



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº 10480.005613/2002-10
Recurso nº 107-140.840 Especial do Procurador
Matéria CSLL
Acórdão nº 01-05.887
Sessão de 23 de junho de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado RIO PRATUDÃO AGROPECUÁRIA LTDA.

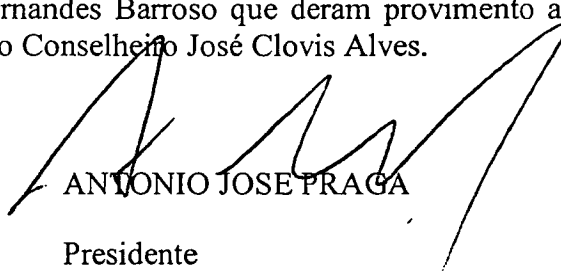
ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 1997

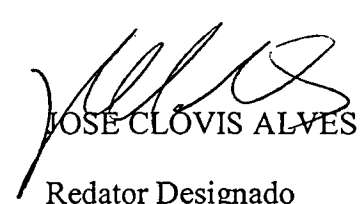
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - CSLL - COMPENSAÇÃO DE BASES NEGATIVAS LIMITE DE 30% - APLICAÇÃO NA ATIVIDADE RURAL - O limite máximo de redução do lucro líquido ajustado, previsto no artigo 16 da ~~Lei~~ nº 9.065, de 20 de junho de 1995, não se aplica ao resultado decorrente da exploração de atividade rural, relativamente à compensação de base negativa da CSLL. (MP 1991-15 de 10 de março de 2.000, cc art, 106-I do CTN).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

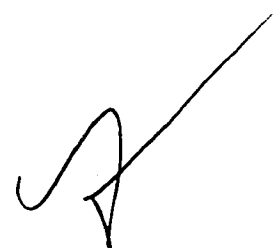
ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Luciano de Oliveira Valença (Relator), Marcos Vinicius Neder de Lima e Mario Sergio Fernandes Barroso que deram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro José Clovis Alves.


ANTONIO JOSE PRAGA

Presidente


JOSE CLOVIS ALVES

Redator Designado



Formalizado em: 01 SET 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Carlos Passuello, Karem Jureidini Dias de Mello Peixoto, Valmir Sandri (Substituto Convocado), Antonio Carlos Guidoni Filho e Hugo Correia Sotero (Substituto Convocado). Ausentes justificadamente os Conselheiros Carlos Alberto G. Nunes e Alexandre Andrade L. da F. Filho.



Relatório

A Fazenda Nacional, por intermédio de Procurador da Fazenda Nacional, inconformada com a decisão consubstanciada no Acórdão nº 107-07.905, às fl. 135/151, cientificado em 22/11/2005, interpôs Recurso Especial às fl. 153/158, em 24/11/2005, com fulcro no art. 5º, I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (RCSRF), aprovado pela Portaria MF nº 55, de 1998, vigente à época.

A Sétima Câmara considerou, por maioria de votos, que as pessoas jurídicas exploradoras de atividades rurais não se sujeitam ao limite de 30% para a compensação de bases de cálculo negativas da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). Assim consta na ementa do acórdão recorrido, a seguir transcrita:

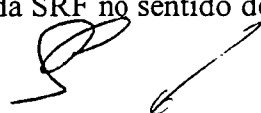
“CSLL. ATIVIDADE RURAL. COMPENSAÇÃO PLENA DE BASES NEGATIVAS. FORMA DE LIQUIDAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PREVISIBILIDADE NA HIPÓTESE DE PREJUÍZOS FISCAIS. EXTENSÃO POR ANALOGIA. COMPENSAÇÃO SUBSISTENTE. Se à CSLL aplicam-se as normas de pagamento próprias do IRPJ; e, se a compensação é uma forma de liquidar 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 9.065/95 não se aplica ao resultado negativo da base de cálculo quando decorrer da exploração exclusiva da atividade rural..”

A recorrente asseverou que, para as pessoas jurídicas que se decidam à exploração de atividade rural, a Lei nº 8023/90 estabeleceu regras específicas para o cálculo do imposto de renda em seu art. 14, atribuindo-lhes o direito de compensar integralmente os prejuízos fiscais.

Entendeu que tal norma é específica em relação à regra geral contida na Lei nº 8981/95, que permitiu o abatimento de apenas 30% da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Então, já que a Lei nº 8023/90 se refere unicamente ao IRPJ, não fazendo qualquer menção à apuração da CSLL, concluiu ser acertado o entendimento da SRF no sentido de que as pessoas



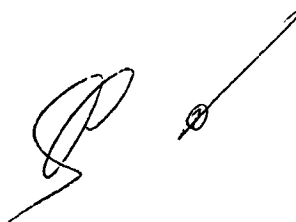
jurídicas exploradoras de atividade rural não poderiam compensar integralmente as bases negativas na apuração da base de cálculo da CSLL, por falta de norma legal para tanto.

Considerou, ainda, que somente com a edição da MP nº 1991-15/00 foi autorizada a compensação integral da base negativa na apuração da CSLL para tais contribuintes.

Mediante o Despacho Presi nº 107-059/06, o presidente da câmara recorrida deu seguimento ao recurso por entender que foram atendidos os pressupostos legais de admissibilidade.

Cientificado do acórdão, do recurso especial e do despacho em 30/01/2007, conforme AR à fl. 163, o sujeito passivo não apresentou contra-razões ao recurso da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Handwritten signature and a long diagonal line.

Voto Vencido

Conselheiro LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA, Relator

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

A questão submetida à apreciação deste colegiado consiste na pretensão da recorrente em considerar a limitação de 30% do lucro líquido ajustado para a compensação de base negativa na apuração da base de cálculo da CSLL, vez que o sujeito passivo explora atividade rural.

Somente com a edição da Lei nº 8383/91, especificamente com determinação contida no seu art. 44, parágrafo único, a seguir transcrito, restou permitida também a compensação da base negativa da CSLL com o lucro ajustado de períodos posteriores. Até aquele momento, era permitida apenas a compensação de prejuízos fiscais na apuração da base de cálculo do IRPJ.

“Art. 44. (...)

Parágrafo único. Tratando-se da base de cálculo da contribuição social (Lei nº 7.689, de 1988) e quando ela resultar negativa em um mês, esse valor, corrigido monetariamente, poderá ser deduzido da base de cálculo de mês subsequente, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real.”

Está evidente que a norma não estabeleceu, para fins de compensação da base negativa da CSLL, qualquer diferenciação entre o resultado da atividade rural e o decorrente das demais atividades. Já para a apuração do IRPJ havia norma específica, a Lei nº 8023/90 (art. 14), que autorizava a compensação integral de prejuízos fiscais na atividade rural.

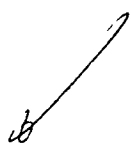
Ou seja, até aquele momento o único tratamento diferenciado para a atividade rural era aplicável exclusivamente para a apuração do IRPJ.

Posteriormente, a Lei nº 8.981/95 limitou a compensação de prejuízos fiscais e bases negativas da CSLL a 30% (trinta por cento) do lucro líquido ajustado, na apuração, respectivamente, do lucro real (art. 42) e da base de cálculo da CSLL (art. 58):

“Art. 42. A partir de 1º de janeiro de 1995, para efeito de determinar o lucro real, o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda, poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento.

Parágrafo único. A parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, não compensada em razão do disposto no caput deste artigo poderá ser utilizada nos anos-calendário subsequentes.

(...)



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.

O disposto na referida lei foi mantido na Lei nº 9.065/95:

Art. 15. O prejuízo fiscal apurado a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, poderá ser compensado, cumulativamente com os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, com o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação do imposto de renda, observado o limite máximo, para a compensação, de trinta por cento do referido lucro líquido ajustado.

Parágrafo único. O disposto neste artigo somente se aplica às pessoas jurídicas que mantiverem os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do montante do prejuízo fiscal utilizado para a compensação.

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 subsequentes, observado o limite máximo de redução de trinta por cento, previsto no art. 58 da Lei nº 8.981, de 1995.

Parágrafo único. O disposto neste artigo somente se aplica às pessoas jurídicas que mantiverem os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios da base de cálculo negativa utilizada para a compensação.” (grifei)

Frise-se que as Leis nº 8.981/95 e nº 9.065/95, ao estabelecerem o limite percentual para compensação de prejuízos fiscais e da base negativa da CSLL acumulados, não fizeram qualquer menção à compensação de prejuízos fiscais na apuração da base de cálculo de IRPJ das pessoas jurídicas que apurassem resultado da atividade rural.

Em vista disso, restou evidente que a regra específica contida na Lei nº. 8.023/90 não foi alterada, sendo devida a aplicação da trava apenas na apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL para atividades gerais e na apuração da base de cálculo da CSLL para atividades rurais.

Tal entendimento foi expressado pela Receita Federal na IN SRF nº 51/95 e, posteriormente, na IN SRF nº 11/96, as quais regulamentaram o disposto nas Leis nº 8.981/95 e nº 9.065/95 (entre outras). Nestas, a exceção ao limite de 30% (trinta por cento) é apenas para a compensação de prejuízos fiscais da atividade rural, não havendo qualquer referência à possibilidade de compensação integral das bases negativas de CSLL acumuladas.

“IN SRF 51/95

Art. 27. A partir do ano-calendário de 1995, 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 saldos de prejuízos fiscais existentes em 31 de dezembro de 1994 são passíveis de compensação na forma deste artigo, independente do prazo previsto na legislação vigente à época de sua apuração.

§ 2º O disposto neste artigo aplica-se, também, às pessoas jurídicas submetidas à apuração mensal do imposto a que se refere o § 6º do art. 37 da Lei nº 8.981, de 1995.

§ 3º O limite de redução de que trata este artigo não se aplica aos prejuízos fiscais apurados pelas pessoas jurídicas que tenham por objeto a exploração de atividade rural, bem como 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, respectivamente, da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990 e do art. 95 da Lei nº 8.981 com a redação dada pela Lei nº 9.065, ambas de 1995.

(...)

Art. 41. Aplicam-se à contribuição social sobre o lucro (Lei nº 7.689, de 15 de dezembro 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.

Parágrafo Único. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, quando negativa, apurada a partir do ano-calendário de 1995, poderá ser compensada, cumulativamente com a base de cálculo negativa apurada nos anos-calendário de 1992 a 1994, com o resultado do período de apuração ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação da referida contribuição social, determinado em anos-calendário subsequentes, observado o limite máximo de redução de trinta por cento.

IN SRF 11/96

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 - BEFLEX, nos termos do art. 95 da Lei nº 8.981 com a redação dada pela Lei nº 9.065, ambas de 1995.

(...)

Art. 52. Aplicam-se à contribuição social sobre o lucro as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, observadas as alterações previstas na Lei nº 9.249, de 1995.

Parágrafo Único. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, quando negativa, cumulativamente com a base de cálculo negativa apurada nos anos-calendário de 1992 a 1994, poderá ser compensada com o resultado do período de apuração ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação da referida contribuição social, determinado em anos-calendário subsequentes, observado o limite máximo de redução de 30% (trinta por cento).” (grifei)

Há quem alegue que a regra específica da Lei nº 8023/90 deve ser aplicada à apuração da CSLL, amparando-se, para tanto, na determinação contida no art. 57 da Lei nº 8.981/95, que assim dispõe:

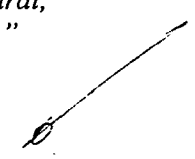
“Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o Imposto de renda das pessoas jurídicas, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta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

Não procede tal raciocínio, vez que a referida lei, ao tratar em artigo específico (art. 58) sobre a compensação de base negativa de CSLL, demonstrou que o legislador pretendeu não estender para a CSLL as regras de compensação de prejuízos aplicáveis na apuração do IRPJ. Tal conclusão resta clara também nas instruções normativas mencionadas, onde a ressalva para a atividade rural consta expressamente apenas para a apuração do IRPJ.

Então, naquele momento, para que a base de cálculo da CSLL da atividade rural, quando negativa, pudesse ser compensada com o resultado ajustado dessa mesma atividade em períodos de apuração subsequentes sem o limite máximo de redução de trinta por cento, seria necessária a edição de norma específica que assim estabelecesse, o que já havia para o IRPJ.

Isto somente ocorreu com a edição da MP nº 1.991-15, de 2000, art. 42, e reedições:

“Art. 42. 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.”



Tem sido entendimento dominante no Primeiro Conselho e na Câmara Superior de Recursos Fiscais que tal norma deve ser aplicada retroativamente, nos termos do art. 106, I, do CTN:

"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;"

Sem adentrar no mérito da possibilidade de sua existência ou eficácia (questão controvertida entre doutrinadores), uma vez que a atividade deste conselheiro é vinculada ao disposto em lei, consoante art. 49 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (RICC) aprovado pela Portaria MF nº 147, de 2007, há que se considerar possível a aplicação retroativa de lei interpretativa. Contudo, também em função deste vínculo, consoante o dispositivo acima é imprescindível que esteja EXPRESSAMENTE indicado ser a lei é interpretativa de norma anterior.

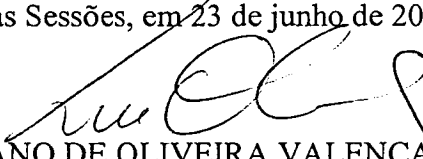
Na espécie não há qualquer informação nesse sentido, o que enseja concluir tratar-se de norma inovadora, aplicável a partir de sua vigência.

Então, tendo em vista que o lançamento refere-se a fatos geradores ocorridos em 1996, não há que se falar em aplicação da regra contida na MP nº 1.991-15, de 2000. Como não havia norma anterior autorizadora da compensação integral de base negativa na apuração da base de cálculo da CSLL na atividade rural, resta considerar devida a imposição do limite de 30%.

Por fim, ante a farta jurisprudência administrativa no sentido de considerar indevida a limitação de 30% no caso ora discutido, lembro que os entendimentos nela contidos somente seriam de aplicação obrigatória se estivessem consubstanciados em súmula, nos termos do art. 53 do RICC, ou se lei tivesse lhes atribuído eficácia normativa, consoante o disposto no art. 100, II, do CTN. Na espécie, a jurisprudência serve apenas como indicativo do entendimento predominante neste órgão, do qual permito-me discordar.

Ante o exposto, voto para dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, em 23 de junho de 2008


LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA

Voto Vencedor

Redator designado: JOSÉ CLÓVIS ALVES.

O bem elaborado voto do relator não foi acompanhado pela maioria da Turma.

A matéria galgada a esta instância especial é unicamente de direito eis que sobre prova não falou o recorrente. Assim entendo como decidido de forma definitiva a questão relativa a origem dos prejuízos aceitos como advindos da atividade rural.

Vislumbra-se através da exordial inauguradora do procedimento administrativo fiscal e das peças processuais, que a matéria oferecida a julgamento deste colegiado trata-se da "*COMPENSAÇÃO DA BASE NEGATIVA DA CSL* ", em percentual superior daquele permitido pela lei nº. 8.981/95, art. 58; e Lei nº 9.065/95, art. 12.

A contribuição social sobre o lucro foi instituída pela Lei nº 7689/88, nos termos previstos no artigo 195 da Constituição Federal de 1988, verbis:

1.1 CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

b) a receita ou o faturamento;

c) o lucro;

§ 9º As contribuições sociais previstas no inciso I deste artigo poderão ter alíquotas ou bases de cálculo diferenciadas, em razão da atividade econômica ou da utilização intensiva de mão-de-obra.

Analisando a lei maior podemos concluir que a Contribuição instituída pela Lei nº 7.689/88, incide sobre o lucro e que pode ter alíquotas e bases de cálculo diferenciadas , em razão da atividade econômica ou da utilização intensiva da mão de obra.

O constitucionalista quis com tal dispositivo dar liberdade ao legislador complementar ou ordinário para, estabelecer bases de cálculos e alíquotas diferenciadas em



razão da atividade econômica e da utilização intensiva da mão de obra. Ou seja, abriu a possibilidade para o legislador incentivar determinadas atividades com bases de cálculos ou alíquotas mais baixas que a estabelecida para as demais empresas.

A lei instituidora da Contribuição tem a seguinte estabelece o seguinte:

Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988

Art. 1º - Fica instituída contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, destinada ao financiamento da seguridade social.

Art. 2º - A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o Imposto sobre a Renda.

§ 1º - Para efeito do disposto neste artigo:

a) será considerado o resultado do período-base encerrado em 31 de dezembro de cada ano;

b) no caso de incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividades, a base de cálculo é o resultado apurado no respectivo balanço;

c) o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela:

1 - adição do resultado negativo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido;

2 - adição do valor de reserva de reavaliação, baixado durante o período-base, cuja contrapartida não tenha sido computada no resultado do período-base;

3 - adição do valor das provisões não dedutíveis da determinação do lucro real, exceto a provisão para o Imposto sobre a Renda;

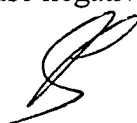
4 - exclusão do resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido;

5 - exclusão dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;

6 - exclusão do valor, corrigido monetariamente, das provisões adicionadas na forma do item 3, que tenham sido baixadas no curso de período-base.

Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995

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 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 subsequentes, **observado o limite máximo de redução de trinta por cento, previsto no art. 58 da Lei nº 8.981, de 1995.**

Ocorre que a empresa se dedica à atividade rural, e está regida quanto à apuração do lucro líquido pela Lei nº 8.023/90.

Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990

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 despesa no mês do efetivo pagamento.

Para efeito do Imposto de renda, a própria administração, através da IN SRF 51 de 31.10.95, reconheceu que a limitação de compensação de prejuízos estabelecida pelo artigo 42 da Lei nº 8.981/95, não se aplica às pessoas jurídicas que tenham por objeto a exploração da atividade rural. O SRF ancorou tal dispensa na Lei nº 8.023/90, que rege a atividade rural.

IN SRF nº 11/96

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. (Grifamos).

§ 3º - O limite de redução de que trata este artigo **não se aplica aos prejuízos fiscais apurados pelas pessoas jurídicas que tenham por objeto a exploração de atividade rural**, 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, respectivamente, da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990 e do artigo 95 da Lei nº 8.981 com redação dada pela Lei nº 9.065, ambas de 1995. (Grifamos).

O DRJ afirmou em sua decisão que a Lei nº 8.023/90 cuida apenas da tributação do IRPJ sobre o resultado da atividade rural. É silente quanto à CSLL, que já havia sido instituída pela Lei nº 7.689/88.

Ocorre que à época da edição da Lei nº 8.023/90, não existia a limitação imposta quanto à compensação das bases negativas da CSL, só introduzida através da Lei nº 8.981/95,



logo o que temos na realidade de examinar é se a Lei realmente se aplica somente ao IRPJ ou se também se aplicaria à CSL.

A base de cálculo da CSL é o lucro, e para as empresas rurais esse lucro é determinado de acordo com as normas previstas na Lei nº 8.023/90, logo seria temeroso dizer que tal Lei não se aplica à CSL.

Ora esse lucro é ponto de partida para se determinar tanto o Lucro Real, base do IRPJ como a base de cálculo da CSL, significa que até aí estão submetidas às mesmas regras.

As empresas que se dedicam exclusivamente à atividade rural têm tratamento diferenciado, visto que a apuração do resultado se faz anualmente, pelo regime de caixa e com a consideração dos investimentos como despesa no mês do efetivo pagamento. Para efeitos fiscais não se submetem, portanto, às regras de depreciação.

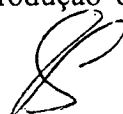
Ora se a lei especial admite, como incentivo é claro, o lançamento como despesa do valor de um investimento que pela lei comercial e pelas normas contábeis deveria ser diluído pelo interregno de benefício à atividade, significa admitir um lucro menor ou um prejuízo maior que o que seria apurado se seguisse as normas das demais empresas. Limitar a compensação de tal prejuízo a determinado percentual do lucro nos anos seguintes seria um contra senso, seria dar o incentivo agora e retirá-lo amanhã, isso o legislador não quis e não o fez.

Na realidade embora o artigo 58 da Lei nº 8.981/95 e 16 da Lei nº 9.065/95, não tratem da mesma matéria contida no § 2º do artigo 4º da Lei nº 8.023/90, se admitirmos a limitação para as empresas que se dedicam à atividade rural, eles são antagonísticos pois enquanto a lei rural assegura uma antecipação de despesa, que leva à geração de um lucro menor ou um prejuízo maior, a lei instituidora da limitação retira parte do incentivo ao reduzir a compensação da base negativa quando houver lucro.

Se admitirmos a limitação da compensação da base negativa da CSLL na atividade rural, explicita-se o antagonismo, pois a lei 8.023/90, através do disposto no § 2º do art. 4º, permite a postergação de tributo, enquanto que a Lei nº 8981/95, através do seu artigo 58 visa a antecipação de tributo.

Não podemos dizer que a norma posterior revogou a anterior, primeiro porque não tratam da mesma matéria, segundo porque a Lei nº 8.023/90 é lei especial teria supremacia sobre as leis 8.981/95 e 9.065/95 que são gerais.

A maioria dos governos do mundo dá um tratamento especial à atividade rural, não só pela função social que exerce na produção de alimentos como e principalmente em



razão do alto grau de risco que acomete a atividade. Além das questões de mercado a que estão submetidas todas as atividades, a rural depende de inúmeros fatores, como os ambientais, de difícil previsão o que leva os governos a dispensar-lhe tratamento especial.

O próprio legislador constitucional preocupou-se com o assunto ao possibilitar o estabelecimento de bases de cálculo e alíquotas diferentes em função da atividade econômica e a utilização intensiva de mão de obra.

O governo confirmou a não aplicação da referida limitação através da legislação abaixo:

MP 1991-15 de 10 de março de 2.000

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

O próprio Poder Executivo veio reconhecer ou confirmar explicitamente o que pela análise da legislação já era aplicável, ou seja, de que a limitação imposta pelo artigo 58 da Lei nº 8.981/95 não se aplica à atividade rural em virtude de ser regida por lei especial tendo em vista a particularidade com que é tratada a atividade, não só no Brasil como na maioria dos países do mundo. Pela maneira como foi redigido o texto da MP depreende-se que tal dispositivo têm na realidade efeito declaratório, ou seja, de confirmar a não limitação de bases negativas da CSL quando atividade da empresa for rural, devendo portanto ser aplicada retroativamente com base no inciso I do artigo 106 do CTN, pois o texto da MP não deixa dúvidas quanto a ser interpretativo.

Esta Turma da CSRF já firmou jurisprudência sobre o tema conforme acórdão abaixo:

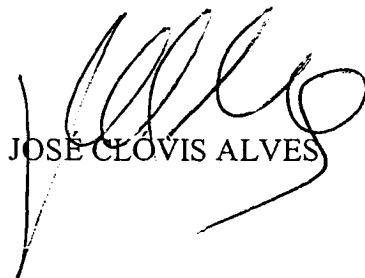
Acórdão nº : CSRF/01-05.375

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – CSLL- - COMPENSAÇÃO DE BASES NEGATIVAS LIMITE DE 30% - APLICAÇÃO NA ATIVIDADE RURAL – 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 resultado decorrente da exploração de atividade rural, relativamente à compensação de base negativa da CSLL. (MP 1991-15 de 10 de março de 2.000, cc art, 106-I do CTN).



Assim, conheço o recurso apresentado pela Fazenda Nacional e no mérito
NEGO-LHE provimento.

Sala das Sessões - DF, em 23 de junho de 2008.


JOSÉ CLÓVIS ALVES

