MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10850.001840/98-38
Recurso nº. : 121.563
Matéria: : IRPJ – Ex.: 1991 e 1993
Recorrente : AGROPECUÁRIA CFM LTDA
Recorrida : DRJ -RIBEIRÃO PRETO/SP
Sessão de : 06 de junho de 2000
Acórdão nº. : 108-06.128

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – MESES 11 E 12 DO ANO CALENDÁRIO DE 1991 E 2° SEMESTRE DE 1992 – O resultado negativo da atividade rural, deve ser (fiscal e contabilmente) segregado , para ser compensado com resultados na mesma natureza. O artigo 14 da Lei 8023/1990- refere-se exclusivamente a atividade rural, não havendo previsão legal para se estender sua aplicação.

PAF – DECADÊNCIA – CONTAGEM DE PRAZO - Nos processos decorrentes de lançamentos anteriormente anulados por vício formal, aplica-se a regra do inciso II do artigo 173 do Código Tributário Nacional.

PAF—NULIDADE – A ausência da análise minuciosa e exaustiva dos argumentos de defesa não acarreta nulidade da decisão quando esta aprecia os itens defendidos.

PAF – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Não se cogita de cerceamento do direito de defesa quando a recorrente defende-se amplamente de todos os itens do lançamento.

Preliminares rejeitadas.
Recurso negado.

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

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 9 JUN 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

Processo nº. : 10850.001840/98-38
Acórdão nº. : 108-06.128

Recurso nº. : 121.563
Recorrente : AGROPECUÁRIA CFM LTDA

# RELATÓRIO

Procedeu-se a revisão sumária na declaração de rendimentos da pessoa jurídica AGROPECUÁRIA CFM LTDA, e em decorrência, foi lavrado nos termos dos artigos 645 do RIR/1980 e artigos 960 do RIR/1994, o Auto de Infração para exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ - fls. 40/42), pela compensação indevida de prejuízo fiscal oriundo da atividade rural, com o resultado dos exercícios (nos meses 11 e 12 do ano calendário de 1991 e 2° semestre de 1992), com infringência aos artigos 154, 382 e 388 inciso III do RIR/ 1980 , artigo 8° do decreto-lei 2.429/1988, artigo 14 da Lei 8023/1990 e item 39 da IN 138/1990. Este procedimento, decorreu da declaração de nulidade por vício formal prolatada nos processos administrativos números:10850.000278/94-74 e 10820.000823/98-83, apensados ao presente.

A exigência foi impugnada pela petição protocolizada em 02.12.1998, alegando a autuada no arrazoado de fls. 46/58, em preliminares, a ***decadência***, frente à impossibilidade de prosperar o lançamento, nos termos dos artigos 173 do CTN, expendendo longo arrazoado que respaldaria sua conclusão; e a ***nulidade do auto de infração***, por ferir o princípio da anterioridade, englobar irregularidades existentes em períodos distintos, dificultando a defesa, cerceando o amplo direito de defesa consagrado na Carta Magna. Suportando-se apenas em dois processos "definitivamente julgados e extintos, para justificar a ação fiscal com o pretenso contorno de legalidade , inovou o autor da ação na descrição dos fatos , alterou o valor do imposto anteriormente lançado na notificação e principalmente no enquadramento legal.

Argumenta ( por hipótese) que se exigível essa exação, estaria o auto eivados de vícios e erros que maculam sua eficácia , pois não se estaria falando de lucro apurado na atividade rural como declarado pelo auditor, mas, de adições provenientes de ajustes registrados no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR): multas indedutíveis, encargos sobre impostos pagos em atraso e excesso de retirada de pro-labore dos diretores, que também são despesas inerentes à atividade rural. Mesmo porquê a empresa é agro-pastoril e não tem outra espécie de lucro senão advindo da atividade rural.

Após descrever os fatos constantes do auto de infração, refere-se ao entendimento da Receita Federal quanto à sua forma de compensar prejuízos.

Havendo impugnado em situações anteriores esses entendimentos, extinguido o litígio e restabelecendo o saldo de prejuízos existente, compensados nos exercícios de 1991 e 1992.

No mérito, aduz não haver impedimento para uma empresa que desenvolva atividades diversas, poder se beneficiar da tributação reduzida desde que, segregue resultados, nos termos do Parecer Normativo CST 7/1982.

Informa a evolução da legislação de regência da matéria que, a partir da Lei 8023/1990, determinaria não haver "mais que falar em compensar os prejuízos fiscais de atividade incentivada somente com lucros dessa atividade incentivada."

Às fls.66 a 79 junta cópia do contrato social.

Decisão de primeiro grau acostada às fls. 82/86, mantém o tributo lançado, fundamentando em relação às preliminar de decadência, que a regência é do artigo 173 II do Código Tributário Nacional, que interrompe o prazo decadencial. Cita Paulo de Barros Carvalho, para dizer não ocorrida a decadência.

Quanto ao cerceamento do direito de defesa, diz clara a autuação.

Havendo indicação dos valores aceitos e porque não aceitos. As alterações referentes a dois exercícios não implicaram em qualquer dificuldade para defesa, posto haver indicação exata de cada exercício.

Da possibilidade de conferir às decisões que anularam os lançamentos o status de "trânsito em julgado", aduz não ser o instituto, previsto no direito administrativo. Havendo anulação por vício formal, conforme prevê o CTN em seu artigo 173, II, inicia-se novo prazo de decadência. Como este se refere ao direito de lançar, significa dizer que, o novo lançamento é permitido.

Trata a matéria do litígio, de compensação de prejuízos entre atividades de diferentes naturezas. A lei 8023/1990 não permitia, expressamente, a compensação de prejuízos entre atividades diversas, por estarem esses resultados , sujeitos a diferentes regras (alíquotas diferenciadas, deduções, limite temporal para compensação de prejuízos), conclusão retirada do comando do item 39 da Instrução Normativa DPRF-138/1990. Havendo prejuízo fiscal da atividade rural em um período e lucro real de outras atividades em período seguinte, não pode haver comunicação nesses resultados por expressa proibição legal.

A lei 8023/1990, em seu artigo 14, refere-se à compensação de prejuízos de atividades rurais com lucro da mesma atividade, vez que, a lei trata apenas do imposto de renda sobre resultado da atividade rural.

A apuração do lucro real em outras atividades não implica em perda do direito de tributação reduzida. Da mesma forma, não há perda do direito de compensação. Os prejuízos anteriores de atividade rural são compensáveis com os lucros atuais e futuros da mesma atividade, independente de prazo. Não há contudo,

previsão legal para compensação de prejuízos de atividade rural com lucro das outras atividades, pois a legislação não previu tal possibilidade.

Por fim, esclarecendo que a legislação considera lucro real de outras atividades aquele apurado no anexo 2, independente de resultar exclusivamente de adições, como excesso de retiradas ou multas indedutíveis, valendo dizer: tal resultado é lucro real de outras atividades, pelo fato de não resultar da atividade rural e não poder ser compensado com prejuízos dessa atividades .

No recurso voluntário interposto às folhas de fls. 92/105, aduz a recorrente em preliminares a decadência e a nulidade da autuação, reiterando as razões apresentadas durante a fase impugnatória, acrescentando quanto à decadência: " o novo auto lavrado em 05/11/1998 é que gerou nova constituição /lançamento ou ato infracional interruptivo da prescrição ou decadência. O elenco de pretensas irregularidades previstas no novo auto citado alcança legalmente em suas malhas fatos fiscais ocorridos no interregno de cinco anos retroativos de sua lavratura, ou seja, até 05 de Novembro de 1993 ".

Teria o lançamento extrapolado o quinquênio legal permissivo para sua constituição, sendo pois insubsistente, passível de arquivamento.

Quanto à nulidade, acrescenta ter o lançamento ferido o princípio constitucional da anterioridade. As alterações introduzidas, violam conceitos normativos de renda e lucro, consagrados no CTN, que tem status de lei complementar. Não traz o auto, a descrição clara e precisa do fato e do direito, que ensejaram a glosa e o lançamento, por ferir o princípio da anterioridade, englobar irregularidades existentes em períodos distintos, dificultando a defesa, cerceando o amplo direito de defesa consagrado na Carta Magna. Suportando-se apenas em dois processos "definitivamente julgados e extintos, para justificar a ação fiscal com o pretenso contorno de legalidade, inovou o autor da ação na descrição dos fatos,

alterou o valor do imposto anteriormente lançado na notificação e principalmente no enquadramento legal.

Argumenta ( por hipótese) que se exigível essa exação, estaria o auto eivados de vícios e erros que maculam sua eficácia , pois não se estaria falando de lucro apurado na atividade rural como declarado pelo auditor, mas, de adições provenientes de ajustes registrados no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR): multas indedutíveis, encargos sobre impostos pagos em atraso e excesso de retirada de pro-labore dos diretores, que também são despesas inerentes à atividade rural. Mesmo porquê a empresa é agro-pastoril e não tem outra espécie de lucro senão advindo da atividade rural.

Após descrever os fatos constantes do auto de infração, refere-se ao entendimento da Receita Federal quanto à sua forma de compensar prejuízos. Havendo impugnado em situações anteriores esses entendimentos, extinguido o litígio e restabelecendo o saldo de prejuízos existente, compensados nos exercícios de 1991 e 1992.

No mérito, aduz ser uma empresa que tem por objeto a exploração das atividades agrícolas e pastoris em terras próprias ou alheias, o comércio de seus produtos, podendo, ainda dedicar-se à exportação de produtos agrícolas ou pecuários "in natura" . Sua receita mensal é derivada totalmente da venda desses produtos, originados de sua atividade rural.

Segundo o RIR/ 1980, artigo 278 e artigo 2º da Lei 8023/1990, para fins do imposto de renda, considera-se atividade rural a exploração das atividades agrícolas ou pastoril , inclusive apicultura , avicultura e outros.

No regime anterior, as empresas que tivessem por objeto a exploração de atividades rurais, pagariam o imposto de renda à alíquota de 6% sobre o lucro real

das atividades próprias , com possibilidade também de redução do lucro em função de investimentos realizados no ano base (RIR/1980 artigo 406).

Como se tratava de isenção objetiva, incidiria apenas sobre a atividade rural, não havendo proibição a que a empresa tivesse outro tipo de atividade, desde que segregasse os lucros da atividade beneficiária do favor fiscal.

Aduz ser este o posicionamento do fisco federal que excluía do benefício as pessoas jurídicas cujo objeto social não fosse apenas este. Diferentemente, o Conselho de Contribuintes admitia a tributação mais benéfica, desde que contabilmente apurasse os resultados em separado.

O PN 7/82 permitiria esse procedimento , dizendo mais: que "*não configuraria habitualidade para fim de excluir a empresa rural do benefício tributário, o auferimento ainda que reiterado de receitas diversas provenientes do giro normal, desde que estas sejam inerentes ou consequentes da atividade rural desenvolvida, destacando-se:*

*a) receitas provenientes de descontos obtidos em pegamentos a fornecedores de insumos ou de equipamentos aplicados diretamente na atividade agrícola ou pastoril;*

*b) receitas financeiras de aplicação de recursos no período compreendido entre dois ciclos de produção;*

*c) receitas provenientes de aluguel ou arrendamento de pastos, depósitos, máquinas e instalações quando comprovadamente ociosos".*

*Menciona os artigos 56 a 58 e parágrafos 2º e 4º do artigo 278 do RIR/1980, para falar da forma anterior de procedimento das pessoas jurídicas com atividade rural, dizendo-o bastante modificado a partir da Lei 8023/1990.*

A partir desta lei, a alíquota do IRPJ passou a ser 25%, portanto igual aos demais ramos de atividade( decreto-lei 1598/1977, artigo 19 e alterações posteriores e INDPRF 138/1990).

Faz o seguinte questionamento: "se a alíquota agora é a mesma, o saldo de prejuízos fiscais existente no LALUR, podem ser utilizados independente da atividade, ou devem ser separados em 6 ou 30 % da época anterior? "

Invoca a analogia, para dizer que a lei sempre retroage no tempo para beneficiar, principalmente quando se trata de direito adquirido.

Conclui dizendo que a IN 138/90 extrapolou a lei, pois apenas ela proíbe a compensação de prejuízos de atividades diferentes. Pois, a partir da lei 8023/1990, restou apenas a tributação pela alíquota reduzida, não havendo mais o que se falar em incentivos fiscais.

Transcreve o artigo 14 e parágrafo da lei 8023, dizendo facultado a compensação do prejuízo , sem reserva.

Explica os cálculos e critérios utilizados para compensar os prejuízos acumulados (constantes na parte B do LALUR), sempre frente ao lucro da exploração, ratificando a correção em seu procedimento, por exercer atividade 100% rural, sendo os ajustes objeto das glosas, também oriundos da atividade rural.

Traz, a título de argumento, que os prejuízos fiscais apurados na atividade rural a partir de 1986, não têm prazo para compensação, como pretendido pelo fisco. Cita Hely Lopes Meireles sobre atos administrativos "rebeldes", ementas dos Acórdãos: 103.06.634/1985 que trata da alíquota favorecida (6%) quando devidamente demonstrados os resultados por atividades;

101.78.927 de 12/07/1989 – que trata de IRPJ – alíquota- avicultura:

101.78.928 de 12/07/1989 – que trata do IRPJ de empresa com diversas atividades, para ao final requerer a declaração de decadência, nulidade e total improcedência desta ação .

É o Relatório.

# V O T O

Conselheiro IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Abordando as preliminares, não há como acolher os argumentos expendidos quanto à decadência. Isto porquê, no caso, trata-se de lançamento de ofício decorrente de notificação declarada nula por vício formal (processos 10850.000823/98-83 e 10.850.000278/94-74). Neste caso, aplicável o comando inciso II do artigo 173 do CTN e não o apenas o caput , como pretendido.

*"Artigo 173 : O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos contados:*

*...*

*II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado por vício formal , o lançamento anteriormente efetuado,*

*Quanto ao argüido "trânsito em julgado"* frente aos processo declarados nulos por vício formal, cabe salientar que esse instituto não é previsto no processo administrativo, não havendo qualquer disposição legal que lhe dê guarida.

Frente à nulidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa, sob o argumento de falta de informação dos critérios utilizados pelo julgador singular para não considerar as provas apresentadas e de indicação dos dispositivos legais diversos , além de se juntarem períodos diversos em um mesmo lançamento, revelam os autos que tais irregularidades inexistiram e que a recorrente se defendeu amplamente. Além do que, a matéria dos lançamentos não foi alterada.

De outra forma, o Decreto 70235/1972,prescreve em seu artigo 59, as hipótese de nulidade do ato administrativo: "são nulos:

I – Atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(Motivo da nulidade dos anteriormente citados)

E em seu artigo 60, ressalva :

"As irregularidades , incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior, não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio".

Na mesma linha, o Acórdão no. 104-13.575/1996, do qual transcrevo parte da Ementa:

> **"CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – A ausência de dispositivo legal infringido ou mesmo a sua citação de maneira inadequada não enseja a nulidade do auto de infração, quando a descrição dos fatos autoriza o sujeito passivo a exercer amplamente seu direito de defesa, provado este aspecto pelas alentadas petições apresentadas na fase impugnatória e recursal."**

Vencidas as preliminares, na matéria objeto do litígio, a questão básica que ora se procura responder, é se correto estava o procedimento da compensação dos prejuízos, na forma que foi procedido pela recorrente.

Trata–se de compensação de prejuízos entre atividades de diferentes naturezas . E em que pesem os argumentos de que a Lei 8023/1990, permitiria a compensação de forma genérica, não é este o entendimento que se depreende do dispositivo retromencionado. Transcrevo a decisão singular por bem esclarecer quanto a esse tópico : " *Trata-se de compensação de prejuízos entre atividades de diferente natureza . A Lei 8023/1990 não permitia , expressamente , a compensação de prejuízos entre atividades diferentes , pelo fato de os resultados*

*apurados estarem sujeitos a diferentes regras (alíquotas diferenciadas , deduções, limite temporal para compensação de prejuízos) . A esta conclusão chegou a IN DPRF no. 138/1990, item 39.*

*No caso de haver prejuízo fiscal da atividade rural de um período-base e lucro real de outras atividades em período seguinte, o resultado daquele período já foi apurado , tratando-se de compensação de prejuízos entre períodos diferentes , o que não é permitido pela legislação.*

*Quanto à Lei 8023/1990, art. 14 , refere-se à compensação de prejuízos de atividade rural com lucros da mesma atividade, uma vez que a referida lei trata apenas do Imposto de Renda sobre o resultado da atividade rural.*

*A apuração do lucro real em outras atividades, não implica perda do direito de tributação reduzida. Da mesma forma não há perda do direito à compensação, pois os prejuízos anteriores de atividade rural são compensáveis com os lucros atuais e futuros da mesma atividade , independente de prazo. O que não se aceita é a compensação de prejuízos de atividade rural com lucro das outras atividades, pois a legislação não previu tal possibilidade.*

*Por fim, deve ser esclarecido que a legislação considera lucro real de outras atividades aquele apurado no anexo 2 , independentemente de resulte exclusivamente de adições, como excesso de retiradas de administradores ou multas indedutíveis. Vale dizer , tal resultado é lucro real de outras atividades, pelo fato de não resultar da atividade rural , e não poder ser compensado com prejuízos de atividades rurais. "*

No Livro Imposto de Renda das empresas (Hiromi, Fábio e Celso Higuchi, 25ª Edição 2000 – pag. 357) tratando da matéria assim se pronuncia :

*... A separação de lucro e prejuízo , também não será necessária no período-base em que o resultado conjunto das atividades apresente lucro real positivo . Isto porque no próprio período-base, o lucro de uma atividade poderá ser compensado com prejuízo de outra atividade sem nenhuma limitação. A segregação é necessária no período-base em que o conjunto dos resultados de todas as atividades apresentar prejuízo fiscal.*

Portanto respondendo ao questionamento da peça recursal, é necessário segregar os resultados por atividades e não é correta a conclusão de que o fisco federal excluía do benefício as pessoas jurídicas cujo objeto social incluía além das atividades rurais outras não rurais.

Também que a recorrente, em suas razões, reconhece o acerto do entendimento do fisco quando afirma: " vale ressaltar que no ano de 1990 foram entregues duas declarações e somente uma está sendo motivo de discussão". Significando que a ação fiscal glosou apenas as parcelas deduzidas em desacordo com a legislação de regência da matéria.

Isto posto, tomo conhecimento do recurso, rejeitando as preliminares e no mérito negando-lhe provimento

É meu Voto .

Sala das Sessões - DF, em 06 de junho de 2000

IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO.