



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 13839.000458/2001-47  
**Recurso n°** 140.582 Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** **9101-001.309 – 1ª Turma**  
**Sessão de** 24 de abril de 2012  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** EMP. IMOB. CARACOL LTDA. (SUCESSORA DA CIA. AGROPECUÁRIA SANTA ISABEL)  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**IRPJ. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL. ATIVIDADE RURAL.**

Com base no que dispõe o art. 2º da Lei nº 8.023/90, considera-se resultado da atividade rural apenas aquele decorrente das seguintes atividades: agricultura; pecuária; extração e exploração vegetal e animal; exploração da apicultura, avicultura, cunicultura, suinocultura, sericultura, piscicultura e outras culturas animais; transformação de produtos decorrentes da atividade rural, sem que sejam alteradas a composição e as características do produto in natura.

Resultado não-operacional na alienação de imóvel não decorre de atividade rural, logo, o lucro real dele gerado se sujeita ao limite de 30% na compensação com prejuízos fiscais de períodos anteriores.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Turma da Câmara Superior, por maioria de votos, negar provimento ao recurso especial do contribuinte. Vencidos os Conselheiros Susy Gomes Hoffmann, José Ricardo Silva, Karen Jureidini Dias e Valmir Sandri. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior.

*(assinado digitalmente)*

Henrique Pinheiro Torres

Presidente

*(assinado digitalmente)*

Susy Gomes Hoffmann

**Relatora**

(assinado digitalmente)

Alberto Pinto Souza Júnior

Redator designado

Participaram do julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Susy Gomes Hoffmann, Karem Jureidini Dias, João Carlos de Lima Junior, José Ricardo da Silva, Alberto Pinto Souza Junior, Valmar Fonseca de Menezes, Jorge Celso Freire da Silva, Valmir Sandri, Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz.

## Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pelo contribuinte, com fundamento em divergência jurisprudencial.

Lavrou-se o auto de infração contra o contribuinte, em decorrência da revisão da declaração de rendimentos relativa ao exercício de 1997, período-base 1996, constatando-se **compensação a maior do saldo de prejuízo fiscal na apuração do lucro real** (Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal às fls. 03). Tem-se que:

*“- O contribuinte apurou resultado não operacional no ano calendário em questão, no valor de R\$ 2.184.751,00, decorrente da alienação de bens de seu ativo permanente;*

*- O resultado não operacional, somado ao prejuízo operacional de R\$ 1.274.467,00 resultou em lucro líquido de R\$ 910.284,00;*

*- No ano calendário em questão o contribuinte compensou prejuízo fiscal apurados no exercício anterior (declaração de rendimentos IRPJ exercício de 1996, ficha 7, linha 34), com a totalidade do lucro apurado pela inclusão de resultado não operacional ao resultado (prejuízo) operacional (ano calendário de 1996), sem a observância do limite estabelecido pelas normas legais, ficando sujeito à constituição do crédito tributário decorrente do valor compensado acima do limite permitido (..)*

O contribuinte apresentou impugnação (fls. 21/34).

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento julgou procedente o lançamento, nos termos da seguinte ementa (fls. 68/74):

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Exercício: 1997*

*Ementa: ATIVIDADE RURAL. RECEITAS NÃO OPERACIONAIS. ALIENAÇÃO DE BENS DO ATIVO PERMANENTE (TERRA NUA). COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO.*

*Conforme definição legal, o valor da alienação de bens do Ativo Permanente (terra nua), utilizados na produção, não constitui receita da atividade rural. Ao não compor o resultado dessa atividade, referido montante resta fora do incentivo fiscal previsto para a compensação de prejuízo, devendo se amoldar as regras de compensação normal, que introduziram a limitação de 30% na redução do resultado das demais atividades (art. 42 da Lei nº 8.981, de 20/01/95, e art. 15 da Lei nº 9.065, de 20/06/95).*

*Assunto: Normas de Administração Tributária*

*Exercício: 1997*

*Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE. INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. COMPETÊNCIA.*

*As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade, restringindo-se a instância administrativa ao exame da validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do fisco.*

*Lançamento Procedente*

O contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 83/92).

A antiga Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes negou provimento ao recurso voluntário (fls. 167/177). Eis a ementa do julgado:

*PRELIMINAR - Não havendo quaisquer inovações na decisão "a quo" que represente complementação do lançamento efetuado, resta afastada a preliminar argüida de que a decisão do DRJ teria introduzido inovação relativamente ao lançamento primitivo.*

*IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - A compensação de prejuízos fiscais de atividades rurais com o lucro obtido em demais atividades, em períodos subseqüentes, fica restrita ao limite de 30%.*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PRECLUSÃO - MATÉRIA NÃO IMPUGNADA - O silêncio da empresa em sua impugnação acerca da nova alegação de direito, só realizada nesta fase recursal, torna precluso o recurso voluntário quanto à esta nova matéria, eis que não instaurado litígio.*

*Recurso improvido.*

O contribuinte opôs embargos de declaração (fls. 184/190), os quais restaram rejeitados (despacho de fls. 199/201).

O contribuinte interpôs recurso especial de divergência (fls. 207/213) e apresentou o acórdão paradigma 107-06.511.

*A Recorrente também demonstrou nos autos que nos anos-calendário de 1995 e 1996 explorou tão-somente atividade rural, juntando para tanto cópias de seu livro diário e da DIPJ, respectivamente.*

*Todavia, ao enfrentar a questão em debate, decidiu equivocadamente a Colenda Câmara Recorrida ao assentar entendimento no sentido de que o resultado proveniente da alienação de imóvel rural corresponde a "lucro obtido em demais atividades", concluindo, por conseguinte, pela necessidade de observância ao limite de 30%.*

*Com a devida vênia, tal entendimento contraria a sólida e remansosa jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, que admite expressamente a compensação de prejuízos fiscais apurados na atividade rural com o resultado apurado na alienação de bens imóveis, desde que o contribuinte exerça unicamente a atividade rural.*

*De fato, não se pode considerar que a simples alienação de propriedade rural — de titularidade da própria Recorrente — seja suficiente o bastante para caracterizar o exercício de "outra atividade", sujeita ao limite de compensação previsto na lei. Deveras, o resultado proveniente da alienação de propriedade rural somente estaria sujeito a este crivo se a Recorrente tivesse por objeto social a "compra e venda de imóveis", o que não restou demonstrado e sequer foi ventilado pela Administração nos autos do presente processo administrativo.*

Diante disso, postulou pela reforma do acórdão recorrido.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões às fls.

234/240.

## **Voto Vencido**

Conselheira Susy Gomes Hoffmann, Relatora

O presente recurso especial é tempestivo. Preenche, também, os demais requisitos de admissibilidade, tendo em vista que a recorrente logrou comprovar a divergência jurisprudencial suscitada.

A contribuinte foi autuada em face da compensação de prejuízos fiscais, no ano de 1996, em percentual superior ao limite de 30%, fixado pela legislação para atividades em geral (artigo 15 da Lei nº 9.065/95). Considerou-se, em suma, que a venda de imóvel não consubstancia exercício de atividade rural, não se podendo ultrapassar aquele limite no gozo do benefício.

Basicamente, entendeu-se, no acórdão recorrido, que o prejuízo fiscal da atividade rural somente pode ser compensado, não observado o limite de 30%, se tratar-se de lucro proveniente da própria atividade, não se estendendo, portanto, ao lucro proveniente de venda de bem componente do seu ativo.

Ao contrário do quanto sustentado pela Procuradoria da Fazenda Nacional, a divergência jurisprudencial caracterizou-se, sobretudo em relação ao acórdão paradigma nº 107-06.511. Neste julgado, verifica-se que o acórdão é expresso no seguinte sentido:

*“Com efeito, na exploração de mais de uma atividade, a empresa tem capacidade de gerar lucros em cada segmento de atividade que explorar, daí a lógica de não se permitir o uso de prejuízo da atividade rural (que goza de específico incentivo) com lucros de outras atividades).*

*Tanto isso é verdade que, a meu ver, na mão inversa nada impede que a empresa, querendo, absorva lucros da atividade rural com prejuízos de outras atividades, desde que, obviamente, observe a trava de 30%.*

*Todavia, explorando atividade unicamente rural, não faz sentido e muito menos foi este o propósito do legislador, impossibilitar a empresa rural de compensar prejuízos advindos da exploração de sua atividade com resultados extraordinários, tal como o gerado em face da alienação de bens do ativo permanente.”*

Vê-se, portanto, que, no acórdão paradigma, considerou-se possível, na hipótese de o contribuinte desenvolver unicamente atividade rural, compensar os prejuízos advindos da sua atividade com resultados eventualmente advindos de outra origem, como a alienação de bens do ativo permanente. A limitação dos 30% somente incidiria na hipótese de o contribuinte possuir diversas áreas de atuação, que não apenas a rural, pois neste caso, de acordo com a legislação de regência estaria obrigado a segmentar as suas atividades e seguir o regime de cada uma delas. Desta forma, depreende-se da decisão do acórdão paradigma que, desempenhando apenas atividade rural, o contribuinte pode, segundo o acórdão paradigma, compensar os prejuízos advindos da sua atividade com lucros provenientes da venda de um bem do seu ativo permanente, independentemente do limite dos 30%. E isto porque o benefício tem em vista justamente a atividade rural.

Portanto, demonstrada a divergência jurisprudencial é necessário solucioná-la.

Para o bom entendimento do caso, é preciso analisar a motivação do auto de infração. Constatou-se do lançamento a seguinte descrição do fato:

*No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal, em procedimento de revisão da declaração de ajuste anual do imposto de renda pessoa jurídica do exercício de 1997, ano calendário de 1996, do contribuinte acima identificado, procedemos ação fiscal para esclarecimento sobre dados nela informados, onde verificamos os seguintes fatos:*

- O contribuinte apurou resultado não operacional no ano calendário em questão, no valor de R\$ 2.184.751,00, decorrente da alienação de bens de seu ativo permanente;

- O resultado não operacional, somado ao prejuízo operacional de R\$ 1.274.467,00 resultou em lucro líquido de R\$ 910.284,00;

- No ano calendário em questão o contribuinte compensou prejuízo fiscal apurado no exercício anterior (declaração de rendimentos IRPJ exercício de 1996, ficha 7 linha 34), com a totalidade do lucro apurado pela inclusão do resultado não operacional ao resultado (prejuízo) operacional (ano calendário de 1996), sem a observância do limite estabelecido pelas normas legais, ficando sujeito à constituição do crédito tributário decorrente do valor compensado acima do limite permitido observados o disposto no Art. 4º, parágrafo 3º, e, Art 14 da Lei 8.023/90 disposições das Leis 8981/95, Art. 42, 9065/95 Art. 15, e 9249/95 Art. 3º, parágrafo 3º, e Art 36, inciso III; RIR 94, Art. 196 inciso III, 350, 352, 502 e 507; IN 11/96, Art. 35.e 36 e IN 39/96.

É importante registrar que o artigo 512 do RIR prevê expressamente que para a atividade rural não há aplicação do limite de 30% para a compensação do prejuízo fiscal com o resultado positivo.

O artigo 512 assim dispõe: “O prejuízo apurado pela pessoa jurídica que explorar atividade rural poderá ser compensado com o resultado positivo obtido em períodos de apuração posteriores, não se lhe aplicando o limite previsto no caput do art. 510 (Lei 8.023, de 1990, art. 14).

Portanto, consoante o meu entendimento, a lei não fez qualquer distinção entre lucro e prejuízo operacional ou não operacional.

Importante destacar que a autuação não indicou que a Recorrente teria outras atividades além da atividade rural. A questão está em indicar que a Recorrente não poderia ter feito compensação além da trava dos 30%.

Por outro giro, importante enfrentar o previsto nos artigos 4º, e 14 da Lei nº 8023/90.

Os referidos dispositivos legais assim determinam:

*Art. 4º Considera-se resultado da atividade rural a diferença entre os valores das receitas recebidas e das despesas pagas no ano-base.*

*§ 1º É indedutível o valor da correção monetária dos empréstimos contraídos para financiamento da atividade rural.*

*§ 2º Os investimentos são considerados despesas no mês do efetivo pagamento.*

*§ 3º Na alienação de bens utilizados na produção, o valor da terra nua não constitui receita da atividade agrícola e será*

**tributado de acordo com o disposto no art. 3º, combinado com os arts. 18 e 22 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988.**

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

*Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, ao saldo de prejuízos anteriores, constante da declaração de rendimentos relativa ao ano-base de 1989.*

Por sua vez, os artigos 18 e 22 da Lei 7.713/88 assim dispuseram:

*Art. 18. Para apuração do valor a ser tributado, no caso de alienação de bens imóveis, poderá ser aplicado um percentual de redução sobre o ganho de capital apurado, segundo o ano de aquisição ou incorporação do bem, de acordo com a seguinte tabela.*

*Art. 22. Na determinação do ganho de capital serão excluídos: (Vide Lei 8.023, de 1990)*

*I - o ganho de capital decorrente da alienação do único imóvel que o titular possuía, desde que não tenha realizado outra operação nos últimos cinco anos e o valor da alienação não seja superior ao equivalente a trezentos mil BTN no mês da operação. (Redação dada pela Lei 8.134, de 1990) (Vide Lei nº 8.218, de 1991)*

*III - as transferências causa mortis e as doações em adiantamento da legítima;*

*IV - o ganho de capital auferido na alienação de bens de pequeno valor, definido pelo Poder executivo.*

*Parágrafo único. Não se considera ganho de capital o valor decorrente de indenização por desapropriação para fins de reforma agrária, conforme o disposto no § 5º do art. 184 da Constituição Federal, e de liquidação de sinistro, furto ou roubo, relativo a objeto segurado.*

Não vejo nas citadas leis qualquer fundamento ao referido lançamento.

Ora, o artigo 4º. da Lei nº 8.023/90 apenas prevê que o ganho de capital pela venda da terra nua será tributado de forma separada, **com o único objetivo de ser apurado o ganho de capital** e sobre ele vai recair o IR. Mas, este resultado do ganho de capital deve ser adicionado ao resultado da empresa e daí que vai ser trazido um resultado positivo ao período.

Com efeito, o artigo 4º, §3º, ao dispor que o valor advindo da alienação da terra nua será tributado em conformidade com o artigo 3º (da lei nº 8.023/90), c.c com os artigos 18 e 22, ambos da Lei nº 7.713/1988, assim o faz teleologicamente, isto é, em vista de uma dada finalidade: a apuração do ganho de capital proveniente da venda da terra nua.

Assim é que o dispositivo legal em questão estabelece que, no que tange ao **valor advindo da venda de terra nua**, este deve ser abstraído (de forma ideal) de modo a

verificar, especificamente em relação a tal valor, o ganho de capital, com vistas à incidência do IR específico.

Esta abstração, promovida pelo artigo 4º, §3º, que tem por finalidade, diga-se uma vez mais, apenas estabelecer o ganho de capital (para a incidência do IR), não tem por efeito retirar da apuração do resultado da empresa o mesmo valor (da venda da terra nua).

Trata-se de situações distintas, que, como tais, não podem ser confundidas.

Uma coisa é a composição, efetiva e inegável, do resultado da empresa contribuinte, pelo valor da venda da terra nua. Outra coisa é a realidade normativa, estabelecida pelo dispositivo em comento, em que o valor da venda da terra nua é considerado para apuração do respectivo ganho de capital (e apropriada tributação). Esta realidade normativa não afasta aquela primeira realidade (que se constitui na integração, como conteúdo resultado da empresa, do valor da venda da terra nua). Ambas convivem, justamente porque não se confundem.

Assim, não há nos dispositivos legais previsão no sentido de impedir que a empresa, que explore unicamente atividade rural, possa compensar o prejuízo fiscal de anos anteriores com o resultado positivo advindo tanto da atividade operacional como da não operacional. E, na apuração deste resultado positivo, inequivocamente, insere-se o valor referente à venda da terra nua pelo contribuinte. O que o artigo 4º, §3º, faz é pinçar tal valor, para fins de aferição do ganho de capital da operação, o que, reiterar-se, não o desnatura como integrante do resultado positivo da empresa, operacional ou não.

Uma coisa é a incidência do IR sobre o ganho de capital concernente à venda da terra nua. Outra coisa é a aferição do resultado positivo pela empresa, no período em que se deu tal venda. Uma realidade não exclui a outra.

Veja que a limitação imposta pela lei diz respeito à atividade explorada pela empresa, que deve ser rural. E isto está provado que ela faz. Por conseqüência, a lei não determina que a não aplicação do limite de 30% estaria vinculado a lucros/prejuízos operacionais.

Ao contrário, como consta do Acórdão paradigma: “*todavia, explorando atividade unicamente rural, não faz sentido e muito menos foi este o propósito do legislador, impossibilitar a empresa rural de compensar prejuízos advindos da exploração de sua atividade com resultados extraordinários, tal como o gerado em face da alienação de bens do ativo permanente*”. E, acrescente-se aqui, ainda que o valor desta alienação, referindo-se à terra nua, valha para a incidência do IR sobre o respectivo ganho de capital.

Por outro lado, cabe ressaltar, que a autoridade fiscal não procedeu, no lançamento, a qualquer distinção relativamente ao valor da terra nua e das demais benfeitorias, o que seria fundamental para a aplicação do parágrafo 3º. do artigo 4º. da Lei nº 8.023/90 como fundamento do lançamento objeto deste processo administrativo. Se a autoridade fiscal não o fez, não nos cabe, aqui, fazê-lo.

Pelo exposto até aqui já vejo como necessária a reforma do acórdão recorrido, mas, passo também à análise das instruções normativas relativas ao tema.

**As Instruções Normativas relativas ao tema assim disciplinaram-no:**

a) a IN SRF nº 11 de 21/02/1996 ao tratar da compensação do prejuízo fiscal:

**Art. 35. Para fins de determinação do lucro real, o lucro líquido, depois de ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda, poderá ser reduzido pela compensação de prejuízos fiscais em até, no máximo, trinta por cento.**

§ 1º Os prejuízos fiscais são compensáveis na forma deste artigo, independentemente do prazo previsto na legislação vigente à época de sua apuração.

§ 2º Os prejuízos apurados anteriormente a 31 de dezembro de 1994, somente poderão ser compensados se, naquela data, fossem ainda passíveis de compensação, na forma da legislação então aplicável.

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se, também, às pessoas jurídicas submetidas à apuração mensal do imposto com base no lucro real, a que se refere o § 6º do art. 37 da Lei nº 8.981, de 1995.

§ 4º O limite de redução de que trata este artigo não se aplica aos prejuízos fiscais decorrentes da exploração de atividades rurais, bem como aos apurados pelas empresas industriais titulares de Programas Especiais de Exportação aprovados até 3 de junho de 1993, pela Comissão para Concessão de Benefícios Fiscais a Programas Especiais de Exportação - BEFIEX, nos termos do art. 95 da Lei nº 8.981 com a redação dada pela Lei nº 9.065, ambas de 1995.

**Art. 36. Os prejuízos não operacionais, apurados a partir de 1º de janeiro de 1996, somente poderão ser compensados, nos períodos-base subsequentes ao de sua apuração, com lucros de mesma natureza, observado o limite de que trata o "caput" do artigo anterior.**

§ 1º Consideram-se não operacionais os resultados decorrentes da alienação de bens ou direitos do ativo permanente.

§ 2º O resultado não operacional será igual à diferença, positiva ou negativa entre valor pelo qual o bem ou direito houver sido alienado e o seu valor contábil, observado o disposto no art. 376 do RIR/94.

§ 3º Os resultados não operacionais de todas as alienações ocorridas durante o período-base deverão ser apurados englobadamente entre si.

§ 4º No período-base de ocorrência, os resultados não operacionais, positivos ou negativos, integrarão o lucro real.

§ 5º A separação em prejuízos não operacionais e em prejuízos das demais atividades somente será exigida se, no período, forem verificados, cumulativamente, resultados não operacionais negativos e lucro real negativo (prejuízo fiscal).

§ 6º Verificada a hipótese de que trata o parágrafo anterior, a pessoa jurídica deverá comparar o prejuízo não operacional com o prejuízo fiscal apurado na demonstração do lucro real, observado o seguinte:

a) se o prejuízo fiscal for maior, todo o resultado não operacional negativo será considerado prejuízo fiscal não operacional e a parcela excedente será considerada, prejuízo fiscal das demais atividades;

b) se todo o resultado não operacional negativo for maior ou igual ao prejuízo fiscal, todo o prejuízo fiscal será considerado não operacional.

§ 7º Os prejuízos não operacionais e os decorrentes das atividades operacionais da pessoa jurídica deverão ser controlados em folhas específicas, individualizadas por espécie, na parte B do LALUR, para compensação com lucros de mesma natureza apurados nos períodos subseqüentes.

§ 8º O valor do prejuízo fiscal não operacional a ser compensado em cada período-base subseqüente não poderá exceder o total dos resultados não operacionais positivos apurados no período de compensação.

§ 9º A soma dos prejuízos fiscais não operacionais com os prejuízos decorrentes de outras atividades da pessoa jurídica, a ser compensada, não poderá exceder o limite de trinta por cento do lucro líquido do período-base da compensação, ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda.

§ 10. No período-base em que for apurado resultado não operacional positivo, todo o seu valor poderá ser utilizado para compensar os prejuízos fiscais não operacionais de períodos anteriores, ainda que a parcela do lucro real admitida para compensação não seja suficiente ou que tenha sido apurado prejuízo fiscal.

§ 11. Na hipótese do parágrafo anterior, a parcela dos prejuízos fiscais não operacionais compensados com os lucros não operacionais que não puder ser compensada com o lucro real, seja em virtude do limite de que trata o § 9º ou de ter ocorrido prejuízo fiscal no período, passará a ser considerada prejuízo das demais atividades, devendo ser promovidos os devidos ajustes na parte B do LALUR;

§ 12. O disposto neste artigo não se aplica em relação às 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.

Verifica-se que a Instrução Normativa em questão não impede a compensação do prejuízo fiscal operacional com o lucro não operacional. O artigo 36 da referida IN trata apenas dos prejuízos não operacionais.

Por sua vez a IN SRF nº 39, de 28 de junho de 1996 determinou que:

**Art. 1º** *A pessoa jurídica que explorar outras atividades, além da atividade rural, deverá segregar, contabilmente, as receitas, os custos e as despesas referentes à atividade rural, das demais atividades, bem como demonstrar, no Livro de Apuração do Lucro Real, separadamente, o lucro ou prejuízo contábil e o lucro ou prejuízo fiscal dessas atividades.*

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

- a) os custos e as despesas comuns a todas as atividades;*
- b) os custos e despesas não dedutíveis, comuns a todas as atividades, a serem adicionados ao lucro líquido, na determinação do lucro real;*
- c) os demais valores, comuns a todas as atividades, que devam ser computados no lucro real.*

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

**Art. 2º** *À compensação dos prejuízos fiscais decorrentes da atividade rural, com lucro real da mesma atividade, 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.*

§ 1º *O prejuízo fiscal da atividade rural a ser compensado é o apurado na demonstração do Livro de Apuração do Lucro Real.*

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

§ 3º *À compensação dos prejuízos fiscais das demais atividades, assim como os da atividade rural de com lucro real outra, apurado em período-base subsequente, aplica-se o disposto nos arts. 35 e 36 da Instrução Normativa nº 11, de 21 de fevereiro de 1996.*

**Art. 3º** *Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.*

Observe-se que também a IN 36 de 1996 não se aplica ao caso, pois em momento algum da autuação é contestado o fato de que a Recorrente não exercia apenas a atividade rural. O que se discute é a compensação de prejuízo operacional com lucro não operacional, mas não com lucro de outra atividade exercida pelo Recorrente, esta sim atingida pela referida IN. Portanto, também afasto a aplicação desta IN, até porque ela, por ser IN, não poderia inovar no mundo jurídico, além de ser posterior aos fatos.

E, finalmente, a IN SRF nº 257, de 11/12/2002, que dispõe sobre a tributação dos resultados da atividade rural na apuração do IRPJ ao tratar da compensação de prejuízo fiscal trouxe a seguinte disciplina.

*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.*

Ou seja, também esta IN não traz fundamento ao lançamento objeto deste processo administrativo.

Frente ao arcabouço legislativo que trata do tema e considerando as especificidades do presente caso, entendo que deve ser reformado o Acórdão recorrido, em especial, seguindo a linha do acórdão paradigma porque, no caso, a atividade da Recorrente é unicamente rural.

A legislação trazida à baila para fundamentar o lançamento refere-se ou à trava da compensação de prejuízos, ou a prejuízos não operacionais. Não há qualquer menção específica que no caso da empresa ter unicamente a atividade rural não poder compensar integralmente o seu prejuízo fiscal com o resultado positivo que nele se inclua uma atividade extraordinária, como a venda de ativo permanente.

Neste sentido DOU PROVIMENTO ao Recurso do Contribuinte.

*(assinado digitalmente)*

Susy Gomes Hoffmann

### **Voto Vencedor**

Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior, Redator Designado.

Com a devida vênia da ilustre Relatora, ousou divergir do seu brilhante voto, pelas razões que a seguir exponho.

Inicialmente, saliente-se que o art. 2º da IN 39/96 decorre de interpretação da Secretaria da Receita Federal quanto ao regime de compensação de prejuízos fiscais a que está submetida a atividade rural, pois, não encontra tal exceção (ao regime da trava) respaldo em disposição literal de Lei. A única exceção literal ao regime da trava, instituído pela Lei 8.981/95, é aquela disposta no art. 95, que lhe foi inserido pela Lei nº 9.065/95, ou seja, exceção para as empresas industriais titulares de Programas Especiais de Exportação – BEFIEEX.

Todavia, ao interpretar a Lei nº 8.023/90, mais especificamente o seu art. 14, entendeu a Administração Tributária que ali residia uma norma específica que não havia sido derogada pela norma geral posterior, ou seja, pelo art. 42 da Lei nº 8.981/95 (hoje, art. 15 da Lei nº 9.065/95). Agora, tal interpretação leva, necessariamente, a se entender que o art. 14 da Lei nº 8.023/90 é uma norma excepcional, pois exceção à regra geral (trava de 30%), razão pela qual deve, segundo os melhores cânones exegéticos, ser interpretada estritamente, para que se aplique apenas e exclusivamente à atividade rural. Por isso, a interpretação da Administração tributária não foi outra senão dispor que não se aplica a trava de 30% apenas quando os prejuízos fiscais decorrentes da atividade rural forem compensados com o lucro real da mesma atividade apurado em período de apuração posterior.

Isso leva, conseqüentemente, a obrigatoriedade de o contribuinte, que tenha saldo de prejuízos fiscais da atividade rural a compensar – apurados em períodos anteriores, a segregar o seu Lucro real em resultado da atividade rural – passível de compensação total com prejuízos da atividade rural de períodos anteriores – e Lucro real das demais atividades – sujeito à trava de 30% na compensação com prejuízos fiscais de exercícios anteriores. Da mesma forma, quando o contribuinte apura prejuízo fiscal no período, está obrigado a segregar a parcela decorrente da atividade rural – que gerará prejuízo fiscal da atividade rural – da parcela de prejuízo fiscal das demais atividades, fazendo os registros em separados das duas parcelas no Lalur – Parte B.

Diante disso, cabe perquirir o que se considera atividade rural, pois é esse o critério de diferenciação a ser aplicado tanto na segregação do Lucro real como do Prejuízo Fiscal acima referida, para aplicação da exceção à regra geral (trava de 30%).

Com base no que dispõe o art. 2º da Lei nº 8.023/90, conclui-se que se considera resultado da atividade rural apenas aquele decorrente da exploração de uma das

seguintes atividades: agricultura; pecuária; extração e exploração vegetal e animal; exploração da apicultura, avicultura, cunicultura, suinocultura, sericicultura, piscicultura e outras culturas animais; transformação de produtos decorrentes da atividade rural, sem que sejam alteradas a composição e as características do produto in natura. Ademais, o § 3º do art. 4º do mesmo diploma legal dispõe, literalmente, que, na alienação de bens utilizados na produção, o valor da terra nua não constitui receita da atividade agrícola.

Ora, o contribuinte, no período de apuração em tela, apurou resultado não operacional decorrente da alienação de imóvel, o qual, em com consolidação com o prejuízo operacional, gerou lucro líquido e, mesmo após as adições e exclusões, lucro real. Assim, não há nem que se falar, *in casu*, em segregação do resultado, pois todo o lucro real foi decorrente de atividade não-operacional da empresa. Logo, como não decorre da atividade rural, conforme definida na Lei, o lucro real do período só poderia ser compensado com prejuízos fiscais de períodos anteriores (seja da atividade rural, não-operacional ou de outras atividades) até o limite de 30% desse lucro real antes da compensação.

Em razão do exposto, reafirmo o pedido de vênia à ilustre Relatora, para votar no sentido de negar provimento ao recurso especial do contribuinte.

*(assinado digitalmente)*

Conselheiro Alberto Pinto Souza Júnior