



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

Processo nº 13830.001895/2004-19
Recurso nº 162.275 Voluntário
Acórdão nº 1802-00.086 – 2ª Turma Especial
Sessão de 28 de julho de 2009
Matéria CSLL
Recorrente AGROPASTORIL JOSÉ AUGUSTO LTDA.
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

ANO-CALENDÁRIO: 1999

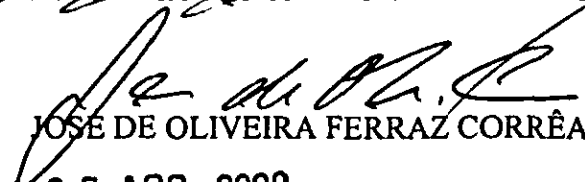
COMPENSAÇÃO DE BASE NEGATIVA - ATIVIDADE RURAL

Na atividade rural, as bases de cálculo negativas da CSLL apuradas em períodos anteriores podem ser integralmente compensadas com o resultado do período-base de apuração, não se aplicando o limite máximo de 30%, conforme precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


ESTER MARQUES LINS DE SOUSA - Presidente


JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA - Relator

EDITADO EM: 27 AGO 2009

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (Presidente da Turma), Leonardo Lobo de Almeida, Décio Lima Jardim (Suplente Convocado), Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior e João Francisco Bianco.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, que considerou procedente o auto de infração

relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (fls. 2 a 8), no valor total de R\$ 33.338,93, incluídos a multa de ofício de 75% e os juros moratórios.

Segundo a fiscalização, no ano-calendário de 1999 teria ocorrido a compensação indevida de base de cálculo negativa de períodos anteriores, realizada sem a observância do limite de 30% previsto no art. 58 da Lei 8.981/95 e no art. 16 da Lei 9.065/95.

Instaurado o contencioso, a contribuinte apresentou em sua impugnação, às fls. 34 a 40, os seguintes argumentos, conforme descritos na decisão de primeira instância, Acórdão nº 14-16.158, de fls. 65 a 67:

"A Instrução Normativa (IN) SRF nº 11, de 1996, reconheceu que a limitação de 30% não se aplica à compensação de prejuízos fiscais das empresas que exercem atividade rural, nada dispondo, em relação à não aplicabilidade dessa limitação, na compensação da base de cálculo negativa da contribuição social. Essa omissão suscitou dúvidas quanto à aplicabilidade ou não dessa limitação para a base de cálculo negativa da CSLL, em caso de se tratar de atividade rural.

Com o advento da MP nº 1.991-15, de 2000, art. 42, e a IN SRF nº 390, de 30 de janeiro de 2004, art. 107, não se aplica o limite de 30% à compensação das bases negativas da CSLL decorrentes da atividade rural. Nos termos do art. 106 do Código Tributário Nacional (CTN), a lei tributária aplica-se a fatos pretéritos quando seja interpretativa. A rigor, não se trata de aplicação retroativa, mas de definição de situação pré-existente.

Pelo exposto não há de se falar em limitação da compensação da base de cálculo negativa da CSLL, em 30%, observado o caráter meramente interpretativo do art. 42 da referida MP, bem como a igualdade de tratamento tributário dispensado ao IRPJ e CSLL, de acordo com o estabelecido no art. 57 da Lei nº 8.981, de 1995, segundo o qual foi atribuído à CSLL o mesmo tratamento tributário dispensado ao IRPJ."

Como mencionado, a DRJ Ribeirão Preto/SP considerou procedente o lançamento, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

"Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1999

*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.

Lançamento Procedente"

A Delegacia de Julgamento registrou que somente a partir da MP nº 1.991-15, de 2.000 (reeditada sucessivamente até a MP nº 2.158-35, de 2001), art. 42, é que a compensação integral das referidas bases negativas foi introduzida na legislação tributária.

Assim, tendo sido editada em 10 de março de 2000, a referida MP não poderia retroagir em seus efeitos por expressa falta de previsão legal e por ferir o CTN, art. 106, que trata, exaustivamente, dos casos de aplicação de lei a ato ou fato pretérito.

