



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 11040.000349/2003-42
Recurso n° 160178 Voluntário
Acórdão n° **1401-00.326 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 01.09.2010
Matéria CSLL
Recorrente GRANJA 4 IRMÃOS S.A. AGROPECUÁRIA, INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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 n° 9.065/95 não se aplica ao resultado negativo da base de cálculo quando decorrer da exploração exclusiva da atividade rural.

Recurso Voluntário Provido.

Acordam os membros do colegiado, por maioria, dar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Antônio Bezerra Neto e Fernando Luiz Gomes de Mattos.

(Assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner - Presidente

(Assinado digitalmente)

Maurício Pereira Faro - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Participaram do julgamento os conselheiros Viviane Vidal Wagner (Presidente), Antonio Bezerra Neto, Alexei Macorin Vivan, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Maurício Pereira Faro e Karem Jureidini Dias.

Relatório

Em ação fiscal foi lavrado contra a empresa acima, auto de infração de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL (fls. 02). O total do crédito tributário apurado foi de RS 2.318.026,26, calculado até 31/03/2003. O fisco, em revisão interna da Declaração de Rendimentos, relativas aos anos-calendário 1998 e 1999, considerou que a contribuinte *compensou a base de cálculo negativa da contribuição social de períodos anteriores acima do limite de 30% da base de cálculo ajustada.*

A empresa impugnou tempestivamente a exigência, através do arrazoadado de fls. 32 a 83. Os argumentos de defesa estão resumidos adiante.

Preliminarmente, argumentou que o lançamento é inválido, porque:

violou o princípio jurídico da cientificação do contribuinte, por não comunicar formalmente o início da fiscalização, como determinam os arts. 196 do Código Tributário Nacional e 7º do Decreto nº70235, de 1972;

violou o princípio da motivação dos atos administrativos. Os arts. 2º, parágrafo único, VII, e 50, I, § 1º, da "Lei nº 9.784/98" I (em verdade a lei é de 1999), exigiram uma justificação interna e uma justificação externa para os atos administrativos. No caso concreto, não teria havido a justificação externa, haja vista que não teve a capacidade de esclarecer o sentido da decisão, prejudicando a ampla defesa e a instalação do contraditório, pois a limitação à compensação da base negativa da CSLL não se aplica ao resultado decorrente da atividade rural.

No mérito, asseverou que:

o art. 16, caput, da Lei nº 9.065/1995, que limitou a compensação da base de cálculo negativa em geral, colide, frontalmente, com o art. 14, caput, da Lei nº 8.023/1990, que permite a compensação integral da base negativa, oriunda da atividade rural, em especial. A solução para esse conflito de leis seria dada pelo art. 2º, § da Lei de Introdução do Código Civil, que prescreve "A lei nova, que estabeleça disposições gerais ou especiais a par das já existentes; não revoga nem modifica a lei anterior". Haveria primazia jurídica do artigo 14 antes referido. Cita precedentes do Conselho de Contribuintes

o artigo 41 da Medida Provisória nº2.158/2001, teria interpretado de forma autêntica o conflito dessas normas.

a interpretação estrita do artigo 16, caput, da Lei nº 9.065/1995 violou o princípio constitucional da irretroatividade das leis, uma vez que limitou, quantitativamente, a compensação da base de cálculo negativa, acumulada, anteriormente, à vigência da lei.

o contribuinte teria obedecido ao previsto nos artigos 2º e 49 da Instrução Normativa nº 39/96, do Secretário da Receita Federal.

o auto de infração teria violado o artigo 100, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, uma vez que, de acordo com essa regra, a observância dos artigos 2º e 49º da Instrução Normativa nº 39/96 excluiria imposição de penalidades, a cobrança de juros demora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

a aplicação de multa de 75% transgride o princípio da proporcionalidade porque a sanção, além de desnecessária, seria desproporcional. Haveria verdadeiro confisco.

haveria violação ao princípio constitucional da individualização da pena, uma vez a culpabilidade (culpa e dolo) é requisito indispensável para a aplicação das sanções.

a taxa Selic não poderia ser utilizada como juros moratórios. Haveria necessidade de edição de lei complementar para fixação dos juros. Haveria violação ao artigo 161, 1º do Código Tributário Nacional (juros de 1% ao mês se a lei não dispuser de forma diversa).

Não obstante tais argumentos, entendeu o órgão julgador *a quo* em julgar o lançamento integralmente procedente, nos seguintes termos:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido -CSLL

Data do fato gerador: 31/12/1998, 31/12/1999

Ementa: TERMO DE INICIO DE FISCALIZAÇÃO.

AUSÊNCIA. A ausência de Termo de Início da Fiscalização não torna o lançamento de ofício insubsistente. O procedimento fiscal tem início com o primeiro ato de ofício praticado por servidor competente, podendo ser inclusive, o próprio auto de infração.

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO. BASE LEGAL PARA O LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. Estando a infração perfeitamente descrita, bem como citada a base legal para o lançamento, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.

A esfera administrativa não é competente para examinar inconstitucionalidade de leis e ilegalidade de normas fiscais legitimamente inseridas no ordenamento jurídico.

CSL E COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA: A partir do ano-calendário de 1995, para efeito de determinar a base de cálculo da CSLL, 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.

COMPENSAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. ATIVIDADE RURAL: Somente a partir da vigência da MP n 1.991-15, de 2000, a base de

cálculo da CSLL da atividade rural, quando negativa, poderá ser compensada com o resultado dessa mesma atividade, apurado em períodos de apuração subsequentes, ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação, sem o limite máximo de redução de trinta por cento.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. LIMITAÇÃO NA COMPENSAÇÃO DE BASES NEGATIVAS. ATIVIDADE RURAL. MP 1.991- 15/2000, ARTIGO 42. CARÁTER INTERPRETATIVO. INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO EXPRESSA. CTN. O art. 106 do CTN prevê a aplicação da lei a ato ou fato pretérito, com exclusão de penalidade à infração dos dispositivos interpretados, tão-somente quando essa for expressamente interpretativa, o que não é o caso da Medida Provisória 1.991-15/2000.

Lançamento Procedente

Inconformada, a contribuinte apresentou o recurso de folhas, por meio do qual renova a argumentação trazida em sede de impugnação.

É o relatório.

Voto

Trata o presente de exigência de CSLL, relativa aos anos-calendário de 1998 e 1999, formalizada em decorrência de glosa de compensação de base de cálculo negativa, vez que teria sido inobservado o limite de 30% do lucro líquido ajustado.

Sustenta a recorrente que, na medida em que a legislação estabelece que sejam aplicadas à CSLL as mesmas normas de apuração e pagamento do Imposto de Renda, a inobservância do limite de trinta por cento, no caso vertente, deve abranger também a compensação da base de cálculo negativa da CSLL.

A lide posta em discussão limita-se em se definir se, à época em que ocorreram os fatos, a contribuinte poderia ou não, ao apurar a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, compensar bases negativas de períodos anteriores sem observar o limite de 30% estabelecido pelo artigo 58 da Lei nº8.981, de 1995.

A Turma Julgadora entendeu que não. Nessa linha, sustentou que a não imposição do limite de compensação, à época da ocorrência dos fatos, aplica-se somente ao Imposto de Renda. Firma tal entendimento com base no argumento de que a compensação integral de bases de cálculo negativas da CSLL de períodos anteriores para as empresas que exploram atividades rurais só tem aplicabilidade a partir do ano-calendário 2000, isto é, após a vigência da Medida Provisória nº 1.991, de 2000, ato que, de forma expressa, aboliu o limite de compensação objeto de discussão.

Acredito que, nesse específico caso, qual seja, compensação de base negativa na apuração da base de cálculo da CSLL das pessoas jurídicas que exercem atividade rural, deve ser recepcionada a tese esposada pela recorrente no sentido de que, à Contribuição Social

sobre o Lucro Líquido, devam ser aplicadas, em consonância com o artigo 57 da Lei nº 8.981, de 1995, as mesmas normas de apuração estabelecidas para o imposto de renda.

Registre-se, ainda, que essa tem sido a linha jurisprudencial adotada por este Primeiro Conselho de Contribuintes, havendo, inclusive, manifestação da Câmara Superior de Recursos Fiscais na mesma direção, conforme ementas abaixo reproduzidas:

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 (acórdão 107-07905, de 26/01/2005)

CSLL. BASE DE *CÁLCULO* NEGATIVA. LIMITAÇÃO.

ATIVIDADE RURAL. INAPLICABILIDADE — *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 (acórdão 103-22482, de 26/05/2006)

RECURSO DO *OFÍCIO* - CSLL - BASE DE *CÁLCULO* NEGATIVA DE PERÍODOS ANTERIORES – ATIVIDADE RURAL - LIMITE DE 30% - INAPLICABILIDADE - *O* limite máximo de redução do lucro líquido ajustado, previsto no art. 16 da Lei n. 9065/95, não se aplica ao resultado decorrente da exploração de atividade rural, relativamente *à* compensação de base de cálculo negativa da CSLL (acórdão 101-94833, de 27/01/2005).

CSLL - 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 aplicação da exploração de atividade rural, relativamente *à* compensação de base negativa da CSLL (MP 1.991-15, de 10 de março de 2000, cc art. 106-1 do CTN)(Ac.CSRF/01-04.549)- Acórdão 105-16222, de 08/12/2006.

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) - Acórdão CSRF/01- 05.375, de 06/12/2005.

O meu entendimento reside no fato de que o dispositivo regulamentar que autoriza a compensação de prejuízos fiscais, na atividade rural, sem observância do limite de 30% (artigo 512 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999), tem por suporte legal ato editado antes da própria instituição do referido limite (art. 14 da Lei nº 8.023, de 1990). Note-se que, ali, sequer poder-se-ia falar em inobservância de limite, eis que ele inexistia.

Na dicção do dispositivo antes referenciado (art. 14 da Lei nº 8.023, de 1990), abaixo reproduzido, o legislador simplesmente estabeleceu que o PREJUÍZO apurado pela pessoa jurídica pode ser compensado com o resultado positivo obtido nos anos-base posteriores, não fazendo qualquer referência ao denominado PREJUÍZO FISCAL. Nesse contexto, é de se depreender que a restrição imposta à compensação de bases negativas (CSLL) decorre de meras interpretações expressadas em atos infralegais, ou deles extraídas.

Art. 14. O prejuízo apurado pela pessoa física e pela pessoa jurídica poderá ser compensado com o resultado positivo obtido nos anos-base posteriores.

Nesse diapasão, me alinho ao entendimento de que a disposição contida no artigo 42 da Medida Provisória nº 1.991-15 (atual 2.158-35) tem caráter meramente interpretativo, sendo aplicável, *ex vi* do disposto no inciso I do art. 106 do Código Tributário Nacional, a fatos pretéritos.

Diante do exposto, dou provimento ao recurso voluntario do contribuinte cancelando o auto de infração lavrado.

(assinado digitalmente)

Maurício Pereira Faro - Relator