



MINISTÉRIO DA FAZENDA

AMS

Sessão de 25 de outubro de 1990

ACORDÃO Nº 103-10.777

Recurso nº 97.441 - IRPJ - EXS.: 1985 e 1986

Recorrente AGRO PECUÁRIA RIBEIRO DE BARROS LTDA.

Recorrid DRF em BAURU (SP)

IRPJ - EMPRESA AGRÍCOLA - RESULTADO DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS - PREJUÍZO NA ATIVIDADE INCENTIVADA - COMPENSAÇÃO - POSSIBILIDADE - FATOS ANTERIORES AO DL. 2429/88, ART. 8º.

Tributa-se a pessoa jurídica como um todo - ou seja, uma unidade econômica. Inexistem dois ou mais lucros reais: há somente um. Embora não se confundam para o efeito de cada um sujeitar-se à alíquota própria, os resultados (positivos ou negativos) apurados em empreendimentos agrícolas incentivados podem ser compensados com os resultados (negativos ou positivos) de transações eventuais (como, p. ex. aplicações financeiras) para a apuração da base de cálculo final - lucro real ou prejuízo fiscal (acs. 101-73.539, unânime, e 103-10.175, unânime).

A restrição do art. 8º do DL 2.429/88, não incide no caso, primeiro porque de data posterior aos fatos, e, segundo, porque não se tratam de resultados de atividades diversas.

Inautorizada a distinção no sentido dos resultados negativos provirem de exercícios anteriores para o efeito de impedir a compensação

Recurso provido.

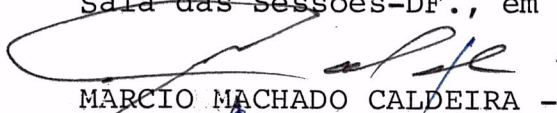
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AGRO PECUÁRIA RIBEIRO DE BARROS LTDA.

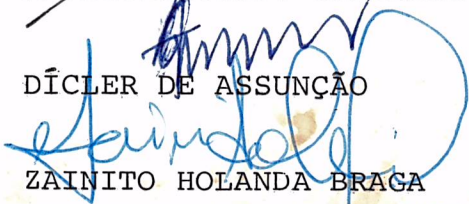
ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento ao

Acórdão nº 103-10.777

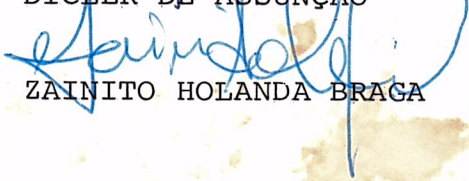
recurso. Vencidos os Conselheiros Francisco de Paula Schettini, José Rocha e Braz Januário Pinto, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões-DF., em 25 de outubro de 1990


MARCIO MACHADO CALDEIRA - PRESIDENTE


DÍCILER DE ASSUNÇÃO - RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:


ZAINITO HOLANDA BRAGA - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, ANTONIO PASSOS COSTA DE OLIVEIRA e VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE.

RECURSO Nº 97.441

ACÓRDÃO Nº 103-10.777

RECORRENTE: AGRO PECUÁRIA RIBEIRO DE BARROS LTDA.

R E L A T Ó R I O

Trata-se de recurso voluntário (fls. 57/61) à decisão de primeira instância do Sr. Delegado da Receita Federal em Bauru - SP. (fls. 44/49) que houve por bem em julgar improcedente a impugnação oferecida pela contribuinte (fls. 17/28) a auto de infração contra si lavrado (fls. 01/02), referente aos exercícios de 1985 e 1986, período-base de 1984 e 1986, pelas seguintes razões, verbis:

"A empresa tem como atividade a agro-pecuária e portanto tem os resultados dessa atividade tributados à alíquota de 6% (RIR/80 Dec. 85.450/80, art. 406).

Nos anos-base de 1984 e 1985 a empresa obteve também rendimentos de aplicações financeiras, no valor de Cr\$ 47.466.667 no ano-base de 1984 e Cr\$ 448.883.035 no ano-base de 1985, sendo tais rendimentos tributáveis à alíquota de 35% (RIR/80, art. 278 § 2º).

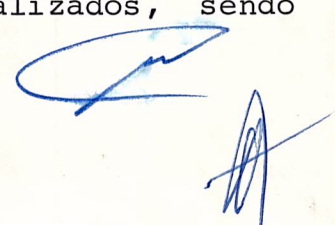
No entanto, a empresa compensou, nesses períodos, prejuízos verificados em exercícios anteriores na atividade favorecida com a alíquota especial de 6%, o que não é permitido.

Assim, os valores acima mencionados estão agora sendo tributados.

Base legal: RIR/80, art. 278 e §§."

Às fls. 16 consta pedido de parcelamento do crédito tributário, tendo a contribuinte efetuado o recolhimento da primeira parcela.

Em sua impugnação, apresentada às fls. 17/28, afirmou a empresa que o art. 278 e parágrafo do RIR/80 e o PN 07/82 referir-se-iam ao regime de tributação especial, não fazendo qualquer referência à compensação de prejuízos, que estaria regulamentada pelo art. 382 e parágrafos do RIR/80, vigente à época dos fatos. Sustentou, também, que a proibição do Decreto-Lei nº 2429/88, art. 8º, não a atingiria porque posterior aos exercícios fiscalizados, sendo



Acórdão nº 103-10.777

vedada a sua aplicação retroativa. Citou disposição do Boletim Central Extraordinário 17 SRF, de 02.04.87, a favor de seu procedimento. Por fim, requereu a suspensão do seu pedido de parcelamento.

Informação fiscal de fls. 30/31 foi pela manutenção do crédito tributário, eis que o anterior pedido de parcelamento implicaria em confissão irretratável da dívida.

Autoridade de primeira instância, com fundamento em decisões do TFR, desconsiderou o pedido de parcelamento e apreciou o mérito da questão, julgando procedente a exigência, conforme se extrai de sua ementa (fls. 44/49):

"IR-PESSOA JURÍDICA:

Quando a empresa rural for submetida a alíquotas diferenciadas, isto é, 6% sobre o resultado das atividades rurais e a alíquota normal (35%) sobre o resultado de outras receitas não incentivadas, procede-se às futuras compensações com os resultados submetidos a cada uma das alíquotas, a que estiver sujeito o lucro real no período-base em que ocorrer a referida compensação."

Às fls. 50 consta proposta da autoridade competente no sentido de se cancelar o parcelamento, o que foi deferido.

Inconformada com o resultado da decisão singular, a contribuinte interpôs recurso (fls. 57/61), afirmando que, como as receitas financeiras compõem o resultado do exercício, o qual é a base para a compensação de eventuais prejuízos, a pretensão fiscal representaria uma nova base de cálculo para o IR, frente à tributação na fonte das receitas financeiras, facultando-se, porém, a sua compensação com o imposto devido na declaração. Alegou que o seu procedimento encontraria respaldo nos arts. 153, 154 e 382 do RIR/80. Sustentou que o entendimento da decisão recorrida de que o Boletim Central Extraordinário nº 30 não se aplicaria às receitas financeiras, reforçaria a sua tese. Ressaltou que não se aplicaria ao caso o acórdão citado pela autoridade monocrática por se referir às



Acórdão nº 103-10.777.

sociedades cooperativas e, também, o art. 8º do Decreto-Lei nº 2.429/88, eis que trataria de empresas que exercem atividades sujeitas à alíquotas diferenciadas, o que não seria o seu caso.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro DÍCLER DE ASSUNÇÃO, Relator:

O recurso é tempestivo (fls. 57/61), devendo, pois, ser conhecido.

Inexistem preliminares.

A matéria que aqui se discute refere-se à possibilidade ou não da pessoa jurídica que exerce atividade sujeita a alíquota diferenciada (no caso, atividade agrícola, tributada a 6%) compensar prejuízos apurados em atividade não incentivada (na hipótese, rendimentos de aplicações financeiras) com lucros obtidos na atividade incentivada, antes do advento do Decreto-Lei nº 2.429/88, art. 8º.

Trata-se de questão já conhecida por este Conselho de Contribuintes e, em especial, por esta Câmara, que vem decidindo por referendar o posicionamento adotado pelos contribuintes, qual seja, compensar-se prejuízos de atividade eventual não incentivada com lucros da atividade incentivada.

A propósito, valho-me das razões expostas no acórdão nº 103-08.657, de 11 de outubro de 1988, pelo nobre colega Conselheiro AMAURY JOSÉ DE AQUINO CARVALHO, cuja ementa esclarece:

"IRPJ - ATIVIDADE AGRÍCOLA INCENTIVADA

Resultados positivos eventuais de operações financeiras, na hipótese de prejuízo na atividade fim e não exercitando a contribuinte uma outra, permite a compensação."



De seu conteúdo, brilhantemente desenvolvido pelo Ilustre Relator, vale destacar alguns ensinamentos, verbis:

".....

No mérito, entendo que, de duas uma, ou a fiscalização: a) entende que a empresa possui uma segunda atividade e nesse caso, faz uma segregação completa de receitas e respectivos custos, ou, então; b) tem de concluir que as operações que propiciaram à fiscalização a obtenção da receita financeira são eventuais, isto é, não se qualificam como uma segunda atividade e, neste caso, não há obrigatoriedade de segregarem-se os prejuízos, seja da atividade agrícola (principal incentivada), seja das transações eventuais (não incentivadas).

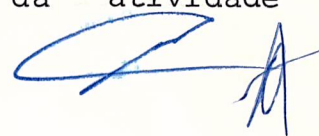
Quanto ao primeiro dos casos (prejuízo atividade incentivada) já decidiu a Colenda Câmara deste Conselho, através do Acórdão nº 101-72.539, de 19.08.82, prolatado à unanimidade, de que foi relator o ex-Presidente deste Conselho, Dr. AMADOR OUTERELO FERNANDEZ, cuja emenda e fundamentação a seguir se transcreve: Epsi litteris:

"ATIVIDADE AGRÍCOLAS - Embora não se confundam para o efeito de cada um sujeitar-se à alíquota própria e ao contrário de que sucede com os resultados das atividades operacionais não incentivadas, os resultados (positivos ou negativos) apurados em empreendimentos agrícolas incentivados deverão ser compensados com os resultados (negativos ou positivos) de transações eventuais para a apuração da base de cálculo ou prejuízos finais" (Acórdão nº 101-73.539, de 19.08.82, unânime, Relator o Conselheiro Presidente).

.....

"No caso dos autos, todavia, o recorrente não possui outra atividade e o resultado que nos exercícios de 1979 e 1981 se pretende tributar decorre transações eventuais.

Embora seja indiscutível que os resultados nestas transações não gozem dos benefícios fiscais previstos para a atividade agrícola a que acima nos referimos, não se divisa qual poderia ser o objetivo razoável que se alcançaria ao submeter à incidência os resultados destas atividades quando a empresa tiver prejuízo na atividade principal, notadamente quando se observa que algumas empresas agrícolas lançam mão da alienação de bens que constam do seu imobilizado para cobrir prejuízos decorrentes da atividade



Acórdão nº 103-10.777

agrícola ou para reduzir as despesas financeiras do capital necessário às atividades agrícolas.

Nestas circunstâncias, não me parece razoável, quer que o resultado seja tributado integralmente quando a empresa, na sua atividade principal, apresenta prejuízo; quer que, quando tenha prejuízo nas transações eventuais, transfira o prejuízo para exercícios futuros; se nem sequer se prevê quando poderá vir a realizar outras transações desta natureza."

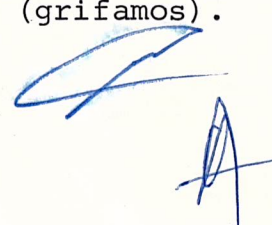
No que se refere à segunda das hipóteses (prejuízo nas operações eventuais) também já se pronunciou a Coordenação do Sistema de Tributação, através do P.N. nº 94, de 09.12.76, quando consignou que no caso de empresas com atividades que gozem de tributação incentivadas e apurem resultados negativos nas operações não incentivadas, inexiste disposição legal que imponha o abando prejuízo para efeito de determinar a base de cálculo, deixando intacta a regra geral que admite a possibilidade de compensação entre resultados negativos na atividade incentivada com os positivos da não beneficiada e vice-versa.

Deste modo, ao solucionar consultas sobre o montante dos resultados a incorporar ao capital nos casos de empresas com resultados negativos em outras operações que não gozavam do incentivo, e positivos na atividade que lhes propiciava gozar de redução ou isenção do I.R. sobre os resultados auferidos nos empreendimentos para o desenvolvimento regional e setorial, declarou na ementa e no item 9º do Parecer Normativo nº 94, de 09.12.76, in verbis:

"Os resultados positivos auferidos em empreendimentos ou atividades favorecidos com incentivos fiscais regionais e setoriais deverão ser compensados com os resultados negativos sofridos nas demais atividades ou empreendimentos, de modo a serem apurados o lucro tributável final e, quando for o caso, o montante do imposto de Renda a ser capitalizado, correspondente ao benefício fiscal da redução ou isenção.

.....

9. Portanto, quando houver lucros em empreendimentos incentivados e prejuízos em outros não beneficiados, devem-se compensar os resultados positivos e negativos para se apurar concretamente o lucro tributável final, de modo a permitir a capitalização do valor correspondente à isenção ou redução do Imposto de Renda relativo ao benefício fiscal" (grifamos).



Ora, se assim entende a Administração Tributária Superior, no caso de apurar-se lucro na atividade incentivada e prejuízo na não incentivada, pelos inúmeros fundamentos alinhados, igual conclusão se impõe, quando se verifica prejuízo na atividade principal e lucro na eventual.

....."

Mais recentemente, examinando mesma situação, atuei como Relator, chequei em idêntica conclusão. A ementa do acórdão nº 103-10.175, de 26 de março de 1990, consigna:

"IRPJ - EMPRESA AGRÍCOLA - GANHO DE CAPITAL - ALIENAÇÃO ISOLADA DE IMÓVEL - ATIVIDADE OUTRA NÃO SE CONFUNDE COM OPERAÇÃO DIVERSA - PREJUÍZO NA ATIVIDADE INCENTIVADA - NÃO TRIBUTAÇÃO. Tributa-se a pessoa jurídica como a unidade econômica. Somente há um lucro Real. Operação isolada, ainda que com imóvel, não se confunde com o conceito de atividade diversa. Se o prejuízo da atividade incentivada absorve o lucro (ganho de capital) de alienação isolada de imóvel, não há lucro real a tributar."

Depois, é bom lembrar, primeiro, que os fatos no caso concreto ocorreram antes do advento do DL. 2.429/88, e, em segundo lugar, de qualquer forma a proibição de compensação prevista pelo seu art. 8º, refere-se a "atividades" tributadas com alíquotas diversas.

Ora, sem dúvida que na espécie não se trata de uma atividade, até porque, pelo visto, não é o caso de instituição financeira. O conceito de atividade implica em procedimentos próprios do objetivo formal e/ou fático da pessoa jurídica. Todos sabem que o ato ou fato de se fazer aplicações financeiras das sobras de caixa não pode ser considerado como uma atividade em sentido técnico. Quando muito, são providências para evitar a corrosão inflacionária em momentos de ociosidade do dinheiro.

No regime anterior ao DL. 2.429/88 por outro lado, não tinha qualquer pertinência fazer a distinção entre prejuízos do próprio exercício ou vindos de exercícios anteriores por se ad-



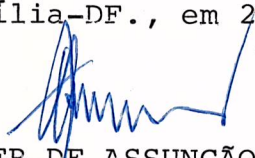
mitir ou não a compensação. Onde a lei não distingue não é dado ao intérprete fazê-lo.

Por fim, vale indagar se a aplicação de uma alíquota reduzida, em benefício à atividade agrícola, poderia resultar em situação pior para a empresa. Logicamente que a resposta é negativa. Diferente seria, no mínimo, um contra senso.

O único entendimento plausível que se pode ter é que no período em que apurar lucro tributável a pessoa jurídica que exerce atividade agrícola terá direito à tributação mediante utilização de alíquota reduzida apenas sobre a parcela deste deste lucro, decorrente da atividade agrícola, enquanto que a outra parcela, seria tributada à alíquota normal. Ressalte-se que só há tributação à alíquota normal quando a empresa apura lucro tributável em montante superior ao lucro da atividade incentivada (inexistindo lucro, não há fato gerador do Imposto de Renda).

Face ao exposto, voto no sentido de conhecer do recurso, por tempestivo, e, no mérito, dar-lhe provimento.

Brasília-DF., em 25 de outubro de 1990.


DÍCILER DE ASSUNÇÃO - RELATOR