



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10314.728181/2015-47
Recurso Voluntário
Resolução nº **1401-000.876 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 15 de setembro de 2021
Assunto PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
Recorrente AGRO PECUARIA CAMPO ALTO S A
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

André Severo Chaves - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, André Severo Chaves, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, André Luis Ulrich Pinto, Bárbara Santos Guedes (suplente convocada) e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

Relatório

Trata-se de retorno dos autos da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), que ao julgar o Recurso Especial da PGFN, deu provimento para reformar o acórdão desta Turma, afastando a depreciação acelerada em relação aos recursos empregados na formação da lavoura canavieira, e determinando o julgamento das demais questões constantes no recurso voluntário.

Rememora-se, portanto, o trâmite do processo.

O presente feito trata do lançamento tributário por meio de autos de infração (e-Fls. 1537 a 1557), relativos ao IRPJ e à CSLL do ano-calendário de 2010, no valor total de R\$ 5.191.716,20 conforme demonstrativos a seguir:

IRPJ

Fl. 2 da Resolução n.º 1401-000.876 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.728181/2015-47

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
IMPOSTO	Cód. Receita Darf 2917	Valor 1.698.585,72
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2015)		Valor 833.156,30
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 1.273.939,29
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 3.805.681,31
Valor por Extensão TRÊS MILHÕES, OITOCENTOS E CINCO MIL, SEISCENTOS E OITENTA E UM REAIS E TRINTA E UM CENTAVOS		

CSLL

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
CONTRIBUIÇÃO	Cód. Receita Darf 2973	Valor 618.627,49
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2015)		Valor 303.436,78
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 463.970,62
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 1.386.034,89
Valor por Extensão UM MILHÃO, TREZENTOS E OITENTA E SEIS MIL, TRINTA E QUATRO REAIS E OITENTA E NOVE CENTAVOS		

A acusação fiscal, conforme Termo de Verificação (e-Fls. 1521 a 1531), refere-se à exclusão indevida de valores de depreciação incentivada de lavoura de cana-de-açúcar.

Basicamente, a autoridade fiscal entendeu que a referida cultura sujeita-se à exaustão e não à depreciação. Desse modo, não faria jus ao benefício fiscal. Vejamos o trecho do TVF:

24- Como corolário do acima descrito, a cultura de cana de açúcar e outras assemelhadas não são passíveis de depreciação, mas sim de exaustão. Como consequência, e seguindo os ditames do artigo 111 do Código Tributário Nacional – CTN (interpretação literal para casos de benefícios fiscais), o artigo 314 do RIR/99 alcança apenas aqueles bens sujeitos à depreciação (e não à exaustão).

O contribuinte apresentou Impugnação (e-Fls. 1575 a 1603) ao lançamento alegando, em breve síntese, que a cultura canavieira, em razão da sua natureza fática, sujeita-se à depreciação, pois a planta não se exaure com a colheita.

Subsidiariamente, aduz que a fiscalização deveria ter compensado o lucro real e a base de cálculo da CSLL das atividades em geral com os prejuízos e bases de cálculo negativa da CSLL de períodos anteriores, com a limitação de 30% como autorizado pela legislação.

A DRJ julgou improcedente a Impugnação, conforme ementa do acórdão (e-Fls. 1693 a 1703) abaixo reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

IRPJ E CSLL. GLOSA DE EXCLUSÕES INDEVIDAS. IMPOSSIBILIDADE DA DEPRECIAÇÃO INCENTIVADA (INTEGRAL) DA LAVOURA DE CANA DE ACUÇAR.

À luz do Parecer Normativo CST nº 18/1979, que deve ser observado no julgamento administrativo em primeira instância, as quotas de exaustão devem ser calculadas e apropriadas como custo ou encargo ao longo de todo o período da extração dos recursos de origem agrícola, em se tratando de espécies vegetais que não se extinguem com o primeiro corte, mas depois de dois ou mais cortes.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Fl. 3 da Resolução n.º 1401-000.876 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.728181/2015-47

Cientificada da decisão de primeira instância em 05/05/2016, inconformada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (e-Fls. 1.714 a 1748), em 01/06/2016.

Nele, em longa explanação a recorrente busca demonstrar sua tese de que a cultura de cana-de-açúcar estaria sujeita à depreciação, e não à exaustão.

De forma subsidiária, abre um parêntese para argumentar que:

Abram-se parenteses, inclusive, para consignar que, ainda que diante de exaustão se estivesse no caso da cana-de-açúcar, o que se admite por argumento já que tecnicamente entende a Recorrente ser este enquadramento errôneo, veja que o efeito seria praticamente o mesmo da depreciação incentivada, já que o art. 334 do RIR, suso mencionado, dispõe que o contribuinte poderá amortizar integralmente o custo da floresta já na sua extração, o que implica concluir que, a Recorrente poderia deduzir todo custo relacionado à plantação e trato da soqueira logo na primeira colheita, assim, quando muito, haveria mera diferença temporal que, no caso, haveria de ter sido considerada pela fiscalização, o que levaria ao esvaziamento dos AIIM.

Ademais, reitera o pedido subsidiário atinente à compensação de valores, alegando:

(...)

Com a devida vênia, o nobre julgador se equivocou a mencionar na decisão que “a contribuinte não possuía prejuízos fiscais e bases negativas de outras atividades”, uma vez que o pedido da ora Recorrente é a compensação do Lucro da Atividade Geral apurado no lançamento impugnado com o Prejuízo Fiscal e Base Negativa de CSLL da Atividade RURAL de períodos anteriores, observando-se o limite de 30%.

Portanto, é imperioso ressaltar que ainda que a Recorrente não possuísse prejuízos fiscais e bases negativas de atividades em geral, esta possuía prejuízo fiscal e base negativa de CSLL de períodos anteriores relativos à atividade rural e passível de compensação com o Lucro apurado de outras atividades com a observância do limite de 30% do Lucro apurado, conforme demonstrado nos normativos e entendimento expresso da RFB sobre o tema!

É necessário ressaltar que tanto a Fiscalização quanto a DRJ erraram em não observar o pedido feito pela recorrente no que tange à compensação a que se tem direito, dado que é clarividente, tanto pelos Demonstrativos de Compensação de Prejuízos Fiscais (SAPLI) já constantes do processo, quando do próprio cálculo do lançamento fiscal que acompanham os AIIM que a Recorrente possuía bem mais do que R\$ 350.000,00 de prejuízos fiscais e base negativa de CSLL da atividade RURAL de períodos anteriores, passíveis de serem compensados.

Com efeito, vejamos o trecho do AIIM de IRPJ no qual a própria fiscalização, com base no que consta do demonstrativo SAPLI, reconhece a existência de prejuízos fiscais da atividade rural de períodos anteriores (destaques nossos):

Fl. 4 da Resolução n.º 1401-000.876 - 1ª Sejl/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.728181/2015-47

PLANILHA DE COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS DO IRPJ		PROCESSO: 10314-728.181/2015-47
IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA		
LUCRO REAL		
SUJEITO PASSIVO		
CNPJ	44.220.929/0001-00	Período de Apuração do Imposto
Nome Empresarial	AGRO PECUARIA CAMPO ALTO S.A	01/01/2010 a 31/12/2010
1. SALDO DE PREJUÍZOS ANTES DA COMPENSAÇÃO		
1.1. Atividade Geral		
1.1.1. Saldo de Prejuízos Não Operacionais		0,00
1.1.2. Saldo de Prejuízos Operacionais		0,00
1.2. Atividade Rural		
1.2.1. Saldo de Prejuízos da Atividade Rural de 1986 a 1990		0,00
1.2.2. Saldo de Prejuízos da Atividade Rural a partir de 1991		376.830.495,98

Verifica-se no item 1.2.2 que a Recorrente possuía saldo de prejuízo fiscal da atividade rural de períodos anteriores de R\$ 376.830.495,98, de modo que, uma vez apurado no AIIM o Lucro Real das atividades em geral de R\$ 6.890.342,87, haveria de ter sido efetuada a compensação dos prejuízos da atividade rural de períodos anteriores respeitado o limite de 30%, resultando uma base de cálculo de atividade em geral de R\$ 4.823.240,01, reduzindo-se sensivelmente o AIIM, conforme se demonstra através da recomposição abaixo:

IRPJ	AIIM Fiscal	Recomposição	Diferença
Saldo Prej. Fiscal At. Rural - Per. Anteriores / AIIM	R\$ 376.830.495,98	R\$ 376.830.495,98	
Lucro Real da Atividade em Geral	R\$ 6.890.342,87	R\$ 6.890.342,87	
Compensação de Prejuízo Fiscal Anteriores Ativ. Rural com Ativ. Geral (30%)	R\$ -	R\$ 2.067.102,86	30%
Lucro Real após compensação de prejuízos At. Rural per. Anteriores	R\$ 6.890.342,87	R\$ 4.823.240,01	
Lucro Real Atv Rural após compensação do próprio período-base	-R\$ 40.101.297,83	R\$ -	
IRPJ - Alíquota de 15%	R\$ 1.033.551,43	R\$ 723.486,00	
IRPJ - Adicional de 10%	R\$ 665.034,29	R\$ 458.324,00	
IRPJ Apurado no AIIM	R\$ 1.698.585,72	R\$ 1.181.810,00	R\$ 516.775,72
Multa de Ofício - 75%	R\$ 1.273.939,29	R\$ 886.357,50	R\$ 387.581,79
Juros Selic até AIIM - 49,05%	R\$ 833.156,29	R\$ 579.677,81	R\$ 253.478,49
TOTAL DO AIIM	R\$ 3.805.681,30	R\$ 2.647.845,31	R\$ 1.157.835,99
Saldo final após comp. PF anos anteriores - At. Rural	R\$ 376.830.495,98	R\$ 374.763.393,12	R\$ 2.067.102,86

O mesmo se dá para o caso da CSLL, consoante se destaca do trecho do AIIM em questão no qual a própria fiscalização, com base no que consta do demonstrativo SAPLI, reconhece a existência de estoque de base negativa da atividade rural de períodos anteriores (destaques nossos):

PLANILHA DE COMPENSAÇÃO DE BASE NEGATIVA DA CSLL		PROCESSO: 10314-728.181/2015-47
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE LUCRO LÍQUIDO		
LUCRO REAL		
ATIVIDADE MISTA		
SUJEITO PASSIVO		
CNPJ	44.220.929/0001-00	Período de Apuração do Imposto
Nome Empresarial	AGRO PECUARIA CAMPO ALTO S.A	01/01/2010 a 31/12/2010
1. SALDO DE BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS ANTES DA COMPENSAÇÃO		
1.1. Atividade Geral		
1.1.1. Saldo de Base de Cálculo Negativa da Atividade Geral		0,00
1.2. Atividade Rural		
1.2.1. Saldo de Base de Cálculo Negativa da Atividade Rural		368.465.109,15

No caso da CSLL, igualmente, verifica-se no item 1.2.1 que a Recorrente possuía estoque de Base de Cálculo Negativa da atividade rural de períodos anteriores de R\$ 368.465.109,15, de modo que, uma vez apurado no AIIM a base de CSLL das atividades em geral R\$ 6.873.638,83, haveriam de ter sido efetuada a compensação com a base de cálculo negativa referente à Atividade Rural de períodos anteriores respeitado o limite e 30%, resultando numa base de cálculo de atividade geral de R\$ 4.811.547,18, conforme se demonstra através da recomposição abaixo:

Fl. 5 da Resolução n.º 1401-000.876 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.728181/2015-47

CSLL	AIIM Fiscal	Recomposição	Diferença
Saldo B. Neg. At. Rural - Per. Anteriores / AIIM	368.465.109,15	368.465.109,15	
Base de Cálculo de CSLL da Atividade em Geral	R\$ 6.873.638,83	R\$ 6.873.638,83	
Compensação de Base Negativa de CSLL da Ativ. Rural com Ativ. Geral (30%)	R\$ -	R\$ 2.062.091,65	
Base de Cálculo após compensação de Base de Cálculo Neg. per. Anteriores	R\$ 6.873.638,83	R\$ 4.811.547,18	
CSLL - Alíquota de 9%	R\$ 618.627,49	R\$ 433.039,25	
CSLL Apurada no AIIM	R\$ 618.627,49	R\$ 433.039,25	R\$ 185.588,25
Multa de Ofício - 75%	R\$ 463.970,62	R\$ 324.779,43	R\$ 139.191,19
Juros Selic até AIIM - 49,05%	R\$ 303.436,79	R\$ 212.405,75	R\$ 91.031,04
TOTAL DO AIIM	R\$ 1.386.034,90	R\$ 970.224,43	R\$ 415.810,47
Saldo final após comp. BN anos anteriores - At. Rural	R\$ 368.465.109,15	R\$ 366.403.017,50	R\$ 2.062.091,65

De
sta forma, se o direito à compensação do estoque de prejuízos fiscais e bases negativas da atividade rural de períodos anteriores com o lucro/base positiva de CSLL da atividade em geral apurado em AIIM fosse observado pela Fiscalização quanto pela DRJ quando do julgamento da impugnação, como autoriza a legislação, teríamos, no mínimo, uma sensível redução nos valores questionados pelos AIIM, conforme se verifica pelas recomposições trazidas.

Assim, sendo um direito do contribuinte a compensação em questão, no mínimo, se faz necessário a reforma da decisão de primeira instância, bem como do AIIM para considera-la, reduzindo-se, assim, o montante exigível na forma dos cálculos acima.

O processo fora, então, submetido a julgamento desta Turma, em sessão realizada em 16 de agosto de 2017, cujo voto do Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos fora acompanhado por unanimidade para dar provimento integral ao Recurso Voluntário. É o que se verifica na ementa do Acórdão nº 1401-002.039:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2010

LAVOURA CANAVIEIRA. BENEFÍCIO FISCAL. DEPRECIAÇÃO ACELERADA.

Os recursos aplicados na formação da lavoura canavieira, integrados ao ativo imobilizado, estão sujeitos à depreciação e, não, à exaustão, portanto podem integrar o benefício da depreciação acelerada incentivada.

Contra esta decisão fora interposto Recurso Especial da PGFN (e-Fls. 1763 a 1775), que fora apreciado pela 1ª Turma da CSRF, mediante Acórdão nº 9101-004.018, representado pela ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2010

DISPÊNDIOS NA FORMAÇÃO DA LAVOURA CANAVIEIRA.

EXAUSTÃO.

Os recursos aplicados na formação da lavoura canavieira, integrados ao ativo imobilizado, estão sujeitos à exaustão e não à depreciação. Portanto, não se beneficiam do incentivo da depreciação rural acelerada, razão pela qual não podem ser apropriados integralmente como encargos do período correspondente a sua aquisição.

DEPRECIAÇÃO. PROJETOS FLORESTAIS DESTINADOS AO APROVEITAMENTO DE FRUTOS. EXAUSTÃO. RECURSOS FLORESTAIS DESTINADOS A CORTE.

O termo "florestais" presente nos artigos 307 (depreciação) e 334 (exaustão) do RIR/99 deve ser interpretado de forma abrangente, ou seja, aplica-se não apenas a floresta no sentido estrito, mas a formações vegetais como plantações, tanto que os dispêndios para formação de cultura de café, uva, laranja, dentre outros, são sujeitos a depreciação. A

Fl. 6 da Resolução n.º 1401-000.876 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.728181/2015-47

depreciação de bens aplica-se apenas àqueles que produzem frutos, que consistem em estrutura comestível que protege a semente e nascem a partir do ovário de uma flor.

Para os demais casos, do qual o aproveitamento da cultura não decorre do aproveitamento de frutos (pastagem, cana-de-açúcar, eucalipto), aplica-se a exaustão.

Como adiantado no início do relatório, no dispositivo do referido acórdão fora decidido, por voto de qualidade, dar provimento ao Recurso Especial para afastar a depreciação acelerada e, por unanimidade de votos, determinar o retorno dos autos ao colegiado de origem, para apreciação das demais questões constantes do Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Severo Chaves, Relator.

Ao compulsar os autos, verifico que o presente Recurso Voluntário é tempestivo, e atende aos requisitos de admissibilidade do Processo Administrativo Fiscal, previstos no Decreto nº 70.235/72. Razão, pela qual, dele conheço.

Como relatado, tem-se que com a reversão da decisão da câmara baixa pela 1ª Turma da CSRF, restam-se em litígio os seguintes argumentos subsidiários: (i) o pleito da contribuinte de consideração dos efeitos da exaustão na apuração das bases de cálculo de IRPJ e CSLL; (ii) bem como a compensação do lucro real e base de cálculo da CSLL das atividades em geral, com o estoque de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL da atividade rural.

No que se refere ao item (i), penso ser razoável o argumento da contribuinte.

Ao analisar o Termo de Verificação Fiscal (TVF) (e-Fls. 1.521 a 1.530), observa-se que a autoridade fiscal com base na doutrina, e no item 2 do Parecer Normativo CST nº 18/1979, entendeu que a cultura de cana de açúcar não são passíveis de depreciação, mas sim de exaustão.

Argumenta que o benefício fiscal da depreciação acelerada incentivada possibilita que os bens do ativo permanente imobilizado, utilizados na atividade rural, sejam depreciados integralmente no próprio ano de aquisição. E que, para tanto, pode ser feita uma exclusão na apuração do lucro real no valor do bem que foi imobilizado, com posteriores adições nos anos subsequentes, à medida que a depreciação for sendo incorrida.

Complementa, que não há previsão legal para a dedução integral dos valores aplicados na formação da lavoura canavieira, vez que esta sujeitar-se-ia à quotas de exaustão.

Contudo, verifica-se que a autoridade fiscal, ao desconsiderar a depreciação acelerada incentivada da cultura canavieira, realizou a exclusão do montante de R\$ 56.086.022,21 do lucro real e da base de cálculo da CSLL, sem considerar os efeitos da exaustão, ao qual entende que estaria sujeita.

Cumprе ressaltar que a regulamentação da exaustão de recursos florestais era prevista, à época da exigência fiscal, no Art. 334, do RIR/99. Mais especificamente, o §2º prevê a forma de cálculos das quotas de exaustão. Dispositivos “*in verbis*”:

Subseção VI

Fl. 7 da Resolução n.º 1401-000.876 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.728181/2015-47

Exaustão de Recursos Florestais

Art.334.Poderá ser computada, como custo ou encargo, em cada período de apuração, a importância correspondente à diminuição do valor de recursos florestais, resultante de sua exploração (Lei nº 4.506, de 1964, art. 59, e Decreto-Lei nº 1.483, de 1976, art. 4º).

§1º A quota de exaustão dos recursos florestais destinados a corte terá como base de cálculo o valor das florestas (Decreto-Lei nº 1.483, de 1976, art. 4º, §1º).

§2º Para o cálculo do valor da quota de exaustão será observado o seguinte critério (Decreto-Lei nº 1.483, de 1976, art. 4º, §2º):

I - apurar-se-á, inicialmente, o percentual que o volume dos recursos florestais utilizados ou a quantidade de árvores extraídas durante o período de apuração representa em relação ao volume ou à quantidade de árvores que no início do período de apuração compunham a floresta;

II - o percentual encontrado será aplicado sobre o valor contábil da floresta, registrado no ativo, e o resultado será considerado como custo dos recursos florestais extraídos.

§3º As disposições deste artigo aplicam-se também às florestas objeto de direitos contratuais de exploração por prazo indeterminado, devendo as quotas de exaustão ser contabilizadas pelo adquirente desses direitos, que tomará como valor da floresta o do contrato (Decreto-Lei nº 1.483, de 1976, art. 4º, §3º).

Desse modo, entendo que a conversão do julgamento em diligência torna-se medida necessária, para que a unidade de origem apure os efeitos da exaustão na cultura de cana-de-açúcar da safra fundada em 2010, na apuração das bases de cálculo de IRPJ e CSLL do ano-calendário 2010, analisando-se os requisitos para o seu aproveitamento. Podendo, ainda, intimar a contribuinte a apresentar documentação que entender necessária para os fins da diligência.

Por oportuno, a depender do resultado da diligência anterior, se a autoridade fiscal ainda apurar base de cálculo positiva, requer que realize o cálculo da compensação do lucro real e da base de cálculo positiva das atividades em geral com o estoque de prejuízo fiscal/base de cálculo negativa de CSLL da atividade rural, limitada à trava de 30%, a fim de dar suporte a esta turma quando do julgamento do mérito.

A unidade de origem deverá elaborar relatório fiscal conclusivo sobre as apurações e cientificar o sujeito passivo do resultado da diligência realizada para, querendo, manifestar-se no prazo de 30 dias, conforme parágrafo único do art. 35 do Decreto nº 7.574, de 2011.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

André Severo Chaves