



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº 10830.006064/00-13
Recurso nº 152.668 Voluntário
Matéria CSLL - Ex.: 1996
Acórdão nº 108-09.713
Sessão de 17 de setembro de 2008
Recorrente PLANTAS EXÓTICAS DO BRASIL AGRI-FLORICULTURA LTDA.
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO -
CSLL**

Exercício: 1996

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO -
CSLL - ATIVIDADE RURAL - COMPENSAÇÃO DO SALDO
DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA - LIMITAÇÃO DE 30%**

O limite máximo de redução do lucro líquido ajustado para compensação da base de cálculo negativa de CSLL, previsto no artigo 16 da Lei nº 9.065, de 20.06.95, não se aplica ao resultado decorrente de atividade rural, mesmo que se trate de período anterior ao artigo 42 da Medida Provisória nº 1995-15, de 10 de março de 2000 (Acórdão CSRF/01-05.375).

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PLANTAS EXÓTICAS DO BRASIL AGRI-FLORICULTURA LTDA.

ACORDAM os Membros da OITAVA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO de CONTRIBUINTE, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO

Presidente



KAREM JUREIDINI DIAS

Relatora

FORMALIZADO EM: 17 OUT 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA, IRINEU BIANCHI, VALÉRIA CABRAL GÉO VERÇOZA e CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER.



Relatório

Trata-se de Auto de Infração de CSLL (fls. 1/6), lavrado em 06.09.2000 e cientificado ao contribuinte em 12.09.2000 (conforme AR de fls. 94), que se originou de revisão da declaração de rendimentos do contribuinte – DIRPJ, correspondente ao exercício de 1996, ano-calendário de 1995, de acordo com o artigo 835 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99 (RIR/99).

Foi constatada a existência de irregularidades na declaração, conforme descrito e capitulado no Auto de Infração, que resultaram na apuração do lançamento suplementar, demonstrado no quadro 4 do Auto de Infração (Total de R\$ 36.059,04).

Na descrição dos fatos da autuação consta o seguinte: “COMPENSAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE PERÍODO-BASE ANTERIORES NA APURAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO SUPERIOR A 30% DO LUCRO LÍQUIDO AJUSTADO”.

O enquadramento legal utilizado foi o seguinte:

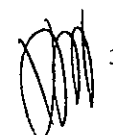
- Lei nº 7.689/88, artigo 2º;
- Lei nº 8.981/95, artigo 58 e
- Lei 9.065/95, artigos 12 e 16.

Inconformada com a autuação, em 27/09/00, a contribuinte apresentou Impugnação tempestiva, acompanhada de documentos (fls. 78/93), pela qual desenvolveu em sua defesa os seguintes argumentos:

(i) Primeiramente, esclareceu que é empresa que exerce exclusivamente atividade rural, sujeita à legislação específica, sendo que no ano-calendário objetivo da autuação obteve unicamente receitas advindas da exploração de tal atividade. Sustentou que os trabalhos fiscais desenvolveram-se com base na manipulação à distância da declaração de rendimentos, sem acesso a outros documentos, restando prejudicada e sem consistência a exigência fiscal.

(ii) Com base nas disposições do artigo 14, da Lei nº 8.023/90, defendeu que o prejuízo fiscal apurado na atividade rural não se sujeita à restrição imposta pela Lei nº 8.981/95 e que, pelo fato de ter sido revogado pela Lei nº 8.981/95 apenas o artigo 12, da Lei nº 8.541/92, a apuração da CSLL deve seguir o mesmo critério que o previsto para a apuração do IRPJ, conforme orientação da própria Secretaria da Receita Federal do Brasil, transcrita às fls. 81.

(iii) Sustentou que a legislação vigente no período objeto da autuação (RIR/94) foi ratificada pelo novo Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, o qual, nos termos de seu artigo 512, ratifica o conteúdo do artigo 14, da Lei nº 8.023/90, permanecendo inalterada a legislação no tocante as pessoas jurídicas que exercem

 3

atividade rural, e por tal razão, não existiria qualquer prazo ou limitação para a compensação de prejuízos fiscais da atividade rural.

(iv) Ao encerrar sua Impugnação, considerando os regulares registros fiscais e contábeis da empresa e em face da comprovada atividade rural e da inexistência de qualquer motivo que justifique o procedimento adotado, requereu fosse o Auto de Infração julgado totalmente improcedente, com o definitivo cancelamento, a fim de restabelecer a Justiça Fiscal.

Decorridos os trâmites processuais, foi proferida decisão pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas-SP, emendada da seguinte forma:

“Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

Exercício: 1996

Ementa: BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. TRAVA DE 30%. ATIVIDADE RURAL – No ano-calendário em questão, a compensação de base de cálculo negativa de CSLL na apuração dessa contribuição estava limitada a 30% do lucro líquido ajustado, mesmo no caso da empresa exercer somente atividade rural.

Lançamento Procedente”.

Em relação aos fundamentos expostos na r. decisão objeto do presente Recurso Voluntário, importa registrar que está pautada nos seguintes argumentos:

(i) Primeiramente, sustentou que a contribuinte não apresentou qualquer justificativa que amparasse a compensação da base de cálculo negativa da CSLL e, dessa forma, procedeu-se a lavratura do auto de infração para formalização da exigência do respectivo crédito tributário, nos termos do artigo 10, do Decreto nº 70.235/72 e do artigo 142, do Código Tributário Nacional, entendendo, portanto, que o lançamento em nada feriu o ordenamento legal vigente, tendo sido a infração claramente delimitada, com a indicação dos dispositivos legais infringidos. Ademais, a abertura do prazo para impugnação atendeu justamente o devido processo legal, pois concedeu ao contribuinte a oportunidade de exercer o contraditório e a ampla defesa.

(ii) No mérito, para decidir a questão acerca da inobservância do limite de redução de 30% na compensação da CSLL, mediante a utilização de base de cálculo negativa de períodos-bases anteriores, adotou-se as mesmas razões de decidir expostas no Acórdão DRJ/SPOI nº 2.406, de 11/12/02, no sentido de que, com relação à apuração da base de cálculo da CSLL, não há nenhuma menção na INSRF 39/1996, à não aplicabilidade do disposto no artigo 16 da Lei 9.065/1995, sendo que tal Instrução Normativa trata apenas de prejuízos fiscais e não de base de cálculo negativa da CSLL.

(iii) Destacou os artigos 35, § 4º e 52, parágrafo único, da Instrução Normativa nº 11, de 21 de fevereiro de 1996 para concluir que *“a legislação, com relação à atividade rural, trata a compensação de saldo de prejuízos fiscais acumulados na apuração do lucro real de forma diversa da compensação de saldo de base de cálculo negativa acumulada da contribuição social com base*

de cálculo positiva de CSL”, sendo que, em se tratando de CSLL, o fato de o contribuinte ter resultado vinculado à atividade rural não foi alvo de diferenciação pela legislação.

(iv) Sustentou que somente após a edição da Medida Provisória 1991-15, publicada no DOU de 13/03/2000 e reedições (atual MP nº 2.158-35/01) é que foi modificada a legislação que antes só fazia referência à hipótese de compensação de prejuízos fiscais acumulados no caso de atividade rural, qual seja artigo 14, da Lei nº 8.023/1990. A partir desta Medida Provisória passou a prevalecer a disposição de que o limite máximo de redução do lucro líquido ajustado, previsto no artigo 16 da Lei nº 9.065/1995 (30%), não se aplica ao resultado decorrente da exploração de atividade rural, com relação à compensação de base de cálculo negativa.

(v) Dessa forma, conclui que antes do advento de tais Medidas Provisórias, estava em vigência a norma geral (artigo 14 da Lei 8.023/1990), a qual dispunha que, embora houvesse o exercício da atividade rural, com relação à apuração da CSLL, como ocorre no caso concreto, deveria ser respeitado o limite de compensação de 30% do lucro líquido ajustado, sendo, portanto, procedente o lançamento originário.

Inconformada com o Acórdão proferido pela DRJ/Campinas, tempestivamente, interpôs a contribuinte o competente Recurso Voluntário em 13.08.04 (fls. 108/115), tendo apresentado a relação de bens para arrolamento e respectivos documentos (fls. 126/132), em cumprimento ao artigo 33, § 2º, do Decreto nº 70.235/72, no qual a Recorrente, em apertada síntese, alega, além do que fora anteriormente argumentado em sede de impugnação, que os dispositivos legais relacionados à matéria, quais sejam artigo 14, da Lei nº 8.23/1990 e artigo 512 do Regulamento do Imposto de Renda, não impõem qualquer restrição à compensação da base de cálculo negativa da atividade rural e, apenas por tal motivo, deveria o lançamento tributário ser cancelado.

Argumenta também que, de acordo com o artigo 57, da Lei nº 9.891/1995, aplicam-se à CSLL as mesmas regras de apuração e pagamento concernentes ao imposto de renda das pessoas jurídicas e que, portanto, não deve prevalecer o entendimento manifestado na decisão recorrida, pois, em suas palavras, *“havendo previsão expressa de não aplicação da “trava” para a compensação dos prejuízos fiscais no tocante ao resultado das atividades rurais, a aplicação para a contribuição social sobre o lucro é de ser respeitada (...)”*.

Para corroborar seu entendimento, mencionou a Recorrente decisão proferida por esta Oitava Câmara do Primeiro Conselho, nos autos do Processo nº 10650.001188/00-59, (Relatora Márcia Maria Loria Meira), por meio da qual restou decidido ser possível a compensação da base de cálculo negativa da contribuição sobre o lucro, decorrentes de atividade rural, sem a aplicação da trava de 30%, ainda que tal compensação tenha ocorrida antes da permissão expressa do artigo 41, da Medida Provisória nº 2.113/2001. Transcreveu também a ementa da decisão proferida pela Terceira Câmara deste Primeiro Conselho de Contribuintes, nos autos do Processo 10120.003771/2001-35 (Relator Márcio Machado Caldeira).



5

Ao final, requereu o conhecimento e total provimento do Recurso Voluntário, para que o lançamento fosse julgado totalmente improcedente, cancelando-se o respectivo Auto de Infração.

É o relatório.



Voto

Conselheira KAREM JUREIDINI DIAS, Relatora

Conheço do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, posto que tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade.

Da análise do Auto de Infração originário e das demais peças processuais, verifica-se que a matéria sob enfoque diz respeito à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, especificamente "*COMPENSAÇÃO INDEVIDA DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE PERÍODOS ANTERIORES*", em percentual superior ao permitido pela Lei nº. 8.981/95, artigo 58 e Lei nº 9.065/95, artigo 12.

A contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL) foi instituída pela Lei nº 7689/88, nos termos previstos no artigo 195 da Constituição Federal de 1988.

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

A Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988 estabelece o seguinte:

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.

Dispõe a Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, em seu artigo 16 que “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 subseqüentes, observado o limite máximo de redução de trinta por cento, previsto no art. 58 da Lei nº 8.981, de 1995”.

Em nenhum momento nos autos foi levantada a possibilidade de não se tratar de atividade rural. A própria DIPJ acostada aos autos também aponta que a contribuinte exerce atividade rural (fls. 40 – Atividade Principal: cultivo de outras frutas, frutos secos, plantas para preparo de bebidas entre outros).

Neste ponto, valho-me do voto proferido no acórdão CSRF/01-05.375 (Processo nº 104120.003771/2001-35), ao tratar da mesma matéria:

“Ocorre que a empresa se dedica exclusivamente 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. A 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.



§ 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, sendo omissa, portanto, 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 admitir-mos a limitação para as empresas que se dedicam à atividade rural, eles são antagônicos 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 admitir-mos 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 tem 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”.

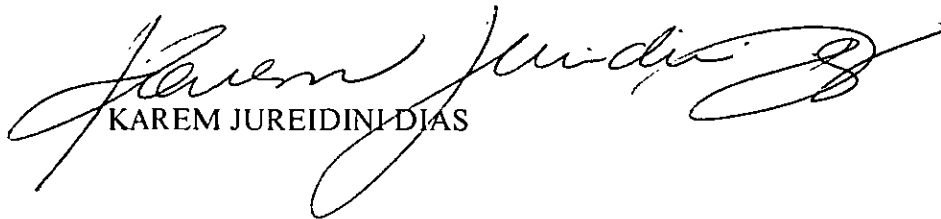
Dessa forma, conclui-se que o procedimento adotado pela Recorrente encontra guarida na legislação tributária de regência, conforme apresentado em suas razões de defesa e na esteira do entendimento jurisprudencial deste Conselho de Contribuintes.

Portanto, tratando-se de matéria cujo entendimento já está pacificado neste Conselho de Contribuintes, a conclusão não pode ser outra senão a de que tal limitação de 30% na compensação da base de cálculo negativa da CSLL não pode ser aplicada para as empresas, como a ora Recorrente, que exercem atividade rural, mesmo que se tratar de período anterior à vigência do artigo 42, da Medida Provisória nº 1991-15, de 10 de março de 2000.



Pelo exposto, voto no sentido de conhecer do recurso interposto para lhe dar provimento.

Sala das Sessões-DF, em 17 de setembro de 2008.


KAREM JUREIDIN DIAS