário realizado a menor, bem como da redução do imposto do imposto usufruída em excesso, decorrentes da demonstração errônea do lucro da exploração, fatos apurados em revisão interna, e que deram origem ao processo nº 10166.001524/86.

Concluída a apreciação da contestação apresentada naquele processo (cópias juntadas às fls. 209 a 235), a fiscalização reiniciou o procedimento nos exercícios de 1985 a 1987, objeto deste processo, resultando no Auto de Infração de fls. 01, no qual foram apuradas as seguintes irregularidades, cujos fundamentos legais estão mencionados nos anexos de fls. 02 e 03:

EXERCÍCIO DE 1985, PERÍODO-BASE DE 1984

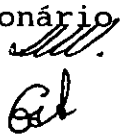
1. DESPESAS PARTICULARES DE SÓCIOS (DESPESAS DE VIAGENS)

Glosa de despesas particulares de sócio e de sua família, deduzidas do lucro tributável, não comprovadas sua necessidade e vinculação às atividades da empresa.

Valor tributável Cr\$ 1.648.062,00

2. LUCRO DA EXPLORAÇÃO CALCULADO ERRONEAMENTE - APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE ISENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA

Apropriação indevida do imposto de renda decorrente de critério contábil impróprio utilizado na realização do lucro inflacionário



Acórdão nº 108-02.201

Processo nº 10166.001027/89-31

diferido na fase pré-operacional da atividade incentivada, bem como do lucro inflacionário do exercício da atividade não incentivada, e do não oferecimento à tributação do lucro inflacionário realizado desta atividade, com omissão de cálculo do ativo realizado no período. Tais procedimentos ocasionaram a redução do imposto de renda líquido a pagar em 4.103,92 OTN, excluído o valor do PIS de 24,56 OTN, não computados no referido imposto declarado pela empresa.

Valor tributável Cr\$ 209.504.177,00

EXERCÍCIO DE 1986, PERÍODO-BASE DE 1985

3. GANHOS DE CAPITAL

Omissão de receitas não operacionais verificada na escrituração da empresa mas não declarados.

Valor tributável Cr\$ 66.696.535,00

4. SUPERAVALIAÇÃO DE PERCENTUAIS DAS RECEITAS LÍQUIDAS

Apropriação indevida de isenção do imposto de renda por motivo de acréscimos à receita líquida da atividade incentivada, de ganhos de capital e de "outras receitas operacionais", respectivamente nos valores de Cr\$ 1.412.985.493,00 e Cr\$ 322.696.202,00, este último computado na receita líquida da atividade não incentivada (Quadro 10 - item 06 do Formulário I), resultando no aumento da isenção do imposto em 5.998,68 OTN, e incluída a diferença de 665,17 OTN do imposto adicional.

Valor tributável Cr\$ 999.212.125,00

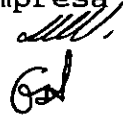
5. LUCRO INFLACIONÁRIO CALCULADO ERRONEAMENTE

Lucro inflacionário realizado a menor, no valor de Cr\$ 1.979.339.054, decorrente da diferença de Cr\$ 1.139.388,140,00 verificada na escrituração referente às baixas do Ativo Imobilizado não computadas pela empresa no cálculo do Ativo Realizado, bem como da preterição do lucro inflacionário diferido do exercício anterior, no valor de Cr\$ 613.564.096,00, e da insuficiência de diferimento do lucro inflacionário do exercício, no valor de Cr\$ 699.188.815,00, cujos fatos resultaram na redução do percentual de realização do Ativo e do Lucro Inflacionário Acumulado, reduzindo o lucro real em Cr\$ 1.280.150.239,00 e o imposto adicional em 2.310,19 OTN.

Valor tributável Cr\$ 1.280.150.239,00

6. ALÍQUOTA REDUZIDA DE 6% - APROPRIAÇÃO INCORRETA DO INCENTIVO FISCAL

Utilização indevida de incentivo fiscal, no valor de 15.155,95 OTN, referente à alíquota reduzida de 6%, em razão da empresa



Acórdão nº 108-02.201

Processo nº 10166.001027/89-31

carecer das condições legais para gozo desse incentivo.

Valor tributável Cr\$ 2.524.556.903,00

EXERCÍCIO DE 1987, PERÍODO-BASE DE 1986

7. OMISSÃO DE RECEITA - RECEITAS NÃO OPERACIONAIS

Omissão de receitas não operacionais verificada na escrituração da empresa, constante do balancete apresentado à fiscalização, mas não computado na declaração de rendimentos.

Valor tributável Cz\$ 148.107,00

8. LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO A MENOR

Lucro inflacionário realizado a menor decorrente de erro de cálculo de exercício anterior.

Valor tributável Cz\$ 509.899,00

Tempestivamente, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 130/180 concluindo pela improcedência do Auto de Infração de fls. 01. Em síntese, alegou:

- em preliminar, argüi a nulidade do lançamento porque em desacordo com os preceitos legais e incompleto, não podendo gerar obrigações. Afirma que todos os aspectos do lançamento devem ser enunciados no auto de infração para que o sujeito passivo, não estando de acordo, possa se defender. Entende que a falta de qualquer dos aspectos ou da pretendida infringência legal impossibilita o sujeito passivo de promover sua defesa de forma adequada;

- no mérito, e quanto às despesas particulares de sócio e aos ganhos de capital, argumenta que o fiscal autuante não especificou onde tais valores se encontravam e que deveriam ser objeto de um Termo de Esclarecimentos;

- com relação à apropriação indevida de isenção do imposto de renda, esclarece que, em obediência aos termos da Decisão nº 001/85 proferida em processo de consulta pelo Superintendente da 1ª Região Fiscal, realizou todo o lucro inflacionário acumulado de exercícios anteriores. Este lucro inflacionário era proveniente das inversões feitas na fase pré-operacional, de empreendimentos na área da SUDENE, posteriormente amparado pela isenção. Fora o caso concreto, continua a autuada, teríamos o entendimento do PN-CST nº 29/80, segundo o qual "o lucro inflacionário correspondente ao exercício da atividade beneficiada com isenção ou redução é insusceptível de

M. L.
62

Acórdão nº 108-02.201

Processo nº 10166.001027/89-31

diferimento na mesma proporção do favor a que a atividade tem direito." Ao final, pede o tratamento previsto no parágrafo único do artigo 100 do C.T.N.;

- relativamente à superavaliação de percentual das receitas líquidas, esclarece que as parcelas excluídas pelo autuante da receita líquida incentivada estão destacadas e discriminadas na Demonstração de Resultado anexa ao Balanço de 30/09/85. Assim, o valor de Cr\$ 1.412.985.493,00 refere-se ao lucro das vendas de florestas existentes na área da SUDENE e o valor de Cr\$ 322.696.702,00 é o somatório das receitas de reflorestamentos e serviços;

- quanto ao lucro inflacionário calculado erroneamente e ao lucro inflacionário realizado a menor, alega que a diferença apontada pela fiscalização é fruto dos seus próprios cálculos engenhosos;

- no tocante à alíquota reduzida/atividades rurais, argumenta que a interpretação dada pela fiscalização fere o direito positivo porque exclusivamente fiscalista. Afirma que, após o Fisco ter verificado a escrituração de compra e venda de gado bovino e equino, comercialização esta incluída dentre as atividades da empresa, entendeu o autuante estar a atividade pecuária da empresa excluída do benefício do artigo 278 do RIR/80. Ainda em notas explicativas, o autuante informou ser impossível abstrair-se das Demonstrações de Resultados apresentadas nos balancetes, quais as correspondentes a essa atividade, entendendo, também, que o saldo credor de correção monetária de balanço estava excluída da base de cálculo desse incentivo. Cita a IN-SRF nº 59/87 segundo a qual o saldo credor de correção monetária de balanço poderá ser rateado proporcionalmente à receita líquida sujeita à tributação com as alíquotas diferenciadas. Lembra que também o lucro inflacionário do exercício, apurado englobadamente, será distribuído pelas diversas atividades proporcionalmente. Finalizando seu arrazoado, cita a jurisprudência administrativa em abono a sua tese.

A informação fiscal prestada às fls. 183/207, e complementada pelos anexos de fls. 208/230, opinou pela manutenção integral do lançamento, e mais, constatou no curso da apreciação da mencionada impugnação de fls. 130/180, insuficiência de valores não tributados na presente ação fiscal, conforme expediente de fls. 231, procedendo a novo lançamento, através do Auto de Infração Complementar de fls. 234.

Ministério da Fazenda
Primeiro Conselho de Contribuintes

7.

Acórdão nº 108-02.201

Processo nº 10166.001027/89-31

Tal agravamento refere-se às irregularidades apuradas no exercício de 1986, as quais encontram-se discriminadas nos itens 1 e 4 do Relatório. Além disso, o imposto adicional no valor de 2.310,19 OTN, apurado e citado no item 3, foi majorado para 2.429,12. Reaberto o prazo, a contribuinte apresentou suas razões, cujas cópias estão juntadas às fls. 245/270 (Processo nº 10166.001320/90-69).

Na Decisão nº 1.311/91 (fls. 309/321), a autoridade julgadora singular indefere a impugnação mantendo o crédito tributário consignado no Auto de Infração de fls. 01.

Ciente em 16/01/92, a autuada interpôs o recurso voluntário de fls. 328/646, protocolizado em 17/02/92. Em suas razões de recurso desenvolve, além da argumentação expendida na peça impugnatória, outras teses cuja análise faremos à medida em que estudaremos cada item. Conclui solicitando que, salvo a hipótese do parágrafo 2º, do artigo 249, do Código de Processo Civil, seja declarada a nulidade: (1) dos itens 3.1, 3.2 e 5 do Auto de Infração original, (2) do Auto de Infração Complementar, e (3) da decisão recorrida. A autuada pede, ainda, que seja declarada a decadência em relação ao agravamento do Auto de Infração Complementar.

É o relatório. 



Acórdão nº 108-02.201

Processo nº 10166.001027/89-31

V O T O

CONSELHEIRA SANDRA MARIA DIAS NUNES, Relatora.

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

PRELIMINARES

A recorrente argüi a nulidade do lançamento e da decisão recorrida por quatro motivos: (1ª) Em relação à matéria tributável nos itens 3.1, 3.2 e 5.1 do Auto de Infração (lucro da exploração calculado erroneamente, superavaliação dos percentuais das receitas líquidas e alíquota reduzida de 6%), alega que as matérias não foram determinadas em relação à sua natureza, quer isoladamente, quer mediante qualquer operação aritmética com quaisquer parcelas da demonstração do lucro real, configurando cerceamento do direito de defesa; (2ª) O auto de infração complementar foi lavrado em desacordo com o que determina o parágrafo 2º do artigo 642 do RIR/80, eis que não há autorização do Superintendente ou do Delegado para um segundo exame de exercício já fiscalizado; (3ª) A decisão recorrida foi proferida por autoridade incompetente ao teor do artigo 25, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, a intimação foi encaminhada para o endereço antigo quando já havia comunicado o seu novo domicílio tributário, a autoridade "a quo" deixou de apreciar matéria objeto de impugnação, declarando-a matéria não litigiosa, como também não reabriu prazo, após a informação fiscal, para aditar suas razões, embora tenha sido proposto pelo autuante e, (4ª) Requer a decadência do agravamento da exigência, pois ao alterar a data da ocorrência do fato gerador do imposto de 31/12/85 para 30/09/85, já havia transcorrido o período quinquenal (artigo 173, I do CTN).

Labora em equívoco a recorrente quanto à primeira questão pela ausência do alegado cerceamento do direito de defesa. Com efeito, o cálculo do lucro da exploração, figura exclusivamente fiscal, está devidamente demonstrado às fls. 14/16. Também em relação aos percentuais da receita líquida, o fiscal autuante demonstrou, às fls. 12/13, a recomposição da receita, ocasião que deslocou as receitas indevidamente lançadas pela recorrente como pertencentes à atividade incentivada. Por último, às fls. 19, os

Acórdão nº 108-02.201

Processo nº 10166.001027/89-31

esclarecimentos necessários que motivaram o lançamento pela utilização indevida da alíquota reduzida de 6%.

Relativamente à segunda questão, melhor sorte não acolhe a recorrente. Não se trata de um novo exame como quer acreditar a autuada, pois ao analisar a impugnação apresentada, o fiscal autuante verificou que os valores objeto do lançamento foram calculados com insuficiência, ocasião em que retificou o lançamento, lavrando o Auto de Infração Complementar. Deste ato, a recorrente tomou ciência e aditou suas razões (fls. 245/279). Ademais disso, conforme já decidiu este Colegiado no Acórdão nº 105-2.227/87, não é defeso à autoridade lançadora retificar de ofício o Auto de Infração, para corrigir o valor tributável, quando deva apreciar fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior.

