



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

**Processo nº** 10835.000480/2003-09  
**Recurso nº** 154.994 Voluntário  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO SOCIAL/LL - EX: DE 1999  
**Acórdão nº** 101-96.495  
**Sessão de** 06 de dezembro de 2007  
**Recorrente** LINOFORTE AGROPECUÁRIA LTDA.  
**Recorrida** 3ª TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ EM RIBEIRÃO PRETO - SP

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1998

Ementa: ATIVIDADE RURAL – COMPENSAÇÃO DE BASES  
DE CÁLCULO ACUMULADAS – TRAVA DE 30%.

Não se aplica o limite de 30% do lucro líquido, para a compensação das bases negativas da CSLL, no caso de pessoas jurídicas que tenha como objeto social a atividade rural.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por LINOFORTE AGROPECUÁRIA LTDA.

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

ANTONIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA  
PRESIDENTE

CAIO MARCOS CANDIDO  
RELATOR

FORMALIZADO EM:

11 FEV 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ RICARDO DA SILVA, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI, VALMIR SANDRI, JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.

## Relatório

LINOFORTE AGROPECUÁRIA LTDA., pessoa jurídica já qualificada nos autos, recorre a este Conselho em razão do acórdão de lavra da DRJ em Ribeirão Preto - SP nº 12.885, de 26 de maio de 2006, que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 138/143), relativo aos primeiro e terceiro trimestres do ano-calendário de 1998.

A autuação teve por base a compensação indevida de bases de cálculo negativas de CSLL apuradas em períodos anteriores, acima do limite de 30% do lucro líquido instituído pelo artigo 58 da Lei nº 8.981/1995 e 12 e 16 da Lei nº 9.065/1996.

Tendo tomado ciência do lançamento em 24 de março de 2003, a autuada insurgiu-se contra tais exigências, tendo apresentado impugnação (fls. 115/120) em 03 de março de 2003, em que apresentou as seguintes razões de defesa, sintetizadas pela autoridade julgadora de primeira instância:

Preliminarmente, que a peça acusatória é ilegal e improcedente, pois a Superintendência Regional da Receita Federal da 8ª Região, em 26/11/1999, ao apreciar as consultas nº 340 e 343, concluiu que, nas atividades rurais, não se aplica o limite de 30% para a compensação de bases negativas da CSLL.

Afirmou que o Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR, de 1999), em seu artigo 512, determina que o prejuízo apurado pela pessoa jurídica que explorar atividade rural poderá ser compensado com o resultado positivo obtido em períodos de apuração posteriores, não lhe sendo aplicado o limite previsto no *caput* do artigo 510.

Argumentou que, de acordo com a Lei nº 7.689, de 1988, artigo 6º, aplicam-se à CSLL, no que couber, as disposições legais do imposto de renda. Assim, se para o imposto de renda, nas atividades rurais, não há limite de prejuízo a ser observado, por óbvio, no lançamento da CSLL também não poderá haver limites.

Alegou, quanto aos juros de mora, que não pode ser aceita alíquota superior a 12% a.a., conforme determina a Constituição Federal (CF), artigo 192, § 3º, e que a expressão juros deve ser atribuída aos casos em que ocorra a inadimplência, o que não ocorreu, pois o pretendido crédito tributário encontra-se atualizado à data da lavratura do auto de infração.

Defendeu que houve ofensa ao CTN, artigo 142, pois à autoridade administrativa responsável pelo lançamento não cabe impor, mas apenas propor a penalidade, tendo em vista que ainda não ocorreu decisão sobre essa questão e não ficou provada a infração a qualquer dispositivo legal.

Acrescentou que a multa de 75% é contrária aos fundamentos tributários constantes na CF, devendo ser excluída a aplicação do CTN, artigo 106, pois a jurisprudência é mansa no sentido de que o percentual máximo a ser aplicado é 20%.

A autoridade julgadora de primeira instância decidiu a questão por meio do acórdão nº 12.885/2006 julgando procedente o lançamento, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

*Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL*

*Ano-calendário: 1998*

*Ementa: COMPENSAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. ATIVIDADE RURAL. A exceção à regra que limita a 30% a compensação de prejuízos fiscais não se aplica às bases negativas da contribuição social sobre o lucro, ainda que decorrentes de exploração de atividades rurais.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário.*

*Ano-calendário: 1998*

*Ementa: JUROS DE MORA. LIMITE CONSTITUCIONAL. A prescrição constitucional que limita os juros de mora é norma de eficácia contida e dependente de legislação complementar.*

*JUROS DE MORA. SELIC. A cobrança de juros de mora com base no valor, acumulado mensal da taxa referencial do SELIC tem previsão legal.*

*MULTA DE OFÍCIO. O lançamento decorrente de procedimento fiscal implica a exigência de multa de ofício, consoante a legislação que rege a matéria.*

*Lançamento Procedente.*

O referido acórdão concluiu por manter o lançamento, tendo por base as seguintes razões de decidir:

1. que de acordo com o parágrafo único do artigo 6º da Lei nº 7.689/1988, aplicam-se à CSLL, no que couber, as disposições de legislação do IRPJ referentes à administração, ao lançamento, à consulta, à cobrança, às penalidades, às garantias e ao processo administrativo e que o artigo 57 da Lei nº 8.981/1995 determina que também se aplicam àquela contribuição, as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o IRPJ, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor.
2. que a compensação de base negativa, por interferir na apuração da base de cálculo da CSLL, deve seguir as normas atinentes à referida contribuição, não permitindo nenhuma interpretação extensiva, como pretende a impugnante.
3. que o artigo 512 do Decreto nº 3.000/1999 (artigo 14 da Lei nº 8.023/1990) refere-se única e exclusivamente ao IRPJ, ou seja, à compensação do lucro com prejuízos de

períodos-base anteriores, não fazendo referência à base de cálculo negativa da CSLL e sua possibilidade de compensação com a contribuição apurada.

4. que somente após a edição da Lei nº 8.383/1991, tornou-se cabível a compensação das bases negativas acumuladas da CSLL e, com a edição das Leis nº 8.981 e 9.065, ambas de 1995, sua compensação passou a ter a limitação de 30%.
5. que a partir do artigo 42 da Medida Provisória nº 1.991-15/2000 (reeditada sucessivamente até a MP nº 2.158-35, de 2001) a compensação integral das referidas bases negativas foi introduzida na legislação tributária.
6. que tendo tal MP sido editada em 10 de março de 2000, não pode retroagir em seus efeitos por expressa falta de previsão legal e por ferir o CTN em seu artigo 106, que trata, exaustivamente, dos casos de aplicação de lei a ato ou fato pretérito.
7. que no ano-calendário de 1998 não existia dispositivo legal que autorizasse a inaplicabilidade do limite em referência às bases negativas da CSLL.
8. que os juros de mora são devidos em função da previsão contida no parágrafo 1º do artigo 161 do CTN, combinado com a Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, que elegeu a taxa SELIC como base para o cálculo dos juros de mora em relação a dívidas tributárias não pagas no vencimento.
9. quanto à multa de ofício há expressa previsão legal para sua imposição no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.
10. que a aplicação da multa de 20%, prevista no §2º do artigo 61 da supra citada lei é aplicada quando o tributo declarado e não pago no vencimento for recolhido espontaneamente pelo contribuinte, o que não é o caso.

Cientificado da decisão de primeira instância em 03 de agosto de 2006, irresignado pela manutenção do lançamento, o sujeito passivo apresentou em 28 de agosto de 2006 o recurso voluntário de fls. 152/157, em que re-apresentou as razões de defesa, aduzidas em sua impugnação.

É o relatório. Passo a seguir ao voto.





## Voto

Conselheiro Caio Marcos Candido , Relator

O recurso voluntário é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

O Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 09, de 05 de junho de 2007, dispensou a exigência de arrolamento de bens e direitos como condição para o seguimento do recurso voluntário.

A jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, têm caminhado no sentido de que as empresas que tenham por objeto social a atividade rural, não se submetem ao limite de 30% do lucro líquido na compensação do lucro auferido no período com a base de cálculo negativa acumulada de períodos anteriores, estabelecido no artigo 58 da Lei nº 8.981 e no artigo 16 da Lei nº 9.065/1995.

Apenas exemplificativamente cite-se o 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, c/c art.106-I do CTN).*

Peço vénia para reproduzir as razões de decidir da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em voto do Ilustre Conselheiro Jose Clovis Alves para adotá-las como base para a decisão do presente recurso:

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 CSLL", em percentual superior daquele permitido pela lei nº. 8.981/1995, artigo 58; e Lei nº 9.065/1995, artigo 12.

A contribuição social sobre o lucro foi instituída pela Lei nº 7.689/1988, nos termos previstos no artigo 195 da Constituição Federal de 1988.

(...)

Analizando a lei maior podemos concluir que a Contribuição instituída pela Lei nº 7.689/1988, 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.

(...)

Das peças processuais anexadas aos Autos, "declarações de rendimentos" da autuada, verifico que a mesma apontou unicamente resultado de atividade "RURAL".

Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995

*Artigo 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 artigo 58 da Lei nº 8.981, de 1995.*

Ocorre que a empresa se dedica exclusivamente à atividade rural, e está regida quanto à apuração do lucro líquido pela Lei nº 8.023/1990.

Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990

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

*§ 1º - É indeudável 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 31/10/1995, reconheceu que a limitação de compensação de prejuízos estabelecida pelo artigo 42 da Lei nº 8.981/1995, não se aplica às pessoas jurídicas que tenham por objeto a exploração da atividade rural. O SRF ancorou tal dispensa na Lei nº 8.023/1990, que rege a atividade rural.

IN SRF nº 11/1996

*Artigo 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, (...)*

O DRJ afirmou em sua decisão que a Lei nº 8.023/1990 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 7.689/1988.

Ocorre que à época da edição da Lei nº 8.023/1990, não existia a limitação imposta quanto à compensação das bases negativas da CSLL, só introduzida através da Lei nº

8.981/1995, logo o que temos na realidade de examinar é se a Lei realmente se aplica somente ao IRPJ ou se também se aplicaria à CSLL.

A base de cálculo da CSLL é o lucro, e para as empresas rurais esse lucro é determinado de acordo com as normas previstas na Lei nº 8.023/1990, logo seria temeroso dizer que tal lei não se aplica à CSLL.

Ora esse lucro é ponto de partida para se determinar tanto o Lucro Real, base do IRPJ como a base de cálculo da CSLL, 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 admitiram 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 8.981/1995 e 16 da Lei nº 9.065/1995, não tratem da mesma matéria contida no § 2º do artigo 4º da Lei nº 8.023/1990, se admitirmos 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 admitirmos a limitação da compensação da base negativa da CSLL na atividade rural, explicita-se os antagonismos, pois a lei 8.023/1990, através do disposto no § 2º do artigo 4º, permite a postergação de tributo, enquanto que a Lei nº 8981/1995, 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 8.023/1990 é lei especial teria supremacia sobre as leis 8.981/1995 e 9.065/1995 que são gerais.

A maioria dos governos do mundo dá um tratamento especial a 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:

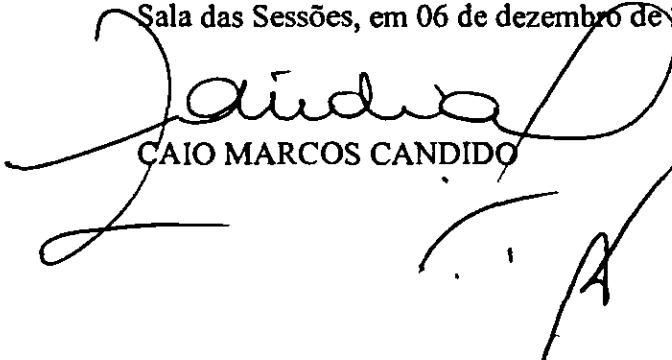
MP 1991-15 de 10 de março de 2.000

*Artigo 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 8.981/1995 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 CSLL 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.

Pelos razões de decidir esposados no voto supra transcrto DOU provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 06 de dezembro de 2007

  
CAIO MARCOS CANDIDO