



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

Processo nº 10850.002538/2005-14
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 1103-001.002 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de fevereiro de 2014
Matéria CSLL
Embargante FRANGO SERTANEJO LTDA.
Interessado 3ª TURMA ORDINÁRIA DA 1ª CÂMARA DA 1ª SEÇÃO DO CARF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

OMISSÃO NO ENFRENTAMENTO DE QUESTÃO

O motivo da autuação, conforme detida análise do TVI, foi: o uso dos equipamentos da contribuinte no abate de aves não conforma atividade rural, nos termos da legislação tributária. Aí se põem os limites objetivo da lide, razão pela qual o voto do acórdão não versou sobre outras atividades desenvolvidas pela contribuinte, notadamente, a preparação de produtos de carne de porco. Inexistência de omissão no acórdão embargado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar os embargos, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Aloysio José Percínio da Silva – Presidente

(assinado digitalmente)

Marcos Takata - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marcos Shigueo Takata, Eduardo Martins Neiva Monteiro, André Mendes de Moura, Fábio Nieves Barreira, Cristiane Silva Costa e Aloysio José Percínio da Silva.

Relatório

DO LANÇAMENTO

Trata-se de lançamento a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), anos-calendário de 2001 a 2003, lavrado em 5/9/05, pelo qual exige-se o valor de R\$ 865.248,32 a título de principal, acrescido de multa de ofício e juros de mora, perfazendo crédito tributário total no valor de R\$ 2.069.933,53, em conformidade com demonstrativos, fatos, enquadramento legal e termo de verificação constantes às fls. 271/304.

Por meio de ação fiscal, a autoridade lançadora detectou que o contribuinte se beneficiou da depreciação acelerada incentivada prevista no art. 314 do RIR/99 ao proceder a redução das bases de cálculo da CSLL tributáveis, apuradas nos anos-calendário de 2001, 2002 e 2003 mediante a exclusão dos valores de R\$ 12.268.014,94, R\$ 13.608.695,25 e R\$ 16.137.809,28, respectivamente.

A autoridade lançadora considerou indevida essa redução sob o entendimento de que as atividades desenvolvidas pela contribuinte, qual seja, “abate de aves e preparação de produtos de carne”, não se enquadra como atividade rural e, com isso, não satisfaz os requisitos do art. 314 do RIR/99.

Após os devidos ajustes para efeitos de determinação da base de cálculo da CSLL tributável, a autoridade lançadora apurou a falta de recolhimento da contribuição e do adicional, no ano-calendário de 2001, no valor total de R\$ 865.248,32, bem como redução das bases de cálculo negativas apuradas nos anos-calendário de 2002 e 2003.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com a exigência fiscal, a recorrente apresentou impugnação, em 1/11/05 (fls. 311/331), alegando, em síntese, que:

- i. as verificações realizadas pela Fiscalização, relacionadas ao código CNAE lançado em DIPJ, a cláusulas do Contrato Social e a pedidos de ressarcimento de IPI, formalizados perante a Secretaria da Receita Federal (SRF), não são hábeis para caracterizá-la como “empresa industrial”, mas apenas demonstram que a empresa contribuinte desenvolve, dentre outras, atividades de industrialização de produtos, nos termos da lei, sendo a atividade de abate de aves a principal desenvolvida pela unidade sede (matriz);
- ii. a fiscalizada contribui para o Sindicato dos Produtores de Frios do Estado de São Paulo e também realiza o recolhimento de Contribuição Sindical Rural, sendo que o simples fato de contribuir para o primeiro não autoriza a desclassificá-la como empresa que exerce atividade rural;
- iii. a legislação do IPI não se aplica exclusivamente as empresas industriais, mas a qualquer empresa que industrialize produtos, inclusive porque segundo a

legislação do IPI até mesmo o simples acondicionamento do produto o transforma em produto industrializado, embora disso não decorra um conseqüente lógico que autorize a afirmar que a empresa que realizou o acondicionamento é uma empresa industrial;

iv. as atividades por si desenvolvidas se enquadram no conceito de “atividade rural” estabelecido pelo art. 2º, IV e V, da Lei 8.023/90; as conclusões em sentido oposto decorrem de interpretação restritiva do mencionado inciso IV, e de constatação de inadequação do maquinário e equipamentos utilizados em suas atividades em relação ao conceito de atividade rural definido em lei, constatação essa errônea já que a lei não especificou o que se deve entender por “equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais”;

v. o fato de se empregar tecnologia moderna na exploração da atividade em comentário não é suficiente para dizer que os equipamentos usados pela recorrente não são os usualmente empregados na atividade rural. O que se dizer então das colheitadeiras que dispensam operadores e são guiadas por GPS? O emprego de tecnologia moderna e o ganho de produção em escala servem para desqualificar a atividade? Não importa se serão abatidos 100 frangos ou 200.000 frangos por dia, e sim que, ao se abaterem frangos se utilizem equipamentos exigidos pelo Ministério da Agricultura (Portaria SDA 210/98). A recorrente cria frangos e os comercializa limpos e congelados, já que modernamente não se vendem às donas de casa frangos vivos;

vi. transcreve voto vencedor em discussão travada na 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes (Acórdão 101-94.540), que endossa o entendimento da recorrente;

vi. em suma, que “a atividade desenvolvida pela fiscalizada subsume-se perfeitamente às disposições do inciso IV do art. 2º da Lei 8.023/90, qual seja, a exploração da avicultura, e ainda, se considerarmos como transformação o processo por que passa o produto da fiscalizada, estaríamos diante da subsunção dessa atividade ao tipo específico de transformação previsto no inciso V do mesmo diploma legal”;

vii. requer, ao final, seja reconhecida a regularidade de aproveitamento do benefício fiscal previsto no art. 314 do RIR/99 e declarada a improcedência do auto de infração recorrido.

DA DECISÃO DA DRJ

Em 26/09/06 a impugnação foi submetida à apreciação da 5ª Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto (SP) e, por unanimidade de votos, manteve-se inalterado o lançamento conforme o Acórdão DRJ/RPO nº 14-13.778. (fls.347/351)

No decisório *a quo* a autoridade julgadora se ateve a apreciar a questão atinente a regularidade na fruição do benefício de depreciação acelerada de bens do ativo imobilizado utilizados na exploração de atividade rural, para determinação da base de cálculo tributável sujeita à incidência da CSL, conforme previsto no artigo 314 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99) c/c o art. 2º da Lei 7.689/88, tendo em vista que a contribuinte, em sua

Impugnação, não contestou valores, percentuais e critérios de cálculo utilizados pela autoridade fiscal na elaboração dos demonstrativos de ajuste das bases de cálculo tributáveis e/ou negativas.

A autoridade julgadora, ao analisar os autos, primeiramente, afastou a possibilidade de enquadramento das atividades realizadas pela contribuinte ao mencionado inciso IV, sob o argumento de que suas atividades não se limitam à mera exploração da avicultura para comércio, uma vez que também envolvem procedimentos de transformação do produto para posterior comercialização, sendo então, atividades industriais.

Após, passou a analisar se o contribuinte atendia aos requisitos do inciso V do art. 2º da Lei 8.023/90. Segundo o entendimento da autoridade julgadora, o enquadramento, no conceito de “atividade rural”, de atividades que impliquem transformação de produtos agrícolas ou pecuários depende da simultânea observância de quatro condicionantes, relacionadas ao próprio processo de transformação, quais sejam: a) que não sejam alteradas a composição e as características do produto *in natura*; b) que seja feita pelo próprio agricultor ou criador; c) que sejam utilizados equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais; d) que seja utilizada exclusivamente matéria-prima produzida na área rural explorada.

Tais condicionantes levaram a autoridade a concluir que a lei considera como atividade rural aquela em que se opere a transformação de produtos agrícolas/pecuários, mas desde que seja em grau diminuto, realizada a partir da matéria-prima produzida na própria área rural explorada, pelo próprio agricultor/criador, e com utilização de equipamentos e utensílios compatíveis com o grau limitado de transformação. Considerou portanto, como relevante para aplicar o desenquadramento, o fato de se tratar de empresa de grande porte (65 filiais e 1.374 trabalhadores somente na matriz), constituída com capital social de R\$ 16 milhões de reais e cujos produtos resultantes de seu processo produtivo, derivados de processamento de carne de frango denotam elevado grau de elaboração industrial.

A autoridade julgadora concluiu que a contribuinte desenvolve atividades tipicamente industriais, que por sua própria natureza revelam-se incompatíveis com o conceito de “atividade rural” previsto no art. 2º da Lei 8.023/90, de que decorre a fruição indevida, nos anos-calendário de 2001, 2002 e 2003, do benefício de depreciação acelerada de bens do ativo imobilizado utilizados na exploração de atividade rural, para fins de determinação das bases de cálculo tributáveis para efeitos de incidência da CSL, nos termos do artigo 314 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99) c/c o art. 2º da Lei 7.689/88.

O lançamento foi declarado procedente, mantendo-se integralmente a exação.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Foi interposto recurso em face da decisão da DRJ, em que o contribuinte reitera os argumentos expostos em sua impugnação, postulando a reforma total da decisão recorrida. (fls. 358 a 387).

DO ACÓRDÃO DO CARF

Em sessão do dia 12/11/2008, acordaram os membros da 7ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, mediante o Acórdão nº 107-09549, de minha relatoria, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, conforme entendimento sintetizado após a ementa transcrita:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

ATIVIDADE RURAL – COMPATIBILIDADE COM EQUIPAMENTOS USUALMENTE EMPREGADOS NA ATIVIDADE – EQUIPAMENTOS DE ALTA TECNOLOGIA

A lei prevê como condicio juris para a caracterização da atividade como rural, a transformação de produtos, como os da exploração de avicultura, feita pelo próprio criador, sem que haja alteração da composição e das características do produto in natura, com equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais, utilizando exclusivamente matéria-prima produzida na área rural explorada.

Não caracteriza emprego de equipamentos inusuais, o fato de se usarem equipamentos de alta tecnologia, que implicam ganho de produção em escala. A utilização de equipamentos de elevada tecnologia, pelo criador de aves, na atividade de transformação, sem que haja alteração na composição e nas características do produto in natura, não tem o condão de desvirtuar o pressuposto legal para configuração de atividade rural. Tal exegese se extrai da interpretação finalística e funcional do preceito, bem como de interpretação histórico-evolutiva.

Delimitou-se que a discussão central deste processo refere-se ao fato de o uso de equipamentos pela recorrente no abate de aves (frangos) configurar, ou não, a sua atividade como rural.

Foi acentuado que deve-se levar em consideração que a disciplina legal anterior do imposto de renda excluía expressamente a atividade de transformação rural.

Neste sentido, através da análise do art. 7º do Decreto-lei 902/69, do art. 1º do Decreto-lei 1.382/74, do art. 3º do Decreto-lei 1.382/74, do art. 2º da Lei 8.023/90 e do art. 17 da Lei 9.250/95, que alterou o inciso V do art. 2º da Lei 8.023/90, concluiu-se que o uso de equipamentos pela recorrente no abate de aves não descaracteriza a sua atividade como rural, de acordo com os motivos abaixo sintetizados.

Foi deduzido que, como a norma legal não restringiu o incentivo fiscal ao IRPJ, isto alcança a CSL, de modo a fazer com que seja aplicado ao caso em questão o artigo 2º da Lei 8.023/90.

Apontou-se que, pela lei atual, não se revela infensa à configuração de atividade rural a transformação de produtos pecuários, desde que feita pelo próprio produtor e não sejam alteradas a composição e as características do produto *in natura*.

E, para conformação de atividade rural, não importa se a utilização de equipamentos para realizar a transformação de alimentos implica “procedimento industrial”, pois, se importasse, só seria atividade rural aquela realizada de forma artesanal, o que não se adequa à nossa atual realidade, e tornaria o preceito letra morta para pessoas jurídicas. Sendo assim, a existência do “procedimento industrial” não desfigura a atividade rural, desde que atendidos os demais pressupostos legais.

Estabeleceu que outra questão relevante a ser analisada é o fato de os equipamentos utilizados pela recorrente serem ou não usualmente empregados nas atividades rurais.

Quanto a isso, ponderou que a lei, de forma correta, oportuna e com o fim de não perder a sua funcionalidade e finalidade em um breve espaço de tempo, não determinou quais são os equipamentos usualmente empregados nas atividades rurais, de modo a não vedar o emprego de equipamentos de avançada tecnologia para a caracterização da atividade rural.

Além da falta de determinação legal retro mencionada, a realização de uma interpretação não restritiva ao termo “usualmente” contida na previsão legal referente aos “equipamentos usualmente empregados”, e o grande desenvolvimento tecnológico em matéria agrícola e pecuária, conduzem a uma interpretação funcional e finalística de que o emprego de equipamentos de avançada tecnologia não descaracteriza a atividade rural.

Também, a interpretação histórico-evolutiva leva à mesma conclusão, ao ter sido expungida a expressão “e não configure procedimento industrial” presente na redação primitiva do art. 2º, V, da Lei 8.023/90.

Neste sentido, contrariou o entendimento do julgador *a quo*, ao entender que o fato da recorrente ter em sua matriz aproximadamente 1.374 trabalhadores não desconfigura a prática da atividade rural.

A transformação realizada pela recorrente consiste no abate, limpeza, acondicionamento e congelamento de aves, não alterando as características e a composição do produto *in natura*.

Por fim, entendeu que, como a fiscalização não questionou se estes equipamentos são utilizados em outra etapa de industrialização, isto é um fato incontroverso, não cabendo essa discussão no presente processo.

Por conseguinte, concluiu-se que, como a atividade praticada pela recorrente é a de criação e abate de aves, sendo realizada a transformação de produtos de exploração da avicultura, esta transformação não implica descaracterização da atividade rural realizada pela recorrente, de modo que deve ser aplicado ao caso em questão o inciso IV do artigo 2º da Lei 8.023/90 e, consequentemente, o inciso V do art. 2º do mesmo diploma legal.

DOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO

Intimada, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou embargos de declaração de fls. 407 e 408, arguindo, em síntese, o que segue.

Afirmou ser a decisão recorrida omissa, tendo em vista que, de acordo com o TVI e os autos, o contribuinte não realiza apenas a criação e abate de aves, mas também a preparação de produtos de carne, que foi fato não considerado pelo acórdão embargado.

Neste sentido, alegou que, mesmo que seja considerado que o procedimento industrial aplicado à criação e abate de aves não descaracteriza a atividade rural, isto não pode ser estendido à preparação de produtos de carne, pois estes não são produzidos pelo contribuinte e há a alteração do produto *in natura*.

Por fim, requereu o saneamento desta omissão.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Shigueo Takata

O recurso de embargos é tempestivo (fls. 404 e 410).

Há potencialidade de omissão do acórdão embargado, em face do que conheço dos embargos.

Como se viu do relatório, a razão dos embargos radica na circunstância de o acórdão ter enfrentado a questão do uso de equipamentos de elevada tecnologia no abate de aves configurar ou não atividade rural, sem ter versado sobre outras atividades desenvolvidas pela contribuinte, notadamente, a preparação de produtos de carne de porco.

Nesse passo, fundamental observar o que dispunha o Termo de Verificação de Infração (TVI) que integra o auto de infração. Transcrevo o longo trecho do item 4 do TVI, que, sobre ser reprodução da última intimação feita à contribuinte, representa o cerne do Termo de Verificação e Infração – os demais itens também se resumem a transcrição de intimação e de resposta a ele (fls. 274 a 281):

“4)- através do Termo de Constatação e Intimação Fiscal de 10/06/2005 (fls.134/142), o contribuinte tomou ciência dos fatos, e foi intimado ao seguinte:

"DOS FATOS

a)- através do Termo de Intimação Fiscal de 17/03/2005, o contribuinte foi intimado a apresentar as informações e, os documentos a seguir discriminados:

"1)- documentos comprobatórios que justifiquem os lançamentos de ajustes (exclusão) na apuração do LUCRO REAL a título de Depreciação/Amortização Acelerada, para os anos-calendários de 2001, 2002 e 2003, nos valores de R\$ 12.268.014,94, R\$ 13.608.695,25 e R\$ 16.137.809,28, respectivamente, fazendo relatório sucinto e citando a base legal;"

b)- em atendimento à intimação, através da correspondência de 01/04/2005, o contribuinte informou que:

"1 - a partir de novembro do ano 2.000 a empresa passou a explorar também a atividade rural com a incorporação de estabelecimentos rurais de criação de aves transformando-se em Agroindústria. Como o Artigo 314 do RIR - Decreto 3.000/99 possibilita o benefício da depreciação acelerada para as empresas rurais, a partir do exercício de 2001 passou a fazer uso mediante ajustes no LALUR. Estamos anexando planilhas que demonstram o valor apurado nos anos de 2001, 2002 e 203, bem como cópias do LALUR respectivos;" (grifei)

c)- o art. 314 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), dispõe que:

"**Art. 314.** Os bens do ativo permanente imobilizado, exceto a terra nua, adquiridos por pessoa jurídica que explore a atividade rural (art.58), para uso nessa atividade, poderão ser depreciados integralmente no próprio ano de aquisição (Medida Provisória nº 1.749-37, de 1999, art. 5º)." (grifei)

d)- constam como objeto da empresa conforme clausula 3ª do contrato social (**fls.17**), o seguinte:

"Cláusula 3.a - A sociedade tem por objeto a exploração do ramo de **Abatedouro de aves, industrialização, comercialização, importação e exportação de frangos**, perus, galinha de angola, suínos, bovinos, caprinos e coelhos, tal como a criação de aves e animais vivos, ovos para incubação, carnes e ovos para alimentação, peixes e demais frutos do mar, frutas, verduras, legumes, café e cereais em geral, gorduras e óleos comestíveis, condimentos, especiarias e essências alimentícias, laticínios em geral e seus derivados, massas alimentícias e farinhas, açúcar e bebidas em geral, ração ou qualquer tipo de alimentação para aves e animais, medicamentos para uso veterinário, fertilizantes, substâncias e produtos químicos destinados às atividades agropecuárias, extração de minérios e madeiras, combustíveis em geral, serviços auxiliares às atividades agropecuárias, podendo ainda fazer transportes, armazenamentos ou qualquer representação dos produtos acima, participar de outras sociedades, quaisquer que sejam os objetivos ou as formas jurídicas dessas, bem como aplicar suas disponibilidades em valores mobiliários e imobiliários." (grifei)

e)- constam como principal atividade do contribuinte, o "**CNAE 1512-1 -01 — Abate de aves e preparação de produtos de carne**", conforme segue:

c1)- base CNPJ, e, (**fls.93**)

c2)- DIPJs 2002, 2003 e 2004. (**fls. 63, 72 e 82**)

f)- foram formalizados os processos administrativos abaixo discriminados, onde foram solicitados os Pedidos de Ressarcimento, tendo como fundamento

“13 - Crédito referente saldo credor do IPI acumulado trimestre calendário Art. 11 Lei 9779/99 de Matéria- Prima”, (fls.107/115)

n.º	processo n.º	data prot.	período de apuração	Valor
1	10850.001320/2001-19	27/07/2001	1.o. trimestre/2001	30.233,89
2	10850.001321/2001-63	27/07/2001	2.o. trimestre/2001	129.937,65
3	10850.002278/2001-53	12/11/2001	3.o. trimestre/2001	115.888,74
4	10850.001309/2002-30	13/06/2002	4.o. trimestre/2001	113.172,65
5	10850.001310/2002-64	13/06/2002	1.o. trimestre/2002	115.750,84
6	10850.002060/2002-80	15/08/2002	2.o. trimestre/2002	119.376,50
7	10850.002618/2002-27	15/10/2002	3.o. trimestre/2002	133.641,04
Total				758.001,31

Lei n.º 9.779/1999

"Art. 11. O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal - SRF, do Ministério da Fazenda." (grifei)

fl)- constam nos respectivos processos DECLARAÇÕES (fls.109, 112 e 115), no seguinte teor:

"DECLARAMOS para efeito de ressarcimento de IPI que os produtos fabricados por nossa empresa são exclusivamente os classificados sob os seguintes nºs 1601.00.00 - Produtos Suínos, nº 0207.11.00 - Frango abatido resfriado, nº 0207.12.00 - Frango abatido congelado, nº 0207.13.00 - Frango abatido resfriado em partes e nº 0207.14.00 - Frango abatido congelado em partes e, que estão tributados com a alíquota 0% de IPI, conforme Decreto nº 2092/96."(grifei)

g)- constam também Processos de Pedido de Ressarcimento do IPI, tendo como fundamento o art. 38 da Portaria MF nº 38/97 (crédito presumido instituído pela Lei nº 9.363/96). (fls-116/123)

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI

n.º	processo n.º	data prot.	período de apuração	Valor
1	10850.003452/2002-66	13/12/2002	1.o.,2.o.,3.o.,4.o. tr/01	237.508,82
2	10850.002975/2002-95	14/11/2002	1.o. trimestre/2002	66.585,65
3	10850.002981/2002-42	14/11/2002	2.o. trimestre/2002	91.459,07
4	10850.002976/2002-30	14/11/2002	3.o. trimestre/2002	121.294,60
Total				516.848,14

LEI N.º 9.363/96

"Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, com o ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nºs 7, de 7 de setembro de 1970; 8, de 3 de dezembro de 1970; e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo." (grifei)

h)- em atendimento a intimação da fiscalização, o contribuinte apresentou os seguintes documentos:

h1)- Contribuição Sindical (fls.125/128)

SINDICATO DA INDUSTRIA DE FRIOS DO ESTADO DE SAO PAULO

Atividade - "Abatedouro de Aves"

Capital - R\$ 16.000.000,00

Valor da Contribuição - R\$ 14.884,30

h2)- Comprovante de Inscrição junto ao Serviço de Inspeção Federal (SIF) (fls.129)

MINISTÉRIO DA AGRICULTURA

SECRETARIA DE INSPEÇÃO DE PRODUTO ANIMAL

TÍTULO DE REGISTRO - SIPA Nº 2022 - 30/11/1988

i)- constam nas DIPJs (RETIFICADORAS) 2002, 2003 e 2004, informações relativas à apuração do IPI (fls.95/106) e ;

DA ATIVIDADE RURAL

1)- O abate de animais, realizada através de procedimentos industriais (com maquinaria atípica em relação àquela utilizável pelos produtores em suas propriedades), não mais se aceitou a partir da Lei nº 8.023/1990; isto fica claro pela análise da evolução legislativa. Ocorre que já o Decreto-lei nº 902 de 30 de setembro de 1969, ao dispor sobre a forma de tributação dos rendimentos da exploração agrícola, iniciava, em seu art. 1º, tratando da incidência do IR dos rendimentos líquidos auferidos pelas pessoas físicas e somente em seu art. 7º fazia referência às pessoas jurídicas que constituíssem empresas para exploração das atividades referidas no art. 1º.

2)- A legislação posterior, até o advento da Lei nº 8.023/1990, sempre se referiu a esse art. 7º que, conforme explicado, tratava das atividades enumeradas no art. 1º do Decreto-lei no 902/1969. A redação deste artigo era a seguinte:

"Art. 1º Para os efeitos da incidência do imposto de renda, o rendimento líquido auferido pelas pessoas físicas oriundo de exploração agrícola ou pastoril e das **indústrias extrativas vegetal e animal, da transformação dos produtos agrícolas e pecuários**, quando feita pelo próprio agricultor ou criador, com matéria prima da propriedade explorada, e os da exploração da apicultura, sericultura e piscicultura será apurado de acordo com as normas constantes deste Decreto-Lei." (grifamos)

3)- Já o caput do art. 7º dispunha:

"Art. 7º As empresas constituídas nos próximos dez anos para a exploração das atividades referidas no art. 1º deste Decreto-Lei, **excetuadas as de transformação de seus produtos e subprodutos**, gozarão, a contar de sua constituição, dos seguintes incentivos, respeitadas as condições e os limites máximos abaixo indicados: (...)"(grifamos)

4)- Somente aí, no art. 7º, surgia à vedação às atividades de transformação; as atividades industriais extrativas eram então admitidas.

5)- O Decreto nº 2.637/98 (RIPI/98), estabeleceu no art. 4º, que:

1)- **industrialização**, para os fins de tributação pelo IPI, "qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoamento para consumo".

2)- **transformação (inciso I)** é a "operação que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe na obtenção de espécie nova."

3)- "São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados". (parágrafo único)

6)- *Ocorre que, em 1990 a legislação se modifica radicalmente com o advento da Lei nº 8.023 de 12 de abril. Nessa lei, a definição de atividade rural está posta no art. 2º, que define:*

"Art. 2º Considera-se atividade rural:

I - a agricultura;

II - a pecuária;

III - a extração e a exploração vegetal e animal;

IV - a exploração da apicultura, avicultura, cunicultura, suinocultura, sericultura, piscicultura e outras culturas animais;

V - a transformação de produtos decorrentes da atividade rural, sem que sejam alteradas a composição e as características do produto in natura, feita pelo próprio agricultor ou criador, com equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais, utilizando exclusivamente matéria-prima produzida e a rural explorada, tais como a pasteurização e o acondicionamento do leite, assim como o mel e o suco de laranja, acondicionados em embalagem de apresentação.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica à mera intermediação de animais e de produtos agrícolas." (grifei)

7)- Agora, o art. 2º do referido diploma não inclui a atividade industrial extrativa vegetal ou animal entre as atividades rurais, mesmo admitindo a transformação de produtos agrícolas e pecuários.

8)- A nova lei aumentou o leque de atividades considerada rurais por um lado, mas por outro afastou a utilização de equipamentos e utensílios não usualmente empregados na atividade rural deste leque, o que ficou claramente expresso no inciso V.

9)- Assim, como era clara a intenção de incentivar quaisquer atividades ligadas à área rural até o advento da Lei nº 8.023/1990, ***a partir desta tem-se um novo quadro, com a eliminação de incentivos anteriormente concedidos àqueles que utilizassem procedimentos não artesanais, mas industriais.***

Como procedimentos industriais se teriam então aqueles que necessitassem da aplicação intensiva de capital, com maquinarias e equipamentos não usuais ao criador na exploração de sua propriedade. Não mais se daria incentivos na área do IRPJ ao produtor em escala industrial, este enfrentaria as mesmas vicissitudes tributárias do IRPJ de outras indústrias, visto que as atividades rurais alcançaram um novo patamar tecnológico e produtivo a partir dos incentivos até então concedidos.

10)- *Na criação e desenvolvimento de aves se conseguiu ganhos de escala industrial ao longo das últimas décadas, sem contudo haver desenvolvimento de maiores mecanismos de criação, mas sim de pesquisa em rações e condições sanitárias; o abate é um passo distinto, modernamente cercado de equipamentos especiais, conforme demonstrado pelos prospectos de seus produtos.*

11)- *Desta forma, a atividade do contribuinte não se subsume ao inciso IV do art. 2º da Lei no 8.023/1990, uma vez que esta atividade não pode ter cunho industrial, o que se reforça com o disposto no inciso V do mesmo artigo ao tratar dos "utensílios usualmente empregados nas atividades rurais".*

12)- ademais, há que se considerar o fato da empresa, em mais de uma oportunidade considerar sua atividade como industrial, seja com o fim de usufruir os créditos de IPI, referente às aquisições de insumos (MP, PI e ME) empregados na industrial conforme disposto no art. 11 da Lei nº 9.779 e, do crédito presumido para ressarcimento do PIS e da COFINS incidentes nas aquisições de insumos (MP, PI e ME) utilizados no processo produtivo conforme disposto na Lei nº 9.363/96, seja com a finalidade de afastar a tributação de contribuições para fiscais ligadas à atividade rural.

JURISPRUDÊNCIA

"FRIGORÍFICO DE AVES - O abate para ser caracterizado como atividade rural deve ser feito pelo próprio produtor rural, com equipamento e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais, utilizando exclusivamente matéria-prima produzida na unidade rural explorada, e não com utilização de equipamentos típicos da atividade industrial, conforme art. 2º, inciso V, da Lei nº 8.023/ de 1990. 1º Conselho de Contribuintes / 6ª Câmara / Acórdão 105-13.579 em 21.08.2001. Publicado no D.O.U. em 16.11.2001."

DA INTIMAÇÃO

Face a todo o exposto, e, considerando que as atividades desenvolvidas pela empresa "Abate de aves e preparação de produtos de carne", não se enquadra como atividade rural nos termos da legislação retrocitada, tendo como consequência, de que os lançamentos de ajustes na apuração do Lucro Real e da CSLL sob o título de Depreciação/Amortização Acelerada, para os anos-calendário de 2001, 2002 e 2003, nos seguintes valores:

a)- exclusões - R\$ 12.268.014,94, R\$ 13.608.695,25 e R\$ 16.137.809,28, e,

b)- adições - R\$ 12.268.014,94, R\$ 13.608.695,25 e R\$ 16.137.809,28. respectivamente, são indevidos e estarão sujeitos aos ajustes a serem feitos pela fiscalização, mediante a recomposição do Lucro Real e da CSLL, ficando o contribuinte INTIMADO, a caso queira, apresentar as devidas considerações." (*negritos com itálicos nossos – subitens 9, 10 e 11 do item 4*)

Já o item 5 do TVI contém a transcrição da resposta a essas longas intimação e arrazoadado do autuante. Tal resposta, igualmente longa, de fls. 282 a 291, informa também arrazoadado – tanto que boa parte da defesa da contribuinte reproduz o contido nessa resposta.

Por fim, a conclusão, na qual é registrado que, apesar dos argumentos da contribuinte, o autuante não se vê por convencido.

Da análise do TVI, nomeadamente de seu cerne, o item 4 retrotranscrito, divisa-se o *motivo* da autuação: o uso dos equipamentos da contribuinte no abate de aves não conforma atividade rural, nos termos da legislação tributária. Isso fica mais claro dos subitens 9, 10 e 11, os quais destacamos.

Não por menos, à intimação e ao arrazoadado que identificam o item 4 do TVI, a resposta e o contra-arrazoadado que correspondem ao item 5 do TVI se fixam na questão do uso de seus equipamentos no abate de aves.

Em que pese a arguta observação do nobre Procurador da Fazenda Nacional, não há, pois, o vazio a ser enchido, a acusada omissão no acórdão embargado.

Sob essa ordem de considerações e juízo, conheço dos embargos e lhes nego provimento.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 13 de fevereiro de 2014

(assinado digitalmente)

Marcos Takata - Relator

Processo nº 10850.002538/2005-14
Acórdão n.º **1103-001.002**

S1-C1T3
Fl. 428

CÓPIA