



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Csc/7

Processo nº : 10480.005613/2002-10
Recurso nº : 140840
Matéria : CSLL - EX. FIN. 1997
Recorrente : RIO PRATUDÃO AGROPECUÁRIA LTDA.
Recorrida : QUINTA TURMA DA DRJ/RECIFE/PE
Sessão de : 26 DE JANEIRO DE 2005.
Acórdão nº : 107-07.905

CSLL. ATIVIDADE RURAL. COMPENSAÇÃO PLENA DE BASES NEGATIVAS. FORMA DE LIQUIDAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PREVISIBILIDADE NA HIPÓTESE DE PREJUÍZOS FISCAIS. EXTENSÃO POR ANALOGIA. COMPENSAÇÃO SUBSISTENTE. Se à CSLL aplicam-se as normas de pagamento próprias do IRPJ; e, se a compensação é uma forma de liquidar o crédito tributário, logo haverá de se concluir que a compensação em sendo plena na hipótese do IRPJ à CSLL estender-se-á, por analogia.

CSLL. ATIVIDADE RURAL. BENEFÍCIOS CONCEDIDOS EXPRESSAMENTE. LIMITAÇÃO POR COMPENSAÇÃO DA BASE NEGATIVA. RETIRADA OU ANULAÇÃO DOS BENEFÍCIOS ANTES CONCEDIDOS. CARÁTER E ALCANCE IMPROVÁVEIS DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. Se na atividade rural os prejuízos fiscais, desde os idos de 1990 não estão sujeitos à prescrição; se os bens do imobilizado são tratados como despesa; e se o resultado não-operacional proveniente da venda desses bens - ora com custo contábil igual a zero - é excluído do lucro da exploração, não há como admitir que, pela via da limitação de 30% da base de cálculo negativa poder-se-ia usurpar os benefícios antes concedidos.

CSLL. ATIVIDADE RURAL. COMPENSAÇÃO DE BASES NEGATIVAS. LIMITAÇÃO. INOCORRÊNCIA. O limite de trinta por cento aplicável ao lucro líquido ajustado previsto no art. 16 da lei nº 9.065/95 não se aplica ao resultado negativo da base de cálculo quando decorrer da exploração exclusiva da atividade rural.

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

ACORDAM os Membros da Sétima 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 Marcos Vinicius Neder de Lima, que fará declaração de voto.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10480.005613/2002-10
Acórdão nº : 107-07.905

MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE

NEICYR DE ALMEIDA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 26 OUT 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ MARTINS VALERO, NATANAEL MARTINS, OCTAVIO CAMPOS FISCHER, HUGO CORREIA SOTERO, ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA, GILENO GURJÃO BARRETO (SUPLENTE). Ausente, justificadamente, o Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10480.005613/2002-10
Acórdão nº : 107-07.905

RELATÓRIO

I – IDENTIFICAÇÃO.

RIO PRATUDÃO AGROPECUÁRIA LTDA., empresa já qualificada na peça vestibular desses autos, recorre a este Conselho da decisão proferida pela QUINTA TURMA DA DRJ/RECIFE/PE., que negara provimento às suas razões iniciais.

II – ACUSAÇÃO.

Auto de Infração referente à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido-CSLL, lavrado, em 26/04/2002, em decorrência de revisão sumária da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (DIRPJ) relativa ao ano-calendário 1996. Em conseqüência, foi constituído o crédito tributário no valor de R\$ 186.135,77, incluídos a multa de ofício e os juros de mora.

Foi constatada a seguinte irregularidade: "01.02 – Compensação da Base de Cálculo Negativa de Períodos-base anteriores na apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido superior a 30% do lucro líquido ajustado". O enquadramento legal consta do demonstrativo de fl. 02, que integra o auto de infração, passando a fazer parte do presente relatório, como se transcrito aqui estivesse.

III – AS RAZÕES LITIGIOSAS VESTIBULARES

Cientificada em 29.04.2002 (fls. 01), inconformada apresentou em 24.05.2001 a peça impugnativa de fls. 66/68, acompanhada dos documentos de fls. 69 e seguintes, solicitando o cancelamento dos autos de infração, alegando, em síntese, o seguinte:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10480.005613/2002-10
Acórdão nº : 107-07.905

Reconhece que compensou a base de cálculo negativa da CSLL em percentual superior ao limite máximo de redução de trinta por cento, fixado pelos dispositivos legais mencionados na capitulação legal.

No entanto, inconformada tece uma série de argumentos abaixo mencionados no sentido de dizer que por ser pessoa jurídica de direito privado, cujo objeto social é a prática exclusiva de atividades rurais, assim como acontece para os prejuízos fiscais, não estaria, também, sujeita a observância do limite de 30% estabelecido pela legislação de regência, no que concerne à limitação da compensação da base de cálculo negativa da CSLL.

Adicionalmente, argúi que embora o procedimento referido acima refira-se, expressamente, à apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, deve, também, ser aplicado na apuração da contribuição social, por força do disposto do art. 41 da Medida Provisória nº 1.858-9, de 24 de setembro de 1999 que concedeu essa liberalidade também para CSLL, estando mantido o seu teor nas sucessivas reedições.

Ainda que tais diplomas legais em tese só possam aplicar-se a fatos geradores posteriores a sua edição, já se havia pacificado o entendimento no Conselho de Contribuintes de que o referido limitador não se aplicava à receita da atividade rural. A fim de corroborar sua tese transcreve 2(duas) ementas do Conselho de Contribuintes.

Ressalta ainda que tais entendimentos jurisprudenciais não decorrem de mera construção interpretativa, mas sim de orientação decorrente de determinação expressa da própria Secretaria da Receita Federal, que prescreveu, no art. 2º da IN SRF nº 39/96 que não se aplicava a referida limitação para a compensação de prejuízos fiscais decorrentes da atividade rural.

Finaliza requerendo que seja declarado improcedente o lançamento.

IV. A DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU

Às fls. 77/85, a decisão de Primeiro Grau exarara a seguinte sentença, sob o n.º 6.043, de 19 de setembro de 2003, e assim sintetizada em suas ementas:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10480.005613/2002-10
Acórdão nº : 107-07.905

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1996

**Ementa: COMPENSAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA.
ATIVIDADE RURAL**

A exceção à regra que limita a 30% a compensação de prejuízos fiscais, prevista no § 4º do art. 35 da IN SRF nº 11/1996, refere-se à atividade rural, no contexto do imposto sobre a renda. A exceção não se aplica às bases negativas da contribuição social sobre o lucro, ainda que decorrentes de exploração de atividades rurais, prevalecendo em relação à contribuição a regra limitadora expressa no art. 58 da Lei nº 8.981/1995.

COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSLL.

A partir de 1º de janeiro de 1995, para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido por compensação da base de cálculo negativa, apurada em períodos-base anteriores em, no máximo, trinta por cento.

V – A CIÊNCIA DA DECISÃO DE 1º GRAU

Cientificada, por via postal, em 17.02.2004 (AR de fls. 89), apresentou o seu feito recursal em 16.03.2004 (fls. 91/95), acostando os documentos de fls. 96 e seguintes.

VII – AS RAZÕES RECURSAIS

Reproduz, fundamentalmente, o seu pleito impugnativo.

VIII. DO DEPÓSITO RECURSAL

Colaciona às fls. 101 e seguintes arrolamento de bens e devidamente acatado pela Autoridade Administrativa da SRF às fls. 221.

É O RELATÓRIO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10480.005613/2002-10
Acórdão nº : 107-07.905

VOTO

Conselheiro NEICYR DE ALMEIDA, Relator.

O recurso é tempestivo. Conheço-o .

Delimitemos o litígio: pela peça acusatória de fls. 01 a 06, o Fisco infirmara a compensação da base de cálculo negativa plena da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, pois não conformada ao percentual de trinta por cento do lucro líquido ajustado do período, consoante se extrai das leis de regências consubstanciadas nos arts. 58 da Lei nº 8.981/95 e 16 da Lei nº 9.065/96. *Verbis*, respectivamente:

Art. 58. Para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido por compensação da base de cálculo negativa, apurada em períodos-base anteriores em, no máximo, trinta por cento.

Art. 16. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, quando negativa, apurada a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, poderá ser compensada, cumulativamente com a base de cálculo negativa apurada até 31 de dezembro de 1994, com o resultado do período de apuração ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação da referida contribuição social, determinado em anos-calendário subseqüentes, observado o limite máximo de redução de trinta por cento, previsto no art. 58 da Lei nº 8.981, de 1995.

Observe-se que os comandos legais têm amplitude genérica, entendendo o Fisco, naquela oportunidade, que a compensação, independentemente da atividade-fim do contribuinte, não poderia extravasar o percentual erigido em lei e, consoante o art. 57 da Lei nº 8.981/95, não-citado, alcançaria, dessarte, todas as pessoas jurídicas. *In totum*, o art. 57:

Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o Imposto de renda das pessoas jurídicas, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10480.005613/2002-10
Acórdão nº : 107-07.905

É bem verdade, de forma mais restritiva, mas nem por isso descartável para a análise presente, que tais postulados já povoavam a literatura legislativa tributária desde os idos de 1991, como se demonstrará através do art. 44 da Lei nº 8.383/91:

Art. 44. Aplicam-se à contribuição social sobre o lucro (Lei n.º 7.689, de 1988) e ao imposto incidente na fonte sobre o lucro líquido (Lei nº 7.713, de 1988, art. 35) as mesmas normas de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas.

Desse modo emerge cristalina a inferência de que, para o ente acusatório, era despiciendo concluir se a empresa estava subsumida à atividade isenta ou à atividade mista, pois não fora essa a motivação que animara a acusação.

Relator: o ilustre e culto relator da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, às fls. 77/85, em despacho fundamentado decidira manter a exigência, promovendo uma excelente digressão acerca desde os aspectos semânticos do art. 2º da IN/SRF nº 39/96 até a edição da Medida Provisória nº 1.991/00.

Ainda que guarde um grande respeito pela excelente decisão de primeiro grau, entretanto o cenário legislativo conspira contra os pilares em que se sustentara a referida sentença. Ocorre que, desde os idos de 1991 e, mais ampliada em 1995, já povoava a nossa extensa literatura tributária prescrição que impunha, à CSLL, como demonstrado, o dever de se aplicar *as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o Imposto de renda das pessoas jurídicas, (...)*.

Como a base negativa ou de prejuízo fiscal é uma forma legal de adimplir ou extinguir o crédito tributário (inciso II, art. 156 do CTN) pela via da compensação, infere-se ser pontual a aplicação do comando antes citado ao caso presente.

A notável peça decisória antecessora, assinala que *"A interpretação feita pela contribuinte em relação a IN nº 39/96 é totalmente equivocada, principalmente porque usa uma interpretação extensiva ou sistemática quando o caso que se cuida exige uma interpretação mais restritiva ou literal. É de se ver: a alegação seria*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10480.005613/2002-10
Acórdão nº : 107-07.905

procedente se o lançamento se referisse ao IRPJ (Prejuízo Fiscal). Contudo, o lançamento em questão diz respeito à CSLL (Bases Negativas), tratada em legislação própria, a qual deverá se prender a apreciação deste litígio.”

É verossímil que a compensação de prejuízos fiscais e não a compensação da base negativa da CSLL, de fato, fora objeto da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal (IN-SRF nº 39, de 28 de junho de 1996), no dispositivo transcrito:

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 com o lucro real de 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.

Somente com o advento da Medida Provisória nº 1.991, reeditada em 10/03/2000, o seu artigo 42, atual art. 41 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 28/08/2001, admitira a compensação dessas bases negativas, como se exhibe:

Art. 41. O limite máximo de redução do lucro líquido ajustado, previsto no art. 16 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, não se aplica ao resultado decorrente da exploração de atividade rural, relativamente à compensação de base de cálculo negativa da CSLL

Descabe, ao meu juízo, invocar-se até mesmo, como solução única, a prescrição do inciso I do art. 106 do Estatuto Tributário como se tem perfilhado a jurisprudência administrativa desse Conselho e, logo a seguir, explicitada. Isso porque a solução basilar do litígio encontra-se na própria MP sobredita, pois ao se reportar ao art. 16 da Lei nº 9.065/95 passara a incorporar, como já fora visto, o seu contexto. Vale dizer:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10480.005613/2002-10
Acórdão nº : 107-07.905

refere-se a não-subsunção do limite de trinta por cento da base de cálculo da contribuição social, quando negativa, *apurada a partir do encerramento do ano-calendário de 1995 (...)*, notadamente quando o dispositivo legal em comento alcança, sem prescrição, o estoque de bases negativas similaramente não –aproveitadas e não-prescritas havidas até o ano-calendário de 1994. Dessa forma, ainda que tardia a sua expedição, agasalha a MP o conteúdo da norma legal primitiva, pois é a própria norma que expressamente retroage os benefícios da compensação.

E mais: há até mesmo de se estabelecer um liame conceitual entre base de cálculo negativa e prejuízo fiscal, tendo em vista que tais entes não necessariamente são iguais, sejam porque conformados às suas essências como em suas formações e destinos.

Por igual, também não se pode confundir interpretação analógica ou extensiva com analogia. A analogia é técnica de integração, vale dizer, recurso de que se vale o operador do direito diante de uma lacuna no ordenamento jurídico. Já a interpretação, seja ela extensiva ou analógica objetiva desvendar o sentido e o alcance da norma, para então definir, com certeza, a sua extensão. A norma existe, sendo o método interpretativo necessário, apenas, para precisar-lhe os contornos. Em conseqüência, não é lícito ao intérprete imprimir analogia "in malam partem" para impor limitação ao aproveitamento da base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, quando toda a essência contributiva da atividade rural conflue para um tratamento privilegiado à atividade.

É inadmissível, pois, que a analogia possa ser empregada objetivando alcançar hipóteses de incidência diversas das consignadas no Direito Positivo, não se valendo o intérprete, pois, de tal princípio, para estender o âmbito de incidência da lei tributária, máxime porque o sistema tributário admite sempre interpretação benéfica ao contribuinte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10480.005613/2002-10
Acórdão nº : 107-07.905

Resta, pois, manifesto, que não há qualquer vedação legal que obste o aproveitamento da referida base de cálculo pela empresa que se dedica integralmente à atividade rural.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

Tal postura legislativa não pode causar qualquer impressão contrária ao mais apartado analista, pois é consabido que a atividade rural - mercê de sua fragilidade e de sua grande importância para a economia nacional - vem, não de hoje, recebendo das Autoridades Econômicas Governamentais um tratamento privilegiado que melhor a viabilize.

Dentre os inúmeros atos esposando esses princípios, encontramos a Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, ao conceder benefícios fiscais à atividade rural, dentre eles citando-se a compensação de prejuízos fiscais sem limite temporal (art. 14) e a depreciação integral de bens do ativo imobilizado no próprio ano da aquisição (§ 2º, art. 12); dispõe, ainda mais, em seu art. 12, que a pessoa jurídica que explorar a atividade rural pagará o imposto de renda calculado sobre o lucro da exploração. Ei-los, *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.

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.

Art. 12. A pessoa jurídica que explorar atividade rural pagará o imposto à alíquota de vinte e cinco por cento sobre o lucro da exploração (art. 19 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e alterações posteriores), facultada a redução da base de cálculo nos termos previstos no art. 9º, não fazendo jus a qualquer outra redução do imposto a título de incentivo fiscal.

1º (...);



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10480.005613/2002-10
Acórdão nº : 107-07.905

2º. Os bens do ativo imobilizado, exceto a terra nua, quando destinados à produção, poderão ser depreciados integralmente, no próprio ano da aquisição.

Atrelado aos mesmos princípios deparamo-nos com o art. 29 da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990.

Art. 29. Para efeito de determinação do Imposto de Renda da atividade rural, de que trata a Lei nº 8.023, de 1990, o contribuinte, pessoa física ou jurídica, poderá, excepcionalmente, no exercício financeiro de 1991, ano-base de 1990, reduzir em até quarenta por cento o valor da base de cálculo para a cobrança do tributo.

Uma inferência que de pronto se manifesta decorre do fato de que, se à atividade rural é lícito debitar ao resultado o valor dos bens pertencentes ao imobilizado, concedendo a eles, por analogia, o tratamento robusto de uma despesa, não faria o menor sentido de que, na outra mão, pela via da compensação, subtraísse o legislador todo o benefício ofertado, notadamente quando é de todo provável que uma despesa desse jaez fará desaguar num não menos desprezível resultado negativo do período. Que não se diga que, na venda desses bens, os valores debitados seriam recuperados pelo fisco pela via dos resultados não-operacionais (hipótese de custo contábil igual a zero), pois é consabido que os resultados não-operacionais são excluídos do lucro líquido para a formalização do cálculo do lucro da exploração da atividade.