Quanto à nulidade da decisão recorrida, não merece acolhida três alegações da recorrente porque a decisão foi proferida pelo Delegado da Receita Federal em Brasília, autoridade a quem se dirigiu nas duas impugnações apresentadas, porque efetivamente recebeu cópia do decisório conforme atesta o recibo de fls. 324 e, finalmente, porque a mudança do fato gerador do imposto só fez alterar o termo inicial da correção monetária e dos juros, não afetando o mérito do lançamento (fls. 277). Entretanto, assiste razão à recorrente quando afirma que impugnou matéria considerada pela autoridade "a quo" como não litigiosa (fls. 141, item 5.7 e fls. 320). Embora presente a hipótese de nulidade da decisão, deixo de declará-la tendo em vista o disposto no § 3º do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, acrescentado pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93.

Também não prospera a alegação da recorrente quanto a decadência do agravamento da exigência lavrada em 10/02/90. Defendo a tese de que o lançamento do imposto de renda é por declaração e, sendo assim, ao teor do artigo 173, inciso I da Lei nº 5.172/66, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Ora, considerando que a recorrente entregou a Declaração de Rendimentos relativa ao exercício de 1986 em 23/12/87, o lançamento poderia ter sido efetuado até 23/12/92.

Por todas as razões expostas, rejeito as preliminares argüidas de nulidade do lançamento e da decisão recorrida.

Acórdão nº 108-02.201

Processo nº 10166.001027/89-31

MÉRITO

1. DESPESAS PARTICULARES DOS SÓCIOS (DESPESAS DE VIAGENS)

Alega a recorrente que no lançamento de ofício, à autoridade lançadora incumbe o dever legal da prova, e que a glosa efetuada sem o prévio pedido de esclarecimentos, e sem prova da inveracidade do registro contábil, não tem força jurídica para inverter o ônus da prova. Cita o artigo 149, incisos IV e VI do C.T.N. em abono a sua tese.

Concordo com a recorrente, embora a dedutibilidade da despesa para fins de determinação do lucro real deva atender às condições impostas pelo artigo 191 do RIR/80, quais sejam, ser necessária, normal e usual à atividade e à manutenção da fonte produtora dos rendimentos.

Em suas razões de recurso, a recorrente admite, inclusive, a glosa das despesas com familiares, solicitando que as despesas com as passagens aéreas extraídas em nome de Davi Scaf (sócio) e do Dr. Weber Ferreira (advogado da empresa) no montante de Cr\$ 169.200 sejam restabelecidas, eis que necessárias e vinculadas à atividade da empresa. Assim, e considerando que o autuante não contestou a validade dos documentos escriturados, é de se excluir da matéria tributável a importância de Cr\$ 169.200.

2. LUCRO DA EXPLORAÇÃO CALCULADO ERRONEAMENTE - APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE ISENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA

Inicialmente a recorrente alega cerceamento do direito de defesa porque a matéria tributável foi apenas indicada, não sendo demonstrada em nenhuma fase do processo. Aduz que o valor citado não pode se identificado com qualquer parcela da demonstração do lucro real retificado pelo autuante, nem nos quadros por este elaborados, nem mesmo com o emprego de qualquer operação aritmética efetuada com quaisquer parcelas neles indicadas.

A autuada se insurge contra a metodologia adotada na ação fiscal relativamente ao rateio do lucro da exploração e do lucro inflacionário, argumentando que a sua escrituração está segregada por atividade, motivo pelo qual não poderia ser adotado os procedimentos de rateio sugeridos pelo MAJUR e no PN-CST 49/79 e 29/80. Anexa, nesta fase de julgamento, cópia do Plano de Contas, folhas do Livro Diário, do Livro Razão e reproduções datilografadas do Balanço Patrimonial para comprovar que a sua

Acórdão nº 108-02.201

Processo nº 10166.001027/89-31

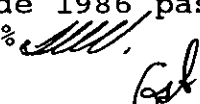
contabilidade registra, separadamente, os resultados da atividade de reflorestamento na área da SUDENE, que é isenta, e da atividade agro-pecuária, que são tributadas à alíquota de 6% (fls. 409 a 618).

Aduz que a aplicação da alíquota de 35% está incorreta porque partiu de posição equivocada quanto aos fatos do processo e que contraria as provas nele produzidas.

Pois bem, quando a alegação de que houve cerceamento do direito de defesa, a matéria já foi analisada na preliminar. O lançamento sob exame neste item foi motivado porque a recorrente adicionou ao lucro da exploração a importância de Cr\$ 2.201.048.370, a título de lucro inflacionário acumulado apurado na fase pré-operacional, de acordo com as conclusões exaradas na Decisão nº 001/85 (fls. 176) no processo de consulta por ela formulado. Naquela oportunidade, foi esclarecido à recorrente de que o lucro inflacionário apurado e diferido na fase pré-operacional gozava de isenção do imposto de renda e que o gozo do favor fiscal se daria a partir do exercício fiscal de 1985, face à vigência da IN-SRF nº 091/84.

A fiscalização, por sua vez, retificou os cálculos efetuados pela recorrente, partindo do lucro inflacionário diferido no exercício de 1984, no valor de Cr\$ 508.223.498, que, após correção monetária, foi acrescido ao lucro líquido do exercício, na demonstração do lucro real, e em contrapartida, lançado no item I do Quadro 10 do Anexo 2 - Demonstração do Cálculo da Redução e Isenção - realizando com isenção aquele lucro inflacionário (fls. 18 e 14/16).

O que ocorreu na verdade, foram erros no preenchimento do Anexo 2 ao determinar o lucro da exploração e o lucro inflacionário do exercício, como também na determinação da receita da cada atividade. Não vislumbro qualquer irregularidade no trabalho fiscal, que procedeu à análise profunda da contabilidade, ajustando valores que foram lançados incorretamente como sendo da atividade isenta, recalculando o Anexo 2 e, conseqüentemente, a Demonstração do Lucro Real.

De se notar que, no exercício de 1985, a recorrente informou, na Declaração de Rendimentos juntada às fls. 105/113, que exercia duas atividades: isenta e demais atividades, esta última tributada à alíquota normal de 35%. Portanto, não pode prosperar a afirmação de que exercia atividade isenta e atividade tributada à alíquota reduzida de 6%. Apenas no exercício de 1986 passou a exercer atividade beneficiada com a alíquota de 6% 

Acórdão nº 108-02.201

Processo nº 10166.001027/89-31

Por estas razões, entendo que deve ser mantida a tributação relativa a este tópico.

3. GANHOS DE CAPITAL

A autuação neste item envolve duas parcelas: Cr\$ 66.696.535 do AI original e Cr\$ 69.336.053 do AI Complementar, perfazendo o total de Cr\$ 136.032.588. A recorrente traz, junto à peça recursal, documentos e esclarecimentos que comprovam a insubsistência do lançamento. Senão vejamos:

. Cr\$ 104.969.850 refere-se à perda de capital verificada na alienação do imóvel denominado Fazenda D.Helena (fls. 384), não considerado pelo autuante;

. Cr\$ 30.062.738 refere-se à importância computada em duplicidade nas relações de fls. 21 e 186;

. Cr\$ 1.000.000 refere-se ao ganho de capital verificado na alienação de um veículo, marca Escort/1984, computado no exercício de 1985 (fls. 398/401).

4. SUPERAVALIAÇÃO DOS PERCENTUAIS DA RECEITA LÍQUIDA

A recorrente adicionou à receita líquida da atividade incentivada, ganhos de capital no valor de Cr\$ 1.412.985.493 e outras receitas operacionais no valor de Cr\$ 322.696.202, esta última também computada na receita líquida da atividade não incentivada, aumentando a isenção do imposto de renda. Na reprodução da demonstração do lucro líquido elaborado pelo fiscal autuante às fls. 12/13, apurou-se a matéria tributável no valor de Cr\$ 999.212.125.

A ora recorrente se reporta às razões expendidas e comentadas no item 2 deste voto, acrescentando ainda que o lucro na alienação de florestas no valor de Cr\$ 1.412.985.493 se refere à venda de projetos de reflorestamento classificados no ativo realizável a longo prazo, cujo resultado deve, necessariamente, ser classificado como receitas operacionais da atividade isenta.

Labora em equívoco a recorrente, pois conforme já esclareceu o Parecer Normativo/CST nº 108/78:

"Devem ser considerados integrantes do Ativo Permanente, independentemente da finalidade a que se destinem, os empreendimentos florestais, classificando-se do Imobilizado as florestas destinadas à exploração dos

Acórdão nº 108-02.201

Processo nº 10166.001027/89-31

respectivos frutos e as que se destinem ao corte para comercialização, consumo ou industrialização, bem como os direitos contratuais de exploração de florestas, com prazo de exploração igual ou superior a dois anos, e em Investimentos os empreendimentos correspondentes ao plantio de florestas destinadas à proteção do solo ou à preservação do ambiente, sem que se destinem à manutenção das atividades da empresa. Em qualquer hipótese, as importâncias aplicadas na aquisição de terras, desde que não sejam para revenda, comporão a conta de terrenos, no Imobilizado ou em Investimentos, dependendo de sua finalidade." (grifos do original).

