



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Clas
Processo nº : 11080.002475/00-14
Recurso nº : 144.505
Matéria : CSLL - Ex : 1996
Recorrente : AGROPECUÁRIA CANJICA LTDA
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ - PORTO ALEGRE/RS
Sessão de : 27 DE JULHO DE 2006
Acórdão nº : 107-08.681

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO -
ATIVIDADE RURAL - TRAVA DOS 30% - A compensação de
bases de cálculo negativas oriundas da atividade rural não se
sujeita ao limite de 30% do lucro líquido ajustado, de que
tratam o art. 58 da Lei nº 8.981/95 e os arts. 12 e 16 da Lei nº
9.065/95.

Recurso conhecido e provido.

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

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de
Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do
relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro
Marcos Vinicius Neder de Lima (relator). Designado para redigir o voto vencedor o
Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES
REDATOR DESIGNADO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11080.002475/00-14
Acórdão nº : 107-08.681

FORMALIZADO EM: 1ª AGO 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ MARTINS VALERO, ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA, NATANAEL MARTINS, HUGO CORREIA SOTERO, RENATA SUCUPIRA DUARTE e FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ (Suplente Convocado). Ausente, justificadamente, o Conselheiro NILTON PÊSS.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11080.002475/00-14
Acórdão nº : 107-08.681
Recurso nº : 144.505
Recorrente : AGROPECUÁRIA CANJICA LTDA

RELATÓRIO

O presente processo versa sobre a exigência de CSLL por redução indevida da base de cálculo em virtude da compensação, no ano-calendário de 1995, de valor de base de cálculo negativa de períodos anteriores em montante superior ao limite de 30% do lucro líquido ajustado.

A decisão de primeira instância manteve integralmente a exigência por entender que inexistia previsão legal para a não-aplicação do limite de compensação de bases de cálculo negativas de CSLL até o advento da MP nº 1.991-15, de 2000.

Irresignada com a decisão de primeiro grau, a contribuinte ingressa com impugnação, alegando, em síntese, que: os artigos 42 e 58 da Lei nº 8.981, de 1995, e o artigo 16 da Lei nº 9.065, de 1995, devem ser interpretados em conjunto com o art. 57 da Lei nº 8.981, de 1995. Aduz que a IN nº 11, de 1996, determina que o limite de redução de 30% não se aplica aos prejuízos fiscais decorrentes da exploração de atividades rurais e o MAJUR, de 1996 dá a entender a exclusão das empresas rurais da limitação à compensação de bases negativas de anos anteriores.

Às fls. 151 dos autos, a autoridade preparadora atesta a regularidade do arrolamento de bens.

É o relatório.



Processo nº : 11080.002475/00-14
Acórdão nº : 107-08.681

VOTO VENCIDO

Conselheiro - MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA, Relator.

O recurso atende aos requisitos para sua admissibilidade.

A questão posta a este Colegiado 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 1996, exercício de 1997.

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-base 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. Atuar 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.



Processo nº : 11080.002475/00-14
Acórdão nº : 107-08.681

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 Maximiliano¹: "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, 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

¹ Hermeneutica e aplicação do Direito, ed. Forense, 16ª ed, p. 333



Processo nº : 11080.002475/00-14
Acórdão nº : 107-08.681

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 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".²

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

² Direito Tributário Brasileiro, ed Saraiva, 9ª ed, São Paulo, pág. 218



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11080.002475/00-14
Acórdão nº : 107-08.681

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".³

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.

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 8.383/91, 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,

³ Direito Tributário Brasileiro, ed Saraiva, 9ª ed, São Paulo, pág. 195



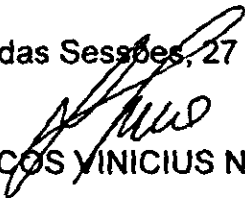
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11080.002475/00-14
Acórdão nº : 107-08.681

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.

Sala das Sessões, 27 de julho de 2006.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA



Processo nº : 11080.002475/00-14
Acórdão nº : 107-08.681

VOTO VENCEDOR

Conselheiro - CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator.

Inicialmente, peço vênia ao ilustre relator sorteado, a quem tantas vezes tenho tido a honra de acompanhar em outras oportunidades, para, neste caso dissentir.

E o faço, inclusive, simplesmente o entendimento dominante em contrário. Na verdade, trata-se de matéria já pacificada pela Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais como dão notícia os Ac. nº CSRF/01-04.549, de 09/06/03, CSRF/01-14.065, de 02/12/2002, Ac. nº CSRF/01101-04.345, de 02/12/2002, CSRF/01-05.333, de 5 de dezembro de 2005. Além de muitos outros, da mesma Turma da CSRF, e de diversas Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes.

As empresas rurais sempre mereceram tratamento especial de tributação (Dec. Lei nº 902/69 e legislação posterior), e, na linha dessa política fiscal, o legislador, através da Lei nº 8.023/90, em seu art. 14, excepcionou o tratamento em relação aos prejuízos fiscais.

Desde o advento do Decreto-lei nº 902, de 30/09/69, que a legislação fiscal dispõe de forma diferenciada sobre os resultados da exploração agrícola ou pastoril, culminando com as disposições constantes da Lei nº 8.023, de 12/04/90, que mantém a tributação das empresas rurais sob legislação específica.

No que respeita à compensação de prejuízos, é manifesta a diferenciação no tratamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11080.002475/00-14
Acórdão nº : 107-08.681

Note-se que, enquanto o Decreto-lei nº. 1.598/77, no art 64, permitia a compensação de prejuízos em 4 períodos-base subseqüentes, a Lei nº 8.023, de 12/04/90, em seu art 14, permitia às pessoas físicas e jurídicas compensarem prejuízos apurados num ano-base com o resultado positivo obtido nos anos-base posteriores; logo, sem limite de tempo. E mais, segundo o parágrafo único do referido art 14, o benefício alcançava inclusive saldos de prejuízos anteriores, constante da declaração de rendimentos relativa ao ano base de 1969.

Somente esses fatos já demonstram que o tratamento legal dado às atividades rurais era peculiar.

E exatamente por essa razão a IN SRF nº 51, de 31/10/95, em seu art. 27, § 3º, excepcionou a compensação dos prejuízos da atividade rural da trava dos 30%, de que tratam a Lei nº 8.981/95, em seu art. 42 "caput", e a Lei nº 9065/95, em seus arts. 12 e 15.

E uma vez excepcionada para o Imposto de Renda, é lógico e razoável que o tratamento a ser dado à compensação da CSLL seja idêntico ao do referido imposto. E se, nesse procedimento a compensação dos prejuízos fiscais (no IR) são integrais, também na CSLL o serão.

Se a Lei nº 8.023 não se referiu expressamente à CSLL foi porque somente com o advento da Lei nº 8.383/91 foi autorizada a compensação das bases de cálculo negativas com as bases de cálculo positivas dos períodos-base seguintes, ajustando a legislação ao princípio estabelecido no art. 57 da Lei nº 8.981/95, que manda aplicar à CSLL as mesmas regras de apuração e pagamento do Imposto de Renda, de modo que a contribuição em tela tivesse o mesmo tratamento de compensação.

De acordo com o § 2º do art. 4º da Lei nº 8.023/90, os incentivos são considerados despesa no mês do efetivo pagamento, o que, no regime de caixa de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11080.002475/00-14
Acórdão nº : 107-08.681

que trata o art. 4º da lei citada, reduz consideravelmente o lucro ou acarreta prejuízos no período de apuração. Não teria, portanto sentido, fugindo à lógica e ao bom senso, que o legislador, após conceder todos esses tratos para viabilizar a atividade rural, viesse a reduzi-los com a trava de 30%.

Além disso, o art 108, do CTN estabelece que, na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária lançará mão da analogia.

Confira-se:

Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966

"Art. 108 - Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

I - a analogia;

II - os princípios gerais de direito tributário;

III - os princípios gerais de direito público;

IV - a equidade.

§ 1º - O emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei.

§ 2º - O emprego da equidade não poderá resultar na dispensa do pagamento de tributo devido."

E assim o fazendo, a autoridade dará o mesmo tratamento diferenciado que a Lei nº 8.023/90, art. 14, e o art. 27, § 3º, da Instrução Normativa 51/95, concedem ao imposto de renda.

Ademais, vale consignar que o legislador dando-se conta dessa lacuna, que obrigava a autoridade a recorrer à disposição contida no art. 108 do CTN,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11080.002475/00-14
Acórdão nº : 107-08.681

veio supri-la pelo art. 42 da Medida Provisória nº 1.991-15, de 10/03/00 (DOU 13/03/00).

O art. 42 da Medida Provisória nº 1.991-15, de 10/03/00, tem a seguinte redação:

"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"

Em resumo: A compensação de bases de cálculo negativas oriundas da atividade rural não se sujeita ao limite de 30% do lucro líquido ajustado, de que tratam o art. 58 da Lei nº 8.981/95 e os arts. 12 e 16 da Lei nº 9.065/95

Nesta ordem de juízos, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 27 de julho de 2006

CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES