



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 13839.000452/2001-70
Recurso n° 140.581 Embargos
Acórdão n° **9101-002.023 – 1ª Turma**
Sessão de 08 de outubro de 2014
Matéria CSLL
Embargante Empreendimentos Imobiliários Caracol Ltda. (Atual denominação de Companhia Agropecuária Santa Isabel).
Interessado Fazenda Nacional.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1996

Ementa:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - OBSCURIDADE/CONTRADIÇÃO.

A presença de obscuridade/contradição na decisão impõe o acolhimento dos embargos de declaração para sanar o vício. Se a eliminação de proposição para sanar contradição altera a decisão embargada, têm-se como consequência os efeitos infringentes dos embargos, para conhecimento do recurso.

CSLL - COMPENSAÇÃO DE BASES NEGATIVAS.

A base de cálculo positiva da CSLL, cuja origem não seja de atividade rural, mas de resultado não operacional, só pode ser reduzida mediante compensação de bases de cálculo negativas decorrentes de atividades rurais de períodos anteriores até o limite de 30%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Turma da CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS, 1) Quanto ao conhecimento dos embargos: Por unanimidade de votos, embargos conhecidos. 2) Quanto ao mérito dos embargos: Por unanimidade de votos, embargos acolhidos com efeitos infringentes, para conhecer do recurso especial e negar provimento ao recurso do Contribuinte. Esteve presente e procedeu à sustentação oral o patrono da Embargante, Dr. Gustavo Froner Minatel OAB-SP 210198.

(documento assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo

Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo, Marcos Aurélio Pereira Valadão, Valmar Fonseca de Menezes, Rafael Vidal de Araujo, Jorge Celso Freire da Silva, Karem Jureidini Dias, Valmir Sandri, João Carlos de Lima Junior, Paulo Roberto Cortez (Suplente Convocado) e Antonio Lisboa Cardoso (Suplente Convocado).

Relatório

O contribuinte Empreendimentos Imobiliários Caracol Ltda. opõe Embargos de Declaração em face do Acórdão 9101-000.792, sessão de 14 de dezembro de 2010, por meio do qual a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, não conheceu do seu recurso especial interposto em face do Acórdão 105-15.398, por não caracterizado o dissenso jurisprudencial.

Alega a Embargante obscuridade e contradição no julgado, quando afirma que não há, nos presentes autos, controvérsia no que diz respeito à possibilidade de a Empresa embargante compensar prejuízos fiscais da atividade rural com resultados provenientes da alienação de imóvel rural.

É o relatório.

Voto

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator.

Como visto do relatório, o acórdão embargado não conheceu do recurso especial da Embargante por entender não caracterizado o dissenso, tendo o voto do Relator assentado inexistir, no presente caso, controvérsia no que diz respeito à possibilidade de compensar prejuízos fiscais da atividade rural com resultados provenientes da alienação de imóvel rural, matéria tratada no paradigma.

Afirma a embargante que essa assertiva é obscura/contraditória, posto que o ponto fulcral da controversa consiste na caracterização, ou não, do resultado da alienação da propriedade rural como receita de outra atividade (que não rural).

A exigência relaciona-se à compensação de bases negativas de CSLL sem observância do limite de 30%, detectada em revisão sumária de declaração.

O Termo de Verificação Fiscal aponta:

“O contribuinte apurou resultado não operacional no ano calendário em questão, no valor de R\$ 2.184.751,00, decorrente da alienação de bens de seu ativo permanente;

O resultado não operacional, somado ao prejuízo operacional de R\$ 1.274.467,00 resultou em lucro líquido de R\$ 910.284,00;

- No ano calendário em questão o contribuinte compensou prejuízo fiscal apurado no exercício anterior (declaração de rendimentos IRPJ exercício de 1996, ficha 7 linha 34), com a totalidade do lucro apurado pela inclusão de resultado não operacional ao resultado (prejuízo) operacional (ano calendário de 1996), sem a observância do limite estabelecido pelas normas legais, ficando sujeito à constituição do crédito tributário decorrente do valor compensado acima do limite permitido (...).”

Ante a impugnação apresentada, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento julgou procedente o lançamento, nos termos da seguinte ementa;

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Exercício: 1997

Ementa: ATIVIDADE RURAL — As empresas que exercem atividade rural sujeitam-se à CSLL calculada à alíquota de 8%, nos termos da legislação vigente.

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.

Pelo Acórdão 105-15.398, a Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, confirmou o decidido em primeira instância, assentou que:

CSLL - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - A compensação de prejuízos fiscais de atividades rurais com o lucro obtido em demais atividades, em períodos subsequentes, fica restrita ao limite de 30%.

O contribuinte opôs embargos de declaração, que restaram rejeitados. Em seguida, interpôs recurso especial de divergência, apresentando como paradigmas acórdãos da Sétima Câmara, desenvolvendo a seguinte argumentação para postular a reforma da decisão da 5ª Câmara:

A Recorrente também demonstrou nos autos que nos anos-calendário de 1995 e 1996 explorou tão-somente atividade rural, juntando para tanto cópias de seu livro diário e da DIPJ, respectivamente.

Todavia, ao enfrentar a questão em debate, decidiu equivocadamente a Colenda Câmara Recorrida ao assentar

entendimento no sentido de que o resultado proveniente da alienação de imóvel rural corresponde a "lucro obtido em demais atividades", concluindo, por conseguinte, pela necessidade de observância ao limite de 30%.

Com a devida vênia, tal entendimento contraria a sólida e remansosa jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, que admite expressamente a compensação de prejuízos fiscais apurados na atividade rural com o resultado apurado na alienação de bens imóveis, desde que o contribuinte exerça unicamente a atividade rural.

De fato, não se pode considerar que a simples alienação de propriedade rural — de titularidade da própria Recorrente — seja suficiente o bastante para caracterizar o exercício de "outra atividade", sujeita ao limite de compensação previsto na lei.

Deveras, o resultado proveniente da alienação de propriedade rural somente estaria sujeito a este crivo se a Recorrente tivesse por objeto social a "compra e venda de imóveis", o que não restou demonstrado e sequer foi ventilado pela Administração nos autos do presente processo administrativo.

No recurso, a Recorrente sintetizou o entendimento expresso pelo acórdão vergastado e o expresso no paradigma para demonstrar a divergência, como a seguir:

ACÓRDÃO RECORRIDO -105-15.498

EMENTA:

IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - A compensação de prejuízos fiscais de atividades rurais com o lucro obtido em demais atividades, em períodos subsequentes, fica restrita ao limite de 30%.

VOTO:

(...)

Desta feita, tendo em vista que o lucro líquido obtido no ano de 1996 (exercício de 1997) não adveio de atividade rural (venda de bens do ativo permanente) e que o prejuízo a ser compensado (exercício de 1996) é de períodos-base diferentes, fica a compensação do prejuízo limitada a 30%.

ACÓRDÃO PARADIGMA – 107-06.511

EMENTA

IRPJ — ATIVIDADES RURAIS - PREJUÍZOS FISCAIS - ALIENAÇÃO DE IMÓVEL - GANHO DE CAPITAL — COMPENSAÇÃO — GLOSA — IMPROCEDÊNCIA — A empresa que explora atividade unicamente rural não está impedida de compensar seus prejuízos fiscais com resultados extraordinários advindos da alienação de bens de seu ativo permanente.

VOTO

(...)Todavia, explorando atividade unicamente rural, não faz sentido e muito menos foi este o propósito do legislador, impossibilitar a empresa rural de compensar prejuízos advindos da exploração de sua atividade com resultados extraordinários, tal como o gerado em face da alienação de bens do ativo permanente.”

A Turma não conheceu do recurso por entender que não foi caracterizado o dissenso. Constatou do relatório que:

(a) O acórdão recorrido entende que apenas os resultados provenientes de atividades rurais no sentido estrito (venda e compra de produtos agrícolas e agropecuários) não estaria sujeita à limitação imposta pela Lei 9.065/1995 (trava na compensação);

(b) A Recorrente alega divergência com entendimento da 7ª Câmara, no sentido de que:

(b.1) a empresa que explora unicamente atividades rurais não está impedida de compensar seus prejuízos fiscais com resultados extraordinários advindos da venda de bens do ativo permanente;

(b.2) deve ser admitida a compensação de prejuízos fiscais apurados na atividade rural com o lucro auferido na alienação de imóvel rural.

O voto condutor fundamentou o não conhecimento do recurso nas seguintes considerações:

1- Premissa fundamental para análise do recurso especial de divergência é a perfeita similitude fática entre acórdãos paradigma e recorrido, de modo, verificada a discrepância entre eles, firmar-se a jurisprudência desta Corte a respeito da específica questão de direito posta a debate;

2- Embora tenham em comum o aspecto de os lançamentos terem sido lavrados contra empresa que desenvolve atividade de natureza rural e referirem-se a glosa de compensação de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL, do exame do acórdão recorrido depreende-se que o contexto fático e jurídico que motivou a lavratura do lançamento é distinto daqueles verificados nos arestos paradigmas;

3- O acórdão recorrido versa sobre legislação sequer vigente na data dos fatos a que se referem os paradigmas;

4- Os paradigmas versam sobre fatos ocorridos em 1991 e 1993, enquanto não vigente a legislação que versava sobre limite para compensação de prejuízos fiscais e bases negativas.