Portanto, o lucro apurado na alienação dos projetos florestais resulta em um ganho de capital, classificado como resultado não operacional, estando correto o deslocamento do resultado efetuado pelo fiscal.

Quanto a parcela de Cr\$ 322.696.202 argumenta que trata-se de resultado da atividade isenta, anexando aos autos os documentos de fls. 621 e 622 - cópia do Razão Analítico/Rendas Diversas e cópia da nota fiscal relativa à venda de sementes no valor de Cr\$ 10.800.000,00.

No que pesem as argumentações da recorrente, entendo correto o procedimento fiscal também com relação à parcela de Cr\$ 322.696.202, que incorpora receitas como de "taxas de administração de projetos", "rendas diversas", "reflorestamento obrigatório".

Insuficientes as provas trazidas aos autos, motivo pelo qual nego provimento ao recurso neste tópico.

5. LUCRO INFLACIONÁRIO CALCULADO ERRONEAMENTE

Alega a recorrente que, relativamente aos bens do ativo imobilizado baixados no curso do período-base, deve ser considerado o seguinte: (1) o apartamento 406 da SQS 203 foi adquirido no próprio período-base, não podendo ser baixado do valor do ativo permanente no início desse período; (2) o autuante efetuou a baixa da casa 11, do conjunto 12, QI 7 pelo valor corrigido até a respectiva data, enquanto a empresa corrigiu

Acórdão nº 108-02.201

Processo nº 10166.001027/89-31

somente até a data do balanço anterior; (3) as florestas baixadas não integram o ativo permanente, mas o ativo realizado a longo prazo, não podendo ser baixado daquele e, (4) o valor efetivo das baixas da empresa perfaz Cr\$ 985.420.348 e não Cr\$ 917.923.396 conforme constou às fls. 81 (Baixas informadas no Anexo 2), devendo a diferença de Cr\$ 67.496.952 ser acrescida a este último valor.

Analisando os documentos trazidos aos autos e as alegações da recorrente, concluímos que:

(1) O documento de fls. 627 (Razão Analítico) atesta que o apartamento 406 foi contabilizado na conta 11.4.03.0003.0 - CASAS, subgrupo PROPRIEDADES DIVERSAS, grupo IMOBILIZADO;

(2) O artigo 18 do Decreto-lei nº 2.065/83 tornou obrigatória a correção monetária, até o mês da baixa, dos bens do ativo imobilizado e os valores registrados em conta de investimentos, baixados no curso do exercício social. Por outro lado, o comando contido no inciso I da alínea "b" do § 1º do artigo 363 do RIR/80, determina que os bens baixados sejam tomados pelos valores existentes no ativo permanente no início do exercício. Como bem lembrou a recorrente, a questão já foi elucidada através do Parecer Normativo CST nº 5/85, segundo o qual o valor do bem baixado será aquele registrado até o último balanço corrigido. Assim, assiste razão à recorrente ao computar como ativo realizado o valor de Cr\$ 331.706.998, devendo ser excluído o valor de Cr\$ 559.942.828 da diferença apurada.

(3) Como vimos anteriormente, os empreendimentos florestais integram o ativo imobilizado, devendo compor o ativo realizado.

(4) De fato, as baixas relacionadas pela recorrente às fls. 365 perfaz Cr\$ 985.420.348. Entretanto, não pode prevalecer este valor porque o lançamento é o resultado da diferença entre o apurado e o declarado pela recorrente.

Em razão do acima exposto, a diferença apontada pela fiscalização passa de Cr\$ 1.139.388.140 para Cr\$ 579.445.312. Refazendo os cálculos da matéria tributável, a diferença do lucro inflacionário realizado tributado a menor passa de Cr\$ 1.280.150.239 para Cr\$ 719.397.243.

6. ALÍQUOTA REDUZIDA DE 6% - APROPRIAÇÃO INCORRETA DE INCENTIVO FISCAL 



Acórdão nº 108-02.201

Processo nº 10166.001027/89-31

O lançamento foi motivado porque a recorrente não reúne as condições legais para gozo do benefício fiscal, ou seja, não possui escrituração segregada, o saldo da correção monetária não compõe a base de cálculo da alíquota reduzida, as receitas financeiras também não compõem a base de cálculo dessa alíquota e lucro operacional da empresa foi negativo.

A recorrente se reporta às razões já expendidas anteriormente acrescentando que: (1) as demonstrações de resultado do exercício estão encimadas por títulos que identificam perfeitamente as atividades a que se referem, não cabendo o rateio com base na receita líquida; (2) é inconsistente o fundamento de que o saldo da correção monetária não integra o resultado da atividade em face do disposto nos §§ 1º e 2º do artigo 278 do RIR/80. Cita o PN-CST nº 17/83 e a nº 59/87 em abono a sua tese; (3) as receitas financeiras, à luz do artigo 151 do RIR/75, não compõem o lucro operacional.

Pois bem, antes de analisarmos o mérito do lançamento, seria de todo conveniente recordarmos a legislação então vigente no exercício de 1986. As pessoas jurídicas que tenham por objeto exclusivamente a exploração de atividades agrícolas ou pastoris, de apicultura, avicultura, sericultura, piscicultura e outras de criação de pequenos animais e das indústrias extrativas vegetal e animal, com exceção das de transformação de seus produtos e subprodutos, gozavam dos seguintes incentivos fiscais:

- 1º) **ALÍQUOTA REDUZIDA:** o imposto de renda sobre os lucros decorrentes das atividades acima especificadas, inclusive as receitas decorrentes do giro normal da empresa, quando eventuais e desde que estas não ultrapassem a 5% das receitas geradas pelas atividades próprias, seria determinado à alíquota de 6% (Decreto-lei nº 1.382/74, artigo 278 *caput* e §§ 1º e 2º do RIR/80);

- 2º) **BENEFÍCIO FISCAL DECORRENTE DE INVESTIMENTOS:** as empresas rurais podiam deduzir do lucro operacional, a título de incentivo fiscal, até o limite de 80%, os valores resultantes de investimentos realizados no período-base multiplicados pelos coeficientes constantes da Portaria GB-23/70, cumulativamente com o benefício da alíquota reduzida (artigo 1º do Decreto-lei nº 1.382/74). Após o advento do Decreto-lei nº 1.598/77, a Coordenação do Sistema de Tributação esclareceu, através do Parecer Normativo nº 17/83, que a base de cálculo do incentivo era o lucro operacional ajustado pelo (1) saldo da conta de correção monetária de balanço, (2) resultado do ajuste de investimentos avaliado pelo valor do patrimônio líquido, (3)

Acórdão nº 108-02.201

Processo nº 10166.001027/89-31

montante dos lucros ou dividendos recebidos de investimentos avaliado pelo custo de aquisição e (4) resultado obtido na alienação ou baixa de gado reprodutor, de renda ou de trabalho, classificado no ativo imobilizado;

- 3º) **INVESTIMENTOS CONSIDERADOS DESPESAS OPERACIONAIS:** pela Portaria GB-01/71, alguns investimentos realizados pelas empresas rurais podiam ser considerados como custos ou despesas operacionais e ainda compor a base de cálculo do incentivo de redução do lucro operacional. Assim, na declaração de rendimentos, os incentivos fiscais por investimentos realizados (Portaria GB-23/70) deveriam ser utilizados no Quadro 14 do Formulário I, na linha de Incentivos às Atividades Rurais, enquanto os da Portaria GB-01/71, como Outras Exclusões conforme Livro de Apuração do Lucro Real.

Analisando a declaração de rendimentos relativa ao exercício de 1986 (fls. 74/83), constato que a recorrente, ao preencher o Quadro 14 - Demonstração do Lucro Real, excluiu do lucro líquido apenas o valor correspondente ao lucro inflacionário do período. Daí concluímos que a empresa não realizou qualquer investimento rural capaz de permitir a utilização do incentivo fiscal de redução do lucro operacional. Por esta razão, analisaremos tão-somente o incentivo fiscal da alíquota reduzida que, para sua fruição, impõe às empresas algumas condições.

Segundo o artigo 3º do Decreto-lei nº 1.382/74, matriz legal do § 1º do artigo 278 do RIR/80, o regime tributário da alíquota reduzida aplica-se exclusivamente aos lucros decorrentes da exploração das atividades especificadas no caput do artigo. Admite-se como sendo da atividade, as receitas decorrentes do giro normal, desde que em caráter eventual e que não ultrapassem o limite de 5% das receitas geradas pelas atividades próprias.

Note-se que o legislador utilizou a expressão exclusivamente, o que nos leva a concluir que a empresa rural que se dedicar a outras atividades não será alcançada pelo regime tributário favorecido. Neste sentido as conclusões do Parecer Normativo CST nº 07/82.

No âmbito da jurisprudência administrativa, este Colegiado tem esposado o entendimento de que o exercício de atividades diferentes não prejudica a utilização dos benefícios fiscais, desde que o contribuinte possa demonstrar, separadamente, os resultados de cada atividade.

É exatamente neste aspecto que reside, a meu ver, o cerne da

Acórdão nº 108-02.201

Processo nº 10166.001027/89-31

questão - segregação de cada atividade exercida pela empresa. A Fiscalização analisou a escrituração da recorrente e constatou que a mesma não contabiliza, separadamente, as receitas, os custos e despesas de cada uma delas, motivo pelo qual não reúne condições para usufruir do favor fiscal. Informa o autuante às fls. 194 que verificando, detidamente, o Diário, constatou que o encerramento das contas de resultado, no final do exercício, não discriminava se seus saldos eram desta ou daquela atividade. Havia um único saldo para cada item da mesma conta, assim como só existia um código da contabilidade para um mesmo item de uma mesma conta.

Diante das circunstâncias apresentadas e da legislação vigente, a fiscalização refez os cálculos do lucro líquido (fls. 12/13) realocando várias importâncias da atividade isenta para a atividade tributável à alíquota de 35%, dentre elas, as receitas financeiras. Distribuiu também, proporcionalmente a cada atividade, o saldo credor de correção monetária de balanço.

Com relação as receitas financeiras, é de se observar que, além de representarem mais de 48% da receita gerada na atividade própria, não estão claramente definidas como receitas do giro normal da empresa. Também não é o caso de receitas decorrentes de aplicações no mercado de curtíssimo prazo - "overnight" conforme ficou configurado no Acórdão CRSF/01-0.907, eis que a escrituração da recorrente não sendo segregada, não permite concluir o caráter subsidiário das aplicações financeiras realizadas.

Por fim, é de se esclarecer que as disposições contidas na Instrução Normativa SRF nº 59/87 (DOU de 24/04/87), que disciplinou os resultados das pessoas jurídicas que explorassem atividades agrícolas ou pastoris, concomitantemente com outras atividades, só se aplica aos resultados apurados a partir da data de sua publicação, não alcançando os fatos aqui relatados.

Por estas razões, não merece acolhida as argumentações da recorrente, devendo prevalecer o lançamento.

6. LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO A MENOR

A matéria tributável decorre dos erros cometidos pela recorrente no cálculo do lucro inflacionário nos períodos anteriores, recalculado neste julgamento conforme se verifica no item 5 deste Voto. Refazendo os cálculos de fls. 201, a diferença apontada pela fiscalização aumenta de Cr\$ 509.899,00 para Cr\$ 654.276,67.

Acórdão nº 108-02.201

Processo nº 10166.001027/89-31

Contudo, neste exercício a recorrente apresentou prejuízo fiscal (fls. 11), razão pela qual a importância acima reduz tão-somente o prejuízo então apurado.

7. RECEITAS NÃO DECLARADAS

Alega a recorrente que no exercício de 1987 apurou lucro real negativo igual a Cr\$ 4.942.276 (Declaração de Rendimentos às fls. 53) ou de Cr\$ 4.345.121 apurado pela ação fiscal (fls. 11), não cabendo qualquer exigência de imposto.

De fato, se o regime de tributação da recorrente é o lucro real, a inclusão da parcela de Cr\$ 148.107,00 só faz reduzir o prejuízo fiscal apurado no exercício. Ademais disso, esta importância já foi computada pelo autuante quando refez o lucro real às fls. 11. Portanto, embora mantida a matéria tributável, nenhuma importância a título de imposto de renda pode ser exigido em razão do prejuízo fiscal apurado no exercício.

Isto posto, voto no sentido de que se conheça do recurso por tempestivo e interposto na forma da lei, rejeitadas as preliminares argüidas para, no mérito, dar-lhe provimento parcial para:

a). excluir da matéria tributável as importâncias de Cr\$ 169.200,00 e Cr\$ 696.785.584,00 dos exercícios de 1985 e 1986, respectivamente, e

b). considerar indevida a cobrança do imposto relativo ao exercício de 1987 no valor de NCz\$ 230,30 (cuja base de cálculo é de Cz\$ 658.006,00), tendo em vista a compensação do prejuízo fiscal apurado neste exercício, prevalecendo, contudo, a redução do mesmo conforme demonstrativo de fls. 11.

Brasília (DF), 23 de agosto de 1995.


SANDRA MARIA DIAS NUNES
Relatora

