

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo n.º : 10070.000492/98-96  
Recurso n.º : 124.375  
Matéria : IRPJ - EX.: 1994  
Recorrente : IBITIGUAIA AGROPECUÁRIA LTDA.  
Recorrida : DRJ no RIO DE JANEIRO/RJ  
Sessão de : 21 DE JUNHO DE 2001  
Acórdão n.º : 105-13.548

IRPJ - ATIVIDADE RURAL - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - Os prejuízos fiscais de períodos-base anteriores, relativos à atividade rural, somente poderão ser compensados com lucros da mesma atividade.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por IBITIGUAIA AGROPECUÁRIA LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara 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 Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro (Relatora), Maria Amélia Fraga Ferreira, Daniel Sahagoff e José Carlos Passuello, que davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luis Gonzaga Medeiros Nóbrega.

  
VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE

  
LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA - RELATOR DESIGNADO

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo n.º : 10070.000492/98-96  
Acórdão n.º : 105-13.548

2

FORMALIZADO EM: 27 AGO 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ÁLVARO BARROS  
BARBOSA LIMA e NILTON PÊSS.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long vertical stroke, positioned below the text of the document.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

3

Processo n.º : 10070.000492/98-96  
Acórdão n.º : 105-13.548

Recurso n.º : 124.375  
Recorrente : IBITIGUAIA AGROPECUÁRIA LTDA.

## RELATÓRIO

IBITIGUAIA AGROPECUÁRIA LTDA., qualificada nos autos, recorreu da Decisão nº 2.365/99 (fls. 42/46), que manteve exigência relativa ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica - ano-calendário de 1993.

O lançamento foi procedido pela lavratura de auto de infração (fls. 01/07), em decorrência de revisão sumária da Declaração de Rendimentos da interessada.

Devidamente impugnada, a exigência foi mantida em decisão assim ementada (fls. 42):

*"Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ - Período de apuração: 01/07/1993 a 31/01/1993 - Ementa: ATIVIDADE RURAL – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS – LUCRO REAL DEMAIS ATIVIDADES – PERÍODO-BASE DIVERSO – IMPOSSIBILIDADE – Há que se manter o auto de infração, quando comprovado que a interessada compensou os prejuízos fiscais de atividade rural, apurados em períodos anteriores (jan., mar. E abril/1993), com o lucro real das demais atividades, apurado em período diverso (jul./93), em desconformidade com as instruções contidas no MAJUR/94.  
LANÇAMENTO PROCEDENTE."*

O recurso, precedido pelo depósito administrativo comprovado a fls. 59, interposto tempestivamente, reiterou as razões da impugnação concluindo por não ser aplicável a regra adotada pela autoridade recorrida.

Sem preliminares.

É o relatório.



### VOTO VENCIDO

Conselheira ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO, Relatora.

O recurso é tempestivo e deve ser conhecido.

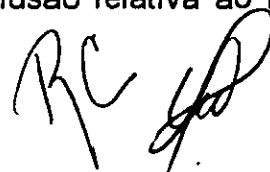
Conforme relatado, o presente auto de infração originou-se de revisão sumária da Declaração de Rendimentos, correspondente ao ano-calendário de 1993 (DIRPJ/94).

A interessada compensou prejuízos fiscais de atividade rural, apurados em períodos anteriores (janeiro, março e abril/93) com o lucro real das demais atividades, apurado em diferente período (julho/93). A malha Fazenda glosou esta compensação, conforme Histórico da Compensação de Prejuízo, juntado à fl. 40, sendo lavrado o respectivo auto de infração.

A interessada alega, nas peças impugnatória e recursal, que a compensação do prejuízo fiscal da atividade rural, apurado nos meses de janeiro, março e abril de 1993, com o lucro de aplicação financeira de julho de 1993, teria sido efetuada com base na orientação constante no MAJUR/94, que expressamente teria autorizado tal compensação.

A fiscalização não juntou, ao auto de infração, cópia da declaração de rendimentos do exercício de 1994, referente ao período base de 1993, instrumento que demonstraria detalhes sobre a exigência questionada.

Assim, faz-se mister analisar, unicamente, o direito pleiteado pela interessada, qual seja, a possibilidade de se proceder à exclusão relativa ao lucro da



exploração da atividade rural para compensar os prejuízos apurados na mesma atividade rural, ambos valores referentes ao ano de 1993.

Aceitar-se tal situação representa aceitar-se a compensação de prejuízos apurados na atividade rural com lucros obtidos nas aplicações financeiras. Aliás, esse é o sentido que a recorrente procurou, com suas palavras, explicitar em sede de recurso.

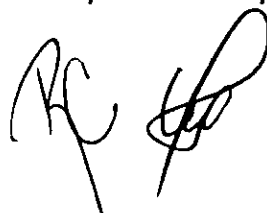
Assim, a discussão não pode ser colocada na forma singela descrita pela autoridade recorrida, de que se trata de simples compensação indevida de prejuízos.

O assunto, à época dos fatos ensejadores da tributação, era regulado pela Lei nº 8.023/90, que dispunha, entre outras regulações, no que interessa ao caso, de que, na forma do art. 12, definia que a empresa que explorasse atividade rural passaria a pagar o Imposto de Renda à alíquota de 25%, incidente sobre o lucro da exploração.

Conforme o MAJUR referente ao exercício de 1994, o imposto seria pago (item 6.1 – pág. 8): *“A alíquota do imposto de renda é de 25% (vinte e cinco por cento) sobre o lucro real apurado pelas pessoas jurídicas em geral, seja comercial ou civil o seu objeto, inclusive sobre o lucro da exploração da atividade rural de que trata a Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990.”* Este dispositivo somente foi revogado pela Lei nº 9.249/96, pelo artigo 36, III.

Outra norma importante, sobre o assunto, era o Decreto-lei nº 2.429/88, que, em seu artigo 8º, definia:

*“Art. 8º A pessoa jurídica que exerça atividades sujeitas a tributação por alíquotas diferenciadas somente poderá compensar os prejuízos*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10070.000492/98-96

Acórdão n.º : 105-13.548

6

*decorrentes do exercício de atividade tributada por alíquota reduzida, com lucros da mesma atividade.”*

Esta norma foi revogada pela Lei nº 9.430/96, art. 88, XV.

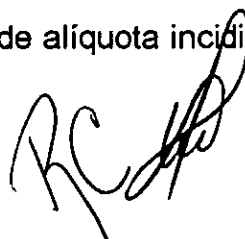
A disposição acima era importante, uma vez que a atividade rural era incentivada. Enquanto ela era tributada à alíquota de 25%, a atividade comercial e industrial sofria um impacto de 35%, alíquota que vigorou nos exercícios de 1984 a 1988 (Decreto-lei nº 2.065/83, art. 16). A partir do exercício de 1989, a alíquota relativa às atividades não rurais foi novamente reduzida, agora para 30%.

Dessa forma, quando da edição do Decreto-lei nº 2.429/88, enquanto a atividade rural era tributada à alíquota de 25%, as demais atividades mercantis sofriam a incidência de uma alíquota de 30%, pelo Imposto de Renda. Assim, era justo que se procurasse evitar a mistura dos resultados, porquanto tratados diferentemente pelo tributo.

Em 1993, porém, as alíquotas já estavam padronizadas e tanto a atividade rural como a mercantil era alcançada, em seus lucros, pela alíquota uniforme de 25%, fato que deixava de discriminar seus resultados.

E a lei anterior não buscava simplesmente discriminar a atividade agrícola por seus eventuais outros incentivos fiscais, mas exclusivamente, como a lei bem especificou, diante da alíquota diferenciada, tanto que se referiu à *“pessoa jurídica que exerça atividades sujeitas a tributação por alíquotas diferenciadas somente poderá compensar os prejuízos decorrentes do exercício de atividade tributada por alíquota reduzida, com lucros da mesma atividade.”*

Assim, não havendo, no exercício de 1994, como bem demonstrado, até pelo trecho transcrito do MAJUR/94, diferenciação de alíquota incidindo sobre o lucro da



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo n.º : 10070.000492/98-96  
Acórdão n.º : 105-13.548

7

atividade rural em confronto com a atividade mercantil, não há como se aplicar o art. 8º do Decreto-lei 2.429/88.

Outras Câmaras já enfrentaram o problema e produziram jurisprudência, que em pesquisa, indicou os seguintes acórdãos:

**Número do Recurso: 119926**  
Câmara: OITAVA CÂMARA  
Número do Processo: 13933.000036/98-28  
Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO  
Matéria: IRPJ  
Recorrente: SOPAGRO AGROFLORESTAL LTDA.  
Recorrida/Interessado: DRJ-CURITIBA/PR  
Data da Sessão: 27/01/2000 00:00:00  
Relator: José Henrique Longo  
Decisão: Acórdão 108-05983  
Resultado: DPU - DAR PROVIMENTO POR UNANIMIDADE  
Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso.

Ementa: IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO – ATIVIDADE RURAL - ART. 8o DECRETO-LEI 2429/88 - A proibição estabelecida pelo art. 8o do Decreto-lei 2429/88 na compensação de prejuízo diz respeito a atividades sujeitas à tributação por alíquotas diferenciadas. O fato de haver tributação do lucro da exploração não impede que prejuízo gerado nessa atividade seja compensado com lucro que não seja apurado pelo mesmo critério, considerando que se aplica a mesma alíquota.

Recurso provido.

**Número do Recurso: 119261**  
Câmara: OITAVA CÂMARA  
Número do Processo: 10930.003868/97-39  
Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO  
Matéria: IRPJ  
Recorrente: MARACANÃ AGROPECUÁRIA LTDA.  
Recorrida/Interessado: DRJ-CURITIBA/PR  
Data da Sessão: 10/06/99 00:00:00  
Relator: José Henrique Longo  
Decisão: Acórdão 108-05773  
Resultado: DPU - DAR PROVIMENTO POR UNANIMIDADE  
Texto da Decisão: DAR PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

Ementa: IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO DE ATIVIDADE RURAL - LUCRO DE OUTRA ATIVIDADE – POSSIBILIDADE - ANO CALENDÁRIO 1993 - O Decreto-lei 2.429/88 (art. 8o) permite que a

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10070.000492/98-96

Acórdão n.º : 105-13.548

8

pessoa que exerça atividades sujeitas à tributação por alíquotas diferenciadas somente pode compensar os prejuízos decorrentes do exercício da atividade tributada pela alíquota reduzida com lucros da mesma atividade. Como a alíquota para a atividade rural nos exercícios de 1991 a 1993 era de 25%, a mesma para as atividades em geral no exercício de 1994, admite-se a compensação dos prejuízos da atividade rural de 1991 a 1993 com os lucros das demais atividades da empresa no exercício de 1994.

Recurso provido.

**Número do Recurso: 120239**

**Câmara: SÉTIMA CÂMARA**

**Número do Processo: 10850.002660/96-20**

**Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO**

**Matéria: IRPJ E OUTROS**

**Recorrente: BACULERE AGRO-PECUARIA LTDA.**

**Recorrida/Interessado: DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP**

**Data da Sessão: 19/10/99 00:00:00**

**Relator: Maria do Carmo Soares Rodrigues de Carvalho**

**Decisão: Acórdão 107-05760**

**Resultado: DPU - DAR PROVIMENTO POR UNANIMIDADE**

**Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso.**

**Ementa: IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL. Deve ser admitida a compensação de prejuízos fiscais apurados na atividade rural com o lucro apurado na alienação de bens imóveis – ALIENAÇÃO DE IMÓVEL RURAL - quando a única atividade da empresa é a rural, conforme comprovam as DIRPJs acostadas aos autos.**

O teor da jurisprudência apontada é consentâneo com meu posicionamento pessoal, segundo o qual, a falta de vantagem material relativamente à aplicação de iguais alíquotas do Imposto de Renda, afasta qualquer interesse legítimo em segregar os resultados da atividade rural e as demais atividades, no exercício de 1994, uma vez que, tal procedimento implicaria em forçar a empresa a recolher o tributo correspondente contra a formação de um prejuízo compensável futuramente com lucros tributados à mesma alíquota (25% no caso), provocando a reintrodução lastimável da figura já expurgada do direito pátrio pela edição do Código Tributário Nacional, do “*solve et repete*”.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

9

Processo n.º : 10070.000492/98-96  
Acórdão n.º : 105-13.548

Assim, pelo que consta do processo, voto por conhecer do recurso e, no mérito, dar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 21 de junho de 2001.



ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO



V O T O V E N C E D O R

Conselheiro LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, Relator Designado

O recurso é tempestivo e foi admitido por ocasião de seu julgamento, na Sessão de 21 de junho de 2001.

A divergência aberta por ocasião do julgamento do presente litígio, diz respeito à possibilidade de compensação de prejuízos da atividade rural com lucros oriundos de outras atividades exercidas pela pessoa jurídica, tendo a Ilustre Conselheira - Relatora, Dra. Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, concluído que, após a unificação das alíquotas do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), a partir do ano-calendário de 1993, com a edição da Lei nº 8.541/1992, deixou de existir qualquer óbice à aludida compensação, por não ser mais aplicável a regra insculpida no artigo 8º, do Decreto-lei nº 2.429/1988, o que torna improcedente a glosa efetuada pelo Fisco.

Com efeito, toda linha condutora do voto vencido é no sentido de que já não se aplicava no ano-calendário de 1993, a vedação prevista no artigo 8º, do Decreto-lei nº 2.429/1988, pelo fato de as alíquotas do IRPJ já haverem sido padronizadas por ocasião da ocorrência do fato gerador de que se cuida.

A alegação teria plena procedência, caso o incentivo fiscal da atividade rural se restringisse tão-somente ao pagamento do imposto com alíquota reduzida e inexistisse qualquer ato que autorizasse a conclusão do julgador singular ao manter a exigência formalizada nos presentes autos.

E isto não é verdade.

Segundo a Lei nº 8.023/1990 (complementada pela Lei nº 8.134/1990), além daquele benefício, as pessoas jurídicas que exercessem a atividade rural, teriam



ainda uma série de outros incentivos fiscais, na quantificação de sua base imponible, como, por exemplo:

a) no caso de apuração contábil, a determinação do seu lucro real pode considerar integralmente depreciados os bens do ativo imobilizado no próprio ano da aquisição;

b) o regime de escrituração é o de caixa, sendo os investimentos considerados despesas no mês do efetivo pagamento;

c) o saldo médio ajustado de depósitos vinculados ao financiamento da atividade rural porventura mantidos pelo contribuinte no decurso do período-base, poderá ser utilizado para deduzir em até 100% o valor da base de cálculo do imposto;

d) o direito à compensação de prejuízos de períodos-base anteriores não se sujeita à limitação temporal;

e) o lucro real da atividade rural não se sujeita à incidência do adicional do imposto de renda prevista para as demais atividades.

O artigo 21, do aludido diploma legal autorizou o Poder Executivo a expedir os atos necessários à execução de suas disposições, o que legitima a Instrução Normativa SRF n° 138/1990, baixada com aquele fim, sem que esta contivesse qualquer menção à regra genérica contida no artigo 8°, do Decreto-lei n° 2.429/1988, não mais aplicável em função da unificação das alíquotas do IRPJ, segundo a I. Conselheira - Relatora.

O subitem 39.2 do citado ato normativo dispôs, textualmente:

*“ Os prejuízos da atividade rural somente poderão ser compensados com lucros da mesma atividade.”*



O descumprimento da citada regra, implica na completa subversão da intenção do legislador, de assegurar o tratamento tributário diferenciado especificamente para as atividades rurais, pois, de outra forma, se estaria estendendo o benefício fiscal a atividades estranhas àquela que se pretendeu incentivar, não somente pela adoção de uma alíquota reduzida, mas também por uma série de outros benefícios (conforme exemplificado acima), a serem utilizados somente para a apuração do tributo sobre os resultados da atividade rural pelas pessoas jurídicas que efetivamente a exerçam.

Ao contrário do que afirmou a Recorrente, a sistemática de preenchimento da declaração de rendimentos do ano-calendário de 1993, assim como, o manual de orientação expedido pela Secretaria da Receita Federal (MAJUR/94), seguem fielmente a legislação pertinente à matéria, visando assegurar o gozo do incentivo fiscal em seus estritos termos, não sendo lícita a sua pretensão de interpretá-la segundo os seus interesses, para estender o tratamento privilegiado concedido à atividade rural, a outras atividades por ela exercidas no período-base.

O próprio Quadro 04 do Anexo 2 do formulário I da DIRPJ do exercício financeiro de 1994, prevê, em sua linha 46, a possibilidade de compensação, com o lucro real do período, apenas do valor do prejuízo fiscal da atividade rural apurado no próprio período-base (mês-calendário), demonstrado no Quadro 09 do Anexo 4 (linha 14, correspondente ao resultado negativo do respectivo mês); a compensação de prejuízos da atividade rural de períodos anteriores, somente se acha prevista no próprio cálculo do lucro real da atividade.

Assim, caso o resultado obtido em cada período mensal de apuração seja positivo (lucro real), será transportado, após a sua conversão em UFIR, para a linha 50 do Quadro 04 do Anexo 2, para fins de aplicação da alíquota e quantificação do imposto incidente sobre a atividade rural; em caso de resultado negativo (prejuízo fiscal), poderá o mesmo ser compensado com o lucro real das demais atividades de igual período, limitado ao montante deste, conforme instruções contidas na página 52 do MAJUR/94.

  . 12

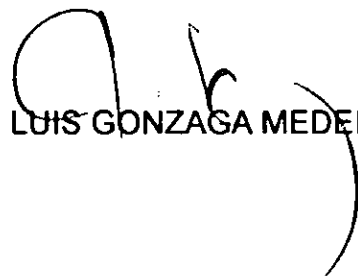
Ainda que o único benefício fiscal da atividade rural fosse a alíquota diferenciada, argumento implícito na tese da Ilustre Relatora, esta não prevaleceria, não obstante a respeitável divergência jurisprudencial por ela invocada, uma vez que, conforme discorrido acima, o lucro real daquela atividade não se sujeita ao adicional do IRPJ, o qual constitui, na prática, em alíquotas majoradas a serem adotadas pelas pessoas jurídicas para a apuração do imposto incidente sobre as demais atividades, permanecendo incólume a regra contida no artigo 8º, do Decreto-lei nº 2.429/1988, no ano-calendário de 1993.

A *contrario sensu*, estar-se-ia violando tal regra, instituída em data anterior à edição da Lei nº 8.023/1990, e ao aludido ato normativo regulador desta, normas que visam garantir o gozo do incentivo fiscal, em sua inteireza, conforme demonstrado.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 21 de junho de 2001.

  
LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA  
