

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n.º : 10183.001658/98-04  
Recurso n.º : 122.014  
Matéria : IRPJ – EX.: 1994  
Recorrente : GLOBO AGROPECUÁRIA S/A  
Recorrida : DRJ em CAMPO GRANDE/MS  
Sessão de : 18 DE OUTUBRO DE 2000  
Acórdão n.º : 105-13.334

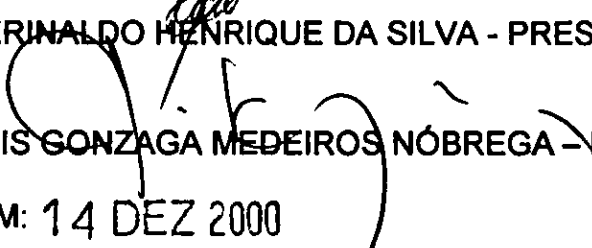
**IRPJ – ATIVIDADE RURAL – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS – Os prejuízos fiscais de períodos-base anteriores, relativos à atividade rural, somente poderão ser compensados com lucros da mesma atividade.**

**Recurso negado.**

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

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, **NEGAR** provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro José Carlos Passuello (Relator), que dava provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luis Gonzaga Medeiros Nóbrega

  
**VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE**

  
**LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA – RELATOR-DESIGNADO**

**FORMALIZADO EM: 14 DEZ 2000**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: IVO DE LIMA BARBOZA, ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA, ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO e NILTON PÊSS. Ausente, a Conselheira MARIA AMÉLIA FRAGA FERREIRA.

Processo n.º : 10183.001658/98-04  
Acórdão n.º : 105-13.334

2

Recurso n.º : 122.014  
Recorrente : GLOBO AGROPECUÁRIA S/A

## RELATÓRIO

GLOBO AGROPECUÁRIA S/A, qualificada nos autos, recorreu da decisão nº 1.245/99 (fls. 123 a 126), que manteve exigência relativa ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica relativa ao ano-calendário de 1993.

O lançamento foi procedido pela lavratura de auto de infração (fls. 12 a 19), em decorrência de revisão sumária da declaração de rendimentos, tendo assim descrito a infração:

**"PREJUÍZO FISCAL INDEVIDAMENTE COMPENSADO NA DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO REAL, CONFORME DEMONSTRATIVO DE COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO EM ANEXO. ART. 154, 382 E 383 INCISO III DO REGULAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA, APROVADO PELO DECRETO 85.450/80, ART. 14 DA LEI 8.023/90, ART. 38, PARÁGRAFOS 7 E 8 DA LEI 8.383/91 E ART. 12 DA LEI 8541/92."**

Devidamente impugnada, a exigência foi mantida em decisão assim ementada (fls. 123):

**"I R PESSOA JURÍDICA: ANO-CALENDÁRIO 1993  
COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO  
O prejuízo da atividade rural só pode ser compensado, em outro período-base, com lucros da mesma atividade.  
IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE."**

O recurso, precedido pelo depósito administrativo comprovado a fls. 131, interposto tempestivamente, reiterou as razões da impugnação e examinou exaustivamente a legislação relativa à compensação de prejuízos, concluindo por não ser aplicável a regra adotada pela autoridade recorrida e apontando jurisprudência que lhe é favorável.

Sem preliminares.

É o relatório.



2

## VOTO VENCIDO

Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO, Relator

O recurso é tempestivo e deve ser conhecido.

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

O lançamento decorreu de revisão sumária da declaração, cujos valores estão colocados com parcimoniosa argumentação e correspondem apenas ao mês de dezembro de 1993 (ex. 94), como o comprova o texto trazido a fls. 13: *"PREJUÍZO FISCAL INDEVIDAMENTE COMPENSADO NA DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO REAL, CONFORME DEMONSTRATIVO DE COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO EM ANEXO."*

No Demonstrativo de fls. 14, consta apenas a substituição de valores, pela fiscalização, no Anexo 2, quadro 04, linha 43, mês 12, de Cr\$ 18.447.851,00 para Cr\$ 0,00 e, no mesmo anexo e quadro, linha 47, de Cr\$ 0,00 para Cr\$ 18.447.851,00, constituindo-se o valor de Cr\$ 18.447.851,00 como base de cálculo do tributo lançado.

A impugnação trouxe argumentos, segundo os quais, a declaração original apresentava erros de preenchimento e que os valores indicados na linha 43 deveriam constar da linha 46, ou seja, os prejuízos compensados indicados como correspondentes ao exercício de 1992, correspondiam, na verdade, a prejuízos advindos da atividade rural do ano calendário de 1993. E indicou no demonstrativo de fls. 36 e verso, como deveria ser a forma correta de preenchimento da declaração do exercício de 1994. Como a retificação solicitada alcança todos os meses do ano de 1993, mas a fiscalização somente autuou a recorrente relativamente ao mês de dezembro, considerarei apenas as razões e valores relativos ao mês de dezembro de 1993.

A fiscalização, em 18.11.98, juntou cópia da declaração do exercício de 1994 (fls. 108 a 121).

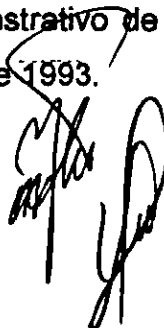
Na cópia da DIRPJ (fls. 116 verso) constatei que a recorrente incluiu entre suas exclusões o montante de Cr\$ 218.763.732,00 (quadro 04 linha 23 – Lucro da exploração correspondente à atividade rural), que abateu para fins de apuração do lucro real, contra a indicação na linha 43 (Prejuízo – Períodos-base do Ano-calendário de 1992) do valor de Cr\$ 18.447.851,00. Tal procedimento levou a um lucro real de zero.

A fiscalização não esclarece se procedeu a glosa do prejuízo por inexistir saldo a compensar referente ao exercício de 1992 ou se entendeu que não era possível compensar prejuízos decorrentes da atividade rural. A dúvida procede, porquanto constam (fls. 17) no levantamento procedido pela fiscalização prejuízos apurados no exercício de 1992 de Cr\$ 1.855.676.156,00.

A recorrente não juntou demonstrativo do controle do prejuízo apurado no exercício de 1992, preferindo alegar que podia compensar os prejuízos fiscais da atividade rural apurados durante 1993. E não tenho como comprovar a existência de tais saldos, uma vez que foram aproveitados valores relativos a tais prejuízos nos onze meses anteriores.

A recorrente juntou cópias do Lalur e do cálculo do lucro da exploração referente ao ano de 1993, mas argumentou vagamente, deixando de mencionar concretamente os valores vinculados. Trouxe, inclusive, o demonstrativo de fls. 97, onde indica o acompanhamento dos prejuízos fiscais da atividade rural, após 1992, iniciado com o valor de Cr\$ 1.867.109.378,00, e, o demonstrativo de fls. 98 e 99, indicando a evolução dos prejuízos com a atividade rural durante 1993.

Aqui, a discussão toma outro rumo.



É de se ver se é possível à recorrente proceder à exclusão relativa ao lucro da exploração da atividade rural e, após, ainda compensar 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, e é esse o sentido que a recorrente procurou, com suas palavras, emprestar ao 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, 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 do ex. 94, o Imposto seria pagos (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 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 n.º 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 n.º 2.429/88, enquanto a atividade rural era tributada á alíquota de 25%, as demais atividades mercantis sofriam a incidência 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 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:

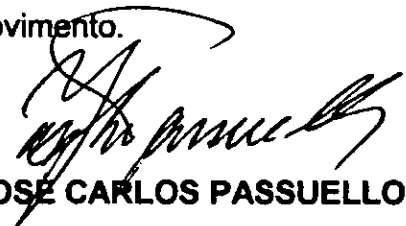
O teor da jurisprudência apontada é consentâneo com meu posicionamento pessoal, segundo o qual, a falta de vantagem material relativamente à aplicação de iguais alíquotas do Imposto de Renda, afasta qualquer interesse legítimo em segregar os resultados da atividade rural e as demais atividades, no exercício de 1994, uma vez que, tal procedimento implicaria em forçar a empresa a recolher o tributo

Processo n.º : 10183.001658/98-04  
Acórdão n.º : 105-13.334

7

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"*.

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



JOSE CARLOS PASSUELLO



7

## 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 18 de outubro de 2000.

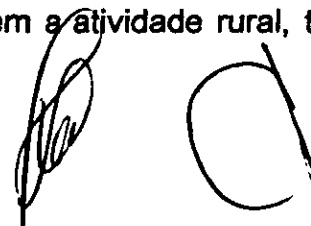
A divergência aberta por ocasião do julgamento do presente litígio, diz respeito à possibilidade de compensação de prejuízos da atividade rural com lucros oriundos de outras atividades exercidas pela pessoa jurídica, tendo o Ilustre Conselheiro - Relator, Dr. José Carlos Passuello, concluído que, após 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, argumenta a defesa, 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 terem sido padronizadas por ocasião da ocorrência do fato gerador de que se cuida, sendo inconstitucional o comando contido na IN-SRF nº 138/1990, por não poder um ato administrativo extrapolar os limites da lei.

A alegação teria plena procedência, caso o incentivo fiscal da atividade rural se restringisse tão-somente ao pagamento do imposto com alíquota reduzida, e o ato normativo citado contrariasse expressa disposição legal.

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

Handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom right of the page.



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;

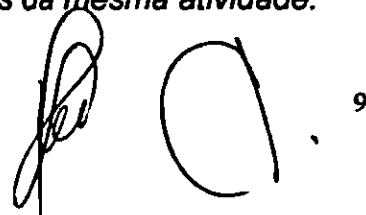
d) o direito à compensação de prejuízos de períodos-base anteriores não se sujeita à limitação temporal;

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.º 138/1990, baixada com aquele fim, sem que esta contivesse qualquer menção à regra genérica contida no artigo 8.º, do Decreto-lei n.º 2.429/1988, não mais aplicável em função da unificação das alíquotas do IRPJ, segundo a defesa.

E, como enfatizou o julgador singular, o subitem 39.2 do citado ato normativo dispôs, textualmente:

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



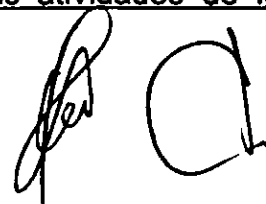
9

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, fato ressaltado na decisão recorrida, sem que fosse contraditado pela defesa.

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



Processo n.º : 10183.001658/98-04  
Acórdão n.º : 105-13.334

11

período, limitado ao montante deste, conforme instruções contidas na página 52 do MAJUR/94.

Ainda que o único benefício fiscal da atividade rural fosse a alíquota diferenciada, argumento implícito na tese da defesa, esta não prevaleceria, não obstante a respeitável divergência jurisprudencial invocada pela Recorrente, uma vez que, conforme discurrido 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.

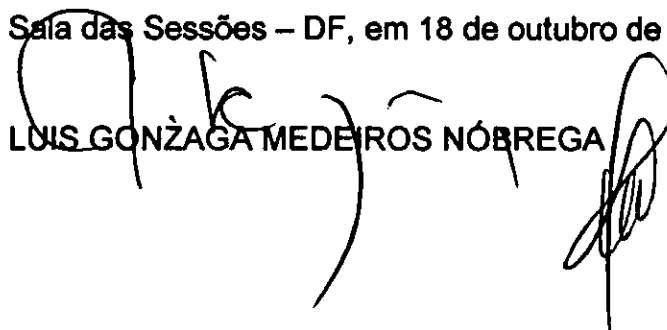
*A contrario sensu*, estar-se-ia violando tal regra, instituída em data anterior à edição da Lei nº 8.023/1990, e ao aludido ato normativo regulador desta, normas que visam garantir o gozo do incentivo fiscal, em sua inteireza, conforme demonstrado.

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

É o meu voto.

Sala das Sessões – DF, em 18 de outubro de 2000

LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA



11