



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 108865.001044/91-91
Recurso n.º : 119.769
Matéria: : IRPJ – Fatos geradores 01 a 12/93 e 08 a 12/96
Recorrente : J. O. AGROPECUÁRIA S/A.
Recorrida : DRJ em Campinas – SP.
Sessão de : 17 de junho de 2004
Acórdão n.º : 101-94.597

ATIVIDADE RURAL- FORMAÇÃO DE LAVOURA CANAVIEIRA- Os recursos aplicados na formação de lavoura canavieira, integrados ao ativo imobilizado, podem ser apropriados integralmente como encargos do período correspondente à sua aquisição, exceto no período de 01/01/96 a 21/05/96, quando não vigorou o incentivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por J. O. AGROPECUÁRIA S/A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para restabelecer a dedutibilidade dos valores glosados exceto os relativos aos períodos de janeiro a maio de 1996, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 22 SET 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros VALMIR SANDRI, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, CAIO MARCOS CÂNDIDO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Recurso n.º : 119.769
Recorrente : J. O. AGROPECUÁRIA S/A.

RELATÓRIO

J. O. AGROPECUÁRIA S/A, empresa estabelecida em Araras-SP, recorre de decisão prolatada pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Campinas-SP, através da qual foi confirmado o lançamento *ex officio* do Imposto de Renda Pessoa Jurídica dos períodos junho/92 e 12/96, acrescido de multa por lançamento de ofício e juros de mora, consubstanciado no Auto de Infração de fls. 01/32, envolvendo as seguintes parcelas:

1. Compensação indevida de prejuízos fiscais, tendo em vista a alteração do prejuízo da Atividade Rural nos períodos 06/92, 08/93; 09/93; 10/93 e 12/93, conforme Termo de Verificação Fiscal, sob o enquadramento legal dos artigos 157 e § 1º; 382; 386 e § 2º, e 388, inciso III, do RIR/80.
2. Redução indevida do lucro real das demais atividades/atividade rural – nos períodos 12/92; 03/93; 07/93; 08/93; 09/93; 10/93; 11/93 e 12/93, conforme Termo de Verificação Fiscal, sob o enquadramento legal dos artigos 154; 157, § 1º e 388, inciso I do RIR/80; artigos 193; 197, parágrafo único e 196, inciso I, do RIR/94.

No Termo de Verificação Fiscal, as irregularidades que teriam sido cometidas pelo contribuinte estão descritas pelo autor do procedimento em cinco itens.

O litígio foi inaugurado com a impugnação tempestiva (fls. 240/254), na qual a empresa contesta, expressamente, apenas as acusações contidas no item 1 do Termo de Verificação Fiscal. Neste item 1, registra o auditor que, do ano-base de 1991 ao balanço acumulado de 12/96, o contribuinte contabilizou o valor de formação do canavial em cada período, registrou no ativo imobilizado e utilizou taxa de depreciação de 20% ao ano, a partir do primeiro corte. Achando-se beneficiário do incentivo fiscal criado pelo § 2º do art. 12 da Lei 8.023/90 (depreciação integral do valor de aquisição), passou a excluir do lucro líquido o valor integral e, a partir do período seguinte, passou a adicionar o valor contabilizado da depreciação, corrigido monetariamente. Lembra a autoridade fiscal que: (a) o § 2º do art. 12 da Lei 8.023/90 trata de **depreciação integral**; (b) o Parecer Normativo 18/79 esclarece que as empresas que exploram plantações de certas espécies vegetais que não se extinguem com o primeiro corte,



mas depois de dois ou mais cortes, como, por exemplo, a cana de açúcar, deverão registrar quotas de **exaustão**, cujo cálculo será em função do volume extraído em cada período, em confronto com a produção total esperada, englobando diversos cortes; (c) o parágrafo único do art. 250 do RIR/94 determina que não será permitida quota de depreciação e respectiva correção monetária referente a bens para os quais esteja registrada quota de exaustão. Conclui, afinal, que ao depreciar o item canavial, o contribuinte infringiu o disposto no Parecer Normativo 18/79, no art. 250 do RIR/94 e, conseqüentemente, utilizou irregularmente o benefício fiscal do § 2º do art. 12 da Lei 8.023/90. Por isso, excluiu os valores adicionados para fins de apuração do lucro real da atividade rural e adicionou os excluídos, observando os saldos para efeito de constituição de crédito tributário pelos diversos períodos.

Sobre o item 1 do auto de infração, alega a empresa, em síntese, ser inquestionável que todos os dispêndios realizados na formação da lavoura canavieira devem ser classificados em contas específicas do ativo, conforme artigo 179, IV, da Lei nº 6.404/76; que nos autos se discute se, uma vez constituídos, os ativos devem sofrer encargos de depreciação, amortização ou exaustão; que entende que, tendo o canavial um período de vida útil econômica limitado, o custo desses ativos deve sofrer taxas anuais de depreciação à razão de 20% a 25%; que a legislação ordinária é silente quanto à tipicidade desses encargos no que se refere aos canaviais, exceto no que diz respeito à orientação contida no PN-18/79, deixando ao princípio hermenêutico que melhor se coadune com a prática do cotidiano e a vontade do legislador, dentre os vários contidos no art. 108 do C.T.N., dentro de lógica razoável, frente ao texto constitucional; ressalta lição de Hiromi Higuchi e Fabio Hiromi Higuchi – CANAVIAIS, Ed. Atlas, 1991, página 287 – 16 Edição, que transcreve, concluindo que o agente fiscalizador interpretou a norma de forma adversa, voltando a gerar controvérsias que, para Administração Tributária, há muito se esclareceram; pondera que o produtor de eucaliptos, o cafeicultor, o citricultor, etc., concorrem com os mesmos riscos e até com mais investimentos, por um ciclo mais prolongado, com as mesmas condições climáticas, e seriam beneficiados com a postergação do IR pela via de incentivos fiscais, por não estarem sujeitos a quotas de exaustão, e assim a pretensão do agente fiscalizador não pode prosperar, sob pena de afrontar o princípio da isonomia; aduz que o artigo 59 da Lei nº 9.430/96 considerou como atividade rural o cultivo de florestas que se destinem ao corte para comercialização, consumo ou industrialização,



evidenciando que, ao agricultor, basta correr os riscos da atividade para beneficiar-se dos incentivos próprios da cultura classificada no ativo imobilizado, seja ela depreciada, exaurida ou amortizada. Traz à luz a Exposição de Motivos que originou a Lei nº 8.023/90, orientadora do lançamento, a qual deixa claro tudo o que advoga na presente impugnação em prol do setor.

Após registrar que, não tendo se insurgido contra os demais itens do Termo de Verificação Fiscal, o contribuinte implicitamente com eles concordou, a autoridade julgadora de primeiro grau julgou o litígio estabelecido em relação ao item 1, mantendo integralmente o lançamento, conforme decisão de fls. 262/268, assim ementada:

**“IMPOSTO DE RENDA DAS PESSOA JURÍDICAS.
Período de apuração: jan/92 a dez/93 e ago/96 a dez/96.**

FORMAÇÃO DE LAVOURA CANAVIEIRA: Os recursos aplicados na formação de lavoura canavieira, por ela não se extinguir com o primeiro corte, devem ser levados ao ativo imobilizado para serem absorvidos no custo através de quotas de exaustão.”

Segue-se o tempestivo recurso para este Colegiado, no qual a interessada, preliminarmente, diz não ter concordado, mesmo implicitamente, com a matéria contida nos itens 2 a 5 da autuação. No mérito, após defender seu direito de recompor em sua escrita os expurgos inflacionários, quanto ao item 1, reedita as razões declinadas na impugnação.

Em sessão de 26/07/2001, conforme acórdão 101-93.540, esta Câmara não conheceu do recurso, por falta dos pressupostos de admissibilidade (depósito recursal).

Retornam os autos, encaminhados pela DRF de Limeira, por intermédio da DRJ em Campinas, tendo em vista a sentença do Meritíssimo Juiz da 2ª Vara Federal da Justiça Federal de Piracicaba, concedendo a segurança para que o recurso seja recebido sem o depósito administrativo.

É o Relatório. 



V O T O

Conselheira SANDRA FARONI, Relatora

Recurso tempestivo, e que teve seguimento determinado pelo Poder Judiciário. Dele conheço.

Quanto aos itens 2 a 5 do auto de infração, não se instaurou o litígio, visto que o Decreto n 70.235/72, em seu artigo 17, reza que se considera não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Quanto ao litígio relativo ao item 1 do auto de infração, o deslinde da controvérsia prende-se à extensão do § 2º do art. 12 da Lei 8.023/90, que tem a seguinte dicção:

“§ 2º Os bens do ativo imobilizado, exceto a terra nua, quando destinados à produção, poderão ser depreciados integralmente, no próprio ano da aquisição.”

A decisão recorrida, confirmou o entendimento da fiscalização de que os recursos aplicados na formação de lavoura canvieira, integrantes do ativo imobilizado, por estarem sujeitos a quotas de exaustão, e não de depreciação, não podem ser beneficiários do incentivo. Para tanto, utilizando-se de interpretação contida no Parecer Normativo 18/79, que esclarece que as espécies vegetais que não se extinguem com o primeiro corte devem ser objeto de quotas de exaustão, entendeu não estarem as culturas de que se trata abrigadas pelo incentivo.

A classificação contábil dos dispêndios na formação de culturas agrícolas pelas empresas rurais varia, conforme se trate de culturas temporárias ou permanentes.

Culturas temporárias são aquelas sujeitas ao replantio após cada colheita, como milho, trigo, arroz, feijão etc. Nesse caso, os custos devem ser registrados em conta própria do ativo circulante, cujo saldo será baixado contra a conta de Resultado do Exercício por ocasião da comercialização do produto agrícola.

Culturas permanentes são aquelas não sujeitas a replantio após cada colheita. Nessa hipótese, os custos pagos ou incorridos na formação dessa cultura serão contabilizados em conta do Ativo Permanente, sendo permitida a depreciação ou exaustão em quotas compatíveis com o tempo de vida útil.

Depreciação e exaustão se relacionam com a perda de valor dos bens do ativo imobilizado. Representam a diminuição periódica desse valor, sendo que, na depreciação, a diminuição é em função do desgaste pelo uso, e na exaustão, é em função do esgotamento ou exploração. O princípio é o mesmo: na depreciação, afere-se a perda em função da vida útil esperada do bem, e na exaustão, afere-se a perda comparando o volume extraído em cada período com a produção total esperada.

O Parecer Normativo 18/79 cuidou de definir o critério para calcular o valor a ser apropriado a cada período como custo ou encargo, pelas empresas que exploram plantações de certas espécies vegetais que não se extinguem com o primeiro corte, mas depois de dois ou mais cortes. Nesse mister, tratou o ato de, inicialmente, fixar distinções de natureza técnica quanto aos conceitos de depreciação e exaustão, esclarecendo que, em termos de floresta ou mesmo vegetais de pequeno porte, o termo correto a ser utilizado para designar a perda de valor do ativo em cada caso, será *depreciação*, para o caso de empreendimento próprio da empresa e do qual serão extraídos apenas os frutos, ou *exaustão*, quando se trata de floresta própria, cujos recursos serão consumidos (exauridos). Nesse caso, esclarece o Parecer Normativo que o custo de formação de florestas ou de plantações de certas espécies vegetais que não se extinguem com o primeiro corte, voltando, depois deste, a produzir novos troncos ou ramos, permitindo um segundo, ou até um terceiro corte, as quotas de exaustão devem ser calculadas em função do volume extraído em cada período, em confronto com a produção total esperada, englobando os diversos cortes.

A Lei 8.023/90 criou uma série de incentivos para a atividade rural. O § 2º do seu art. 4º, dirigido ao produtor rural pessoa física, determina que investimentos são considerados despesas no mês do efetivo pagamento. E o art. 6º dispõe que considera-se investimento na atividade rural, para os propósitos do art. 4º, a aplicação de recursos financeiros, exceto a parcela que corresponder ao valor da terra nua, com vistas ao desenvolvimento da atividade para expansão da produção ou melhoria da produtividade agrícola.

Por sua vez, o § 2º do art. 12, dirigido ao produtor rural-pessoa jurídica, determina que os bens do ativo imobilizado, exceto a terra nua, quando destinados à produção, poderão ser depreciados integralmente, no próprio ano da aquisição.

O § 2º do art. 12 da Lei 8.023/90, ao permitir a apropriação imediata e integral, no próprio ano de sua aquisição, dos bens do ativo imobilizado aplicados na



produção, buscou criar incentivo à atividade rural mediante antecipação da apropriação dos encargos correspondentes à sua perda de valor, da mesma forma que o fez o § 2º do art. 4º, em relação ao produtor rural pessoa física. Não pretendeu, a lei, distinguir entre bens do ativo imobilizado sujeitos a amortização ou a exaustão.

O incentivo foi revogado pelo art. 36-III da Lei 9.249/95 e reinstituído pelo art. 7º da Medida Provisória 1.459, de 21 de maio de 1996. Portanto, no período de 01/01/96 a 21/05/96, o incentivo não vigorou.

Por essa razão, dou provimento parcial ao recurso para excluir da tributação os valores glosados, exceto os correspondentes aos meses de janeiro a maio de 1996.

Brasília-DF, 17 de junho de 2004.


SANDRA MARIA FARONI

