



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº : 10850.000642/98-39
Recurso nº : 105-121986
Matéria : IRPJ
Recorrente : AGROPECUÁRIA NOSSA SENHORA DO CARMO S/A
Recorrida : 5ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : FAZENDA NACIONAL
Sessão de : 21 de março de 2006
Acórdão : CSRF/01-05.420

IRPJ – PREJUÍZO RURAL – COMPENSAÇÃO COM LUCRO POSTERIOR DE DEMAIS ATIVIDADES – ANO DE 1993 – IMPOSSIBILIDADE – Em face da diferença de base de cálculo e de alíquota não se permitia a compensação de prejuízo de atividade rural com o lucro decorrente das demais atividades em períodos posteriores.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AGROPECUÁRIA NOSSA SENHORA DO CARMO S/AL,

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE
RELATOR

FORMALIZADO EM: 04 SET 2006

Participaram ainda, do presente julgamento, os conselheiros: CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, JOSÉ CLÓVIS ALVES, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, DORIVAL PADOVAN, JOSÉ HENRIQUE LONGO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Processo nº : 10850.000642/98-39
Acórdão : CSRF/01-05.420

Recurso nº : 105-121986
Recorrente : AGROPECUÁRIA NOSSA SENHORA DO CARMO S/A
Interessada : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

Insurge-se o sujeito passivo contra o v. acórdão 105-13.683 que, no âmbito de embargos de declaração entendeu de re-ratificar o v. acórdão nº 105-13.571, assim, por unanimidade de votos, negando provimento ao seu apelo voluntário e que, afinal, deixou assente que os “prejuízos fiscais de períodos-base anteriores, relativos à atividade rural, somente poderão ser compensados com lucros da mesma atividade”.

Colacionando acórdão emanado da Colenda 8ª Câmara, sob o nº 108-05.983, prolatado em sessão de 27 de janeiro de 2000, sendo Relator o Conselheiro José Henrique Longo, nele situa argüida divergência de critério de julgamento, achando-se o mesmo assim ementado:

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

E ressalta o sujeito passivo a seguir que a “questão central a ser dirimida neste processo está fulcrada na discussão acerca da possibilidade ou não da compensação de prejuízos fiscais da atividade rural com o resultado positivo das demais atividades, em virtude da identidade de alíquotas aplicáveis em ambas as atividades, a partir de 1º de janeiro de 1993”, deixando claro que o lançamento “se reporta ao ano-calendário de 1993. A seguir, no mérito, se reporta ao art. 14 da Lei 8.023/90 para deixar claro que a Lei não veda a compensação em tela e que em face da “uniformização da alíquota”, não há como se aplicar a vedação do art. 8º do Decreto Lei nº 2.449/88, que se refere apenas à existência de diferentes alíquotas para vedar a

Processo nº : 10850.000642/98-39
Acórdão : CSRF/01-05.420

compensação de prejuízos fiscais da atividade rural com o resultado positivo das demais.

O despacho da Presidência da Câmara, ao vislumbrar a diferença, recepcionou o Recurso Especial

É o relatório.



Processo nº : 10850.000642/98-39
Acórdão : CSRF/01-05.420

VOTO

Conselheiro Victor Luis de Salles Freire, Relator.

Conheço do apelo na esteira do despacho que admitiu o seu seguimento, posto que a divergência é evidente entre o acórdão guerreado e o trazido a contraste.

Disse o Conselheiro José Henrique Longo no âmbito do paradigma:

“De qualquer forma, vê-se que o Decreto-lei 2.429 vedou a compensação de resultado de atividade tributada com alíquota maior com prejuízo de atividade tributada com alíquota menor. A identificação da proibição legal está relacionada única e tão somente ao percentual da alíquota, nada mais.

Pois bem, a partir da Lei 8.023/90, a pessoa jurídica que explorasse a atividade rural estaria sujeita à alíquota de 25% (art. 12), a mesma para a pessoa jurídica, comercial ou civil (Lei 8.541/92, art. 3º). Infere-se, então, que os prejuízos acumulados da recorrente (2º semestre de 1992) foram gerados quando vigente a alíquota de 25% para a sua atividade rural; e a alíquota tanto para a atividade rural quanto para demais atividades de 1993, época dos lucros, também era de 25%.

Não há que se duvidar portanto de identidade de alíquotas da atividade que gerou o prejuízo e da atividade que gerou o lucro.

O que haveria, sim, é a distinção da base de cálculo, já que na atividade rural apura-se o lucro da exploração nos termos no art. 278, § 1º, do RIR/80, ao passo que nas demais, o lucro real. Caberia, então, averiguar a alegação da recorrente de que suas atividades sempre foram rurais, como procura demonstrar pelos documentos acostados aos autos em seu recurso (fls. 94/98). Mas não é essa eventual diferença de bases de cálculo que impede a compensação autorizada pelo art. 14 da Lei 8.023/90.

Enfim, a lei é clara ao fixa que a limitação na compensação dos prejuízos se estabelece pelo percentual de alíquota. Não pode

Processo nº : 10850.000642/98-39
Acórdão : CSRF/01-05.420

portanto ato normativo, ou mesmo decreto regulamentar, ampliar o espectro obrigacional contido na lei.

O art. 150, I, da Carta Magna, proíbe a exigência de tributo em desconformidade com a lei. Esse princípio da legalidade é comezinho para os militantes da área fiscal e não pode ser descartado com a alegação de que a Instrução Normativa 138/90 estabeleceu que os prejuízos da atividade rural somente poderão ser compensados com lucros da mesma atividade. Aceitar esse raciocínio seria apagar do ordenamento jurídico não só o princípio da estrita legalidade, como também alguns dispositivos do Código Tributário Nacional.

Explica-se: se a lei (DL 2.429/88) estabeleceu a impossibilidade de compensação em determinada situação, não pode o ato normativo inferior (IN 138/90) aumentar as hipóteses da impossibilidade. Ora, o art. 99 do CTN estabelece que o conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos, portanto com muito mais motivo os atos normativos, hierarquicamente inferiores ao decreto, devem respeitar os limites da lei.

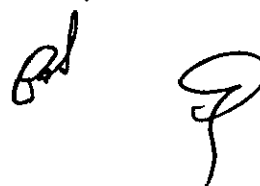
Esta Câmara já se pronunciou no mesmo sentido, conforme Acórdão 108-05.720, de 22/5/99, da lavra do ilustre Conselheiro José Antonio Minatel.

E mais, para consolidar esse entendimento diante da igualdade de alíquotas, a Lei 9.249/95 permitiu que os prejuízos da atividade rural poderiam ser compensados com lucros das demais atividades.

Em face do exposto, dou provimento ao recurso para cancelar a exigência."

Posteriormente no acórdão 108-06.896, modificando seu entendimento anterior, já então escreveu o Conselheiro José Henrique Longo para fundamentar entendimento diverso:

"O tema deste processo é o da compensação de prejuízo fiscal de Atividade Rural com lucro das Demais Atividades em período-base posterior.



Processo nº : 10850.000642/98-39
Acórdão : CSRF/01-05.420

Nesta E. 8ª Câmara vinha sendo reconhecido o direito do contribuinte efetuar tal compensação, a partir do ano de 1991 (em função da equiparação de alíquota das atividades pela Lei 8023/90), porque o art. 8º do Decreto-lei 2.429/88 estabelecia limitação à pessoa que exercesse atividades sujeitas à tributação por alíquotas reduzidas:

“Art. 8º – A pessoa jurídica que exerça atividades sujeitas à tributação por alíquotas diferenciadas somente poderá compensar os prejuízos decorrentes do exercício de atividade tributada por alíquota reduzida, com lucros da mesma atividade.”

Então, o Decreto-lei 2.429 estaria vedando a compensação de resultado de atividade tributada com alíquota maior com prejuízo de atividade tributada com alíquota menor, e a identificação da proibição legal estaria relacionada única e tão somente ao percentual da alíquota, nada mais.

Entretanto, havia ainda a distinção da base de cálculo comparando-se a apuração, para Atividade Rural, do lucro da exploração nos termos do art. 278, § 1º, do RIR/80, com a apuração, para as Demais Atividades, do lucro real. Por outro lado, até 1995, havia incidência de alíquota diferenciada, se considerado o adicional que não se aplicava ao Lucro da Exploração.

Ora, o adicional deve ser considerado como acréscimo da alíquota (portanto, como acessório do principal), uma vez que é necessário para a função objetiva da alíquota, como elemento compositor, ao lado da base de cálculo, do *quantum debeatur*. A apuração do tributo devido é resultado da equação matemática **base de cálculo x alíquota**, de modo que se for parte integrante dos critérios que compõem esse cálculo ou se trata de **base de cálculo** ou então de **alíquota**. Portanto, o adicional deve ser entendido como parte integrante da alíquota, ainda que sua aplicação seja em parte da base de cálculo.

Portanto, diante de diferentes bases de cálculo bem como de alíquotas – ainda que os percentuais básicos sejam os mesmos – não se pode

Processo nº : 10850.000642/98-39
Acórdão : CSRF/01-05.420

aceitar a compensação entre o prejuízo da Atividade Rural e o lucro das Demais Atividades. A Câmara Superior de Recursos Fiscais firmou entendimento nesse sentido (Ac. CSRF/01-03.765).

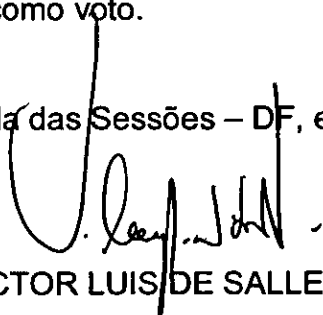
Excepcionalmente o Majur/94 autorizava: "Na linha 46, poderá ser indicado pela pessoa jurídica que explorar a atividade rural (Lei n. 8023/90), o prejuízo fiscal da atividade rural apurado no período-base, demonstrado no quadro 09 do Anexo 4 (linha 09/14)."

A recorrente adotou no ano de 1993 a apuração mensal do imposto, de maneira que o período-base era mensal. Assim, a possibilidade da compensação entre prejuízo da Atividade Rural e o lucro das Demais Atividades restringia-se ao próprio mês."

E nesta esteira o acórdão desta Câmara Superior sob nº CSRF01-05.092, prestigiou essa nova tese, à qual me curvo para negar provimento ao recurso, integrando ao presente as razões supra alinhadas.

É como voto.

Sala das Sessões – DF, em 21 de março de 2006


VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE 