



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA**

**Processo n°** 15374.000249/99-76  
**Recurso n°** 149.182 / Voluntário  
**Matéria** IRPJ e CSLL  
**Acórdão n°** 101-96.647 /  
**Sessão de** 16 de abril de 2008 /  
**Recorrente** Biovert Florestal e Agrícola Ltda /  
**Recorrida** 3ª Turma/DRJ/Rio de Janeiro I-RJ

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1994

Ementa: DESPESAS PRÉ-OPERACIONAIS. ATIVAÇÃO. CORREÇÃO MONETÁRIA. ANO-CALENDÁRIO 1994. As despesas pré-operacionais devem ser registradas em conta do ativo diferido, para posterior amortização, submetendo-se à correção monetária a partir do período-base seguinte àquele em que as despesas foram incorridas (IN SRF 54/88, item 1.2).

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da primeira câmara do primeiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário, para excluir da exigência a infração de nr. 2 dos autos de infração de IRPJ e CSLL, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

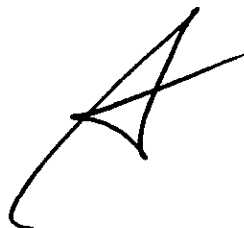
  
ANTÔNIO PRAGA  
PRESIDENTE

  
ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 04 JUN 2008



Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros VALMIR SANDRI, SANDRA MARIA FARONI, JOSÉ RICARDO DA SILVA, CAIO MARCOS CÂNDIDO, JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.



## Relatório

Biovert Florestal e Agrícola opõe recurso voluntário contra o Acórdão DRJ/RJOI nº 4.859/2004 (fls. 205), da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro I-RJ.

O contexto do lançamento está assim descrito no relatório do acórdão refutado:

“Versa o presente processo sobre os Autos de Infração de fls. 155/173, lavrados pela DRF/RJ, em 25/02/1999, sendo exigido do interessado acima identificado o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$165.434,90 e a Contribuição Social (CSLL) no valor de R\$49.006,94, ambos com multa de 75% e juros de mora. O crédito total lançado monta a R\$523.473,95.

O lançamento foi efetuado em virtude de ter a fiscalização apurado as infrações abaixo:

1 - BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO CUSTO OU DESPESA.

Enquadramento legal: artigos 195, I, e 244, do RIR/1994.

2 - CORREÇÃO MONETÁRIA. BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO CUSTO OU DESPESA.

Enquadramento legal: artigos 4º, 10, 11, 12, 15, 16 e 19, da Lei 7.799/1989; artigo 195, II, do RIR/1994.

Enquadramento legal da multa e dos juros de mora: fl. 169.

Enquadramento legal da CSLL: fls. 171 e 173.

O interessado apresentou, em 29/03/1999, a impugnação de fls. 179/182. Na referida peça de defesa alega, em síntese, que:

(...)”

A descrição detalhada do procedimento fiscal se encontra no “termo de constatação de irregularidades” (fls. 157).

O lançamento foi julgado procedente, por unanimidade de votos, conforme acórdão sob a seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Período de apuração: 01/01/1994 a 31/12/1994

Ementa: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. NULIDADE.

Não está inquinado de nulidade o auto de infração lavrado por autoridade competente e em consonância com o que preceitua o art. 142 do CTN.

**BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO CUSTO OU DESPESA.**

Gastos que, pela sua expressão quantitativa e qualitativa, afastam a idéia de despesas com manutenção, devem ser escriturados no Ativo Permanente, repelindo-se a dedução dos dispêndios como despesas operacionais.

**CORREÇÃO MONETÁRIA. BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO CUSTO OU DESPESA.**

Os valores que devam figurar no ativo imobilizado sujeitam-se à correção monetária das demonstrações financeiras.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Período de apuração: 01/01/1994 a 31/12/1994

Ementa: Aplica-se à exigência reflexa o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão de sua íntima relação de causa e efeito."

Cientificada da decisão em 13/05/2004 (fls. 215), a interessada apresentou recurso voluntário em 14/06/2004 (fls. 219), no qual renovou as razões de defesa alegadas na impugnação, resumindo o seu pedido nos seguintes termos:

**"DA CONCLUSÃO**

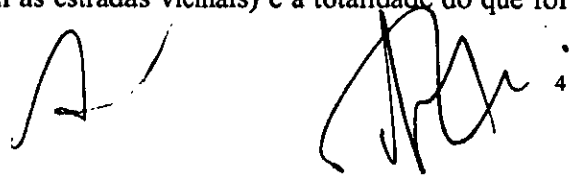
O presente recurso focaliza e demonstra:

a) Que, em qualquer hipótese, não pode prevalecer a decisão de 1º Instância que acolheu o lançamento na sua totalidade, primeiro porque há um erro material na demonstração dos resultados ( do anexo A- quadro 4, visto que o lucro líquido tomado para fins de apuração do lucro real de R\$ 886.844,00, não está correto e o valor correspondente ao resultado do período base, linha 46 (lucro líquido), é de R\$ 1.042.499,00). Resulta que na demonstração do lucro real, para fins do auto de infração, tributa-se um valor de R\$ 409.184,89 (fls.164), quando o lucro real ajustado após a compensação de prejuízos, em face do erro material (soma algébrica das contas do quadro de demonstração de resultados), é de R\$ 253.530,26. Tudo isso, louvando-se apenas e exclusivamente nos dados que fundamentaram os autos de infração;

b) houve gastos que são despesas operacionais do exercício, como a recomposição e recuperação de áreas degradadas da reserva biológica de Poço das Antas, obrigatórias, conforme o contrato de financiamento celebrado com a FINEP (doc. de fls.103/112), gastos esses que montam, a grosso modo em torno de R\$ 450.000,00 (preparo e recuperação de 3.000.000);

c) as despesas com terraplanagem das estradas, vicinais, que são gastos que não vão além do exercício, conforme as fotografias que se anexam (docs. 04), evidenciando seu estado após as chuvas, montando tais gastos a mais ou menos R\$120.000,00;

d) os gastos relacionados com o desmonte do morro, expansão de viveiros e recuperação da área de depressão, com efeito, são despesas pré-operacionais de uma empresa em operação, devendo, por consequência,, ser registrado no ativo diferido para fins de amortização e a sua correção somente se dará, nos termos da legislação e jurisprudência do 1ºCC, a partir do ano seguinte em que tais despesas forem incorridas. O montante dessas despesas é a diferença entre as despesas apropriadas do exercício (despesas com a reserva biológica e com as estradas vicinais) e a totalidade do que foi

 4

imputado para fins de depreciação e apropriação dos autos de infração (R\$ 1.119.672,90);

e) o laudo pericial de 1995 traduz o valor dos terrenos rurais naquela região (fazenda com mais de 413 Ha) e das construções realizadas, evidenciando que os gastos com as melhorias não foram base ou nenhuma influência tiveram no laudo pericial para reavaliação do ativo permanente, como inferiu o fiscal autuante.

Isto posto e por tudo acima foi exposto, requer a recorrente que esta Colenda Câmara, analise os autos da infração, não só em face da situação fática acima exposta mas também com subsídios que os ilustres Conselheiros conhecem esse tipo de atividade e de experiências vivenciadas, venha a reformar a decisão de 1º Instância para, acolhendo o presente recurso, determine o cancelamento dos autos de infração por ser de inteira justiça.”

É o relatório.



## Voto

Conselheiro ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade.

O alegado erro material cometido pela autoridade fiscal no demonstrativo de apuração da base de cálculo tributável, partindo-se de um lucro líquido negativo (prejuízo) de R\$ 886.844,61 quando o correto seria, segundo a recorrente, R\$ 1.042.499,00, não se confirma nos autos.

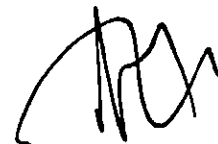
Do exame das informações prestadas pela própria recorrente na DIRPJ/1995 (fls. 7, 232 e 233) e no Lalur (fls. 118), constata-se que o prejuízo do período importa em R\$ 886.844,61, exatamente o valor utilizado pela autoridade fiscal no “DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO LUCRO REAL AJUSTADO, DO IMPOSTO DE RENDA E DO ADICIONAL DEVIDOS” (fls. 164).

Descabida a alegação de erro material.

No mérito, assim entendeu a turma julgadora:

“1 - BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO CUSTO OU DESPESA.

A fiscalização efetuou o lançamento deste item por ter apurado, conforme descrito no Termo de Constatação de Irregularidades de fls. 157/160, que o interessado deduziu, como despesas, valores referentes serviços de consultoria nas obras a serem desenvolvidas na Fazenda Plathymenia (proposta/contrato de fls. 91/93 e Notas Fiscais de Serviço de fls. 80/84), que integra o Ativo Permanente Imobilizado, e valores



referentes a serviços de terraplanagem, também na Fazenda Plathymenia, que contemplam o desmonte no morro junto à casa do administrador da fazenda e o aterro e terraplanagem da área deprimida, antigo açude (contrato de fls. 94/96 e Notas Fiscais de Serviço de fls. 85/90), que deveriam ter sido ativados. Houve, então, lançamento por infração ao art. 244 e seu § 2º do RIR/1994. Os demonstrativos dos gastos considerados indevidos e dos encargos de depreciação considerados pela fiscalização foram juntados às fls. 161/162.

(...)

Em primeiro lugar, cabe esclarecer que a fiscalização não contestou a necessidade dos gastos, apenas a sua dedutibilidade como despesa do exercício, uma vez que entendia caber a ativação.

(...)

Segundo o próprio interessado reconhece em sua peça de defesa, uma grande parte dos gastos representa despesas com reflexos em exercícios futuros. O artigo citado pelo interessado (art. 265 do RIR/1994) não conflita com o art. 244. A alegada recuperação dos recursos que contribuem para o resultado de mais de um exercício, através da depreciação ou amortização, pressupõe que estes tenham sido ativados. Mesmo despesas pré-operacionais devem ser ativadas, para posterior amortização. A base legal citada pela fiscalização encontra-se correta.

Foi o interessado que, em desacordo com a legislação, deduziu as despesas em um único exercício. A fiscalização, apenas, reverteu este procedimento, aceitando, no entanto, como despesa do período, o montante correspondente aos encargos de depreciação (fls. 161/162).

A fiscalização indicou os valores que deveriam ter sido ativados, relacionando Notas Fiscais de Serviço e contratos (fls. 80/96). Do exame destes documentos, verifica-se que se tratam, como descrito pela fiscalização, de serviços de consultoria nas obras a serem desenvolvidas na Fazenda Plathymenia e de serviços de terraplanagem, também na Fazenda Plathymenia, que contemplam o desmonte no morro junto à casa do administrador da fazenda e o aterro e terraplanagem da área deprimida, antigo açude.

As despesas que o interessado alega ter efetuado com a recuperação de estradas vicinais, cuja responsabilidade era da prefeitura e não duram mais de um ano, e com a recuperação da Reserva Biológica de Poço das Antas, sem qualquer custo para o IBAMA, não se incluem entre os valores objeto da atuação, de acordo com os documentos de fls. 80/96. Em sua peça de defesa, o interessado junta, apenas, fotos, não comprovando que tais gastos estariam entre os valores atuados.

É cabível a ativação tanto de serviços de consultoria em obras quanto de serviços de terraplanagem. Nestes casos, é a própria natureza do serviço que afasta a hipótese de se tratar de despesa do exercício e indica que a vida útil é superior a um ano, dispensando a prova por parte da fiscalização.”

A meu ver, o voto condutor do acórdão combatido enfrentou correta e precisamente as questões suscitadas, relativas à glosa das despesas. A decisão deve ser integralmente ratificada nesse aspecto.



Não obstante, acrescento que não pode ser acolhido o pleito para se considerar despesa do exercício parte dos valores relativos aos serviços de terraplanagem, uma vez que as notas fiscais não discriminam cada um dos serviços alegados pela recorrente, limitando-se à descrição genérica “serviços de terraplanagem” (fls. 85/90).

O “contrato de serviços de terraplanagem” (fls. 95) também define genericamente o seu objeto, na cláusula primeira. Na cláusula sétima apenas registra a inclusão do “desmonte do morro junto à casa do administrador da Fazenda e o aterro e terraplanagem da área deprimida, antigo açude, em frente ao local.”

A própria recorrente admitiu inexistir “separação específica de gastos”, como se observa no seu arrazoado às fls 227, último parágrafo, o que impossibilita o acolhimento do seu pedido.

Em relação ao protesto para correção monetária das despesas glosadas apenas a partir do ano seguinte, uma vez que “são despesas operacionais de uma empresa em operação”, de fato, esse é o tratamento previsto pela IN SRF 54/88. Ao disciplinar a correção monetária de despesas de organização pré-operacionais ou pré-industriais, o referido ato administrativo assim dispôs:

“1.2 – A correção monetária a que se refere este item somente se aplica a partir do período-base seguinte àquele em que as despesas tiverem sido incorridas.”

Também dou razão à recorrente no que se refere à classificação contábil dos gastos, devendo-se considerá-los como despesas de implantação ou pré-operacionais, no ativo diferido, seguindo a orientação de Iudícibus, Martins e Gelbke, no seu respeitado “Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações”<sup>1</sup>:

“Esse agrupamento de contas deverá ser utilizado para novos empreendimentos, tais como a organização, construção e implantação de uma nova fábrica, e abrigará todos os gastos incorridos antes do início das suas operações, abrangendo ainda o período de testes iniciais de produção da fábrica, quando for o caso.”

Dessa forma, deve ser excluída a correção monetária dos gastos ativados computada na base de cálculo (item 2 do auto de infração), no valor de R\$ 251.887,12.

As parcelas de depreciação e correção monetária da depreciação não podem ser adicionadas para fins da recomposição da base de cálculo em função do entendimento deste voto, uma vez que são itens redutores do resultado tributável. Se adicionadas, resultariam em agravamento da exigência, procedimento para o qual este Conselho não tem competência para realizar.

Finalmente, o laudo de avaliação referido no recurso não é elemento sobre o qual esteja baseado o lançamento.

<sup>1</sup> Editora Atlas, São Paulo, 4ª edição, 1995, pág. 323.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da exigência a infração de nº 2 dos autos de infração de IRPJ e CSLL.

Sala das Sessões, em 16 de abril de 2008

  
ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA

