



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

| | |
|--------------------|--|
| Processo nº | 12898.002229/2009-57 |
| Recurso nº | De Ofício |
| Acórdão nº | 1103-1.103.001.107 – 1^a Câmara / 3^a Turma Ordinária |
| Sessão de | 23 de setembro de 2014 |
| Matéria | IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL DE ATIVIDADE RURAL |
| Recorrente | FAZENDA NACIONAL |
| Interessado | SUZ PARTICIPAÇÕES LTDA |

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005

COMPENSAÇÃO DE LUCRO REAL DA ATIVIDADE RURAL COM PREJUÍZO FISCAL DAS DEMAIS ATIVIDADES E VICE-VERSA.

O lucro real do período base, proveniente da atividade rural, pode ser compensado com o prejuízo fiscal das atividades em geral acumulado em períodos anteriores, e vice-versa, desde que observado o limite legal de 30% estabelecido no art. 15 da Lei nº 9.065/1995. Incidência do §3º, do art. 17, da IN SRF nº 257/2002.

ERROS MATERIAIS NAS APURAÇÕES DAS BASES DE CÁLCULOS DO IRPJ, SEM EFEITOS FINANCEIROS.

A verdade material deve prevalecer sobre a formal, na constatação de erros nos preenchimentos das declarações de IRPJ.

CSLL. LANÇAMENTOS COM BASE NO MESMO FATO E MATÉRIA TRIBUTÁVEL.

O decidido em relação ao IRPJ estende-se à CSLL, vez que formalizada com base nos mesmos elementos de prova e se referir à mesma matéria tributável.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, negar provimento ao recurso de ofício por unanimidade.

Assinado Digitalmente

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2/Aloysio José Percínio da Silva - Presidente.

Autenticado digitalmente em 13/10/2014 por ANDRE MENDES DE MOURA, Assinado digitalmente em 29/10/2014

4 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 13/10/2014 por ANDRE MENDES DE MOURA

Impresso em 30/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Assinado Digitalmente

André Mendes de Moura - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eduardo Martins Neiva Monteiro, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Breno Ferreira Martins Vasconcelos, Joselaine Boeira Zatorre e Aloysio José Percínio da Silva.

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício interposto em face da decisão da 2ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro I (fls. 1589/11595), que apresentou a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005

COMPENSAÇÃO DE LUCRO REAL DA ATIVIDADE RURAL COM PREJUÍZO FISCAL DAS DEMAIS ATIVIDADES E VICE-VERSA.

O lucro real do período base, proveniente da atividade rural, pode ser compensado com o prejuízo fiscal das atividades em geral acumulado em períodos anteriores, e vice-versa, desde que observado o limite legal de 30% estabelecido no art. 15 da Lei nº 9.065/1995. Incidência do §3º, do art. 17, da IN SRF nº 257/2002.

ERROS MATERIAIS NAS APURAÇÕES DAS BASES DE CÁLCULOS DO IRPJ, SEM EFEITOS FINANCEIROS.

A verdade material deve prevalecer sobre a formal, na constatação de erros nos preenchimentos das declarações de IRPJ.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 2004, 2005

COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA ATIVIDADE RURAL COM PREJUÍZO FISCAL DAS DEMAIS ATIVIDADES E VICE-VERSA.

A base de cálculo do período base, proveniente da atividade rural, pode ser compensada com base de cálculo negativa das

atividades em geral acumulada em períodos anteriores, e vice-versa, desde que observado o limite legal de 30% estabelecido no art. 16 da Lei nº 9.065/1995. Incidência do §2º, do art. 107, da IN SRF nº 390/2004.

De acordo com o Termo de Constatação Fiscal de fl. 194, informa a autoridade autuante que, nos anos-calendário de 2004 e 2005, apesar de intimada, a contribuinte, optante do lucro real anual, não apresentou documentação hábil e idônea para comprovar os prejuízos fiscais da atividade rural informados em DIPJ, relativos ao período de apuração fiscalizado e de anos anteriores.

Nesse sentido, em razão das glosas das compensações de prejuízos fiscais, foram lavrados os autos de infração de IRPJ e CSLL, de fls. 195/209, cuja ciência pessoal deu-se em 30/11/2009 (fls. 196 e 204).

Foi apresentada impugnação de fls. 249/250 em 29/12/2009, no qual discorre sobre os seguintes pontos:

- nos livros LALUR nº 8 e 9 acostados aos autos estão demonstrados os valores em litígio;
- os prejuízos fiscais tiveram origem a partir dos anos-calendário de 1993 (R\$2,00), 1994 (R\$ 2.027.672,68) e 1995 (R\$ 619.224,17) e encontram-se escriturados no livro Lalur nº 2 (páginas 52 e 53).

Por sua vez, a 2ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro I decidiu, por meio do Acórdão nº 12-43.280, da sessão de 13 de janeiro de 2012, julgar a impugnação procedente em parte.

Para o IRPJ, considerou o colegiado que, não obstante equívocos de preenchimento na DIPJ, a contribuinte teria saldo suficiente de prejuízos fiscais para a utilização nos anos-calendário de 2004 e 2005, além de ter obedecido a trava dos 30% prevista na legislação. Assim, os erros materiais não teriam alterado o resultado final da apuração do imposto. Portanto, foi exonerada a exigência fiscal do IRPJ.

O mesmo ocorreu com a CSLL, exceto pelo fato de que o saldo de prejuízos fiscais acumulados apurado pela DRJ mostrou-se menor do que o utilizado pela contribuinte. O saldo disponível era de R\$1.951.275,22, e foi utilizado o montante de R\$2.646.898,85. Dessa maneira, a decisão de primeira instância promoveu nova apuração da contribuição social, alterando o lançamento de ofício para um valor principal a pagar de R\$62.606,12.

Tendo em vista que a exclusão do crédito tributário ocorreu em valor superior a R\$1.000.000,00 (um milhão de reais), o Presidente da Turma recorreu de ofício ao CARF, conforme disposto pela Portaria MF nº 3, de 03/01/2008. Quanto ao recurso voluntário, não foi interposto pela contribuinte, razão pela qual, para a CSLL no montante principal de R\$62.606,12, foi lavrado termo de perempção nos autos do processo nº 12448.729818/2013-61 e os correspondentes autos encaminhados à Procuradoria da Fazenda Nacional para a cobrança executiva.

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Mendes de Moura

Trata-se de recurso de ofício, interposto em face de acórdão da 2ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro I, que julgou a impugnação procedente em parte.

Antes de apreciar o mérito da decisão, entendo que cabe discorrer sobre situação referente à ciência para a contribuinte da decisão proferida pela primeira instância.

Primeiro, consta documento denominado “Comunicação de Paralisação Temporária de Atividades” à fl. 1606, informando a interrupção das atividades da pessoa jurídica a partir de 01 de setembro de 2008.

Registre-se que, a princípio, tal evento não prejudicou o andamento do processo, tanto que foi dada ciência pessoal aos autos de infração em 30/11/2009, e foi apresentada impugnação (fls. 249/250) em 23/12/2009, assinada pela sócia-administradora Suzana de Azevedo Antunes, datas posteriores à paralisação das atividades da empresa.

Em seguida, consta documento de representação de fls. 1618/1619, no qual a recorrente nomeia e constitui o procurador Cylmark Negreiros Cardoso, a partir de 03/05/2013, sendo o mandato com prazo de validade de dois anos.

À fl. 1605, no “Termo de Vista de Processo”, datado de 13/08/2013, assinado pelo procurador, consta:

Obtive vista do inteiro teor do processo acima, através do recebimento de cópia integral digitalizada em CD, tendo tomado ciência de todos os despachos e decisões nela constantes, até a presente data, conforme solicitação agendada anteriormente nesta Equipe.

Tenho conhecimento de que eventuais recursos deverão observar os prazos previstos na legislação vigente.

Diante do exposto, entendo que a ciência da decisão da DRJ foi dada para a contribuinte. E, como não houve manifestação do sujeito passivo, os presentes autos foram desmembrados em duas partes:

1ª) uma referente ao crédito tributário de CSLL mantido no valor principal de R\$62.606,12, que foi transferida para o processo nº 12448.729818/2013-61, valor que já foi inscrito em dívida ativa.

2ª) outra, referente ao crédito exonerado, foi mantida nos presentes autos, para apreciação do recurso de ofício.

Passo, portanto, à apreciação da matéria.

Trata-se do aproveitamento dos prejuízos fiscais da atividade rural e demais atividades na apuração do lucro real.

No caso em análise, verificando as DIPJ encaminhadas pela contribuinte, constata-se o seguinte:

- 1) no ano-calendário de 2004, para o IRPJ, apurou lucro de atividade rural de R\$1.823.144,32, lucro de demais atividades de R\$2.980.921,85, perfazendo o total de R\$4.804.066,17, e compensou prejuízos de atividade rural no montante de R\$1.441.219,85;
- 2) no ano-calendário de 2005, para o IRPJ, apurou lucro de atividade rural de R\$930.057,96, lucro de demais atividades de R\$7.892.938,19, perfazendo o total de R\$8.822.996,15, e compensou prejuízos de atividade rural no montante de R\$ 930.057,96 e prejuízos de demais atividades no valor de R\$ 1.716.840,89;
- 3) para a CSLL dos anos-calendário de 2004 e 2005, foi adotado mesmo procedimento, com ligeiras variações de valores.

Por sua vez, a Fiscalização, ao analisar as DIPJ e o SAPLI – Demonstrativo de Compensação de Prejuízos Fiscais, constatou que a contribuinte não apurou prejuízo fiscal de atividade rural nos anos-calendário em análise, tampouco nos anteriores. Ou seja, entendeu que não teria nenhum saldo de prejuízos fiscais de atividade rural.

Assim, resolveu intimar a fiscalizada a apresentar documentação hábil e idônea para comprovar a existência dos prejuízos fiscais de atividade rural informados nas DIPJ, e, diante de retorno que considerou insatisfatório, glosou **integralmente** as compensações efetuadas, o que resultou em IRPJ e CSLL a pagar lançados de ofício.

São os fatos.

Sobre a matéria em debate, relaciono **três** aspectos que considero relevantes.

Apreciando as DIPJ encaminhadas, constata-se que a contribuinte, ainda que de maneira tortuosa, buscou obedecer a trava de 30% prevista na legislação. Isso porque, no ano-calendário de 2004, de um lucro total apurado de R\$4.804.066,17 (soma das atividade gerais e atividade rural), foi compensado o valor de R\$1.441.219,85. E, para o ano-calendário de 2005, de um lucro total de R\$7.892.938,19, foi compensado a título de prejuízo fiscal o montante de R\$ 1.716.840,89. Também há que se considerar que, apesar de no SAPLI não constar nenhum saldo de prejuízo fiscal de atividade rural, havia saldo de prejuízos fiscal das atividades em geral.

E esse é o **primeiro** aspecto. No presente caso, **não** está se tratando de uma utilização integral do prejuízo fiscal, permitida mediante atendimento de determinadas condições pela legislação tributária. A autuação em debate promoveu a glosa de prejuízos fiscais que, em tese, **estiveram dentro do limite de 30%** previsto no art. 15 de Lei nº 9.065, de 1995.

O **segundo** aspecto diz respeito á apuração do resultado da atividade rural, para fins de tributação do IRPJ e da CSLL.

Ocorre que as Lei nº 8.023, de 1990, e nº 8.134, de 1990, que dispuseram sobre legislação do imposto de renda sobre a atividade rural, beneficiaram tais contribuintes com tributação mais favorecida, sendo os resultados apurados com base no lucro de exploração.

Contudo, com o advento da Lei nº 9.249, de 1995, com efeitos a partir do ano-calendário de 1996, a apuração da atividade rural pelo lucro de exploração foi revogada. Assim, as receitas das atividades rurais passaram a ser tributadas **com base nas mesmas regras aplicáveis às demais atividades**, sujeitando-se à alíquota de quinze por cento e ao adicional de imposto de renda de dez por cento.

Ou seja, como a presente autuação trata dos anos-calendário de 2004 e 2005, **a apuração e tributação da atividade rural segue a mesma sistemática das demais atividades.**

O terceiro **aspecto** diz respeito a aplicação do limite de compensação de 30% para a atividade rural.

Com a IN SRF nº 39, de 28/06/1996 foram dispostas regras diferenciadas para utilização de prejuízos fiscal da atividade rural, aperfeiçoadas pela IN SRF nº 257, de 11/12/2002, como pode observar pela transcrição dos arts. 8º, 17, 18 e 24

Segregação de receitas

Art. 8º A pessoa jurídica rural que explorar outras atividades deverá segregar, contabilmente, as receitas, os custos e as despesas referentes à atividade rural das demais atividades e demonstrar, no Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur), separadamente, o lucro ou prejuízo contábil e o lucro ou prejuízo fiscal dessas atividades.

§ 1º A pessoa jurídica rural deverá ratear proporcionalmente à percentagem que a receita líquida de cada atividade representar em relação à receita líquida total:

I - os custos e as despesas, comuns a todas as atividades;

II - os custos e as despesas não dedutíveis, comuns a todas as atividades, a serem adicionados ao lucro líquido, na determinação do lucro real;

III - os demais valores comuns a todas as atividades, que devam ser computados no lucro real.

§ 2º Na hipótese de a pessoa jurídica rural não possuir receita líquida no ano-calendário, a determinação da percentagem prevista no § 1º será efetuada com base nos custos ou despesas de cada atividade explorada

(...)

Compensação de prejuízos fiscais

Art. 17. Não se aplica o limite de trinta por cento de que trata o art. 15 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, à compensação dos prejuízos fiscais decorrentes da atividade rural, com lucro real da mesma atividade, observado o disposto no art. 24.

§ 1º O prejuízo fiscal da atividade rural a ser compensado é o apurado na demonstração do lucro real transcrita no Lalur.

§ 2º O prejuízo fiscal da atividade rural determinado no período de apuração poderá ser compensado com o lucro real das demais atividades apurado no mesmo período, sem limite.

§ 3º Aplicam-se as disposições previstas para as demais pessoas jurídicas à compensação dos prejuízos fiscais das demais atividades, e os da atividade rural com lucro real de outra atividade, determinado em período subsequente.

Prejuízos não operacionais

Art. 18. Os prejuízos não operacionais, apurados pelas pessoas jurídicas que exploram atividade rural, somente poderão ser compensados, nos períodos subsequentes ao de sua apuração, com lucros de mesma natureza, observado o limite de redução do lucro de, no máximo, trinta por cento previsto no art. 15 da Lei nº 9.065, de 1995.

Parágrafo único. Para fins do disposto no caput, consideram-se não operacionais os resultados decorrentes da alienação de bens e direitos do ativo permanente não utilizados exclusivamente na produção rural, incluída a terra nua, exceto as perdas decorrentes de baixa de bens ou direitos do ativo permanente, em virtude de terem-se tornado imprestáveis, obsoletos ou caído em desuso, ainda que posteriormente venham a ser alienados como sucata.

(...)

Art. 24. É vedada a compensação do prejuízo fiscal da atividade rural apurado no exterior com o lucro real obtido no Brasil, seja este oriundo da atividade rural ou não. (grifei)

Depreende-se, da leitura dos dispositivos, que **não** se aplica o limite de 30% à compensação de prejuízos de atividade rural com:

(1) lucro apurado pela mesma atividade, em qualquer ano-calendário, e

(2) lucro apurado pelas atividades em geral, desde que no mesmo período de apuração.

Também se pode utilizar o saldo de prejuízos de atividade rural, acumulados de períodos anteriores, para compensar lucro apurado de atividades em geral, e vice-versa, casos em que se aplica a trava dos 30%.

Há que se observar, ainda, principalmente para os casos em que se autoriza a compensação integral do lucro apurado com o prejuízo fiscal, a devida segregação, na contabilidade, das receitas, os custos e as despesas referentes à atividade rural das demais atividades, inclusive com demonstração em separado no LALUR do lucro ou prejuízo contábil e o lucro ou prejuízo fiscal dessas atividades.

O quadro a seguir sintetiza as regras:

| | | Prejuízo Fiscal | |
|--|---------------------|--|---------------------------------------|
| | | Atividade Rural | Atividades em Geral |
| Lucro Real | Atividade Rural | Sem trava dos 30%, a qualquer momento | Com trava dos 30%, a qualquer momento |
| | Atividades em Geral | Sem trava dos 30%, no mesmo período de apuração Com trava dos 30%, em períodos de apuração subsequentes | Com trava dos 30%, a qualquer momento |
| * Os prejuízos não operacionais da atividade rural somente poderão ser compensados nos períodos subseqüentes ao de sua apuração, com lucros de mesma natureza, observada a trava dos 30% | | | |
| ** É vedada a compensação do prejuízo fiscal da atividade rural apurado no exterior com o lucro real obtido no Brasil, seja este oriundo da atividade rural ou não | | | |

Assim, a conclusão a ser extrair do terceiro aspecto analisado é que se pode utilizar prejuízos fiscais de atividades em geral para compensar lucro de atividade rural, e se pode aproveitar prejuízos fiscais de atividade rural para compensar lucro de atividades em geral, mediante cumprimento de determinadas condições.

Voltando à análise do caso em debate, e analisando as DIPJ e o SAPLI, constata-se que, apesar de a contribuinte ter preenchido incorretamente as DIPJ, utilizou-se do saldo de prejuízos fiscais de atividades em geral, para compensar lucros decorrentes das atividades em geral e de atividade rural.

No caso do **IRPJ**, verifica-se no extrato do SAPLI que, ao final do ano-calendário de 2003, o saldo de prejuízo fiscal de atividades em geral era de R\$8.147.624,08 (fl. 1582). Tal prejuízo foi utilizado para compensar os lucros, tanto de atividade em geral, quanto de atividade rural, apurados nos anos-calendário de 2004 e 2005. A decisão da DRJ descreve com precisão o procedimento da contribuinte:

13 - Entretanto, o que de fato ocorreu foi erro no preenchimento na declaração de IRPJ do ano-calendário de 2004. Se somarmos o lucro das demais atividades (R\$2.980.921,85) com o lucro da atividade rural (R\$1.823.144,32), obtemos o lucro total de R\$4.804.066,17. Pode-se compensar prejuízos fiscais acumulados de exercícios anteriores, até o limite de 30% deste lucro, que vem a ser o valor de R\$1.441.219,85, indicado no item 46, da ficha 09A (Demonstração do Lucro Real), coluna "Atividade Rural" (fl. 10). O que o interessado deveria ter feito era a distribuição de R\$1.441.219,85 entre as atividades, sendo R\$894.276,55 para as "atividade em geral" e R\$546.943,30 para a "atividade rural".

14- O erro se repetiu no ano-calendário de 2005. Para um lucro total de R\$8.822.996,15 (soma de R\$7.892.938,19 com R\$930.057,96 – fl. 81), o interessado poderia compensar prejuízos fiscais acumulados de até 30% deste montante, que resulta em R\$2.646.898,85. Consequentemente, a base de cálculo total do IRPJ vem a ser de R\$6.176.097,30, que é o mesmo valor indicado no item 49 da ficha 09A. O interessado deveria ter distribuído R\$2.646.898,85 entre as atividades, sendo R\$2.367.881,46 para “atividades em geral” e R\$ 279.017,39 para “atividade rural”. De fato o interessado compensou R\$1.716.840,89 para “atividades em geral” e R\$ 930.057,96 para “atividade rural”, mas sem alteração no montante final da base de cálculo.

Poder-se-ia contestar o fato de que o sujeito passivo não apresentou contabilidade com a devida segregação das receitas e despesas da atividade rural e atividades em geral. Entretanto, há que se considerar que a **utilização dos prejuízos fiscais esteve adstrita ao limite de 30%** do lucro apurado, e que, conforme já visto, a **apuração do lucro real de atividade rural e atividades em geral segue a mesma regra**. A segregação mostra-se imprescindível na situação em que se aproveita o prejuízo fiscal da atividade rural integralmente, ultrapassando a trava dos 30%, o que não foi o caso.

Quanto à CSLL, o extrato do SAPLI informa que ao final do ano-calendário de 2003, o saldo de prejuízo fiscal de atividades em geral era de R\$3.392.495,29 (fl. 1588). Tal prejuízo foi utilizado para compensar os lucros, tanto de atividade em geral, quanto de atividade rural, apurados nos anos-calendário de 2004 e 2005. Contudo, o saldo não se mostrou suficiente para compensar integralmente os valores declarados pela contribuinte, como se pode observar na decisão da DRJ:

17 – Na apuração da CSLL do ano-calendário de 2004 o interessado cometeu o mesmo erro do IRPJ. Concentrou a compensação das bases de cálculos negativas na atividade rural. A base de cálculo total é composta pelo lucro de R\$ 2.980.922,57 (atividades em geral – fl. 20) e de R\$ 1.823.144,32 (atividade rural), que somam R\$ 4.804.066,89. Compensando-se bases de cálculos negativas acumuladas de exercícios anteriores, até o limite de 30% do lucro (R\$1.441.220,07), obtém-se a base de cálculo total da CSLL de R\$3.362.846,82, que foi o valor apurado pelo interessado na declaração de IRPJ. O interessado deveria ter distribuído o valor de R\$ 1.441.220,07 entre as atividades, sendo R\$ 894.276,77 para as “atividades em geral” e R\$ 546.943,30 para a “atividade rural”.

18 – Antes de iniciar o ano-calendário de 2005, há necessidade de apurar a movimentação das compensações de bases de cálculos negativas. Conforme demonstrativo de fls. 1585/1588, ao findar o ano-calendário de 2003 o interessado só dispunha, nas atividades em geral, do saldo de bases de cálculos negativas no montante de R\$3.392.495,29. Não havia qualquer saldo para a atividade rural. Deduzindo-se as compensações no ano-calendário de 2004, no montante de R\$ 1.441.220,07, obtém-se o saldo de R\$1.951.275,22.

19 – Com relação ao ano-calendário de 2005 (fl. 91), o interessado apurou o lucro de R\$7.892.938,19 nas atividades em geral e de R\$930.057,96 na atividade rural, totalizando R\$ 8.822.996,15. A possibilidade de compensação para o total seria de R\$2.646.898,85, sendo de até R\$ 2.367.881,46 para as atividades em geral e de R\$279.017,39 para a atividade rural. O interessado compensou R\$1.716.840,89 nas atividades em geral e R\$930.057,96 na atividade rural, totalizando R\$ 2.646.898,85.

20 - Entretanto, por só dispor de R\$1.951.275,22 de saldo para compensação de bases de cálculos negativas, há um excedente total de R\$695.623,63. (...).

Nesse sentido, no que concerne à apuração da CSLL, cabe a glosa da utilização de prejuízo fiscal, para o ano-calendário de 2005, no valor de R\$695.623,63.

Portanto, entendo que restou evidenciado o erro material da contribuinte ao preencher a DIPJ. Deve-se considerar que só foi utilizado prejuízo fiscal decorrente das atividades em geral, que em nenhum momento foi ultrapassado o valor da trava de 30% (o que tornou prescindível a segregação das receitas e despesas da atividade rural) previsto na legislação, e que o resultado da apuração não foi alterado, vez que o cálculo do resultado da atividade rural e das demais atividades segue a mesma sistemática. Assim, não há reparos a fazer na decisão proferida pela DRJ.

Diante de todo o exposto, voto no sentido de **negar provimento** ao recurso de ofício.

Assinado Digitalmente

André Mendes de Moura