



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

Processo nº 13839.000452/2001-70
Recurso nº 140.581 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-00.792 – 1ª Turma
Sessão de 14 de dezembro de 2010
Matéria Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - Limite para compensação de bases negativas em atividade rural
Recorrente EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS CARACOL LTDA. (NOVA DENOMINAÇÃO DE CIA AGROPECUÁRIA SANTA ISABEL)
Interessado FAZENDA NACIONAL

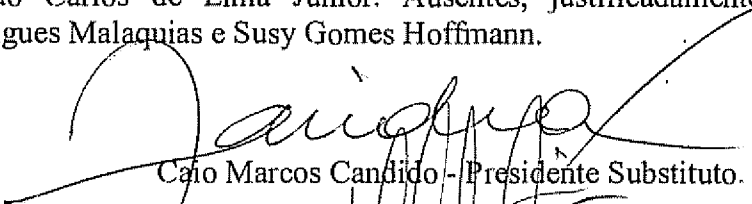
Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

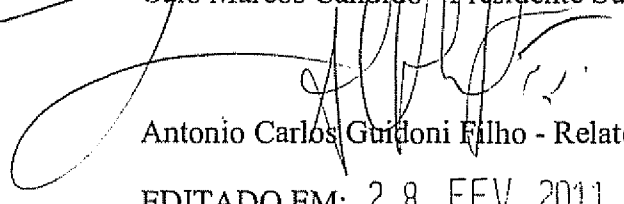
Exercício: 1997

Ementa: RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTO DE ADMISSIBILIDADE. DISSENSO JURISPRUDENCIAL NÃO CARACTERIZADO. Não se conhece de recurso especial que desatende aos pressupostos de admissibilidade estabelecidos na legislação de regência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso do sujeito passivo. Participaram do julgamento os Conselheiros Nelson Losso Filho e João Carlos de Lima Junior. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Claudemir Rodrigues Malaquias e Susy Gomes Hoffmann.


Caio Marcos Candido - Presidente Substituto.


Antonio Carlos Guidoni Filho - Relator.

EDITADO EM: 28 FEV 2011

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Leonardo de Andrade Couto, Karem Jureidini Dias, Nelson Losso Filho, Antonio Carlos Guidoni Filho, Viviane Vidal Wagner, Valmir Sandri, João Carlos de Lima Junior e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Com base no permissivo do art. 7, II do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a Contribuinte interpõe recurso especial em face de acórdão proferido pela extinta 5ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, assim ementado:

"PRELIMINAR - Não havendo quaisquer inovações na decisão "a quo" que represente complementação do lançamento efetuado, resta afastada a preliminar argüida, de que a decisão da DRJ ampliou e/ou modificou o lançamento original.

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%.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PRECLUSÃO - MATÉRIA NÃO IMPUGNADA - O silêncio da empresa em sua impugnação acerca da nova alegação de direito, só realizada nesta fase recursal, torna precluso o recurso voluntário quanto à esta nova matéria abordada, eis que não instaurado litígio

Recurso improvido.."

O caso foi assim relatado pela Câmara recorrida, *verbis*:

"CIA AGROPECUÁRIA SANTA ISABEL, empresa já qualificada nestes autos, foi autuada em 21/03/2001, referente ao exercício de 1997, relativamente à Contribuição Social sobre Lucro Líquido - CSLL (fls. 02/03), no valor de R\$122.120,32, nele incluído o principal, multa e os juros de mora calculados até 31 de março de 2001.

O Auto de Infração descreve a seguinte irregularidade:

*'CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO
SUJEITA A ALIQUOTA DE 8% CALCULADA A MENOR.*

Lei 8.212/91, art. 23, inciso II

Lei Complementar 70/91, art. 11

Lei 9.249/95, art. 19

*COMPENSAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE
PERÍODOS-BASE ANTERIORES NA APURAÇÃO DA
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO
SUPERIOR A 30% DO LUCRO LÍQUIDO AJUSTADO*

• Lei 8.981/95, art. 58

Lei 9.065/95, art. 16'

O Termo de Verificação Fiscal de fls. 09 constatou os seguintes fatos:



" — 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 (...). "

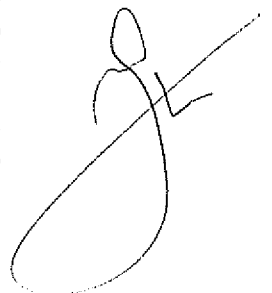
Irresignada, a empresa apresentou impugnação (fls. 12125), acompanhada dos documentos de fls. 26/32, aduzindo em sua defesa as mesmas razões de fato e de direito apresentadas nos autos do processo nº 13839.000458/2001-47, relativo ao IRPJ, em síntese abaixo:

a) Inexiste base de cálculo impositiva, pelo fato de inexistir lucro, bem como por não estar sujeita à limitação de 30% na compensação de prejuízo, em virtude da atividade desenvolvida,

b) Esclarece que desenvolve exploração agrícola e pastoril, nos termos do estatuto social, capítulo I, art. 3º. Afirma que a não limitação para abatimento de prejuízos fiscais, tanto, para as empresas rurais como para aquelas inseridas no programa BEFIEX, encontra-se disciplinada em normas ainda em vigor (Decreto-lei nº 2433188, Lei nº 9.065/95 e IN SRF nº 51/95), inseridas como base legal do art. 470 do RIR199;

c) Entende que não se aplica ao presente caso o argumento de que a Lei nº 9.249/95 criou nova restrição na compensação de prejuízos fiscais. Para tanto, justifica que a compensação vinculada a partir de 01/01/96 é para prejuízos não operacionais e, no caso, inexistiam tais prejuízos. Justifica, ainda, dizendo que o dispositivo em análise não veda a empresa de compensar os prejuízos operacionais com lucros não operacionais. Em terceiro lugar, porque o que se denominou como resultado não operacional é decorrente da venda de uma Fazenda para satisfazer compromissos da própria atividade desenvolvida E, finalmente, porque a atividade desenvolvida permite a compensação integral dos prejuízos controlados na parte B do Latur;

d) Contrapõe-se à separação entre as receitas operacionais e não operacionais na compensação do prejuízo, dizendo que a lei não pode nem deve fazer distinção entre



contribuintes, tão pouco se utilizar de procedimentos diferentes para o mesmo fato gerador ou a mesma base de cálculo impositivo do tributo;

e) Alega a ter obedecido às disposições constantes do RIR/94 no que diz respeito à compensação de prejuízo, irresignando-se com a limitação de 30%, posteriormente introduzida por meio da Lei nº 8.981/95 e mantida pela Lei nº 9.065/95, não só pela atividade exercida, como sob o fundamento de que referidas normas afrontam a dispositivos legais e constitucionais, nos termos da jurisprudência apontada, protestando, ao final, pelo cancelamento da autuação.

Em 12 de janeiro de 2004, a 4ª Turma da Delegacia de Julgamento de Campinas/SP, julgou o lançamento procedente (fls. 49/57), conforme Ementas abaixo transcritas:

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

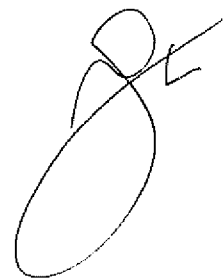
BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. TRAVA DE 30%. ATIVIDADE RURAL — No ano-calendário em questão, a compensação de base de cálculo negativa de CSLL na apuração dessa contribuição estava limitada a 30% do lucro líquido ajustado, mesmo no caso da empresa exercer somente a atividade rural.

INCONSTITUCIONALIDADE **INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. COMPETÊNCIA** — As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade, restringindo-se a instância administrativa ao exame da validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do fisco'.

Inconformada com a decisão supra, a contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 67/78), aduzindo, em síntese, que:

Em preliminar

a) "Não constavam do auto de infração da CSLL duas acusações que só vieram a aparecer no voto da relatora da decisão ora recorrida, e colocadas com tal ênfase que foram fundamentais para que a 4ª Turma de Julgamento mantivesse o lançamento lá impugnado". São elas: "(1) que o lucro do ano de 1996 é resultante de 'alienação de bens do Ativo Permanente (terra nua),' como está consignado no julgado; (2) que 'ainda que se tratasse de resultado remanescente da atividade rural, deveriam ter sido preenchidos pela contribuinte os campos destinados ao Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro, constantes da Ficha 11 da DIRPJ/97, os quais, no entanto, restaram informadas em branco' (Item 23 da decisão-lançamento) e 'a fiscalização nada mais fez que suprir essa falha, buscando os dados constantes da própria declaração de rendimentos, informados pela interessada, a título de Lucro



Liquido antes da CSLL...' (item 24 da decisão-lançamento), concluindo que só a partir da MP nº 1991-15, de 2000, há regra para a CSLL excepcionando do limite as bases negativas das empresas de atividade rural";

b) Esses dois fundamentos não foram mencionados no auto de infração e demonstram continuidade do procedimento de fiscalização que perdurou até a ciência da decisão, que na verdade vale como lançamento;

c) Em nenhum momento, a empresa foi instada para demonstrar o que compunha o valor da alienação da "fazenda Santa Izabel", e "partindo só da imaginação teve a decisão-lançamento ousadia para registrar que se tratava de 'alienação de terra nua', conclusão que é falsa, pois está contrariando a própria escritura pública constante dos autos do IRPJ ...";

d) A empresa, em instante algum, foi inquirida sobre a composição do seu prejuízo fiscal apurado no ano anterior (1995), utilizado para compensação com o resultado positivo alcançado no ano de 1996. Por isso, entende a recorrente que a utilização de documentos internos da repartição fiscal, depois de lavrado o auto de infração, configura continuidade da fiscalização, e também nulidade do procedimento, pela negativa do contraditório;

e) É falsa a informação que sustenta a decisão-lançamento, como comprova cópia do Livro Razão contendo o movimento do período compreendido entre 01.01.1995 a 31.12.1995, que indica que as receitas daquele ano provinham exclusivamente da atividade rural;

f) "Em nenhum lugar do Auto de Infração da CSL há menção das citadas Medidas Provisórias que, no entender da decisão, regularam a não aplicação do limite de 30%. Por isso, não se defendeu a empresa, pois a acusação do Auto de Infração era outra!";

g) Assim, requer a recorrente seja decretada a nulidade desse lançamento, comprovadamente efetuado com ofensa ao contraditório;

No Mérito

h) A base negativa apurada no ano de 1995 é proveniente da exploração da atividade rural. Com essa natureza, entende a recorrente que não sofre restrição no momento em que for utilizada para compensação, devendo seguir igual tratamento do IRPJ, conforme previsão expressa do art. 512, do RIR/99;

i) Essa previsão legal do IRPJ era extensiva à apuração da CSL por força de disposição expressa constante do art. 57 da Lei 8.981/95, em pleno vigor no ano objeto da suposta infração;

j) "Diferentemente do que está registrado na decisão recorrida, essa previsão legal que afasta a limitação do prejuízo não traduz qualquer incentivo ou benefício à empresa que explora a atividade rural. Pelo contrário, é apenas coerente essa previsão da legislação e configura somente consequência do regime adotado para apuração dos resultados nessas atividades, em que se permite registrar como despesa todos os investimentos em bens duráveis — aqui está o incentivo —, em regra só deduzindo via depreciação em outras atividades";

k) Esse mecanismo de antecipar o reconhecimento da despesa tende a distorcer o resultado da empresa, com grande possibilidade de transformá-lo em prejuízo que é o ponto de partida para apuração da base negativa da CSLL;

l) A regra que excepciona os prejuízos da atividade rural de qualquer limitação tem a ver com a natureza desses prejuízos, porque gerados em razão de despesas que são antecipadas. Se não houvesse o incentivo de antecipar despesas de depreciação, certamente elas seriam reconhecidas e dedutíveis integralmente nos períodos em que incorridas, sem limitação,

m) A segregação de resultado só tem sentido no ano em que se apura a base negativa, como determina a legislação, e não no ano em que se apura o lucro, como equivocadamente pretende a decisão recorrida;

n) Ao contrário da decisão "a quo", o art. 42, da MP 1991-15 é norma interpretativa que se aplica retroativamente, já que as medidas provisórias foram baixadas para esclarecer, de uma vez por todas, que não se podia tolher o incentivo dado por lei, pela via oblíqua da limitação de compensação da base negativa, certamente gerada por força do próprio incentivo. Para tanto, cita jurisprudência deste E. Conselho;

o) Ainda que não dedutíveis integralmente os prejuízos no ano de 1996, como glosou o Fisco, "é certo que estariam exauridos pela compensação nos anos de 1997, 1998, 1999 e 2000. Ou seja, antes da lavratura do auto de infração já estariam aproveitados todos os prejuízos e não teriam sido pagos os impostos". Portanto, entende a recorrente que seria hipótese de mera postergação no pagamento da CSLL, passível unicamente de lançamento dos juros pelo tempo da postergação, e não como consta no auto de infração. Nesse sentido, cita jurisprudência deste E. Conselho;

p) Ademais, a autoridade autuante não diligenciou para que o valor lançado da CSLL fosse deduzido da sua própria base de cálculo, na forma assegurada pela IN-SRF nº 198/88. Essa omissão resultou indevida majoração da exigência lançada, tributando-se parcela que não representa lucro, se eventualmente mantida a cobrança da CSLL. Para tanto, cita jurisprudência da CSRF deste E. Conselho."

No que interessa a essa instância recursal, o acórdão recorrido negou provimento ao recurso voluntário da Contribuinte por entender que os resultados provenientes

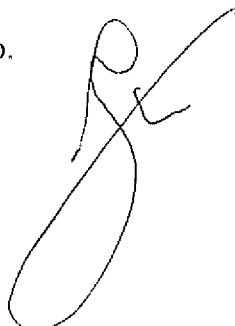
de venda de ativo imobilizado (imóvel rural) realizada por empresas que desenvolvem atividades rurais está sujeito ao limite de 30% para compensação de prejuízos fiscais e bases negativas provenientes do exercício de atividades rurais. Segundo o acórdão recorrido, apenas os resultados provenientes de atividades rurais em sentido estrito (venda e compra de produtos agrícolas e agropecuários) não estaria sujeita à limitação imposta pela Lei n. 9.065, de 1995 (“trava de compensação de prejuízos e bases negativas”).

Em sede de recurso especial, argüi a Contribuinte, em síntese, a divergência entre o acórdão recorrido e arestos da extinta 7ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, os quais assentam o entendimento de que: (i) “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”; e (ii) deve ser admitida a compensação de prejuízos fiscais apurados na atividade rural com o lucro apurado na aferição de bens Imóveis — ALIENAÇÃO DE IMÓVEL RURAL — quando e única atividade de emprego é a rural”, respectivamente.

O recurso especial foi admitido pelo Sr. Presidente do Colegiado *a quo* (Despacho Pres n. 105-517/2008 (fls. 210/211)), ante a configuração da alegada divergência jurisprudencial quanto à compensação de prejuízos fiscais e bases negativas por empresas que desenvolvem atividades rurais.

Não foram apresentadas contra-razões.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho

Peço vênia para divergir do r. Despacho de fls. 210/211 no que se refere à admissibilidade do recurso especial.

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 desate. Veja-se, nesse sentido, iterativa jurisprudência do E. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, *verbis*:

Processo civil. Agravo nos embargos de divergência no recurso especial. Cotejo entre acórdãos paradigma e embargado. Inexistência de similitude fática e jurídica entre os arestos confrontados. Ausência de argumentos capazes de ilidir os fundamentos da decisão agravada. - Em tema de divergência jurisprudencial, mostra-se imprescindível para a caracterização do dissídio que os julgados confrontados tenham decidido as mesmas teses jurídicas com bases fáticas semelhantes. Agravo não provido. (AgRg nos EREsp 972590, Relatora Nancy Andrichi, DJe 16/02/2009 – grifos nossos)

No mesmo sentido:

'PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE SIMILITUDE ENTRE OS CASOS EM CONFRONTO. NÃO CONHECIMENTO. 1. Os embargos de divergência têm por escopo a uniformização da jurisprudência desta Corte, eliminando as dissidências internas quanto à interpretação do direito em tese, e, para tanto, pressupõem a identidade fática e solução divergente entre os acórdãos confrontados, o que não é o caso dos autos (...)' (AgRg nos EREsp 510.299/TO, Rel. Min. Teori Zavascki, DJ 03.12.2007 – grifos nossos)

No mesmo sentido:

PROCESSUAL CIVIL – EXECUÇÃO FISCAL – LEILÃO – AVALIAÇÃO DO BEM – IMPUGNAÇÃO – DECISÃO NÃO AGRAVADA - PRECLUSÃO – INTIMAÇÃO DO EXEQÜENTE E DE POSSÍVEIS CREDITORES PRECEDENTES OU PREFERENCIAIS - DESNECESSIDADE - PREÇO VIL - ARREMATACÃO POR MAIS DA METADE DO VALOR DA AVALIAÇÃO - NÃO-OCORRÊNCIA - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL - SEMELHANÇA FÁTICA - INEXISTÊNCIA. 1. Não se conheceu da alegação de inobservância do procedimento de impugnação à avaliação do bem penhorado porque precluso o direito de atacar a decisão que a indeferiu liminarmente. Este fundamento restou inatacado no recurso especial. 2. Ausente qualquer prejuízo ao exeqüente



ou aos demais possíveis credores da parte executada na inexistência de intimação prévia à arrematação, reputa-se válida a arrematação. 3. Arrematação de bem penhorado por mais da metade do valor da avaliação não é considerado preço vil para a jurisprudência desta Corte. 4. Inviável o conhecimento do recurso especial pelo dissídio jurisprudencial se o acórdão paradigma não possui semelhança fática com o acórdão recorrido. 5. Recurso especial conhecido em parte e, nesta parte, não provido. (REsp 1052691 / SC, Rel.: Min. Eliana Calmon, DJE – 26/11/2008 – grifos nossos).

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 dos lançamentos é distinto daquele verificado nos arestos paradigmas.

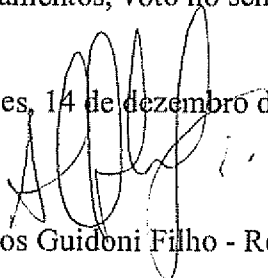
Basta dizer, no particular, que o acórdão recorrido versa sobre legislação que sequer estava vigente na data dos fatos a que se referem os acórdãos paradigmas.

Os acórdãos paradigmas versam sobre fatos ocorridos nos anos de 1991 e 1993, enquanto não vigente legislação que versava sobre limite para a compensação de prejuízos fiscais e bases negativas (Lei n. 9.065/65). Como é intuitivo, nestes julgados não se discutiu questão relativa à “trava” da utilização de tais prejuízos e bases negativas, o que representa o cerne da discussão no acórdão recorrido. 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 controvertido nessa demanda. 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 no lançamento.

O recurso especial previsto no art. 7º, II do Regimento Interno desta Corte 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, nada obstante indicação pela Contribuinte nesse sentido.

Por tais fundamentos, voto no sentido de não conhecer do recurso especial da Contribuinte.

Sala de sessões, 14 de dezembro de 2010.


Antonio Carlos Guidoni Filho - Relator