



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

**Processo n°** 19515.001475/2002-11  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9101-002.053 – 1ª Turma  
**Sessão de** 11 de novembro de 2014  
**Matéria** CSLL  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** AGROPECUÁRIA RIO PARAISO LTDA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Ano-calendário: 1997

CSLL. EXERCÍCIO DE ATIVIDADE RURAL NO ANO DE 1997. LIMITAÇÃO DA COMPENSAÇÃO DA BASE NEGATIVA A 30%. APLICABILIDADE.

A limitação na compensação de bases negativas da CSLL não se aplica aos resultados da atividade rural desde a sua introdução pela Lei nº 8.981/95, já que o Imposto de Renda e a Contribuição Social são tributos distintos e para cada qual existe legislação própria.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso.

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Presidente.

JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR - RELATOR - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: OTACÍLIO DANTAS CARTAXO (Presidente), MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO, VALMIR SANDRI, VALMAR FONSECA DE MENEZES, ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO (Suplente Convocado), JORGE CELSO FREIRE DA SILVA, ANTONIO LISBOA CARDOSO (Suplente Convocado), RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO, JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR,

e PAULO ROBERTO CORTEZ (Suplente Convocado). Ausente, justificadamente, a Conselheira KAREM JUREIDINI DIAS.

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência (fls. 149/158) interposto pela Fazenda Nacional, com fundamento no artigo 7º, inciso I, do antigo Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (RICSRF), aprovado pela Portaria MF nº 147, Anexo II, de 25 de junho de 2007.

O processo é decorrente de Auto de Infração lavrado para constituição de crédito de CSLL referente ao exercício de 1998, em razão da compensação de base de cálculo negativa de períodos anteriores sem a observância do limite de 30% imposto pelo artigo 16 da Lei nº 9.065/95.

Insurgiu-se a Recorrente contra o acórdão nº 107-09.471, de fls. 141/145, por meio do qual os membros da Sétima Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, deram provimento ao recurso voluntário.

O acórdão recorrido foi assim ementado:

“Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Exercício: 1998

Ementa: CSLL. COMPENSAÇÃO. BASE NEGATIVA. ATIVIDADE RURAL LIMITAÇÃO. INAPLICABILIDADE.

As restrições para compensação de base negativa da CSLL não se aplicam a contribuintes que exercem atividade rural.”

O voto condutor do acórdão recorrido foi no sentido de que não se aplica a limitação de 30% para compensação da base negativa, disciplinada pelo art. 16 da Lei nº 9.065/95, para contribuinte que exerce atividade exclusivamente rural.

Consignou que, para solucionar possível equívoco na interpretação da lei 9.065/95, foi editada a medida Provisória nº 1.991-15, de 10.03.2000, publicada no D.O.U. de 13.03.2000, que dispôs no seu artigo 41:

“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 Fazenda Nacional, em suas razões recursais, sustentou que com a edição da Lei 8.383/91 foi permitido às pessoas jurídicas compensar integralmente a base de cálculo

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/09/2001

Autenticado digitalmente em 18/12/2014 por JOAO CARLOS DE LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 19/0

1/2015 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por JOAO CARLOS DE LIMA JUNI

OR

Impresso em 23/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

negativa para fins de apuração da CSLL, entretanto, foi imposta limitação pela Lei 8.981/95, que permitiu o abatimento de apenas 30% da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Observou que, as pessoas jurídicas que exploravam atividade rural eram beneficiadas pela Lei 8.023/90, já que esta estabelecia regras específicas para o cálculo do imposto de renda. E o artigo 14 dessa norma especial atribuiu a tais sociedades o direito de compensar integralmente os seus prejuízos na apuração do imposto.

E, sendo a Lei 8.023/90 norma específica, é correto o entendimento de que não se aplica o limite de compensação de prejuízos para a apuração do IRPJ devido pelas pessoas jurídicas que exploram atividade rural, entretanto, a Lei 8.023/90 não se referiu a forma de apuração da CSLL, razão pela qual merece reforma o acórdão recorrido.

Por fim, quanto à MP nº 1.991-15/2000 consignou que, se esta atribuiu às pessoas jurídicas o direito de compensar integralmente a base de cálculo negativa da CSLL, é porque tal direito não foi concedido anteriormente.

Portanto, pugnou pela reforma do acórdão recorrido, em razão da inaplicabilidade, às pessoas jurídicas que exploram atividade rural, do limite de 30% para a redução do lucro líquido mediante a compensação da base de cálculo negativa da CSLL, o que foi permitido a partir da Medida Provisória nº. 1.991-15/2000.

Em sede de exame de admissibilidade (fls. 160/161) foi dado segmento ao recurso.

O contribuinte apresentou contrarrazões às fls. 577/580 afirmando que não merece reforma o acórdão recorrido, pois não ficou demonstrada a violação da lei vigente e ou divergência de julgados, isto porque a MP nº 2.158-35/01 veio apenas para esclarecer que a limitação também não se aplicava à compensação da base de cálculo negativa da CSLL, tendo, portanto, natureza exclusivamente interpretativa.

Destacou, ainda, que o art. 106 do CTN prevê a possibilidade de retroatividade da lei nos casos em que for meramente interpretativa, como é o presente caso.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR - RELATOR

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Cinge-se a controvérsia acerca da aplicação ou não da limitação de compensação da base negativa a 30%, disciplinada pelo art. 16 da Lei nº 9.065/95, para o contribuinte que exercia atividade exclusivamente rural no ano calendário de 1997.

Para a análise da questão objeto do Recurso Especial, é necessário uma breve análise da evolução legislativa sobre o tema.

A Lei 8.023/90 de 12.04.1990 que “altera a legislação do Imposto Sobre a Renda sobre o resultado da atividade rural, e dá outras providências”, dispôs no artigo 14 que:

“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.”

A autorização para compensação de base negativa de CSLL veio apenas 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 mês subsequente, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real.**”

Posteriormente, a lei nº 8.981/95 introduziu a limitação em 30% do lucro líquido ajustado para compensação de prejuízos fiscais de IRPJ, entretanto, não alcançou àqueles que exercem atividade rural, já que para estes o benefício foi previsto em lei específica.

“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.”

A mesma lei também limitou a compensação da contribuição social, no artigo 58:

“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.”

A Instrução Normativa SRF nº 11/96 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. (.)

§ 4. 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 - BEFIEX, nos termos do art. 95. da Lei nº 8.981 com a redação dada pela Lei nº 9.065, ambas de 1995.”

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).”

Antes de adentrarmos na análise do cerne da questão, vale salientar que o Imposto de Renda e a Contribuição são tributos distintos e para cada qual existe legislação própria.

Em julgamento nesta Casa já me manifestei no sentido de que a Contribuição Social não é espelho do Imposto de Renda e que despesas consideradas indedutíveis para a apuração do IR não devem, necessariamente, ser consideradas para a apuração da base de cálculo da CS, conforme segue:

“APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL. As despesas consideradas indedutíveis para a apuração do Imposto de Renda não devem, necessariamente, ser consideradas para a apuração da Base de Cálculo da CSLL. Não existe na legislação

dispositivo que determine a adição à base de cálculo da contribuição social sobre o lucro de despesas efetivas, tidas como indedutíveis na apuração do lucro real.” (Ac. 9101-001.510, em que, por unanimidade de votos, foi negado seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional).

Além disso, se estivessemos tratando de tributos que seguem as mesmas regras de apuração não seria necessária a edição do artigo 44 da Lei 8383/91 para conceder autorização para compensação de base negativa de CSLL, já que a possibilidade de compensação de prejuízo foi estabelecida na Lei 8023/90.

Feitas as considerações, passo à análise do cerne da questão no presente caso.

A evolução legislativa percebe-se que a lei 8.023/90 trata especificamente do Imposto de Renda, já que na norma introdutora consta: “altera a legislação do Imposto Sobre a Renda sobre o resultado da atividade rural (...)”. Desse modo, o benefício foi estabelecido **apenas para a apuração do Imposto de Renda**.

Partindo desta premissa, podemos afirmar que:

- (i) a autorização para compensação de base negativa de CSLL veio apenas com a Lei nº 8.383/91. Neste ponto, se faz importante observar que se a CSL fosse espelho do IRPJ, seria desnecessário o artigo 44 da lei 8383/91;
- (ii) a limitação da compensação de base negativa da CSLL foi prevista na lei 8.981/95.

Estabelecidas as premissas, é possível concluir que a limitação na compensação de bases negativas da CSLL se aplica aos resultados da atividade rural desde a sua introdução pela Lei nº 8.981/95.

Para corroborar com a conclusão alcançada, cumpre destacar o disposto na MP nº 1.991-15 de 10 de março de 2000:

“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.

Por todo o exposto, dou provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É como voto.

JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR - RELATOR

Processo nº 19515.001475/2002-11  
Acórdão n.º **9101-002.053**

**CSRF-T1**  
Fl. 205

---

CÓPIA