Dessa forma, se há mais de uma razão para se dar provimento, uma só basta, como a inserta no último parágrafo desse voto condutor.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10480.005613/2002-10
Acórdão nº : 107-07.905

C O N C L U S Ã O

Em face do exposto decide-se por se conceder provimento ao apelo
recursal.

Sala das Sessões - DF, em 26 de janeiro de 2005.


NEICYR DE ALMEIDA ICM



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10480.005613/2002-10
Acórdão nº : 107-07.905

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro - MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA, Relator

O ilustre Conselheiro-relator sustenta não caber a exigência da denominada "trava" sobre a base de cálculo negativa das empresas voltadas, exclusivamente, para a atividade rural.

Com a devida permissão, ousou discordar desse respeitável entendimento por entender que tal interpretação não é condizente com a legislação vigente à época dos fatos.

Com efeito, a divergência restringe-se a matéria da legalidade da limitação de 30% na compensação de bases de cálculo negativas da CSLL para empresas rurais no ano-calendário de 1996, exercício de 1997.

A Lei nº 8.981, de 20.01.95, em seu artigo 58 estabelece especificamente para a CSLL a limitação de 30%:

"Art. 58- Para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido por compensação da base de cálculo negativa, apurada em períodos-bases anteriores em, no máximo, 30% (trinta por cento).

Esse dispositivo limita à compensação da base de cálculo negativa da CSLL formadas em períodos de apuração anteriores, note-se que essa é uma regra de cunho geral que alcança todos os contribuintes. Qualquer tratamento excepcional sobre compensação de prejuízos é matéria sob reserva de lei, pois estará concedendo tributação mais benéfica a determinado grupo de contribuinte que o legislador entenda



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10480.005613/2002-10
Acórdão nº : 107-07.905

distintos dos demais. Atuaria sobre o critério pessoal da regra matriz de incidência da norma, para excluir dessa limitação determinado grupo de contribuintes que se dedicam à atividade específica. Assim, somente a lei pode excluir dessa limitação empresas rurais, não podendo o intérprete concluir essa exceção a partir do emprego de analogia ou de interpretação extensiva.

A exegese desse preceito no tocante a exclusão da restrição à compensação de base de cálculo, à luz dos princípios que norteiam as concessões de tratamento diferenciado e mais benéfico, há de ser estrita, para que não se estenda o benefício a casos semelhantes não referidos na lei restritiva. Neste diapasão, caso não haja previsão na norma compulsória para determinada situação divergente da regra geral, deve-se interpretar como se o legislador não tivesse tido o intento de autorizar a concessão do benefício nessa hipótese.

No dizer do mestre Carlos Maximiliano¹: “o rigor é maior em se tratando de dispositivo excepcional, de isenções ou abrandamentos de ônus em proveito de indivíduos ou corporações. Não se presume o intuito de abrir mão de direitos inerentes à autoridade suprema. A outorga deve ser feita em termos claros, irretorquíveis; ficar provada até a evidência, e se não estender além das hipóteses figuradas no texto; jamais será inferida de fatos que não indiquem irresistivelmente a existência da concessão ou de um contrato que a envolva.”

A regra excepcional só veio a ser introduzida no mundo jurídico pela edição da Medida Provisória nº 1991-15, de 10 de março de 2000, que, em seu art. 42, prevê tratamento diferenciado as empresas rurais, dispensando-as a aplicação da trava de 30% da base de cálculo negativa da CSLL, a saber:

“Art. 42. O limite máximo de redução do lucro líquido ajustado, previsto no artigo 16 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, não se aplica ao

¹ Hermeneutica e aplicação do Direito, ed. Forense, 16ª ed, p. 333



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10480.005613/2002-10
Acórdão nº : 107-07.905

resultado decorrente da exploração de atividade rural, relativamente à compensação de base de cálculo negativa da CSLL”.

Logo, essa regra excepcional só vale para o futuro, não cabendo incidir sobre fatos anteriores à sua vigência.