4.1- Como é intuitivo, nesses julgados não se discutiu a questão relativa à “trava”, que representa o cerne da discussão no acórdão recorrido;

4.2- Naqueles casos discutiu-se o direito de o contribuinte compensar prejuízos fiscais da atividade rural com resultados extraordinários (não operacionais) de sua atividade (venda de imóveis, por exemplo), o que não é discutido nessa demanda;

4.3- Aqui discute-se exclusivamente a questão relativa à imposição de limites para compensação (trava), mas não o direito de compensação em si, o qual já foi reconhecido pela própria Fiscalização;

5- O recurso especial destina-se a resolver dissenso relacionado à interpretação da (mesma) legislação fiscal e sob os mesmos fatos, o que não se verifica no caso em exame.

Os embargos opostos referem-se à assertiva contida no item 4.2 supra, em que o Relator afirma que não há, nos presentes autos, controvérsia no que fiz respeito à possibilidade de a Empresa embargante compensar prejuízos fiscais da atividade rural com resultados provenientes da alienação de imóvel rural.

De fato, a decisão restou obscura quando, para concluir pela inexistência de dissenso porque a interpretação dos paradigmas e do acórdão recorrido não se relacionam à mesma legislação; indicou as seguintes premissas:

(i) Os paradigmas e o acórdão recorrido têm em comum o aspecto de tratarem de exigência contra empresa que desenvolve atividade de natureza rural e referirem-se a glosa de compensação de prejuízos/fiscais e bases negativas de CSLL; (destaquei)

(ii) Contudo, os paradigmas versam sobre fatos ocorridos quando inexistia a trava para compensação de prejuízos fiscais e bases negativas e, portanto, neles não se discutiu a trava; (destaquei)

(iii) No acórdão recorrido discute-se exclusivamente a trava.

Aparentemente, o relator entendeu como relevante apenas a existência de legislação prevendo a trava (não fazendo distinção entre compensação de prejuízos fiscais e compensação de bases negativas de CSLL). Ou seja, não influenciou sua decisão o fato de os paradigmas tratarem de IRPJ e o acórdão recorrido tratar de CSLL.

Se não é relevante tratar-se de limite para compensação de prejuízos ou de bases negativas de CSLL, a decisão restou obscura/contraditória. De fato, o objeto da controvérsia nestes autos é, exatamente, a possibilidade de as empresas que praticam exclusivamente atividades rurais poderem compensar bases negativas de CSLL auferidos nas atividades operacionais (rurais) com resultado não operacional (lucros na alienação de imóvel rural), questão discutida no paradigma, sob o prisma da compensação de prejuízos fiscais.

Portanto, acolho os embargos para sanar a obscuridade/contradição, atribuindo-lhe efeitos infringentes, e conheço do recurso.

Mérito

Conforme consta dos autos, no ano-calendário de 1996 a empresa apurou prejuízo operacional em sua atividade exclusivamente rural no valor de R\$ 1.274.467,00 e resultado não operacional de R\$ 2.184.751,00, decorrente da alienação de bens de seu ativo

permanente. Com isso, seu lucro líquido, ponto de partida para a apuração do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social foi positivo em R\$ 910.284,00, que foi integralmente compensado com saldo de bases negativas de períodos anteriores.

À compensação da base de cálculo negativa da CSLL de um período com a base positiva apurada em períodos subsequentes, aplicam-se, como regra geral, normas análogas às de compensação de prejuízos fiscais. De fato, a permissão para compensação da base negativa da CSLL com a positiva de períodos posteriores, introduzida pelo parágrafo único do art. 44 da Lei nº 8.383/91, inicialmente sem limitação temporal, com a Lei nº 8.981/95 passou a sujeitar-se à limitação quantitativa (30% do lucro ajustado), tal como a compensação de prejuízos fiscais. A conferir:

Art. 44. Aplicam-se à contribuição social sobre o lucro (Lei n.º 7.689, de 1988) e ao imposto incidente na fonte sobre o lucro líquido (Lei n.º 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 n.º 7.689, de 1988) e quando ela resultar negativa em um mês, esse valor, corrigido monetariamente, poderá ser deduzido da base de cálculo de mês subsequente, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real. (Revogado pela Lei n.º 8.981, de 20.1.95)

Lei nº 8.981/95

Art. 42. A partir de 1º de janeiro de 1995, para efeito de determinar o lucro real, o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do Imposto de Renda, poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento. (Vide Lei n.º 9.065, de 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. (Vide Lei n.º 9.065, de 1995)

O fundamento fático do acórdão recorrido para acolher a limitação da compensação foi de que o lucro líquido obtido não adveio de atividade rural, mas de outra atividade (venda de bem do ativo permanente). A Recorrente postula a aplicação de entendimento da Sétima Câmara, no sentido de que, se a empresa explora unicamente atividade rural, não há impedimento para a compensação de resultados negativos oriundos da atividade rural com resultados positivos extraordinários advindos da alienação de bens de seu ativo permanente.

A meu ver, a questão há que ser examinada sob a ótica da especialidade, a dizer, das regras especiais para a tributação do resultado das atividades rurais.

A Lei nº 8.023, de 1990, instituiu as regras para a tributação pelo imposto de renda dos resultados provenientes de atividade rural, que vem definida no seu art. 2º.

O art. 4º, que trata de tributação da atividade desenvolvida por pessoa física, visto conter remissão à Lei nº 7.713/99, veicula norma que equipara a resultado de atividade rural o proveniente da venda de bens aplicados na produção, exceto a terra nua.

O artigo 12 instituiu alíquota especial para a tributação dos resultados das atividades rurais das pessoas jurídicas, e confirmou a extensão do conceito de resultado de atividade rural ao proveniente da venda de bens do ativo imobilizado aplicados na produção, exceto a terra nua, ao autorizar sua depreciação integral no ano da aquisição (§ 2º).

Conquanto o art. 12 tenha sido revogado pelo inciso III do art. 36 da Lei nº 9.249/95, a depreciação integral dos bens aplicados na produção, exceto a terra nua, foi reinstituída pelo art. 7º da Medida Provisória nº 1.459, de 21/05/96, sucessivamente reeditada, vigorando atualmente o art. 6º da Medida Provisória 2.159/2001:

Art.6º.-Os bens do ativo permanente imobilizado, exceto a terra nua, adquiridos por pessoa jurídica que explore a atividade rural, para uso nessa atividade, poderão ser depreciados integralmente no próprio ano da aquisição.

O artigo 14 da Lei 8.023/90 contém norma específica para a compensação de prejuízos, prevendo que o saldo de prejuízos anteriores poderá ser compensado com o resultado positivo de anos posteriores (sem a limitação temporal existente para os resultados não provenientes de atividades rurais).

A Lei nº 8.981/95, que estabeleceu uma limitação para a compensação de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL, é uma norma geral, e como nada dispôs sobre os resultados de atividades rurais, a compensação, no que se refere ao resultado das atividades rurais, não foi alcançada pela limitação, eis que regida por norma especial não derogada (art. 14 da Lei nº 8.023/90).

A prevalência da norma especial sobre a geral foi esclarecida pela Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº 39/96 que, ao dispor sobre a tributação dos resultados da atividade rural das pessoas jurídicas, assentou:

Art. 2º À compensação dos prejuízos fiscais decorrentes da atividade rural, com lucro real da mesma atividade, não se aplica o limite de trinta por cento de que trata o art. 15 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

A ausência de norma análoga em relação à CSLL foi afinal suprida pela Medida Provisória 1.991-15, de 01/03/2000, cujo no seu art. 42 dispôs:

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.

Conforme enuncia a Súmula CARF nº 53, a norma veiculada pelo art. 42 da MP acima transcrito aplica-se inclusive para os fatos ocorridos antes de sua vigência.

O conjunto das normas acima referidas veicula uma interpretação no sentido de que: (i) os resultados provenientes de atividade rural têm tratamento tributário especial; (ii)

tais resultados não se sujeitam à trava para a compensação de prejuízos fiscais nem de bases negativas de CSLL; (iii) para fins tributários, os bens do ativo permanente aplicados na produção, exceto a terra nua, podem ser depreciados integralmente no ano de sua aquisição; (iv) na alienação de propriedade rural, deve ser apurado o ganho de capital correspondente à terra nua (resultado não operacional), que só poderá ser reduzido, por compensação com prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL de períodos anteriores, em até 30%.

A decisão recorrida assenta que: (i) A base negativa da atividade rural não tem limite para compensação; (ii) O prejuízo apurado pela pessoa jurídica que explorar atividade rural poderá ser compensado com o resultado positivo (atividade rural) obtido em períodos-base posteriores (Lei nº 8.023/90, art. 14), não se aplicando o limite de 30% do lucro líquido; (iii) A compensação do prejuízo fiscal da atividade rural com o lucro real de outras atividades em exercícios subsequentes fica sujeito à limitação de 30%. Tal decisão, embora algumas vezes se referindo equivocadamente a prejuízo, em lugar de base de cálculo negativa da CSLL, está de acordo com a legislação de regência, devendo ser confirmada.

Cumprir registrar a impossibilidade de se acolher a argumentação de que a alienação da propriedade rural contemplou a venda de diversos bens e benfeitorias atrelados ao imóvel (*pastagens, terras de cultura, capoeira, casa de administração e casas de moradia de colonos, casa para máquinas com o respectivo maquinário, tulhas, coqueiras e outras benfeitorias, móveis e utensílios, ferramentas, criações e tudo o mais que nela se contém*), porquanto tal análise demandaria o reexame de matéria fática, inviável em sede de recurso especial de divergência.

Por todo o exposto, acolho os embargos com efeitos infringentes, para conhecer o recurso e, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri