



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10183.004598/2001-58
Recurso nº : 108-135.969
Matéria : CSLL – Ex 1997.
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : OITAVA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : MELINA AGROPECUÁRIA LTDA.
Sessão de : 27 de março de 2.007.
Acórdão nº : CSRF/01-05.650

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – CSLL-
COMPENSAÇÃO DE BASES NEGATIVAS LIMITE DE 30% -
APLICAÇÃO NA ATIVIDADE RURAL – 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. (MP 1991-15 de 10 de março de 2.000, cc art,106-I
do CTN).

Recurso especial negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto
pela FAZENDA NACIONAL

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de
Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos
termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos o
Conselheiro Marcos Vinícius Neder de Lima que deu provimento ao recurso.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

JOSÉ CLÓVIS ALVES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 30 ABR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros CÂNDIDO RODRIGUES
NEUBER, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, JOSÉ CARLOS PASSUELLO,
MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES,
DORIVAL PADOVAN, JOSÉ HENRIQUE LONGO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO
JÚNIOR.

Processo nº : 10183.004598/2001-58
Acórdão nº : CSRF/01-05.650

Recurso nº : 108-135.969
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : MELINA AGROPECUÁRIA LTDA.

RELATÓRIO

Em 05 de novembro de 2.001, a empresa supra qualificada foi autuada e intimada a recolher os valores constantes do demonstrativo de crédito tributário de folha 01, referente ao exercício de 1997 ano calendário de 1996, tendo a infração sido descrita da seguinte forma:

*“COMPENSAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE PERÍODOS-BASE ANTERIORES NA APURAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LUCRO LÍQUIDO SUPERIOR A 30% DO LUCRO LÍQUIDO AJUSTADO.
Lei 7689/88, art. 2º, Lei nº 8.981/95, art. 58 e Lei nº 9.065/95 arts. 12 e 16.*

Inconformada com a exigência a empresa apresentou a impugnação de folha 126 a 133 onde afirma que se dedica à atividade rural, e que assim como no IRPJ não está também sujeita à limitação em relação à CSL.

A 2ª Turma da DRJ em Brasília, DF, analisou o lançamento, bem como a impugnação e manteve a exigência ancorada na tese de que a possibilidade de compensação integral contida na lei nº 8.023/90, destina-se exclusivamente ao cálculo do IRPJ e não da CSLL.

Não concordando com a decisão monocrática a empresa apresentou o recurso voluntário de folha 225 a 231 onde repete as argumentações da inicial.

A Terceira Oitava do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos deu provimento ao recurso através do Acórdão 108-07.827 de 14 de maio de 2.004, assim ementado:



Processo nº : 10183.004598/2001-58
Acórdão nº : CSRF/01-05.650

“CSL – LIMITAÇÃO NA COMPENSAÇÃO DE BASES NEGATIVAS ATIVIDADE RURAL – INAPLICABILIDADE- Incabível a limitação da compensação de bases negativas da CSL, em 30% do resultado apurado antes da referida compensação, pois o disposto no artigo 42 da M. P. nº 1.991-15/2000 tem caráter meramente interpretativo, sendo aplicável, para empresas dedicadas à atividade rural, desde a instituição da própria limitação.”

Inconformado com a decisão da Egrégia Câmara, o PFN apresenta a esta Turma da CSRF, o recurso de folha 245 a 253, argumentando em síntese o seguinte:

Que há divergência entre a decisão tomada e o acórdão 105-13.642, de 18 de outubro de 2.001, do qual junta cópia integra.

Que até a edição da lei 8.383/91 não havia previsão legal para a compensação de bases negativas da CSL para quaisquer empresas.

Que a lei 8.023/90 permitiu a compensação integral e prejuízos tão somente para efeito de IRPJ e jamais para efeito de CSLL.

Que admitir a compensação integral seria conferir um benefício não previsto em lei, tal permissivo só veio com a MP 1.991-15/2000. Se houvesse permissivo legal anterior não necessitaria da edição da MP.

Cientificada do apelo do PFN a empresa apresentou contra razões ao recurso do PFN, onde colaciona decisões do 1º CC e desta Turma da CSRF com tese igual à do aresto combatido, de que desde a instituição da limitação de compensação de prejuízos e bases negativas em 1.995, não pode ser aplicada à atividade rural.

É o relatório.



Processo nº : 10183.004598/2001-58
Acórdão nº : CSRF/01-05.650

VOTO

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator.

O recurso é tempestivo e teve seu seguimento deferido.

Analisando os autos verifico que a divergência na interpretação da legislação relativa à limitação de compensação de bases negativas da CSL ficou caracterizada pois, enquanto o acórdão recorrido entendeu não se aplicar à atividade rural desde a sua instituição pela lei 8.981/95, o acórdão paradigma entendeu que a possibilidade de compensação integral só veio com a MP 1.991-15/2000, portanto conheço do apelo.

Antes de adentrarmos à análise do tema específico é bom verificar se no ano calendário objeto da autuação a empresa se dedicou realmente à atividade rural. Pelas declarações juntadas aos autos verifico que a empresa se dedica exclusivamente à atividade rural.

Vislumbra-se através da exordial inauguradora do procedimento administrativo fiscal e das peças processuais, que a matéria oferecida a julgamento deste colegiado trata-se da "COMPENSAÇÃO DA BASE NEGATIVA DA CSL ", em percentual superior daquele permitido pela lei nº. 8.981/95, art. 58; e Lei nº 9.065/95, art. 12.

A contribuição social sobre o lucro foi instituída pela Lei nº 7689/88, nos termos previstos no artigo 195 da Constituição Federal de 1988, verbis:
CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:



Processo nº : 10183.004598/2001-58
Acórdão nº : CSRF/01-05.650

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

b) a receita ou o faturamento;

c) o lucro;

§ 9º As contribuições sociais previstas no inciso I deste artigo poderão ter alíquotas ou bases de cálculo diferenciadas, em razão da atividade econômica ou da utilização intensiva de mão-de-obra.

Analisando a lei maior podemos concluir que a Contribuição instituída pela Lei nº 7.689/88, incide sobre o lucro e que pode ter alíquotas e bases de cálculo diferenciadas, em razão da atividade econômica ou da utilização intensiva da mão de obra.

O constitucionalista quis com tal dispositivo dar liberdade ao legislador complementar ou ordinário para, estabelecer bases de cálculos e alíquotas diferenciadas em razão da atividade econômica e da utilização intensiva da mão de obra. Ou seja, abriu a possibilidade para o legislador incentivar determinadas atividades com bases de cálculos ou alíquotas mais baixas que a estabelecida para as demais empresas.

A lei instituidora da Contribuição tem a seguinte estabelece o seguinte:

Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988

Art. 1º - Fica instituída contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, destinada ao financiamento da seguridade social.



Processo nº : 10183.004598/2001-58
Acórdão nº : CSRF/01-05.650

Art. 2º - A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o Imposto sobre a Renda.

§ 1º - Para efeito do disposto neste artigo:

a) será considerado o resultado do período-base encerrado em 31 de dezembro de cada ano;

b) no caso de incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividades, a base de cálculo é o resultado apurado no respectivo balanço;

c) o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela:

1 - adição do resultado negativo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido;

2 - adição do valor de reserva de reavaliação, baixado durante o período-base, cuja contrapartida não tenha sido computada no resultado do período-base;

3 - adição do valor das provisões não dedutíveis da determinação do lucro real, exceto a provisão para o Imposto sobre a Renda;

4 - exclusão do resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido;

5 - exclusão dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;

6 - exclusão do valor, corrigido monetariamente, das provisões adicionadas na forma do item 3, que tenham sido baixadas no curso de período-base.

Das peças processuais anexadas aos Autos, "declarações de rendimentos" da autuada, verifico que a mesma apontou unicamente resultado de atividade "RURAL".

Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995

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 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



Processo nº : 10183.004598/2001-58
Acórdão nº : CSRF/01-05.650

anos-calendário subsequentes, **observado o limite máximo de redução de trinta por cento, previsto no art. 58 da Lei nº 8.981, de 1995.**

Ocorre que a empresa se dedica exclusivamente à atividade rural, e está regida quanto à apuração do lucro líquido pela Lei nº 8.023/90.

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.

Para efeito do Imposto de renda, a própria administração, através da IN SRF 51 de 31.10.95, reconheceu que a limitação de compensação de prejuízos estabelecida pelo artigo 42 da Lei nº 8.981/95, não se aplica às pessoas jurídicas que tenham por objeto a exploração da atividade rural. O SRF ancorou tal dispensa na Lei nº 8.023/90, que rege a atividade rural.

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

§ 3º - O limite de redução de que trata este artigo **não se aplica aos prejuízos fiscais apurados pelas pessoas jurídicas que tenham por objeto a exploração de atividade rural**, 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 – BEFLEX, nos termos, respectivamente, da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990 e do artigo 95 da Lei nº 8.981 com redação dada pela Lei nº 9.065, ambas de 1995. (Grifamos).



Processo nº : 10183.004598/2001-58
Acórdão nº : CSRF/01-05.650

O DRJ afirmou em sua decisão que a Lei nº 8.023/90 cuida apenas da tributação do IRPJ sobre o resultado da atividade rural. É silente quanto à CSLL, que já havia sido instituída pela Lei nº 7.689/88.

Ocorre que à época da edição da Lei nº 8.023/90, não existia a limitação imposta quanto à compensação das bases negativas da CSL, só introduzida através da Lei nº 8.981/95, logo o que temos na realidade de examinar é se a Lei realmente se aplica somente ao IRPJ ou se também se aplicaria à CSL.

A base de cálculo da CSL é o lucro, e para as empresas rurais esse lucro é determinado de acordo com as normas previstas na Lei nº 8.023/90, logo seria temeroso dizer que tal Lei não se aplica à CSL.

Ora esse lucro é ponto de partida para se determinar tanto o Lucro Real, base do IRPJ como a base de cálculo da CSL, significa que até aí estão submetidas às mesmas regras.

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. Para efeitos fiscais não se submetem portanto às regras de depreciação.

Ora se a lei especial admite, como incentivo é claro, o lançamento como despesa do valor de um investimento que pela lei comercial e pelas normas contábeis deveria ser diluído pelo interregno de benefício à atividade, significa admitir um lucro menor ou 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.

Na realidade embora o artigo 58 da Lei nº 8.981/95 e 16 da Lei nº 9.065/95, não tratem da mesma matéria contida no § 2º do artigo 4º da Lei nº



Processo nº : 10183.004598/2001-58
Acórdão nº : CSRF/01-05.650

8.023/90, se admitirmos a limitação para as empresas que se dedicam à atividade rural, eles são antagônicos pois enquanto a lei rural assegura uma antecipação de despesa, que leva à geração de um lucro menor ou um prejuízo maior, a lei instituidora da limitação retira parte do incentivo ao reduzir a compensação da base negativa quando houver lucro.

Se admitirmos a limitação da compensação da base negativa da CSLL na atividade rural, explicita-se o antagonismo, pois a lei 8.023/90, através do disposto no § 2º do art. 4º, permite a postergação de tributo, enquanto que a Lei nº 8981/95, através do seu artigo 58 visa a antecipação de tributo.

Não podemos dizer que a norma posterior revogou a anterior, primeiro porque não tratam da mesma matéria, segundo porque a Lei nº 8.023/90 é lei especial teria supremacia sobre as leis 8.981/95 e 9.065/95 que são gerais.

A maioria dos governos do mundo dá 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 próprio legislador constitucional preocupou-se com o assunto ao possibilitar o estabelecimento de bases de cálculo e alíquotas diferentes em função da atividade econômica e a utilização intensiva de mão de obra.

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.



Processo nº : 10183.004598/2001-58
Acórdão nº : CSRF/01-05.650

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. Pela maneira como foi redigido o texto da MP depreende-se que tal dispositivo tem na realidade efeito declaratório, ou seja, de confirmar a não limitação de bases negativas da CSL quando atividade da empresa for rural devendo, portanto, ser aplicada retroativamente com base no inciso I do artigo 106 do CTN, pois o texto da MP não deixa dúvidas quanto a ser interpretativo.

Assim conheço o recurso do PFN bem como as contra-razões apresentadas pela empresa e no mérito NEGO-LHE provimento.

Sala das Sessões - DF, em 27 de março de 2007.


JOSE CLÓVIS ALVES

