



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10830.005200/00-86  
Recurso nº : 105-128327  
Matéria : CSL  
Recorrente : SVS DO BRASIL SEMENTES LTDA.  
Recorrida : 5ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Interessada : FAZENDA NACIONAL  
Sessão de : 14 de Junho de 2005  
Acórdão nº : CSRF/01-05.247

ATIVIDADE RURAL – TRAVA NA COMPENSAÇÃO DE BASES  
NEGATIVAS – INEXISTÊNCIA – O artigo 42 da MP 1991-15/2000 tem  
caráter interpretativo, aplicando-se retroativamente.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto  
por SVS DO BRASIL SEMENTES LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de  
Recursos Fiscais, por maioria de votos, CONHECER do recurso, vencidos os  
Conselheiros Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Victor Luis de Salles Freire, José Clovis  
Alves e Dorival Padovan e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento ao  
recurso e determinar o retorno dos autos à Câmara recorrida para o exame do mérito  
da questão prejudicial. Vencido o Conselheiro Marcos Vinícius Neder de Lima (Relator)  
que negou provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a  
integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro  
Mário Junqueira Franco Júnior.

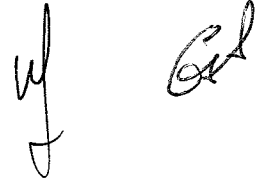
MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR  
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 10 FEV 2006

Processo nº : 10830.005200/00-86  
Acórdão nº : CSRF/01-05.247

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, JOSÉ CARLOS PASSUELLO e JOSÉ HENRRIQUE LONGO.

Two handwritten signatures in black ink. The first signature on the left is a stylized, cursive 'C' followed by 'R', likely representing Cândido Rodrigues Neuber. The second signature on the right is a more complex cursive script, likely representing José Carlos Passuello.

Processo nº : 10830.005200/00-86  
Acórdão nº : 01-05.247  
  
Recurso nº : 105-128327  
Recorrente : SVS DO BRASIL SEMENTES LTDA.  
Interessada : FAZENDA NACIONAL

## RELATÓRIO

Trata-se de processo de exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido referente ao ano-calendário de 1995, em decorrência de compensação de bases de cálculo negativas de períodos anteriores superior ao limite de 30% do lucro líquido ajustado na apuração da CSL.

Pelo Acórdão nº 105-13691, de 6 de dezembro de 2001 (fls. 189), a Quinta Câmara deste Primeiro Conselho de Contribuintes decidiu, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso. A decisão, na questão relativa à decadência, está assim ementada:

“COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA - A partir de 1º de Janeiro de 1995, para efeito de determinar a base de cálculo da CSL, o resultado ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação, poderá ser reduzido em, no máximo, 30%.”

A Conselheira-relatora do aresto fundamentou seu voto “Destaco, que vem sendo invocada reiteiramente uma regra genérica, já consagrada (Leis nº 8.541/1992, artigo 38; e 8.981/1995, artigo 57), de que “aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988), as mesmas normas de apuração e pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas visando concluir que, a mesma regra definida na Lei 8.981 quanto a não haver limitação de 30% para compensação de prejuízos fiscais alcançaria a compensação de bases de cálculo negativas da CSL, a qual, igualmente não se sujeitaria ao limite de 30%, estabelecido na lei.

Entendo com inadequada essa interpretação, pois considero que compensação da base de cálculo negativas da CSL não se enquadra entre as “normas de apuração” a que se refere o dispositivo supra, tanto que o legislador, ao limitar em 30% do lucro líquido ajustado, o direito à compensação de que se cuida, tratou de estabelecer tal regra



Processo nº : 10830.005200/00-86  
Acórdão nº : 01-05.247

em dispositivos distintos para o IRPJ e para a CSLL (artigos 42 e 58, da Lei nº 8.981/1995, respectivamente).

Por ausência de previsão legal para a não aplicação da denominada "trava", na compensação de bases de cálculo negativas da contribuição social, às pessoas jurídicas que se dedicam à exploração da atividade rural, e visando estender o mesmo tratamento aplicado ao imposto de renda somente se deu com a edição em 13/03/2000, a Medida Provisória nº 1.991-15, a qual prescreve em seu artigo 42 (...) Portanto, somente a partir dos fatos geradores ocorridos em março de 2000 a base negativa da atividades rurais não sujeita à "trava".

Com fulcro no artigo 32, inciso II, aprovado pela Portaria nº 55/98, recorre a contribuinte à Câmara Superior de Recursos Fiscais contra a decisão proferida em segunda instância administrativa, alegando a ocorrência de divergência com o acórdão nº 103-21.028 (fls 213) que entende inaplicável a limitação de 30% na compensação de bases de cálculo negativa da CSLL.

Sustenta-se no aresto paradigma que, por força do art. 57 da Lei nº 8.981/95, aplicam-se à CSLL as mesmas regras estabelecidas para o imposto de renda. Daí conclui o relator que a limitação de 30% não se aplica tanto ao imposto de renda quanto à CSLL.

Conforme o Despacho nº 105-058/2004 (fls. 233), a Presidência da Quinta Câmara do Primeiro Conselho recebeu o recurso especial interposto pelo contribuinte, vez que revestido dos requisitos de admissibilidade previstos na legislação de regência da matéria.

É o relatório.



Processo nº : 10830.005200/00-86  
Acórdão nº : 01-05.247

## VOTO VENCIDO

CONSELHEIRO MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA – RELATOR

O recurso atende os pressupostos para sua admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

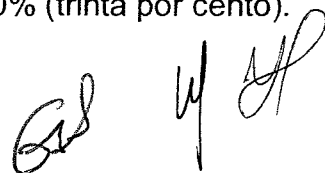
Depreende-se do relatado que a contribuinte ingressou com recurso especial a esta Colenda Câmara insurgindo-se contra decisão do Conselho de Contribuintes que negou o seu direito a compensação integral da base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

Ressalte-se, inicialmente, que a decisão recorrida ultrapassou a questão prejudicial ao julgamento do mérito constante da decisão de primeiro grau referente à descaracterização da atividade da recorrente como atividade rural, pois considerou prescindível essa análise eis que, por força da legislação fiscal vigente em 1995, a empresa estaria sujeita ao limite dos 30% na compensação seja qual fosse a atividade. Destarte, qualquer decisão a que se chegue a respeito da compensação da base de cálculo negativa nessa fase não será definitiva, eis que os autos devem retornar a Câmara recorrida para apreciar a questão prejudicial não enfrentada pela decisão recorrida e que, se acatada, seria suficiente para manter a exigência fiscal.

O litígio trazido neste recurso especial de 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 1995.

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 distintos dos demais. Atuará 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.

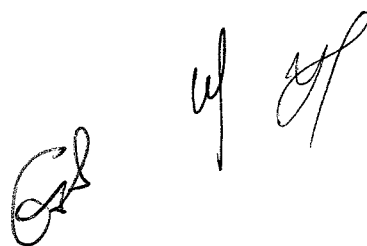
A exegese desse preceito no tocante a exclusão da restrição à compensação de base de cálculo, à luz dos princípios que norteiam as concessões de tratamento diferenciado e mais benéfico, há de ser estrita, para que não se estenda o benefício a casos semelhantes não referidos na lei restritiva. Neste diapasão, 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 Maximiliano<sup>1</sup>: *“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,

---

<sup>1</sup> Hermeneutica e aplicação do Direito, ed. Forense, 16ª ed, p. 333

Handwritten signatures and initials in black ink, located at the bottom right of the page. There are three distinct marks: a large, stylized signature on the left, and two smaller, more vertical marks on the right.

Processo nº : 10830.005200/00-86  
Acórdão nº : 01-05.247

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 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

Handwritten signatures in black ink, appearing to be initials or names, located at the bottom right of the page.

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 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”.<sup>2</sup>

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”.<sup>3</sup>

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.

---

<sup>2</sup> Direito Tributário Brasileiro, ed Saraiva, 9ª ed, São Paulo, pág. 218

<sup>3</sup> Direito Tributário Brasileiro, ed Saraiva, 9ª ed, São Paulo, pág. 195

Processo nº : 10830.005200/00-86  
Acórdão nº : 01-05.247

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 8383/91, 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 equidade 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 - DF, 14 de junho de 2005.

  
MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA


Processo nº : 10830.005200/00-86  
Acórdão nº : CSRF/01-05.247

## VOTO VENCEDOR

Conselheiro MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, Redator.

Peço vênia ao ilustre Conselheiro Relator para discordar de seu douto voto.

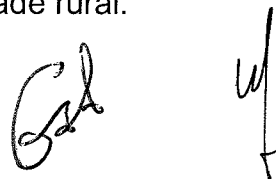
Ocorre que esta Primeira Turma da Câmara Superior já firmou posição acerca do caráter interpretativo do artigo 42 da MP 1991-15/2000.

Assim já me manifestei em outras oportunidades, como no Acórdão CSRF/01-04.365/02:

“A questão é tormentosa, já tendo provocado grandes discussões nesta Câmara Superior.

Argumentam alguns que seria uma contradição nos princípios norteadores de política fiscal, permitir deduções e depreciações integrais na atividade rural para depois travar a compensação da base negativa eventualmente gerada. Concluem, por isso, inaplicável a trava à base negativa da atividade rural.

Outros, entretanto, argumentam não ser inerente à atividade rural o benefício da compensação integral, sem limitações, devendo estar expressamente previsto em lei, ressaltando que somente com a Lei 8.383/91 pode o contribuinte, em qualquer caso, rural ou não, compensar bases negativas. Concluem, ao reverso da primeira corrente, que somente com a MP 1.991/2000 passou a constar do ordenamento regra a afastar a trava na contribuição social para atividade rural.



Processo nº : 10830.005200/00-86  
Acórdão nº : CSRF/01-05.247

Tenho para mim que o legislador nunca buscou aplicar tal limitação de compensação para a tributação da atividade rural como um todo, tanto para o IRPJ quanto para a CSL. Ocorre que lhe faltou legislar sobre esta última.

Para sanar tal lapso, buscou fórmula a permitir aplicação retroativa, à luz do artigo 106, I, do CTN, pois a redação do artigo 42 da MP 1.991/2000, ao se referir expressamente ao artigo 16 da Lei 9.065/95, norma esta instituidora da própria limitação, tem caráter manifestamente interpretativo, produzindo efeitos desde a edição da norma citada em seu texto.

Esta a meu ver a melhor interpretação, pois coaduna e harmoniza os princípios de política fiscal aplicáveis à atividade rural.”

Pelo exposto, voto pelo provimento do especial.

É como voto.

Sala das Sessões – DF, em 14 de junho de 2005.

  
MÁRIO JUNQUEIRA FEANCO JUNIOR.