E não se trataria de dispositivo interpretativo, até porque o inciso I do art. 106 dispõe que, para aplicar-se a fatos pretéritos, a legislação deve ser expressamente interpretativa. Portanto, concluiu a DRJ que no ano-calendário de 1999 não existia dispositivo legal afastando a aplicação do limite para a compensação das bases negativas da CSLL.

Inconformada com a referida decisão, da qual tomou ciência em 02/08/2007, a contribuinte apresentou em 31/08/2007 o recurso voluntário de fls. 73 a 83, onde reitera os argumentos apresentados em sua impugnação, acrescentado ainda que:

- as normas especiais relativas à atividade rural (Lei 8.023) sempre foram aplicáveis à CSLL, já que o tratamento diferenciado é dado ao resultado da atividade, igualmente sujeito ao IRPJ e à referida contribuição;

- a Lei nº 8.981/1995 não revogou expressa ou tacitamente a Lei nº 8.023, norma específica relativa à atividade rural, permanecendo em vigor a regra de que não é possível a limitação de compensação de prejuízos, quer seja para o IRPJ ou para a CSLL;

- é curial perceber que a regra da lei de 1995 somente faz sentido se já autorizada, previamente, a compensação das bases de cálculo negativa. Do contrário, seria necessário primeiro que uma regra a autorizasse, para então limitar seu aproveitamento a 30% do lucro tributável;

- diversas soluções de consulta foram proferidas pela Receita Federal, admitindo a compensação integral de base negativa de CSLL para a atividade rural, e o Conselho de Contribuintes já sedimentou o seu posicionamento, nesse mesmo sentido, conforme ementas transcritas no recurso.

Este é o Relatório.

Voto

Conselheiro JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA, Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme mencionado, a matéria aqui analisada diz respeito ao limite de 30% (trinta por cento) para a compensação de base de cálculo negativa da CSLL, nos termos do artigo 58 da Lei nº 8.981/1995 e do artigo 16 da Lei nº 9.065/1995, abaixo transcritos.

Lei 8.981/1995

"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, trinta por cento."

"Art. 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 de cálculo 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 pauta também está o art. 14 da Lei 8.023/1990, que representa norma específica para a atividade rural, prevendo a possibilidade de os prejuízos fiscais serem compensados com os lucros auferidos nos anos subseqüentes. Cabe registrar que esse dispositivo trata exclusivamente da base de cálculo do IRPJ, não fazendo menção à apuração da base de cálculo da CSLL.

E ainda o art. 42 da Medida Provisória nº. 1991-15/2000, que afastou, no caso de exploração de atividade rural, a aplicação do limite de 30% para a compensação de bases negativas de CSLL.

O que se discute nestes autos é se a exceção à aplicação da trava de 30%, para as empresas dedicadas à atividade rural, foi instituída somente com a Medida Provisória n. 1991-15, ou se antes dela já se poderia extrair do ordenamento jurídico semelhante conclusão.

Essa questão foi examinada no âmbito da Câmara Superior de Recursos Fiscais, e atualmente a jurisprudência deste Conselho é pacífica no sentido de que a Medida Provisória n. 1991-15 não criou direito novo, mas apenas veio afastar eventuais equívocos de interpretação, assumindo verdadeiro teor interpretativo, espraiando seus efeitos a partir da Lei nº 8.981/95.

Dentre vários julgados, transcrevo parte do Acórdão nº 01-04.898, de 17/02/2004, onde a CSRF, ao solucionar recurso especial de divergência, acolheu por unanimidade o seguinte entendimento:

"A tributação dos resultados da atividade rural está disciplinada na Lei nº 8.023 de 12.04.1990, cujo art. 14 assim dispõe:

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

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, ao saldo de prejuízos anteriores, constante da declaração de rendimentos relativa ao ano-base de 1989.

É certo que essa Lei foi editada para tratar da apuração do imposto de renda, mas a redação do art. 14 é abrangente.

