



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10950.000586/98-50
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº **1802-001.184 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 11 de abril de 2012
Matéria COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO FISCAL DA ATIVIDADE RURAL. GLOSA
Recorrente J. MONTEIRO AGROPECUÁRIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1993

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS DE ATIVIDADE RURAL E LUCRO DE OUTRAS ATIVIDADES

O prejuízo fiscal da atividade rural é compensável com os lucros dos períodos-base seguintes da mesma atividade e com o lucro real das demais atividades somente no mesmo período-base.

Vistos, relatados e discutivos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Nelso Kichel- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Correa, Nelso Kichel, Gilberto Baptista, Marco Antônio Nunes Catilhos e Gustavo Junqueira Carneiro Leão.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls.191/194 contra decisão monocrática do Delegado da DRJ/Foz do Iguaçu (fls.181/188) que julgou procedente o auto de infração do IRPJ do exercício 1994, ano-calendário 1993, lavrado no procedimento de revisão sumária de declaração.

Quanto aos fatos, consta do auto de infração do IRPJ, de 20/02/1998 (fls. 60/66):

- que houve glosa de compensação indevida de prejuízos fiscais da atividade rural de períodos de apuração anteriores com Lucro Real da atividade em geral dos períodos de apuração de novembro/1993 e dezembro/1993, em face de revisão sumária pelo fisco da DIRPJ 2004, ano-base 1993. A infração imputada está assim narrada no auto de infração, bem como a capitulação legal (fl. 61):

(...)

- O presente Auto de Infração originou -se da revisão sumária de sua declaração de rendimentos correspondente ao ano-calendário de 1993 (DIRPJ/94), efetuada com base no art. 623 e parágrafos 1º e 2º do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 85.450/80 (RIR/80);

- Foi constatada a existência de irregularidades na declaração, conforme abaixo descrito e capitulado, que implicaram a apuração da diferença suplementar de Imposto de Renda apontada no quadro 3 do Auto de Infração;

- As alterações efetuadas e suas consequências em cada período-base estão detalhadas no Demonstrativo de Valores Apurados e no Demonstrativo de Consolidação de Valores;

- No Demonstrativo dos Valores Apurados, o lucro real foi convertido para UFIR, conforme art. 2º da Lei 8.541/92;

- O valor do Imposto de Renda suplementar foi convertido para Reais conforme artigo 29 da Medida Provisória 1.621-32/98, com base na UFIR de 01/01/97 (R\$ 0,9108);

- No que se refere às penalidades aplicadas, o enquadramento legal correspondente consta no Demonstrativo de Multa e Juros de Mora;

- Todos os Demonstrativos citados fazem parte integrante deste Auto de Infração.

(...)

PREJUÍZO FISCAL INDEVIDAMENTE COMPENSADO NA DEMONSTRACAO DO LUCRO REAL, CONFORME DEMONSTRATIVO DE COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO EM ANEXO.

ARTS. 164, 382 E 388, INCISO III, DO REGULAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA, APROVADO PELO DECRETO 85.450/80; ART. 14 DA LEI 8.023/90; ART. 38, PARÁGRAFOS 7º E 8º DA LEI 8.383/91 E ART. 12 DA LEI 8.541/92.

(...)

- ajustes efetuados pelo fisco na DIRPJ 2004, ano-base 1993 (fl. 62):

1) – Período de apuração: Novembro/1993:

a) no Anexo 4, quadro 9, linhas 12/14, (-4.795.774,00 CR\$) para (-4.765.774,00 CR\$) = diferença apurada CR\$ 30.000,00;

b) no Anexo 2, quadro 04, linha 46, de CR\$ 20.157.437,00 para CR\$ 4.765.774,00 e, no mesmo anexo e quadro, linha 47, de Cr\$ 0,00 para CR\$ 15.391.663,00, constituindo-se o valor de **CR\$ 15.391.663,00** a diferença de base de cálculo do imposto lançado.

2) – Período de apuração: Dezembro/1993:

a) no Anexo 2, quadro 04, linha 46, de CR\$ 19.912.687,00 para CR\$ 0,00 e, no mesmo anexo e quadro, linha 47, de Cr\$ 0,00 para CR\$ 19.912.687,00, constituindo-se o valor de **CR\$ 19.912.687,00** a diferença de base de cálculo do imposto lançado.

- o crédito tributário, lançado de ofício, perfaz o montante de **R\$ 154.462,59**, assim especificado:

a) IRPJ, R\$ 65.302,28;

b) Multa de ofício (75%), R\$ 48.976,71;

c) Juros de mora (calculados até 28/02/1998), R\$ 40.183,60.

A contribuinte tomou ciência do lançamento fiscal no dia 31/03/1998, por via postal, conforme Aviso de Recebimento–AR (fl. 68); apresentou impugnação em 28/04/1998 de fls. 01/03, juntando ainda os documentos de fls.04/66), cujas razões, em síntese, são as seguintes:

- que exerce atividade mista (atividade rural e atividade em geral), com destaque para a exploração de atividade rural, a qual, por força de lei, goza de benefícios fiscais;

- que, em vista da atividade rural (atividade incentivada), é favorecida com a apuração de lucros ou prejuízos fiscais, a partir do lucro de exploração;

- que, destarte, apura dois resultados: um da atividade rural e, outro, da atividade em geral;

- que o prejuízo da atividade rural não tem prazo para ser utilizado em compensação tributária; porém, o prejuízo da atividade em geral, na época, tinha prazo de 4 (quatro) anos para ser utilizado em compensação tributária;

- que, no ano-calendário 2003, apurou prejuízo da atividade rural e lucro da atividade em geral;

- que compensou o lucro da atividade em geral do período com prejuízo da atividade rural do mesmo período, utilizando, ainda, prejuízos acumulados da atividade rural de períodos de apuração anteriores;

- que, entretanto, o sistema da Receita Federal não aceitou, em DIRPJ 1994, a indicação de valores compensados CR\$ 20.157.437,00 (nov/1993) e CR\$ 19.912.687,00 (dez/1993) na linha 46 do Anexo 2 (fl.30), por serem superiores aos valores indicados de CR\$ 4.795.774,00 (nov/2003) e CR\$ 00,00 (dez/1993), na linha 09/14 do anexo 4 (fl.42);

- que comprovou que havia cometido erro de preenchimento do Anexo 4 da referida declaração, onde, no quadro 09 linha 09 do anexo 4, deixou de informar os valores acumulados dos prejuízos fiscais da atividade rural que deveriam ser compensados, justamente pelo fato de não haver prazo para a compensação de prejuízos decorrentes de atividade rural;

- que, mediante revisão sumária (interna) da declaração de rendimentos do ano-calendário 1993 (DIRPJ/94), o fisco constatou essa discrepância ou erro de preenchimento do Anexo 4, e respectivo transporte de valores para o Anexo 2, no tocante à compensação de prejuízo da atividade rural com lucro das demais atividades, aplicando o auto de infração objeto do litígio;

-que a glosa da compensação e a diferença de base de cálculo do IRPJ de nov/2003 e dez/2003 estão demonstrados no Anexo do Auto de Infração (fl. 62);

- que, diversamente do entendimento do fisco, bastaria, no caso, a simples retificação do Anexo 4 da referida declaração, não se justificando o lançamento de ofício, pois foi demonstrada a existência do prejuízo fiscal decorrente da atividade rural quanto aos períodos de apuração anteriores, controlado no LALUR;

- que, para a correta apreciação da revisão da DIRPJ/94 (ano-calendário 1993), mister sua retificação, por ter havido erro material substancial quando das declarações prestadas e, assim, não é diferente o pensamento de nossos Tribunais;

- que, juntamente com a impugnação, apresentou nos autos o formulário preenchido da declaração da DIRPJ 1994, ano-calendário 1993 (retificadora).

Em face das alegações da contribuinte, a DRJ/Foz do Iguaçu, primeiramente, baixou o processo em diligência fiscal, conforme despacho de 23/09/1999 (fl. 72), *in verbis*:

(...)

Em face das peculiaridades que revestiram a apuração da irregularidade e a formalização do presente processo, tendo em vista, ainda, o disposto nos artigos 22 e 32 da Instrução Normativa SRF nº 94, de 24/12/97, mister se faz a realização de diligência por Auditor-Fiscal para:

- verificar na contabilidade da empresa, e se necessário nos arquivos da SRF, a veracidade das alegações da contribuinte, bem como a consistência das irregularidades apuradas;

- anexar documentos ou informações eventualmente apuradas durante a diligência que possam ser úteis para a formação da convicção do julgador, lavrando termo consubstanciado, quanto às verificações efetuadas.

(...)

O Relatório de Diligência Fiscal informa, por sua vez, que não há o alegado erro de preenchimento da declaração, mas sim que a contribuinte pretende, na verdade, utilizar, indevidamente, prejuízos da atividade rural de períodos de apuração anteriores para compensação com lucro da atividade em geral do período, o que é vedado.

Nesse sentido, consta do Relatório de Diligência Fiscal, de 29/06/1999 (fls. 75/78):

(...)

O sujeito passivo exerce atividade mista, ou seja, atividade rural de que trata a Lei n.º 8.023/90 e outras atividades, estando sujeito, portanto à apresentação do formulário completo, inclusive anexo 4, para sua declaração de rendimentos.

Durante o ano calendário de 1.993, a empresa optou pela apuração do imposto de renda devido com base no lucro real. Para efeito da incidência do imposto de renda, o lucro real das pessoas jurídicas era apurado na data do encerramento de cada mês do ano-calendário.

A apuração do lucro real era apresentada pelo anexo 2 e o lucro real da atividade rural através do quadro 09 do anexo 4.

*Assim procedeu a contribuinte e, em princípio, não constatamos erros no preenchimento de sua **DIRPJ**, salvo o erro de soma no anexo 4, quadro 09, linha 12, mês de novembro, o qual resultou em alteração do prejuízo a compensar em CR\$ 30.000, e que não é objeto de contestação.*

O lançamento de ofício é oriundo da compensação a maior nos períodos 11/93 e 12/93 de prejuízos da Atividade Rural com Lucros apurados nas demais atividades, conforme consta no anexo 02, quadro 04, meses 11 e 12, linha 46. Os lucros assim apurados e compensados são provenientes, principalmente, das outras atividades conforme pode ser constatado pelo Anexo 01 da declaração de rendimentos.

O manual de preenchimento da DIRPJ de 1994, na página 37 orienta:

(...)

Portanto, somente o prejuízo apurado no período-base pode ser compensado com lucros das outras atividades no mesmo período

e não como quer o contribuinte, compensar lucros das demais atividades com prejuízos da atividade rural de períodos anteriores ao da apuração.

(...)

Conclui-se, portanto, se possível fosse compensar prejuízos de períodos anteriores da atividade rural com lucros das demais atividades, era apenas uma questão de usar os valores constantes da linha PA. Não haveria a necessidade de usar o "artifício" pretendido pela contribuinte.

Em resumo, quer a contribuinte em sua contestação que seja reconhecido o direito de compensação de lucros das demais atividades com prejuízos da atividade rural apurados em períodos-base anteriores aos da apuração do lucro real das demais atividades.

(...)

Ainda, foi aberto prazo para a contribuinte apresentar contrarrazões ao resultado do Relatório de Diligência Fiscal, tendo se manifestado nas fls. 82/85, argumentando, em síntese, não haveria essa proibição de compensação de prejuízos da atividade rural de períodos de apuração anteriores com lucro real do período das demais atividades.

Diante desse resultado da Diligência Fiscal, a DRJ/Foz do Iguaçu manteve o lançamento fiscal, cuja ementa desse *decisum* transcrevo a seguir (fl. 90):

(...)

*IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - IRPJ
COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - ATIVIDADE RURAL - A compensação de prejuízos de períodos anteriores só é admissível com resultados sujeitos ao mesmo tratamento tributário. Em se tratando de atividade rural, os prejuízos e lucros devem ser oriundos de atividade prevista na Lei 8.023/90. Inadmissível, por força do art. 111 do CTN, ampliar aquele rol de benefícios, de forma a permitir a compensação de lucros das demais atividades com o prejuízo fiscal da atividade rural de períodos anteriores.*

LANÇAMENTO PROCEDENTE

(...)

A contribuinte tomou ciência dessa decisão por via postal, porém no Aviso de Recebimento –AR não consta a data de ciência da contribuinte. Entretanto, no corpo do AR foi apostado carimbo pela Agência dos Correios com data de 09/09/1999 (fl. 100).

A recorrente apresentou Recurso Voluntário em 14/10/1999 de fls. 102/105, juntando, ainda, os documentos de fls. 106/127, reiterando, em síntese, as razões já aduzidas na instância *a quo* de que não cometera a infração imputada, defendendo a tese de que não haveria óbice legal para a compensação que efetuara, objeto de glosa pelo fisco. Ainda, em reforço desse argumento, juntou Parecer encomendado junto ao Professor Hiromi Higuchi, defendendo a tese de que não haveria, no ano-calendário 1993, óbice legal para compensação dos prejuízos da atividade rural de períodos de apuração anteriores com lucro real da atividade em geral do

Processo nº 10950.000586/98-50
Acórdão n.º **1802-001.184**

S1-TE02
Fl. 7

ano-calendário 1993. Por fim, a recorrente, ainda, pediu seja autorizada a substituição da DIRPJ/94, ano-calendário 1993, já acostada aos autos.

É o relatório.

CÓPIA

Voto

A recorrente foi intimada da decisão *a quo* por via postal; porém, não consta do Aviso de Recebimento – AR a data de ciência (fl. 100).

O único carimbo apostado no corpo do AR, pelo funcionário da Agência dos Correios - ECT, indica a data de 09/09/1999 (quinta-feira), a qual pode ser a data de recepção do AR pela Agência ou de retorno à Agência (cumprimento da intimação).

Logo, há dúvida fundada, nos autos, quanto à data de ciência da intimação da decisão recorrida pela contribuinte.

A propósito, o art. 23 do Decreto nº 70.235/72 dispõe:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I – (...)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10/12/97)

III – (...)

§ 1º (...)

§ 2º Considera-se feita a intimação:

I – (...)

II - no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10/12/97)

Entretanto, não consta dos autos o documento que pudesse comprovar a data de expedição da intimação pela RFB (envio à Agência dos Correios).

De qualquer forma, considerando a data de 09/09/2009 como sendo de recepção do AR pelos Correios (expedição da intimação fiscal pela RFB), hipótese mais favorável à contribuinte e aplicando-se o disposto no art. 23, § 2º, II, do Decreto nº 70.235/72, tem-se por tempestivo o recurso voluntário apresentado em 14/10/1999 (fls. 102/105).

Ainda, a juntada do AR aos autos ocorreu apenas em 20/09/2009 (fl. 100).

Apenas para argumentar, caso fosse aplicado, subsidiariamente, a norma constante do Código de Processo Civil Brasileiro (Lei nº 5.869/73, art. 241, I), que determina como dia de ciência da intimação da decisão recorrida a data de juntada do AR aos autos, o recurso voluntário, no caso, também seria tempestivo.

Por fim, convém trazer à colação precedente jurisprudencial deste Egrégio Conselho que, em situação similar a dos autos, considera ocorrida a intimação na data em que o contribuinte comparece à repartição fiscal para defender-se, *in verbis*:

PRAZO —A intimação por via postal considera-se feita na data constante do Aviso de Recebimento, ou se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação. À falta de uma e outra prova, tem-se por intimado o contribuinte na data em que ele comparece à repartição fiscal para defender-se. (Acórdão 107-08.934, sessão de 28/03/2007, Relator Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes).

Diante do exposto, considero tempestiva a apresentação do recurso e satisfeitas as demais exigências. Conheço, portanto, do recurso.

Conforme relatado, a lide versa acerca da exigência, por auto de infração do IRPJ, do crédito tributário dos períodos de apuração de novembro/1993 e dezembro/1993, decorrente de glosa de compensação indevida, por utilização de prejuízos fiscais acumulados da atividade rural de períodos de apuração anteriores com Lucro Real das demais atividade do período (atividade em geral).

A recorrente, por sua vez, defende a tese de que não haveria, no ano-calendário 1993, óbice legal para compensação dos prejuízos acumulados da atividade rural de períodos de apuração anteriores com Lucro Real da atividade em geral, quanto aos meses 11/93 e 12/93.

Inexistindo preliminar a ser enfrentada, passo à análise do mérito do litígio.

O lançamento fiscal decorreu, não de suposto erro de preenchimento da DIRPJ 1994, ano-calendário 1993, mas sim de vedação legal para compensação de prejuízos fiscais acumulados da atividade rural de períodos de apuração anteriores com lucro real da atividade em geral dos períodos objeto da autuação.

A propósito, a conclusão do relatório de diligência fiscal afasta, de forma cabal, a tese do alegado erro de preenchimento da declaração de rendimentos (fls. 75/78), *in verbis*:

(...)

O sujeito passivo exerce atividade mista, ou seja, atividade rural de que trata a Lei n.º 8.023/90 e outras atividades, estando sujeito, portanto à apresentação do formulário completo, inclusive anexo 4, para sua declaração de rendimentos.

Durante o ano calendário de 1.993, a empresa optou pela apuração do imposto de renda devido com base no lucro real. Para efeito da incidência do imposto de renda, o lucro real das pessoa jurídicas era apurado na data do encerramento de cada mês do ano-calendário.

A apuração do lucro real era apresentada pelo anexo 2 e o lucro real da atividade rural através do quadro 09 do anexo 4.

Assim procedeu a contribuinte e, em princípio, não constatamos erros no preenchimento de sua DIRPJ, salvo o erro de soma no anexo 4, quadro 09, linha 12, mês de novembro, o qual resultou em alteração do prejuízo a compensar em CR\$ 30.000,00 e que não é objeto de contestação.

O lançamento de ofício é oriundo da compensação a maior nos períodos 11/93 e 12/93 de prejuízos da Atividade Rural com Lucros apurados nas demais atividades, conforme consta no anexo 02, quadro 04, meses 11 e 12, linha 46. Os lucros assim apurados e compensados são provenientes, principalmente, das outras atividades conforme pode ser constatado pelo Anexo 01 da declaração de rendimentos.

O manual de preenchimento da DIRPJ de 1994, na página 37 orienta:

(...)

Portanto, somente o prejuízo apurado no período-base pode ser compensado com lucros das outras atividades no mesmo período e não como quer o contribuinte, compensar lucros das demais atividades com prejuízos da atividade rural de períodos anteriores ao da apuração.

(...)

Conclui-se, portanto, se possível fosse compensar prejuízos de períodos anteriores da atividade rural com lucros das demais atividades, era apenas uma questão de usar os valores constantes da linha PA. Não haveria a necessidade de usar o "artifício" pretendido pela contribuinte.

Em resumo, quer a contribuinte em sua contestação que seja reconhecido o direito de compensação de lucros das demais atividades com prejuízos da atividade rural apurados em períodos-base anteriores aos da apuração do lucro real das demais atividades.

(...)

Na verdade, o ponto controvertido do qual depende a resolução da lide diz respeito a matéria de direito.

Como já dito alhures, a contribuinte defende a tese de que não teria óbice legal para a compensação de Lucro Real da atividade em geral do período com prejuízos fiscais acumulados da atividade rural de períodos de apuração anteriores, juntado, inclusive, Parecer de *expert*.

A tese da recorrente não merece prosperar.

A compensação de prejuízos apurados pela atividade incentivada, objeto de tributação favorecida, só pode se dar com lucros sujeitos ao mesmo tratamento, conforme dispõe o Decreto-lei nº 2.049/88, art. 8º:

"Art. 8º - A pessoa jurídica que exerce 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."

Posteriormente, foi editada a Lei 8.023/90, art. 14, que tratou, genericamente, da compensação de prejuízos na atividade rural, *in verbis*:

"Art. 14 - O prejuízo apurado pela pessoa física e pela pessoa jurídica poderá ser compensado com o resultado positivo obtido nos anos-base posteriores."

Entretanto, não houve revogação do art. 8º do Decreto-lei 2.049/88. Por isso, em consonância com o citado dispositivo legal, foi editada a Instrução Normativa nº 138, de 28 de dezembro de 1990, que dispõe:

(...)

"39.2 - Os prejuízos da atividade rural somente poderão ser compensados com lucros da mesma atividade."

(...)

Logo, somente são compensáveis prejuízos apurados na atividade rural com lucros também dessa atividade.

Nos anos-calendário de 1993 e 1994, a legislação de regência permitiu a compensação de prejuízos da atividade rural com o lucro real de outras atividades dentro do mesmo período-base.

No mesmo sentido, ainda como razão decidir, transcrevo o voto vencedor - Acórdão nº 105-13.334, sessão de 18/10/2000, Redator designado Conselheiro Luis Gonzaga Medeiros Nóbrega, *in verbis*:

(...)

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 haverem 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 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 nº 138/1990, (...).

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."

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 DRPJ 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 das demais atividades de igual 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 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.

(...)

Os precedentes da jurisprudência administrativa deste Egrégio Conselho, também, reafirmam a plena vigência do art. 8º do Decreto-lei nº 2.429/1988, mormente no ano-calendário de 1993, objeto da presente lide, *in verbis*:

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS DE ATIVIDADE RURAL E LUCRO DE OUTRAS ATIVIDADES - O prejuízo fiscal da atividade rural é compensável com os lucros dos períodos-base seguintes da mesma atividade e com o lucro real das demais atividades somente no mesmo período-base. (Acórdão nº 103-21.755, sessão de 21/10/2004, Relator Alexandre Basbosa Jaguaribe).

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. (Acórdão nº 105-13.334, sessão de 18/10/2000, Redator Designado Luis Gonzaga Medeiros Nóbrega).

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS DE ATIVIDADE RURAL E LUCRO DE OUTRAS ATIVIDADES - O prejuízo fiscal da atividade rural é compensável com os lucros dos períodos-base seguintes da mesma atividade e com o lucro real das demais atividades somente no mesmo período-base. (Acrdão nº 105-13.439, sessão de 21/02/2001, Relatora Maria Amélia Fraga Ferreira).

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS - PREJUÍZOS DA ATIVIDADE RURAL - LUCRO REAL DE OUTRAS ATIVIDADES - O prejuízo fiscal da atividade rural é compensável com o lucro real das demais atividades somente no mesmo período base. (Acórdão nº 105-14.851, sessão de 01/12/2004, Relator Eduardo Rocha Schmidt).

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO - ATIVIDADE RURAL/DEMAIS ATIVIDADES - ANO -CALENDÁRIO DE 1993- O MAJUR/1994 permitiu a compensação dos prejuízos decorrentes da atividade rural com os resultados positivos das demais atividades, desde que apurados no mesmo período-base e limitado ao valor indicado como lucro real sujeito à tributação. Contudo não havia previsão legal para se estender o benefício ao saldo de prejuízos acumulados, passíveis de compensação apenas com resultados positivos da mesma natureza. (Acórdão nº 108-07.542, sessão de 15/10/2003, Relatora Ivete Malaquias Pessoa Monteiro).

Por fim, quanto ao pedido de substituição da DIRPJ/94, ano-calendário 1993, já acostada aos autos, incabível tal pretensão.

A declaração retificadora, apresentada após ciência do início do procedimento fiscal ou da ciência do auto de infração, nos termos do art. 7º, I, do Decreto nº 70.235/72, não tem o condão de afastar a responsabilidade por infração tributária, em face da perda da espontaneidade fiscal. Tal entendimento, por ser pacífico neste CARF, encontra-se inclusive sumulado:

Súmula CARF nº 33: A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

Por tudo que foi exposto, voto para NEGAR provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Nelso Kichel

Processo nº 10950.000586/98-50
Acórdão n.º **1802-001.184**

S1-TE02
Fl. 15

CÓPIA