



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA TURMA ESPECIAL**

Processo n° 13807.003875/2001-19
Recurso n° 161.789 Voluntário
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - Ex(s): 1997
Acórdão n° 195-0.0037
Sessão de 20 de outubro de 2008
Recorrente SANTA ROSA S/A
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

Assunto: Normas gerais de direito tributário.

DECADÊNCIA – TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA SRF - A partir de janeiro de 1992, por força do artigo 38 da Lei nº 8.383/91, os tributos administrados pela SRF passaram a ser sujeitos ao lançamento pela modalidade homologação. O início da contagem do prazo decadencial é o da ocorrência do fato gerador do tributo, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN.

DECADÊNCIA CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - STF – SUMULA VINCULANTE Nº 08 – São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei nº 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência do crédito tributário.

CSLL - COMPENSAÇÃO DE BASES NEGATIVAS LIMITE DE 30% - ATIVIDADE RURAL - A regra limitadora de compensação de prejuízos, prevista no artigo 42 da Lei nº 8.981/95 e no artigo 15 da Lei nº 9.065/95 não se aplica à atividade rural. Comprovado que a empresa exerce somente atividade agropecuária afasta-se a exigência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quinta Turma Especial 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 Walter Adolfo Maresch que dava provimento parcial ao recurso para afastar somente a parcela alcançada pela decadência.


JOSÉ CLÓVIS ALVES
Presidente e Relator

0

Formalizado em: 14 NOV 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUCIANO INOCÊNCIO DOS SANTOS e BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR.



Relatório

SANTA ROSA S. A, CNPJ Nº 61.910.899/0001-74, já qualificada nestes autos, recorreu a este Conselho contra a decisão proferida pela 3ª Turma da DRJ em SÃO PAULO SP-I, contida no acórdão nº 02.406 de 11 de dezembro de 2.002, que julgou o lançamento procedente.

Adoto o relatório da DRJ.

Trata o presente processo de lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, que constituiu o crédito tributário total de R\$ 110.151,85, incluídos a contribuição, a multa de ofício e os juros de mora, calculados até 30/04/2001 (fls. 41).

No Auto de Infração (fls. 41/45), consta a informação de que a Autuada efetuou compensação da base de cálculo negativa de períodos-base anteriores na apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, em montante superior a 30% do lucro líquido ajustado, infringindo o disposto no art. 58 da Lei 8981/1995 e no art. 16 da Lei 9065/1995. A irregularidade foi encontrada na declaração de rendimentos correspondente ao exercício de 1997, sendo que as alterações efetuadas e suas conseqüências estão detalhadas no Demonstrativo de Valores Apurados (fls. 43) e no Demonstrativo de Consolidação de Valores (fls. 44). O Demonstrativo da Multa de Lançamento de Ofício e dos Juros de Mora, com os respectivos enquadramentos legais, é parte integrante do Auto de Infração (fls. 45).

A Interessada foi cientificada em 18/04/2001 (fls. 47), tendo apresentado sua impugnação (fls. 50/56) em 18/05/2001, por intermédio de seus procuradores (fls. 58/76), alegando em síntese que:

3.1. No que se refere à compensação de bases de cálculo de CSLL negativas apontada pela Fiscalização, cumpre observar, em uma primeira análise, que a limitação de 30% de que trata o art. 15 da Lei nº 9065/1995, utilizado como fundamento da autuação, não se aplica à Impugnante que se dedica à exploração de atividade rural, conforme atestam seu estatuto social (fls. 63/76) e as declarações de rendimentos anexas (fls. 78/159).

3.2. De acordo com entendimento uniformizado na Câmara Superior de Recursos Fiscais (Ac. CSRF nºs 01-02.850, 01-02.620), desde o advento da Lei nº 8383/1991, a Contribuição Social sobre o Lucro é tributo sujeito a lançamento por homologação, regendo-se a contagem do prazo decadencial pelas regras do § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional. Assim, ainda que fosse possível apurar como corretos os cálculos elaborados pela Fiscalização e considerando o citado dispositivo legal, somado ao fato de que a Impugnante, no



ano-calendário de 1996, adotou o regime de apuração pelo lucro real mensal, tem-se que o valor de CSLL referente ao fato gerador ocorrido em janeiro de 1996 já teria sido alcançado pela decadência quinquenal, inviabilizando o respectivo lançamento (transcreve jurisprudência administrativa do 1º Conselho de Contribuintes às fls. 52/53).

3.3. Conforme se depreende do artigo 3º de seu estatuto social (fls. 69), a Impugnante se dedica à exploração de atividade rural, nos termos do art. 2º da Lei nº 8023/1990, c/c o art. 59 da Lei nº 9430/1996, mais especificamente, o cultivo de soja, conforme se denota da respectiva declaração de rendimentos da pessoa jurídica.

3.4. Com efeito, a limitação de 30%, para compensação de base de cálculo negativa, utilizada pela Fiscalização como fundamento da cobrança dos valores lançados, da mesma forma que não se aplica ao prejuízo fiscal da atividade rural (art. 512 do RIR/1999), não se aplica também à base de cálculo negativa auferida pela Impugnante, cujos rendimentos decorrem de atividade rural ou de aplicações financeiras.

3.5. Ademais, o próprio Secretário da Receita Federal, reconhecendo a não aplicabilidade da referida limitação, editou a Instrução Normativa nº 39, de 28 de junho de 1996, disciplinando a segregação de lucro ou prejuízo contábil e do lucro ou prejuízo fiscal das atividades, no caso da pessoa jurídica explorar, além da atividade rural, outra atividade, o que, como já dito, não é o caso da Impugnante.

3.6. A Medida Provisória nº 2113-30, de 26/04/2001, reconhecendo que as regras aplicáveis ao imposto de renda da pessoa jurídica que se dedica à exploração da atividade rural, são aplicáveis de igual forma à contribuição social sobre o lucro, dispõe no seu artigo 41, que “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”.

Tem-se, portanto, que, ao lavrar o auto de infração, ora impugnado, a Fiscalização ignorou a legislação que trata da compensação de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da atividade rural, uma vez que desconsiderou as compensações realizadas pela Impugnante e demonstradas, claramente, na sua declaração de rendimentos do ano-calendário de 1996 (transcreve jurisprudência administrativa do 1º Conselho de Contribuintes às fls. 55).

A 3ª Turma da DRJ em São Paulo SP-I, analisou a autuação bem como a impugnação e manteve a exigência, sob os argumentos sintetizados na ementa do acórdão nº 2.406 de 11 de dezembro de 2.002, fl. 163 dos autos, *vebis*:



Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1996

Ementa: DECADÊNCIA - O direito da Administração de constituir o crédito relativo à CSLL decai em dez anos.

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.

Inconformada a empresa apresentou recurso voluntário de fls. 94/108, onde repete as argumentações da inicial.

Pede o provimento do recurso.

Assim se apresentam os autos para julgamento.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long horizontal stroke at the bottom.

Voto

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator.

O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

Assiste razão ao contribuinte tanto em relação à decadência em relação ao mês de janeiro de 1996, quanto em relação ao mérito, pois as empresas que se dedicam à atividade rural em relação aos prejuízos dessa atividade não se submetem ao limite de 30% estabelecido pelo artigo 16 da Lei nº 9.065/95.

DECADÊNCIA

De acordo com o demonstrativo de folha 43 dois forma os meses em que o contribuinte compensou valores de bases negativo superiores a 30% da base positiva, mês de janeiro e agosto.

A ciência do lançamento se deu através dos Correios tendo ocorrido em 18 de abril de 2001.

Para o fato gerador ocorrido em janeiro de 1.996 a fiscalização teria até 31 de janeiro de 2.001 para rever as providências tomadas pelo contribuinte, previstas no artigo 142 do CTN, tendentes a apuração da base de cálculo e do tributo, nos termos do artigo 150 § 4º do CTN. Conforme tese abaixo descrita.

Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o **dever de antecipar o pagamento sem prévio exame** da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, **tomando conhecimento da atividade** assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob **condição resolutória** da ulterior **homologação do lançamento**.

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, **considera-se homologado o lançamento** e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

A obrigação tributária nasce quando a norma hipotética prevista pelo legislador ocorre no mundo fenomênico, (art. 114 do CTN), porém para que tenha existência jurídica e



possa estabelecer uma relação obrigacional do sujeito passivo em relação ao sujeito ativo precisa ser traduzida em linguagem.

Se um determinado fato jurídico previsto na legislação como bastante para o nascimento de um tributo, mas se NÃO for traduzido em linguagem por um dos sujeitos da relação jurídico tributário, do ponto de vista do direito tal fato não ocorreu.

O CTN define como se faz essa tradução em linguagem no artigo 142 do CTN, que denomina constituição do crédito tributário pelo lançamento, diz que é um procedimento administrativo, privativo da autoridade que deve:

1) Verificar a ocorrência do fato gerador (fato real = descrição norma hipotética).

2) Determinar a matéria tributável (Calcular o tributo levando em consideração toda legislação de referência) No caso do IRPJ, por diferença (Real), por presunção (Presumido, arbitrado, SIMPLES).

3) Calcular o montante do tributo devido. De acordo com a regra do tributo, aplicando-se uma alíquota, por unidade (bebida), etc.

4) Identificar o sujeito passivo (contribuinte ou responsável).

5) Propor a aplicação de penalidade.

Diante do conhecimento do fato gerador do tributo o lançamento, chamado de atividade administrativa vincula e obriga a autoridade a agir, ou seja, a traduzir em linguagem o fato para constituir uma relação obrigacional entre o sujeito ativo e passivo da relação jurídico tributária.

Mas as regras relativas ao lançamento, ou seja, à tradução em linguagem não se esgotam no artigo 142, elas são mais amplas, pois existem outras regras e entre elas está a questão relativa ao momento em que o lançamento dever se referir, que é o da ocorrência do fato gerador – art. 144.

Mas não é só isso, nem sempre se pode definir com precisão o momento da ocorrência do fato gerador do tributo, por isso o CTN trouxe regras em seus artigos 116 e 117, dentre elas destaque, por importante no desenvolvimento da presente tese, aquela contida no artigo 117 inciso II, definindo que nos de casos situação jurídica e não de fato, se o ato ou negócio jurídico for condicional, reporta-se perfeito e acabado, sendo a condição RESOLUTÓRIA, desde o momento da prática do ato ou celebração do negócio.



A digressão supra é necessária para o entendimento do parágrafo 1º do artigo 150 do CTN, onde o legislador tratou do pagamento sob condição resolutória, isto é dependente da verificação futura para efeito de se homologar, ou não o lançamento.

Pois bem embora o CTN diga em seu artigo 142 que o lançamento é privativo da autoridade administrativa, na realidade quando tratou na sessão II do capítulo II de suas modalidades, criou duas formas de traduzir em linguagem relação obrigacional.

As regras gerais para o lançamento são tratadas nos artigos 142 a 146, que compõem a seção I do capítulo II que trata do tema constituição do crédito tributário, já na seção II que inicia no artigo 147 passa a regular as modalidades de lançamento.

O legislador estabeleceu duas modalidades de lançamento, o lançamento de ofício cuja determinação da base de cálculo é feita pela autoridade administrativa para fins de apurar o tributo e o lançamento por homologação, onde a determinação da base de cálculo bem como a apuração do tributo é feita pelo sujeito passivo.

No **lançamento de ofício** a autoridade administrativa tendo conhecimento dos elementos previstos nos artigos que regulam o lançamento, através de informação dada pelo sujeito passivo ou por terceiros, exerce, pratica, as operações previstas no artigo 142 do CTN.

O **lançamento por homologação**, disciplinado no artigo 150, de fato transfere para o sujeito passivo, a atividade prevista no artigo 142, pois sem a prática das operações nele previstas – (verificar a ocorrência do fato gerador – determinar a matéria tributável – calcular o montante do tributo devido e identificar o sujeito passivo), será impossível chegar ao valor do pagamento que se deve antecipar. Essa antecipação diz respeito às providências para apuração do pagamento a ser feito e não ao próprio pagamento, pois ele sempre será posterior à atividade prevista no artigo 142.

Bom lembrar que o contribuinte não só faz os cálculos tendentes a apurar o tributo como, se estiver recolhendo o tributo a destempo deve calcular e recolher a multa de mora, ou seja, pratica todas as fases previstas no artigo 142.

No § único do artigo 142 do CTN, o legislador utiliza a palavra **ATIVIDADE** como uma síntese das providências que a autoridade deve tomar para realizar para o lançamento. Esse mesmo termo – **ATIVIDADE** – é utilizado no caput do artigo 150 do CTN.

O caput do artigo 150 do CTN quando se refere à “atividade exercida pelo obrigado”, não está se referindo pagamento, mas a atividade, os procedimentos, as ações,



contidas no artigo 142 do CTN que sem elas não se pode chegar ao passo seguinte, que pode ser o pagamento.

E por que pode ser o pagamento?

Pode ser o pagamento, pois, mesmo no caso de lançamento por declaração, se pelas informações dadas pelo contribuinte ao fisco, feitos os cálculos, não redundar em matéria tributável, em virtude de isenções, compensação de prejuízo ou de tributo antecipado pela fonte pagadora, etc, não haverá lançamento com a exigência de tributo, pode haver, por exemplo, um “lançamento” informando o contribuinte que seu estoque de prejuízo é menor, o que torna mesmo no lançamento de ofício a questão do pagamento irrelevante.

Da mesma forma, quando é o contribuinte que toma as providências isto é cumpre as previsões contidas no artigo 142 do CTN tendentes à apuração do quantum tributável, se não redundar em matéria tributável, por qualquer motivo, não haverá pagamento.

Tal interpretação é confirmada pelo § 1º do artigo 150, pois estabelece a condição resolutória para atividade prevista no artigo 142, realizada pelo contribuinte que já é válida desde o início, porém, para que o pagamento feito possa ser considerado correto é preciso que a atividade realizada pelo contribuinte seja referendada por quem a competência legal para referendar a atividade por ele exercida. Buscando analogia no artigo 117 inciso II, esse ato jurídico de pagamento, só terá efeito definitivo para extinção do crédito tributário levantado pelo contribuinte que praticou as ações previstas no artigo 142, depois que o lançamento for homologado.

A atividade da autoridade em relação ao lançamento por homologação é de simples confirmação do pagamento, ou a homologação prevista nos §§ 1º e 4º do art. 150 compreende outras providências?

Entendo que não pode se resumir em conferir apenas o pagamento para dar-lhe validade, pois quando o legislador fala em homologação está sempre se referindo ao lançamento, isso ocorre no “caput”, bem como nos parágrafos 1º e 4º do artigo 150.

Então estaríamos falando de auditoria em qualquer nível tendente a verificação de todos os elementos utilizados pelo contribuinte para cumprimento de sua obrigação tributária relativa ao tributo.

Daí podem ter duas hipóteses.

Primeira - a fiscalização toma as providências necessárias à homologação.

Quais são elas?



Nos procedimentos de auditoria o caminho a ser percorrido é muito semelhante ao do contribuinte, pois haverá uma crítica de todos os elementos necessários à apuração do tributo.

Finda a auditoria, podem ocorrer três hipóteses e três conseqüências distintas.

a) Todos os dados, cálculos etc, utilizados pelo contribuinte estão corretos. –

HOMOLOGA-SE O LANÇAMENTO.

b) Os dados, cálculos utilizados pelo contribuinte redundaram em uma base de cálculo era maior que a devida – **RECONHECE-SE CRÉDITO** – o contribuinte recolheu a maior.

c) Os dados e cálculos utilizados pelo contribuinte redundaram em uma base menor que a devida – **REALIZA-SE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO**, recompondo a base de cálculo – exige-se o tributo com lançamento de ofício.

Segunda – a fiscalização não toma as providências necessárias á homologação.

Bem, o legislador ciente de que não haveria possibilidade de conferir todos os tributos sujeitos ao regime em relação a todos os contribuintes achou por bem, validar a atividade exercida pelo contribuinte por decurso de prazo, ou seja, após cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.

A tese de vinculação ao pagamento não se sustenta, pois o artigo 150 está em perfeita harmonia com o artigo 142 do CTN, e seus parágrafos 1º e 4º não falam em homologar pagamento, mas sim homologar lançamento, institutos jurídicos totalmente distintos.

As hipóteses em que o CTN autoriza o deslocamento do termo inicial para contagem da decadência, estão no final § 4º do artigo 150, (dolo, fraude ou simulação) e no inciso artigo 173 – II (vício formal no lançamento anteriormente efetuado).

A tese de deslocamento do início da contagem do interregno decadencial, vinculada a pagamento pode criar situações absurdas tais como.

No caso de IPI, o contribuinte em janeiro de 2008, devido aos créditos contidos nos documentos de aquisição de matéria prima, em contraponto aos débitos chega-se a um resultado nulo, ou credor.

Não há pagamento, logo pela tese do pagamento o início do prazo decadencial seria em janeiro de 2009.



No mês de março o mesmo contribuinte apurou imposto a pagar em qualquer montante, realizou o pagamento.

Pela tese da necessidade de pagamento, como ele ocorreu estaria satisfeita aquela que no seu entender é condição para aplicação do artigo 150 do CTN, assim a decadência teria seu ponto de partida em 31 de março.

Assim teríamos o mês mais antigo JANEIRO 2008, com início do prazo decadencial em janeiro de 2009, enquanto que para o mês de MARÇO 2008, o início se daria em ABRIL de 2008.

Mas não é só isso bastaria o contribuinte pagar R\$ 1,00 (UM REAL), para antecipar o início da contagem do prazo.

No caso do lucro real trimestral, poderia levar a que o terceiro trimestre de determinado ano estivesse caduco ainda que em virtude de um pagamento mínimo, e o primeiro trimestre do mesmo ano não estaria caduco em virtude do início da contagem se dar a partir de janeiro do ano seguinte.

Concluindo entendo acertada a tese contida no acórdão recorrido, pois o que se homologa é a atividade tendente à constituição do crédito tributário e não o pagamento.

E tem mais o pagamento é apenas uma das modalidades de extinção do crédito tributário previstas no artigo 156 do CTN e dentre elas estão a prescrição e a decadência, que também são modalidades de extinção pelo decurso de determinado prazo, do direito do contribuinte compensar ou pedir restituição bem como da autoridade administrativa conferir a atividade exercida pelo contribuinte tendente apuração do tributo.

A maioria mestres do Direito Tributário faz a mesma interpretação do artigo 150 do CTN, aqui exposta, entre eles o renomado professor Dr. JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES, em sua obra Tratado de Direito Tributário Brasileiro – Lançamento Tributário, vol. 4. Rio de Janeiro: Forense, 1981 p. 432, verbis:

“... o que se homologa não é um prévio ato de lançamento, mas a atividade do sujeito passivo adentrado no procedimento de lançamento por homologação, não é de lançamento, mas pura e simplesmente a” atividade “do sujeito, tendente à satisfação do crédito tributário.”



“... Compete à autoridade administrativa”, ex vi” do art. 150, caput, homologar a atividade previamente exercida pelo sujeito passivo, atividade que em princípio implica, embora não necessariamente, em pagamento. E, o ato administrativo de homologação, na disciplina do C.T.N., identifica-se precisamente com o lançamento (art. 150, caput)”. (fls. 440/441),

Mais adiante, dando fecho a sua conclusão, assevera o Mestre Pernambucano:

“... Consequentemente, a tecnologia contemplada no C.T.N. é, sob esse aspecto, feliz: homologa-se a” atividade “do sujeito passivo, não necessariamente o pagamento do tributo. O objeto da homologação não será então necessariamente o pagamento”. (fls. 445)

Sobre o tema o Regulamento do Imposto de Renda, Editora FISCOSoft, 2007, Páginas 899, cita o acórdão 101-92.642, como precursor da tese e transcreve entendimento do Juiz Federal Dr. ZUUDI SKAKIHARA, verbis:

“A literalidade do texto pode levar à conclusão de que o objeto da homologação é o pagamento antecipadamente feito pelo obrigado. No entanto, não parece ser esse o entendimento acolhido pelo CTN, pois o pagamento na verdade, é insuscetível de homologação. A homologação, que segundo Celso Antônio Bandeira de Melo, é o ato vinculado pelo qual a Administração concorda com o ato jurídico praticado, uma vez verificada a consonância dele com os requisitos legais condicionadores de sua válida emissão (Curso de Direito Administrativo, 9. ed. São Paulo, Malheiros, 1.997, p. 272), tem por efeito dar ao ato de homologado a eficácia que ele não possuía. Homologar, portanto, pressupõe não apenas concordar com o ato praticado, mas também conferir-lhe validade ou eficácia que antes não possuía. Assim quando a Fazenda Pública concorda com o pagamento do tributo não está homologando, pois disso não resulta nenhuma eficácia que o pagamento já não tivesse. **O objeto da homologação, portanto, não é o pagamento do tributo, mas sim, a atividade exercida pelo sujeito passivo, para determinar e quantificar a prestação tributária.**”
Grifamos.

Quanto a aplicação do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, o Judiciário, em consonância com a jurisprudência majoritária neste 1º CC e 1ª Turma da CSRF, sepultou de vez a tese daqueles que resistiam em dar efetividade ao CTN frente a uma lei ordinária e através da Súmula nº 8 o STF declarou inconstitucional tal artigo, verbis:



STF – SUMULA VINCULANTE Nº 08 – São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei nº 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência do crédito tributário.

Concluindo, acolho a preliminar de decadência uma vez que a Administração Tributária deixou de exercer seu direito de rever o lançamento dentro do prazo de 5 anos a contar dos fatos geradores, tendo ocorrido a homologação tácita, não pode a administração modificar os cálculos do contribuinte, salvo se comprovadas as hipóteses previstas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, quando o termo inicial desloca-se do fato gerador para o primeiro dia do exercício seguinte.

Assim caduco o lançamento em relação ao fato gerador ocorrido no mês de janeiro de 1.996.

MÉRITO.

Analisando os autos noto na DIPJ de folha 78 que atividade da empresa é o cultivo de soja, ou seja, atividade tipicamente rural.

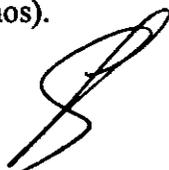
No mérito em relação a toda lide também assiste razão ao contribuinte conforme tese que abaixo discorreremos.

A atividade rural não está sujeita à regra limitadora de compensação de prejuízos instituída pela Lei nº 8.981 de 1.995 nos termos do § 4º do artigo 35 da IN SRF 11/96; transcrevamos o texto.

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 autorizado pela legislação do imposto de renda, poderá ser reduzido pela compensação de prejuízos fiscais em até, no máximo, trinta por cento. (Grifamos).

§ 4º - O limite de redução de que trata este artigo não se aplica aos prejuízos fiscais decorrentes da exploração de atividades rurais, 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 – BEFIEEX, nos termos do artigo 95 da Lei nº 8.981 com redação dada pela Lei nº 9.065, ambas de 1995. (Grifamos).



A exceção prevista no § 4º supra transcrito se aplica ao imposto sobre a renda e também a CSL.

É que a atividade rural se rege por lei específica, ou seja, a lei nº 8.023/90 e como a Lei nº 8.981/95, não a revogou é certo que permanecendo em vigor não é possível à limitação de compensação de prejuízos, quer seja para o imposto de renda quer seja para a CSSL.

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.

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. Não se submetem, portanto às regras de depreciação.

Se a lei especial admite, como incentivo, o lançamento como despesa do valor de um investimento que pela lei comercial e pelas normas contábeis deveria ser diluído ao longo do tempo de benefício à atividade (cinco anos nos casos de máquinas), significa admitir 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.

Há um evidente conflito entre a lei especial, e a lei limitadora de compensação de prejuízos e bases negativas da CSSL. E nem se diga que tal regra não se aplica somente ao IRPJ, pois a apuração do resultado que leva em conta o investimento como despesa no ano antecede a apuração do lucro líquido, ou seja, nele interfere, logo admitir uma despesa maior em um período, gerando um prejuízo que não poderá ser compensado em sua totalidade seria um contra senso.



A maioria dos governos do mundo dão 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 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 referido artigo é meramente interpretativo, pois se assim não o fosse não precisaria fazer remissão à lei que estabeleceu a limitação, o legislador teria modificado o artigo 16 da referida lei ou criado um inciso ou parágrafo para excluir a atividade rural. Como foi escrita a MP não há dúvida de que aplica-se o disposto no artigo 106 do CTN.

Concluindo, 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.

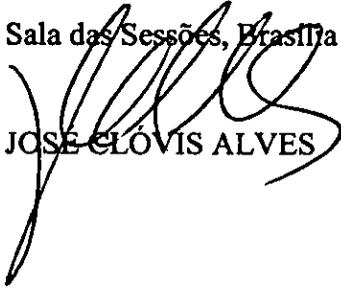
A CSRF de longa data já pacificou esse entendimento como, por exemplo, nos acórdãos CSRF/01-04.336 E CSRF/01-04.339, cujas ementas foram transcritas pelo recorrente.

Apenas para esclarecer, ao contrário do dito na decisão recorrida, hoje 2.007, não há lei específica é para excluir as empresas rurais da regra limitadora do IRPJ, como sempre ocorreu, tal exclusão surgiu de uma correta interpretação feita pela SRF, que através de Instrução Normativa excluiu tal atividade. Do mesmo modo podem os julgadores, quer de primeira ou segunda instância ou instância especial, interpretarem a legislação, preenchendo lacunas, resolvendo conflitos normativos, etc, de modo a cumprirem o seu papel de modo a evitar o prolongamento da lide no judiciário com evidente ônus financeiro para a União, não só com pessoal, como com a inevitável sucumbência.



Assim, sendo o prejuízo ou base negativa advinda da atividade rural, não há limitação percentual para compensação, não se aplicando os dispositivos limitadores contidos nos artigos 15 e 16 da Lei 9.065/95, por isso, conheço o recurso como tempestivo e no mérito DOU-LHE provimento.

Sala das Sessões, Brasília – DF, em 20 de outubro de 2008


JOSE CLÓVIS ALVES