Nem poderia referido artigo tratar da Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL, eis que a Lei que introduziu referida contribuição (Lei nº 7.689, de 1988) não autorizou a compensação de prejuízos fiscais.

Tal autorização só veio com a Lei nº 8.383/91 que em seu art.44, dispôs:

Art. 44. Aplicam-se à contribuição social sobre o lucro (Lei nº 7.689, de 1988) e ao imposto incidente na fonte sobre o lucro líquido (Lei nº 7.713, de 1988, art. 35.) as mesmas normas de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas.

Parágrafo único. Tratando-se da base de cálculo da contribuição social (Lei nº 7.689, de 1988) e quando ela resultar negativa em um mês, esse valor, corrigido monetariamente, poderá ser deduzido da base de cálculo de meses subsequente, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real.

Com a edição da lei nº 8.981/95, que introduziu a limitação em 30% do lucro líquido ajustado para compensação de prejuízos fiscais, o art. 14 da Lei nº 8.023/90 passou incólume. Vale dizer, para os resultados decorrentes da atividade rural não se aplicou tal limitação.

Esse entendimento foi captado pela Instrução Normativa SRF nº 11/96, que em seu art. 35 esclareceu:

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.

(...)

§ 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 art. 95, da Lei nº 8.981 com a redação dada pela Lei nº 9.065, ambas de 1995. (grifamos)

Entretanto a administração tributária não teve a mesma percepção ao tratar da CSLL no art. 52 da aludida Instrução Normativa:

Art. 52. Aplicam-se à contribuição social sobre o lucro as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, observadas as alterações previstas na Lei nº 9.249, de 1995.

Parágrafo único. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, quando negativa, cumulativamente com a base de cálculo negativa apurada nos anos-calendário de 1992 a 1994, poderá ser compensada 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 30% (trinta por cento).



Veja que, apesar de reforçar no caput do artigo que as normas de apuração e pagamento do IRPJ aplicam-se à CSLL, esgotou a regra de aplicação geral no parágrafo único, omitindo o comando excludente, (...).

Para desfazer esse equívoco de interpretação, o governo lançou mão do art. 41 da Medida Provisória nº 1.991-15, de 10.03.2000, publicada no D.O.U. de 13.03.2000:

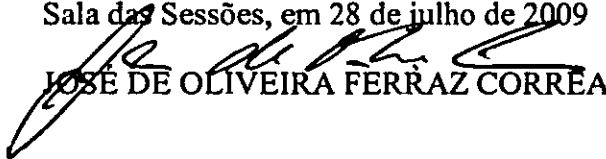
Art. 41. O limite máximo de redução do lucro líquido ajustado, previsto no art. 16 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, não se aplica ao resultado decorrente da exploração de atividade rural, relativamente à compensação de base de cálculo negativa da CSLL.

A interpretação sistemática da legislação citada só pode levar à conclusão de que a limitação na compensação de bases negativas não se aplica aos resultados da atividade rural, desde a sua introdução pela lei nº 8.981/95.

Se esse argumento não bastar, existe outro que não pode ser afastado. É que na atividade rural permite-se o lançamento integral como despesa das aplicações de capital na compra de bens do ativo permanente. Ora, se prevalecesse a limitação, estaríamos negando, ainda que parcialmente, esse incentivo dado por Lei."

Desse modo, e diante de reiterados julgamentos da Câmara Superior de Recursos Fiscais, decidindo nesse mesmo sentido, dou provimento ao recurso voluntário, para cancelar a exigência fiscal.

Sala das Sessões, em 28 de julho de 2009


JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA

TERMO DE INTIMAÇÃO

Intime-se um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, da decisão consubstanciada no acórdão supra, nos termos do art. 81, § 3º, do anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009.

Brasília, ____/____/_____.

JOSÉ ROBERTO FRANÇA

Ciência

Data: ____/____/_____

Nome:

Procurador(a) da Fazenda Nacional

Encaminhamento da PFN:

☐ apenas com ciência;

☐ com Recurso Especial;

☐ com Embargos de Declaração;

☐ _____.