

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13828.000059/00-71
Recurso nº : 129.766
Matéria : IRPJ - EX.: 1992
Recorrente : COMPANHIA AGRÍCOLA QUATÁ
Recorrida : DRJ em RIBEIRÃO PRETO/SP
Sessão de : 17 DE SETEMBRO DE 2002
Acórdão nº : 105-13.879

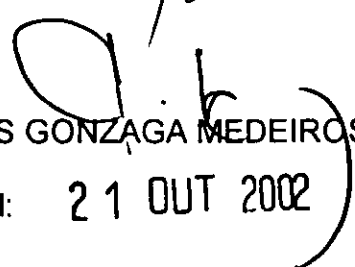
IRPJ - ATIVIDADE RURAL - REDUÇÃO DE INVESTIMENTOS INCENTIVADOS - Nos termos do artigo 15, da Lei nº 8.023/1990 e da IN RF nº 138/1990, o limite para a utilização do saldo remanescente de investimentos incentivados é o montante positivo da base de cálculo do imposto sobre a atividade rural, antes de qualquer exclusão, o que equivale ao resultado positivo do ajuste do lucro da exploração da atividade, pelas adições determinadas na legislação de regência.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
COMPANHIA AGRÍCOLA QUATÁ

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Verinaldo Henrique da Silva, que negava provimento.


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE


LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA - RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 OUT 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MARIA AMÉLIA FRAGA FERREIRA, ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA, DANIEL SAHAGOFF, DENISE FONSECA RODRIGUES DE SOUZA, NILTON PÉSS e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 13828.000059/00-71

Acórdão nº : 105-13.879

Recurso nº : 129.766

Recorrente : COMPANHIA AGRÍCOLA QUATÁ

RELATÓRIO

COMPANHIA AGRÍCOLA QUATÁ, já qualificada nos autos, recorre a este Conselho, da decisão prolatada pela 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto – SP, consubstanciada no Acórdão constante das fls. 131/135, do qual foi cientificada em 07/02/2002 (Aviso de Recebimento – AR às fls. 141), por meio do recurso protocolado em 08/03/2002 (fls. 142).

Contra a contribuinte foi lavrado o Auto de Infração (A.I.) de fls. 03/07, na área do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, relativo ao período-base de 1991, correspondente ao exercício financeiro de 1992, em decorrência da utilização indevida da redução por investimentos incentivados em valor excedente ao resultado positivo apurado na atividade rural, caracterizando compensação a maior de prejuízo fiscal; na oportunidade, foi ainda exigido o adicional do imposto de renda sobre o montante do lucro real apurado de ofício, tendo sido dados como infringidos, o parágrafo 4º, do artigo 278, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04/12/1980 (RIR/80), e os artigos 15 e 23, da Lei nº 8.023/1990; indicou-se, ainda, no enquadramento legal do feito, a Instrução Normativa (IN) RF nº 138/1990 e o Manual de Orientação (MAJUR de 1992), invocados com base no artigo 100, do Código Tributário Nacional (CTN).

O presente lançamento decorreu da declaração de nulidade da Notificação de Lançamento Suplementar constante do Processo nº 13828.000047/97-15, apensado aos presentes autos.

Em impugnação tempestivamente apresentada, constante das fls. 108/111, a autuada, por meio de seu procurador (Mandato às fls. 112), se insurgiu contra o lançamento, com base nos argumentos desta forma sintetizados pelo Acórdão recorrido:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 13828.000059/00-71

Acórdão nº : 105-13.879

"a) nos termos da IN DpRF nº 138/90, item 42, a redução do saldo de investimentos incentivados estava balizada pelo montante positivo da base de cálculo da atividade rural antes de qualquer exclusão e não da exclusão tão somente do próprio incentivo e, logo, a 'base de cálculo antes de qualquer exclusão' só poderia significar o lucro da exploração ajustado pelas adições (no caso Cr\$ 3.950.701.876,00 – valor utilizado para redução);

"b) doutra parte, ao utilizar incentivo em montante que correspondia exatamente ao da 'base de cálculo antes de qualquer exclusão', é óbvio que de tal utilização não resultou qualquer prejuízo fiscal, uma vez que o resultado após a dedução do incentivo corresponde rigorosamente a zero, sendo que o prejuízo fiscal declarado se origina do 'lucro inflacionário diferido' e da 'depreciação acelerada incentivada' (Cr\$ 944.466.362,00 + Cr\$ 3.554.525.078,00), exclusões que não representam reduções efetivas para o contribuinte, mas simples postergações da tributação, na medida em que terão de compor o lucro real de períodos futuros;

"c) requer a improcedência da autuação."

Em Acórdão de fls. 131/135, a Primeira Turma de Julgamento da DRJ de Ribeirão Preto - SP, manteve integralmente a exigência, se fundamentando, em síntese, nos seguintes fatos:

1. o presente litígio trata do limite para redução do saldo de investimentos incentivados relativo ao ano-base de 1989, previstos nos Decretos-lei nº 902/1969 e 1.382/1974, o qual somente poderia ser compensado com o resultado da atividade rural de até três anos-base seguintes (1990 a 1992), nos termos do artigo 15, da Lei nº 8.023/1990, diploma legal que revogou os dispositivos que disciplinavam o benefício fiscal e estabeleceu regime temporário para o aproveitamento do seu excedente;

2. ao regulamentar o aludido comando legal, a Secretaria da Receita Federal, por meio da IN nº 138/1990, item 42, determinou que a utilização daquele saldo não poderia resultar em prejuízo fiscal compensável, sob pena de seu aproveitamento indefinido, contrariando o limite temporal estabelecido pelo legislador;

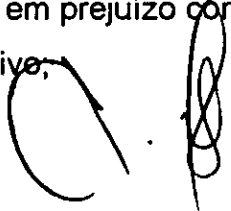
3. a orientação contida no MAJUR/1992, para o preenchimento do campo destinado à informação do valor do saldo remanescente da Redução de Investimentos Incentivados é consentânea com aquela conclusão, ao condicionar o seu preenchimento à existência de valor positivo do item correspondente ao Lucro Real antes de redução dos investimentos de que se cuida;

4. conforme demonstrado, a prevalecer a interpretação dada pela impugnante, estaria se possibilitando o aproveitamento do saldo remanescente de investimentos incentivados, no valor de Cr\$ 3.950.701.876,00, provocando um acréscimo no montante do prejuízo fiscal compensável, e possibilitando a utilização do incentivo além do limite temporal estabelecido em lei;

5. dada à natureza específica das demais parcelas excluídas do lucro da exploração da atividade rural, para fins de determinação do lucro real (lucro inflacionário diferido e depreciação acelerada incentivada), não há influência na fixação do limite para a redução em tela, qual seja, a inoccorrência de prejuízo compensável em virtude da própria exclusão.

Através do recurso de fls. 143/145, a contribuinte vem de requerer a este Colegiado, a reforma do Acórdão prolatado na instância inferior, com base nos seguintes argumentos:

1. conforme dispõe a IN nº 138/1990, a utilização do saldo de investimentos incentivados, será admitida até o montante positivo da base de cálculo da atividade rural, antes de qualquer exclusão, não podendo resultar em prejuízo fiscal compensável; a própria decisão recorrida demonstrou que aquela base de cálculo (*"antes de qualquer exclusão"*), era de exatos Cr\$ 3.950.701.876,00, valor que se fez absorver pelo saldo do incentivo em questão, limitado àquele montante, *"zerando"* a base de cálculo da atividade e não resultando em prejuízo compensável, em rigorosa observância ao comando contido naquele ato normativo,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 13828.000059/00-71

Acórdão nº : 105-13.879

2. o prejuízo fiscal da atividade rural declarado pela ora Recorrente no período-base de 1991, objeto do lançamento (Cr\$ 4.498.991.440,00), corresponde ao somatório das exclusões relativas ao lucro inflacionário diferido e à depreciação acelerada incentivada, conforme demonstrativo elaborado pelo próprio órgão julgador *"a quo"*;

3. em havendo três exclusões possíveis de serem consideradas na determinação do lucro real da atividade rural, e um prejuízo fiscal ao final, a própria legislação deu o critério para a identificação da ordem a ser observada na averiguação da composição do saldo final, ao determinar que a primeira exclusão seria a do incentivo fiscal (ao contrário, não seria *"antes de qualquer exclusão"*); se após a redução do saldo do incentivo, o resultado não se apresentou negativo (no caso presente foi zero), impõe-se a conclusão de que o prejuízo apurado não decorreu dela, e sim, das exclusões subsequentes, sobre as quais inexistem restrições à formação de prejuízos fiscais;

4. dessa forma, aquelas exclusões teriam que ser efetuadas após a dedução do citado incentivo, sob pena de redução indevida de seu limite, como fez a decisão recorrida, que, simplesmente, o extinguiu, merecendo, por essa razão, ser reformada, para que seja cancelado o auto de infração guereado.

Às fls. 146 a 153, constam documentos relativos ao arrolamento de bens e direitos efetuado pela contribuinte, com o objetivo de assegurar o seguimento do recurso voluntário interposto, nos termos do Decreto nº 3.717 e da IN SRF nº 26, ambos de 2001.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized 'C' followed by a vertical line and a loop.

V O T O

Conselheiro LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de sua admissibilidade, devendo, desta forma, ser conhecido.

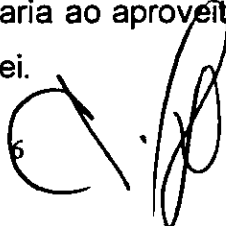
Conforme relatado, o presente litígio trata do estabelecimento do limite de utilização do saldo remanescente de investimentos incentivados da atividade rural, nos três anos-base seguintes a 1989, de acordo com o que dispõe o artigo 15, da Lei nº 8.023/1990.

A matéria se acha disciplinada pelo item 42, da IN RF nº 138/1990, a qual determina *"in verbis"*:

"42. A utilização do saldo de investimentos incentivados (item 40, II, b), corrigido monetariamente, será admitida até o montante positivo da base de cálculo da atividade rural (item 40) antes de qualquer exclusão, não podendo resultar em prejuízo fiscal compensável." (destaquei).

Segundo a Recorrente, o termo *"antes de qualquer exclusão"*, deve ser interpretado no sentido de que o parâmetro a ser considerado para fins do aludido limite, é o lucro da exploração da atividade rural, ajustado apenas pelas adições determinadas pela legislação de regência, sem computar os ajustes concernentes às exclusões a serem efetuadas na apuração da base de cálculo do imposto incidente sobre o resultado daquela atividade (lucro real).

Já a interpretação dada pelo voto condutor do Acórdão recorrido considera equivocada aquela posição, por entender que a sua adoção contraria o comando contido no dispositivo acima reproduzido, no sentido de que a utilização do incentivo não pode resultar em prejuízo fiscal compensável, fato que levaria ao aproveitamento do saldo remanescente em períodos posteriores ao estabelecido na lei.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 13828.000059/00-71

Acórdão nº : 105-13.879

Acrescenta o julgado recorrido que, a propósito, o MAJUR/1992 prescreve que o campo destinado ao incentivo (item 13/08) somente será preenchido quando o valor do item 12 do Quadro 08 do Anexo 2 da declaração de rendimentos correspondente ao exercício de 1992, for positivo, indicando que a sua utilização dependerá da existência de lucro real da atividade, o que pressupõe o cálculo do resultado da atividade já considerando todos os ajustes (adições e exclusões).

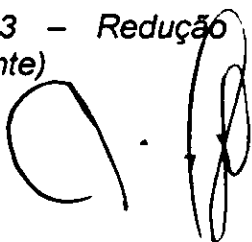
Inicialmente, constata-se que a redação do item 42 da Instrução Normativa sob análise se apresenta, de certa forma, contraditória, ao se referir ao "montante positivo da base de cálculo da atividade rural", e, logo a seguir, mencionar a ressalva "antes de qualquer exclusão", com efeito, a base de cálculo da atividade rural é definida no item 40 do ato normativo, como o lucro da exploração da atividade, ajustado por adições e exclusões, entre estas, a do próprio saldo do incentivo de que se cuida; assim, as exclusões já estariam compondo aquela base de cálculo.

Nesse sentido, a orientação do MAJUR invocada no Acórdão se justificaria, pois o citado item 12/08 do Anexo 2 corresponde ao lucro da exploração da atividade rural já ajustado pelas adições e exclusões, exceto a relativa à redução de investimentos incentivados.

No entanto, a ressalva contida naquele comando ("antes de qualquer exclusão"), leva a entender que o "montante positivo da base de cálculo da atividade rural" a ser considerado deve corresponder, tão-somente, o lucro da exploração ajustado pelas adições, não se computando as exclusões, pendendo a lide para a tese da defesa.

Observe-se, quanto a essa interpretação, que a contradição constatada na IN RF nº 138/1990 é observada, também, na orientação contida no MAJUR, quanto ao preenchimento do mesmo item da declaração, senão vejamos:

"Item 08/13 - Redução de Investimentos Incentivados (saldo remanescente)

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized 'A' followed by a vertical line and a loop.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 13828.000059/00-71

Acórdão nº : 105-13.879

"Esse item somente será preenchido quando o valor do item 12 for positivo.

"(. .).

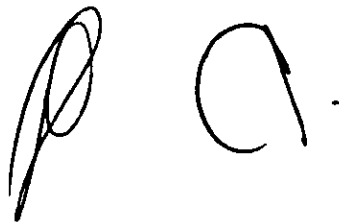
"A utilização desse saldo remanescente de investimento incentivado, corrigido monetariamente, será admitida até o montante positivo da base de cálculo do imposto (item 08/12) antes de qualquer exclusão (item 08/11), não podendo esta resultar em prejuízo fiscal compensável (IN RF nº 138/90, item 42)."

Obs.: o item 08/11, acima mencionado, corresponde ao somatório das exclusões computadas no cálculo do lucro real.

Ao fundamentar o voto condutor do Acórdão recorrido, o seu relator apenas se reportou à parte inicial da orientação supra, favorável ao entendimento esposada naquela ocasião. Entretanto, parece-me fora de qualquer dúvida que o trecho final do texto reproduzido, indica que a parcela constante do item 08/11 (soma das exclusões), deve ser desconsiderada na quantificação do limite de utilização do incentivo, o que me leva a concluir pela procedência da tese da Recorrente.

Estabelecido que o limite a ser observado pela pessoa jurídica para a redução do saldo remanescente dos investimentos incentivados, é o lucro da exploração da atividade rural ajustado, tão somente, pelas adições (base de cálculo do imposto, *"antes de qualquer exclusão"*), cumpre verificarmos se o procedimento da ora Recorrente resultou em prejuízo fiscal compensável, possibilitando a utilização do incentivo além do limite temporal determinado em lei, no dizer do Acórdão guerreado.

Conforme demonstrado naquele julgado, o lucro da exploração declarado pela contribuinte (Cr\$ 1.269.476.115,00), somado às adições (Cr\$ 2.681.225.761,00), monta a Cr\$ 3.950.701.876,00. De acordo com a cópia do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR – Parte B – Conta Investimentos Realizados – Ex. 1988 – Ano Base 87 – fls. 57), a empresa possuía, em 31/12/1991, um saldo remanescente dos aludidos investimentos, da ordem de Cr\$ 4.831.783.040,00, tendo utilizado, no entanto, apenas o montante limitado ao

Handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom right of the page.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 13828.000059/00-71

Acórdão nº : 105-13.879

valor acima, remanescendo, ainda, para o período-base seguinte, a parcela de Cr\$ 881.081.164,00.

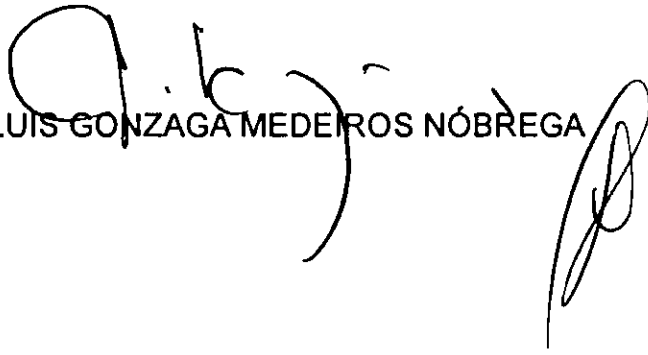
Dessa forma, resta demonstrado que a utilização do incentivo, até o limite estabelecido no ato normativo, não resultou em prejuízo fiscal compensável, não sendo contrariado o comando legal que disciplinou a matéria.

Com efeito, o prejuízo fiscal da atividade rural declarado decorreu, apenas, das exclusões legalmente efetuadas pela fiscalizada (lucro inflacionário diferido e depreciação acelerada incentivada), as quais, por não influenciarem a fixação do limite para a redução em comento, como reconhecido pelo próprio julgado recorrido, não podem prejudicar o direito da contribuinte ao gozo do benefício, como aconteceria, caso prevalecesse o procedimento fiscal.

Por todo o exposto, e tudo mais constante do processo, voto no sentido de conhecer do recurso, por atender os pressupostos de admissibilidade, para, no mérito, dar-lhe provimento.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 17 de setembro de 2002.


LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA