



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA TURMA ESPECIAL**

Processo n° 10620.000912/2004-70
Recurso n° 156.343 Voluntário
Matéria IRPJ- Exs.: 2000 a 2002
Acórdão n° 197-00026
Sessão de 20 de outubro de 2008
Recorrente SERRA DO CABRAL AGRO INDUSTRIAL S.A
Recorrida 4ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA -
IRPJ**

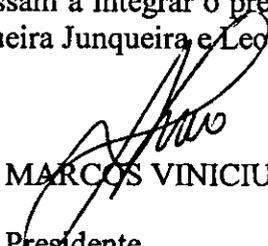
EXERCÍCIO: 2000

**ERRO DE FATO NA INFORMAÇÃO DA ATIVIDADE.
PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.**

A prova do erro de fato no preenchimento da Declaração de Rendimentos uma vez iniciado o procedimento de ofício é incumbência do contribuinte, devendo sua alegação ser acompanhada de documentos hábeis e idôneos a comprovar a verdade dos fatos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SERRA DO CABRAL AGRO INDÚSTRIA S/A.

ACORDAM os Membros da Sétima Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira e Leonardo Lobo de Almeida.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA

Presidente


SELENE FERREIRA DE MORAES

Relatora

Formalizado em: 18 NOV 2008

Relatório

Trata-se de auto de infração de IRPJ relativo aos anos calendário de 1999 a 2001, no montante de R\$ 150.252,69, lavrado em decorrência das seguintes infrações apontadas pela fiscalização:

- 1- Lucro inflacionário realizado: falta de adição ao Lucro Real do valor da realização mínima do saldo de lucro inflacionário existente em 31/12/1995, no percentual de 10%, no caso de declaração anual ou 2,5%, no de declaração trimestral.
- 2- Glosa de prejuízos compensados indevidamente: compensação de Lucro Real decorrente de atividade rural com prejuízos fiscais da atividade em geral, sem a observância do limite de 30%, ou compensação com prejuízo decorrente de atividade rural.

Irresignada com a exigência, a contribuinte apresentou impugnação, onde alegou em síntese que o seu negócio compreende tanto o plantio das árvores (o reflorestamento propriamente dito), quanto sua extração, atividade essa que a própria Receita reconhece como sendo de “exploração agrícola” (ou agricultura). Assim pretende que os prejuízos declarados anteriormente ao ano de 1997 sejam reconhecidos como se fossem provenientes da “atividade rural” e não da “atividade geral”, conforme constou em suas DIRPJ's.

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte (MG) julgou improcedente a impugnação, destacando-se na decisão as seguintes conclusões:

- A pretensão da contribuinte, além de estar desacompanhada da documentação comprobatória correspondente, com inobservância ao disposto nos arts. 15 e 16, inciso III e § 4º, do Decreto nº 70.235/1972, importa em hipótese de retificação de declaração de rendimentos, que nos termos do § 1º, do art. 147 do CTN, “só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento”, o que não é o caso tratado nos presentes autos.
- Não há como considerar que eventuais prejuízos apurados anteriormente ao ano de 1996 sejam característicos da atividade rural, e assim não há como acatar o pedido da autuada para que sejam estes prejuízos compensados integralmente, sem a observância do limite de 30%.
- No tocante à interpretação das normas legais apontadas na peça impugnatória, devem ser observadas as disposições constantes na legislação tributária conforme os limites ali estabelecidos, porque se pressupõe serem elaboradas de forma precisa. Deve o aplicador abster-se de lhes restringir ou dilatar o sentido por encerrarem prescrições de ordem pública, imperativas ou proibitivas e afetarem o livre exercício dos direitos patrimoniais.

Não se conformando com os termos do v. acórdão, a contribuinte interpôs o presente recurso, alegando, em síntese, o seguinte:

- a) A recorrente é proprietária de terras utilizadas no reflorestamento de *pinus*, corte de sua madeira e posterior comercialização da mercadoria a terceiros, sendo que esse tipo de

atividade constitui atividade rural. Por essa razão, a declaração feita por ocasião do recolhimento do IRPJ, no sentido de que sua atividade constituiria uma “atividade geral”, estava equivocada.

- b) A fiscalização, no próprio auto de infração, concordou com a alegação de que a atividade da recorrente era – e é – uma atividade rural (e não uma atividade geral), razão pela qual tal fato restou incontroverso. Todavia, considerou que isso somente se deu a partir da vigência da Lei nº 9.430/1996, gerando controvérsia a respeito da data a partir de quando é possível à recorrente enquadrar sua atividade como sendo rural e, portanto, utilizar integralmente o prejuízo fiscal sobre o lucro apurado.
- c) O reconhecimento do reflorestamento como atividade rural ocorreu com o advento da Lei nº 8.023/1990, bem antes da Lei nº 9.430/1996.
- d) A Lei nº 8.023/1990 ampliou o rol de atividades consideradas como atividade rural, sendo que a atividade de corte de árvores e venda de madeira é evidentemente uma espécie do gênero “exploração vegetal”.
- e) O art. 59 da Lei nº 9.430/1996 apenas reiterou que o reflorestamento para corte – espécie de exploração vegetal que é - é considerada atividade rural, tratando-se de uma lei interpretativa.
- f) A Lei nº 9.430/1996 veio para esclarecer que o cultivo de florestas que se destinem ao corte para comercialização, consumo ou industrialização seria uma atividade rural, sem que isso implicasse em um novo regramento, já que era o único entendimento possível do art. 2º, III, da Lei nº 8.023/1990.
- g) O benefício da recorrente existia há mais tempo, tendo sido, inclusive, determinante para a própria criação da empresa no início dos anos 70, sendo que o seu negócio compreende tanto o plantio das árvores (o reflorestamento propriamente dito), quanto sua extração, atividade esta que a própria Receita reconhece como sendo “de exploração agrícola” (ou agricultura)
- h) No Parecer CST nº 2.082/1981, a “indústria extrativa vegetal” foi definida como a “atividade pela qual o homem realiza a coleta de produtos originários de recursos florestais, nativos ou não, promovendo continuamente sua exploração”, sendo que os produtos podem “originar-se de recursos florestais ou nativos ou resultantes de plantio racional”. No item 14 deste parecer afirma-se que “quanto aos lucros derivados do corte e venda de árvores plantadas por quem as abate, poderão ser tributados à alíquota especial instituída em benefício das empresas rurais por resultarem tais árvores de uma atividade agrícola”.
- i) Coordenação do Sistema de Tributação, no Parecer CST nº 30/1980 acabou por examinar um aspecto que interessa ao presente caso: se uma empresa que vende toras de árvores por ela plantadas age como produtora rural.
- j) A 5ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes reafirmou o entendimento de que as atividades de florestamento e reflorestamento podem se beneficiar do tratamento fiscal aplicável às atividades rurais desde que sejam assumidos os encargos de arar o terreno,

cultivar, cuidar das plantações até que se complete o ciclo produtivo da espécie vegetal plantada.

- k) No entender da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que julgou o recurso interposto contra a decisão da 5ª Câmara, das duas uma: (i) a atividade da recorrente deveria ser beneficiada pois era de agricultura, ou (ii) atividade de extração e exploração vegetal engloba – e sempre englobou - o “cultivo de florestas que se destinem ao corte para comercialização, consumo ou industrialização”, sendo o art. 59 da Lei n° 9.430/1996 meramente interpretativo. Em ambos os casos a recorrente possui o legítimo direito de compensar integralmente seus prejuízos fiscais.
- l) Considerando o disposto no art. 14 da Lei n° 8.023/1990, ou seja, que inclusive os prejuízos apurados em anos-base anteriores a 1989 podem ser compensados, bem como a possibilidade de que tal compensação se dê em relação à integralidade do lucro apurado, os supostos resultados positivos apurados pela fiscalização decorrentes do não oferecimento à tributação do saldo do lucro inflacionário acumulado nos exercícios de 1999, 2000 e 2001 foram corretamente compensados com os prejuízos fiscais calculados na forma da legislação então vigente, sendo o lançamento impropriedade.
- m) A divergência da fiscalização não se relacionava com questões fáticas, mas sim, legais, uma vez que foi contestado o enquadramento da atividade de reflorestamento e extração de árvores como atividade rural.
- n) Não obstante a fundamentação do auto de infração não contestasse qual havia sido a atividade que deu origem ao prejuízo, a decisão de primeira instância o fez, quando afirmou que a recorrente “não apresentou documentação comprobatória correspondente”.
- o) A recorrente apresenta os balanços dos exercícios de 1988 a 1998, bem como os contratos de compra e venda de *pinus*, e as autorizações ambientais obtidas, que comprovam que a sua receita advém unicamente da atividade operacional e que a atividade operacional era e é de reflorestamento para extração de árvores. Com isso permite-se que os julgadores de segunda instância se atenham à discussão realmente presente no auto de infração e na impugnação: a data em que o ordenamento jurídico pátrio passou a permitir o enquadramento da atividade de reflorestamento e de extração de árvores como atividade rural.
- p) Os fatos anteriores a determinado quinquênio que possa influenciar a apuração do tributo no referido quinquênio não se sujeitam ao prazo decadencial, podendo ser retificados a qualquer tempo, desde que a correção pretendida possa ser comprovada.
- q) Em face do princípio da verdade material, o fato de outrora a recorrente haver declarado – por erro – que sua atividade seria geral não desnatura a sua verdadeira natureza e nem impede a integral compensação de prejuízos acumulados. O importante é que no momento em que o prejuízo foi compensado, o foi corretamente, ou seja, de acordo com os valores homologados e de acordo com a real natureza da atividade que deu origem a tal prejuízo.
- r) A retificação da declaração (feita tacitamente, quando da compensação, nos períodos de 1999, 2000 e 2001) não seria necessária, e não estaria sujeita à decadência por

influenciar a apuração do tributo devido em razão de fatos geradores ainda não sujeitos à decadência.

É o relatório.

Voto

Conselheira SELENE FERREIRA DE MORAES, Relatora

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

Primeiramente cumpre observar que a recorrente não contesta a infração relativa à falta de adição ao lucro real, dos valores correspondentes à realização mínima do lucro inflacionário.

No entendimento da contribuinte tais valores adicionais seriam integralmente absorvidos pelo saldo de prejuízos fiscais existentes nos anos de 1999 a 2001.

Por conseguinte, a questão a ser apreciada no presente recurso gira em torno da natureza dos prejuízos fiscais a compensar existentes em dezembro de 1999.

Para a fiscalização apenas o montante de R\$ 84.113,75 é decorrente de atividade rural, em face do disposto no art. 59 da Lei nº 9.430/1996, *in verbis*:

“Com base nesta determinação, consideramos como decorrente de atividade rural, o Lucro Real de períodos anteriores (a partir de janeiro/97), acarretando reflexos no saldo de prejuízo fiscal a compensar e modificando também o período e valor das infrações relacionadas no Termo de Intimação – Revisão de DIPJ. Ressalte-se que os prejuízos fiscais anteriores a 1997 são decorrente da atividade em geral, pois que a atividade da empresa (reflorestamento e venda de produtos do corte de árvores) só passou a ser considerada como da atividade rural a partir de janeiro de 1997 (Lei 9.430/96, artigo 59)”.

Por sua vez, a contribuinte alega que houve erro no preenchimento das declarações de rendimentos, tendo constado equivocadamente de suas DIPJ's que sua atividade seria uma “atividade geral”, e não atividade rural.

Conforme o “Demonstrativo da compensação de prejuízos fiscais” anexado às fls. 48/87, impresso antes das alterações efetuadas pela fiscalização, o saldo de prejuízos fiscais decorrentes da atividade rural estava zerado nos anos calendário de 1990 a 2000. Apenas havia saldo de prejuízo da atividade rural apurado no ano de 1986, no montante de R\$ 2.167,33. Tal montante foi compensado em 1999 (fls. 65).

A partir do ano de 2001, o lucro real foi declarado como decorrente da atividade rural.

Contrariamente ao que aduz a recorrente, também há matéria de fato a ser apreciada no presente recurso. A alegação de erro no preenchimento de declarações sempre

envolve questões de prova, termo aqui entendido como o conjunto de elementos produzidos pelas partes ou recolhidos pelo julgador, a fim de estabelecer no processo a existência de certos fatos.

Assim, passemos a enumerar os elementos constantes do processo:

- Cópia do estatuto da sociedade anexado com a impugnação, em que consta a seguinte descrição de seu objeto (fls. 136/141):

“Artigo 3º - O objeto da sociedade é o desenvolvimento de projetos e empreendimentos, com recursos próprios ou de terceiros, nas seguintes áreas de atividades: (a) Florestamento e Reflorestamento; (b) Agricultura e pecuária; (c) Floricultura; (d) Elaboração e execução de projetos pertinentes aos seus objetivos sociais; (e) Industrialização agro-pecuária de produtos próprios ou de terceiros; (f) Comercialização de produtos agro-pecuários, próprios ou de terceiros; (g) Participação em outras sociedades e (h) Prestação de serviços técnicos.”

- Cópia do estatuto da sociedade anexado com recurso voluntário, em que consta a seguinte descrição de seu objeto (fls. 182/189):

O objeto da sociedade é o desenvolvimento de projetos e empreendimentos, com recursos próprios ou de terceiros, nas seguintes áreas de atividades: (a) florestamento e reflorestamento; (b) agricultura e pecuária; (c) floricultura; (d) turismo, compreendendo operação de hotéis e pousadas, passeios ecológicos e de lazer, e outras correlatas; (e) elaboração e execução de projetos pertinentes aos seus objetivos sociais; (f) industrialização agro-silvo-pastoril de produtos próprios ou de terceiros; (g) comercialização de imóveis e de produtos agro-pecuários, próprios ou de terceiros; (h) desenvolvimento de loteamentos e incorporações imobiliárias rurais; (i) participação em outras sociedades”.

- Cópia dos balanços dos exercícios de 1988 a 1998 (fls. 193/222).
- Contrato de fornecimento de madeira de qualidade “pinus”, em forma de toras retilínea, celebrado em 1989 (fls. 224/227).
- Contrato de fornecimento de carvão vegetal de floresta plantada, celebrado em 1989 (fls. 228/233).
- Contrato de venda de madeira em pé, celebrado em 1990 (fls. 234/240).
- Contrato de venda de madeira em pé, celebrado em 1991 (fls. 241/246).
- Contrato de venda de madeira em pé, celebrado em 1991 (fls. 247/255).
- Contrato de fornecimento de lenha, celebrado em 1992 (256/259).
- Contrato de fornecimento de lenha, celebrado em 1993 (260/263).

- Contrato de fornecimento de carvão vegetal, celebrado em 1994 (fls. 264).
- Contrato de venda de madeira em pé, celebrado em 1994 (fls. 265/268).
- Contratos de venda de madeira em pé, celebrados em 1995 (fls. 269/272).
- Contrato de fornecimento de lenha, celebrado em 1995 (273/275).
- Contratos de fornecimento de toretes, celebrados em 1996 (275/279).
- Contrato de fornecimento de carvão vegetal, celebrado em 1996 (fls. 280/281).
- Contratos de fornecimento de toretes, celebrados em 1997 (282/286).
- Contrato de locação de serraria, em que a contribuinte não figura como parte (fls. 287/290).
- Contrato de venda de madeira em pé, celebrado em 1998 (fls. 291/294).
- Contratos de fornecimento de toretes, celebrados em 1998 (295/298).
- Contrato de venda de madeira em pé, celebrado em 1999 (fls. 299/301).
- Contrato de fornecimento de lenha, celebrado em 1999 (302/304).
- Contrato de fornecimento de lenha, celebrado em 1999 (305/307).
- Cópias de autorizações para desmatamento (fls. 309/329).

Neste ponto é mister enfrentarmos a questão relativa ao conceito legal de atividade rural, expresso no art. 2º da Lei nº 8.023/1990, em sua redação original, a seguir transcrito:

"Art. 2º Considera-se atividade rural:

I - a agricultura;

II - a pecuária;

III - a extração e a exploração vegetal e animal;

IV - a exploração da apicultura, avicultura, cunicultura, suinocultura, sericicultura, piscicultura e outras culturas animais;

V - a transformação de produtos agrícolas ou pecuários, sem que sejam alteradas a composição e as características do produto in natura e não configure procedimento industrial feita pelo próprio agricultor ou criador, com equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais, utilizando exclusivamente matéria-prima produzida na área rural explorada."

Tal dispositivo revogou o art. 1º do Decreto-lei nº 902/1969, legislação que embasou os pareceres da CST mencionados pela recorrente, que assim dispunha:

70 ✓

“Art. 1º Para os efeitos de incidência do imposto de renda, o rendimento líquido auferido pelas pessoas físicas oriundo de exploração agrícola ou pastoril e das indústrias extrativas vegetal e animal da transformação dos produtos agrícolas e pecuários, quando feita pelo próprio agricultor ou criador com matéria-prima da propriedade explorada e os da exploração de apicultura, sericultura e piscicultura será apurado de acordo com as normas constantes deste Decreto-lei.”

Ao compararmos os dois dispositivos, concluímos que a Lei nº 8.023/1990 restringiu a possibilidade de enquadramento de muitas atividades de transformação de produtos agrícolas e pecuários como atividade rural, ao introduzir novos requisitos a serem observados: impossibilidade de alteração das características do produto “in natura” e utilização de procedimentos que não configurem atividade industrial, com utilização de equipamentos habitualmente empregados nas atividades rurais. Por outro lado, separou a atividade de extração e exploração vegetal e animal da transformação de produtos agrícolas ou pecuários.

Na Classificação Nacional de Atividades Econômicas do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE, o reflorestamento é classificado na divisão de Produção Florestal, da Seção A - Agricultura, pecuária, produção florestal, pesca e aquicultura:

“PRODUÇÃO FLORESTAL

Esta divisão compreende o cultivo de espécies florestais, a produção de madeira em toras e a exploração de produtos florestais não-madeireiros.

Compreende também a produção de mudas florestais, os produtos da madeira resultantes de pequeno processamento - lenha, carvão vegetal, lascas de madeira - assim como a madeira utilizada sem processamento - moirões, estacas e postes.

Estas atividades podem ocorrer em florestas plantadas ou nativas.”

Ou seja, o cultivo das florestas, a produção de madeira em toras ou de produtos de madeira resultantes de pequeno processamento podem ser enquadrados como atividade rural nos termos dos incisos III e V do art. 2º da Lei nº 8.023/1990.

Por conseguinte, no caso em tela, a venda da madeira em pé subsume-se perfeitamente no conceito de extração vegetal, ao passo que a venda de lenha, madeira em toras ou toretes, e carvão vegetal enquadram-se perfeitamente como atividades de transformação em que não ocorre alteração das características do produto “in natura”.

Ocorre porém que, ao analisarmos os contratos anexados, verificamos que a contribuinte também estava apta a fornecer madeiras em tábua, conforme cláusula 4.8 do contrato de fls. 224/227:

“Caso a COMPRADORA opte, no curso do cumprimento deste Contrato, pelo fornecimento da madeira com diâmetro inferior a 20 cm (vinte centímetros), os preços por metro “stéreo” ora acordados serão revistos de comum acordo. A COMPRADORA poderá também, eventualmente, estudar junto à VENDEDORA, um possível

fornecimento de madeiras em tábuas, que, se concretizado, será objeto de contrato específico."

No estatuto aprovado pelas Assembléias realizadas em 15/10/2003, além do florestamento e reflorestamento, estão mencionadas no objeto social da empresa as atividades de industrialização de produtos agro-pecuários e de prestação de serviços técnicos.

Na Ficha 07A da DIPJ/2000, e 6A da DIPJ/2001 consta que a contribuinte auferiu receitas de prestação de serviços (fls. 98, 102/105).

De fato, o erro no preenchimento da declaração não desfiguraria a verdadeira natureza da atividade da contribuinte. No entanto, é necessário a comprovação do erro, sendo que cabe à contribuinte o ônus da prova.

A documentação apresentada pela contribuinte é insuficiente para demonstrar que sua atividade sempre foi exclusivamente rural, pelas razões a seguir destacadas:

- No objeto social da empresa estão abrangidas atividades que podem ser enquadradas como atividade rural e outras não, tais como a prestação de serviços técnicos e a industrialização de produtos agro-pecuários.
- Em março de 2006 foram incluídas outras duas atividades que em nada se assemelham com a atividade rural: turismo e desenvolvimento de incorporações imobiliárias rurais.
- Restou comprovada pela cláusula contratual retro mencionada, a possibilidade da contribuinte fornecer madeira em tábua, que não é atividade rural nos termos do inciso V do art. 2º da Lei nº 8.023/1990, por configurar atividade de transformação em que ocorre alteração das características do produto "in natura".
- Por dez anos seguidos a contribuinte não declarou sua atividade como rural, sendo que nas DIPJ's de 2000 e 2001, apenas foram discriminadas receitas oriundas da prestação de serviços.
- A cópia dos balanços patrimoniais não traz nenhuma informação relevante sobre a natureza das receitas auferidas pela contribuinte. Tal informação poderia ter sido trazida aos autos mediante a juntada das demonstrações do resultado do exercício, e dos Livros Diário e Razão.
- Os contratos anexados, desacompanhados da escrituração contábil, apenas demonstram que a contribuinte também desenvolvia atividades rurais, sendo insuficientes para afastar a dúvida quanto à possibilidade de exploração de outras atividades.

O ônus da prova do erro de fato no preenchimento da declaração é do contribuinte, conforme decisões recentes deste Egrégio Conselho de Contribuintes, assim ementadas:

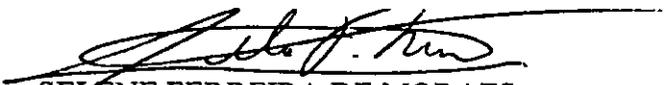
"ERRO DE FATO. PREENCHIMENTO DECLARAÇÃO. ÔNUS DA PROVA - A prova do erro de fato no preenchimento da Declaração de Rendimentos uma vez iniciado o procedimento de ofício é incumbência do contribuinte, devendo sua alegação ser acompanhada de

documentos hábeis e idôneos a comprovar a verdade dos fatos. (1º CC; Acórdão 103-23538; sessão de 13/08/2008)

LUCRO INFLACIONÁRIO- FALTA DE REALIZAÇÃO MÍNIMA- A alegação da inexistência do saldo de lucro inflacionário acumulado que deu origem ao lançamento deve estar acompanhada de provas. Se o contribuinte alega erro na declaração do ano-calendário de 1991, que teria sido a base dos registros no SAPLI, assume o ônus de demonstrar e comprovar o erro incorrido na declaração, o que deve ser efetuado mediante apresentação de documentação hábil e idônea, mantida nos termos da legislação pertinente."

Ante todo o exposto, conheço do recurso para negar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 20 de outubro de 2008


SELÈNE FERREIRA DE MORAES