Ressalte-se, por relevante, que a própria lei nº 8.981/95, que trouxe a previsão da trava de 30% na compensação de base de cálculo negativa, predita que se aplicam à CSLL as mesmas normas de apuração estabelecidas para o imposto de renda, mas ressalva expressamente a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor. Ora, a possibilidade de compensação de prejuízos e bases de cálculo negativas é matéria inserta no âmbito da definição da base de cálculo do tributo e, portanto, não são aplicáveis as disposições de imposto de renda em que haja determinação expressa na legislação de CSLL.

Nesse sentido, verifico que a Lei no 8.023, de 1990, regula a atividade rural, é específica para imposto de renda e, ao contrário do que defende a decisão paradigma, não pode ser utilizada para justificar a aplicação retroativa da MP no 1991-15, de 2000. Tratando-se de matéria relativa à base de cálculo do tributo, frise-se, a disciplina da CSLL é própria e não podem ser aplicadas as disposições relativas ao imposto de renda.

Da mesma forma, não se deve aplicar as instruções normativas da SRF que regulam o imposto de renda, com quer a recorrente, para justificar a extensão do tratamento das empresas rurais à CSLL quando se referir à compensação de base de cálculo.

Também não vislumbro a possibilidade de aplicação retroativa da MP nº 1991-15, de 10 de março de 2000, para autorizar a dispensa da trava dos 30% para a CSLL, pois a própria lei não prevê expressamente sua aplicação a fatos passados. Como observa Luciano Amaro, “a retroatividade benigna (art. 106, II) é aplicável em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10480.005613/2002-10
Acórdão nº : 107-07.905

matéria de infrações e penalidades. Já no campo da definição do tributo (onde não cabe falar-se em retroatividade benigna), deve-se encaminhar, em regra para uma interpretação mais estrita".²

Em outra passagem, o ilustre jurista sustenta que "as leis retroativas encontram seus limites delineados na Constituição. É evidente que, nas situações onde se veda ao legislador ditar regras para o passado, resulta vedado também ao aplicador da lei estender os efeitos desta para atingir os fatos anteriores à sua vigência". E conclui: "o aplicador está, em regra, proibido de aplicar retroativamente a lei nova".³

Dizer que uma lei é interpretativa por ser mais benéfica e fazê-la retroceder por via de interpretação gera a insegurança na sociedade, posto que a qualquer momento o legislador pode alterar o sentido das regras legais vigentes. Seria o mesmo que reconhecer ao intérprete o poder de alterar o sentido da norma, dando-lhe, a seu único e exclusivo critério, e a qualquer tempo, o entendimento que mais lhe convier.

Com relação ao argumento de que a atividade rural tem uma série de incentivos fiscais que autorizam deduzir como despesa a aquisição de bens necessários à sua atividade e que, por isso, a compensação de prejuízos deve ser integral para não inviabilizar a finalidade de criação de tais incentivos deve-se ponderar que incentivos fiscais são concedidos a diversos ramos de atividades e nem por isso a compensação integral de prejuízos é permitida. As empresas que dedicam a pesquisa tecnológica, por exemplo, possuem o benefício de depreciação acelerada e dedução em dobro de seus custos sem que isso represente tratamento diferenciado na apuração da base de cálculo do tributo.

² Direito Tributário Brasileiro, ed Saraiva, 9ª ed, São Paulo, pág. 218

³ Direito Tributário Brasileiro, ed Saraiva, 9ª ed, São Paulo, pág. 195



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10480.005613/2002-10

Acórdão nº : 107-07.905

Os incentivos que concedem a ampliação das deduções atingem o resultado dessas empresas no período de apuração em que incorreram, mas não podem ser estendidos aos períodos seguintes e à forma em que são compensados prejuízos, a não ser que a lei preveja. Antes do advento da Lei nº 8.383/91, as pessoas jurídicas que exerciam atividades rurais, embora gozassem de vários incentivos fiscais no IRPJ, não podiam compensar as suas bases de cálculo negativas da CSLL, sem que isso justificasse afastar a aplicação da restrição à compensação, pois o emprego de eqüidade pelo intérprete não pode resultar, segundo o art. 108 do Código Tributário Nacional, dispensa de pagamento de tributo devido.

Dado o exposto, nego provimento ao recurso especial do sujeito passivo por entender que a MP nº 1991-15, de 10 de março de 2000 não pode ser aplicada retroativamente para dispensar a trava dos 30% na compensação de base cálculo negativa da CSLL.

Sala das Sessões, 26 de JANEIRO de 2005.

MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA