



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

Processo nº 10925.002741/2005-70
Recurso nº 159.920 Voluntário
Acórdão nº 1101-00.014 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2009
Matéria IRPJ
Recorrente Sadia S/A
Recorrida 3ª Turma/DRJ/Florianópolis

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2000

Ementa: PROCESSO DE CONSULTA. LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO. Solução de consulta favorável ao contribuinte não constitui fator impeditivo à lavratura de auto de infração relativo a contexto de fato e de direito diverso daquele objeto da consulta.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000

Ementa: LUCRO REAL ANUAL. DATA DO FATO GERADOR. No regime de apuração do lucro real anual, com recolhimentos do imposto com base em estimativas mensais, o fato gerador ocorre no dia 31 de dezembro do correspondente ano-calendário.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000

Ementa: ATIVIDADE RURAL. PRODUÇÃO DE CORTES DE AVES E DE SUÍNOS *IN NATURA*. Caracteriza atividade rural a produção de cortes de aves e de suínos *in natura* integralmente realizada pelo criador, com assunção dos riscos econômicos, utilizando a sua própria matéria-prima originária da atividade rural.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000

Ementa: PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. CONTRATO DE MÚTUO SEM REGISTRO NO BANCO CENTRAL DO BRASIL. JUROS RECEBIDOS.

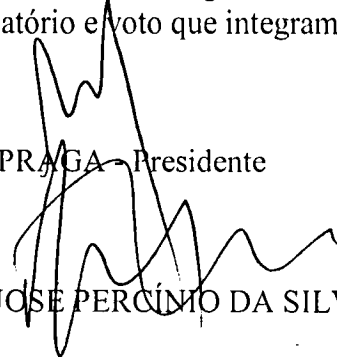
Nos mútuos com pessoa vinculada no exterior sem registro de contrato no Banco Central do Brasil, a mutuante no Brasil deve reconhecer, como receita financeira, no mínimo, o valor estipulado na forma do art. 22 da Lei

9.430/96. Eventual insuficiência de receita financeira deverá ser adicionada à base de cálculo do IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª câmara / 1ª turma ordinária do primeira seção de julgamento, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares. A conselheira Sandra Maria Faroni acompanha o conselheiro Relator pelas conclusões em relação ao efeito da consulta. No mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para determinar a exclusão da parcela relativa à depreciação acelerada incentivada (item 1 do auto de infração). Vencido o conselheiro José Sérgio Gomes (Suplente Convocado) que negava provimento, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

 ANTÔNIO PRAGA – Presidente

 ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA – Relator

Formalizado em: 08 SET 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Sandra Maria Faroni, João Carlos de Lima Junior, Aloysio José Percínio da Silva (Relator), José Ricardo da Silva, José Sérgio Gomes (Suplente Convocado), Alexandre Andrade da Fonte Filho (Vice-Presidente) e Antonio Praga (Presidente da turma).

Relatório

 Trata-se de auto de infração de imposto de renda pessoa jurídica – IRPJ (fls. 4), relativo ao ano-calendário 2000, com imposição da multa de ofício de 75% prevista no art. 44, I, da Lei 9.430/96, em razão das seguintes infrações:

a) exclusão indevida de R\$ 28.804.146,54 do lucro líquido, a título de depreciação acelerada incentivada decorrente de bens não empregados na atividade rural;

b) ausência de adição ao lucro líquido de R\$ 3.226.086,54, decorrentes de ajuste de preços de transferência, relativos a juros vinculados a contratos de mútuo firmados com a coligada no exterior Sadia International Ltd.

As infrações se encontram detalhadamente descritas no relatório da atividade fiscal (RAF), fls. 12.

Informou a autoridade fiscal, no mencionado relatório, que a Sadia S/A, inscrita no CNPJ sob o nº 03.906.591/0001-59, com sede em Concórdia-SC, fora incorporada por Sadia Alimentos S/A, CNPJ nº 20.730.099/0001-94, sediada em Uberlândia-MG, conforme AGE de 29/12/2000 (fls. 78/80).

As duas empresas eram integrantes do mesmo grupo econômico e a incorporada detinha o total do capital social da incorporadora no momento do evento societário.

A autoridade fiscal também deu notícia dos seguintes fatos:

i) adoção pela incorporadora da denominação da incorporada e da íntegra do seu estatuto social;

ii) transferência da sede da incorporadora para o endereço da incorporada.

Apresentada impugnação (fls. 561), o órgão de primeira instância decidiu pela procedência do lançamento, conforme Acórdão nº 07-8.683/2006 (fls. 643), assim resumido:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2000 ATIVIDADE RURAL. DESCARACTERIZAÇÃO.

O uso de equipamentos e utensílios que contrastam com aqueles usualmente empregados nas atividades rurais descaracteriza a atividade de transformação de produtos decorrentes da atividade rural, para efeitos do imposto de renda pessoa jurídica, inclusive depreciação, devendo o registro dos rendimentos correspondentes constar como receitas da atividade geral.

MÚTUO COM PESSOA VINCULADA. RECEBIMENTO DE JUROS.

A pessoa jurídica mutuante domiciliada no Brasil deverá reconhecer como receita financeira correspondente à operação relativa ao recebimento de juros de pessoa vinculada, quando decorrentes de contrato não registrado no Banco Central do Brasil, no mínimo o valor calculado com base na taxa Libor, para depósitos em dólares dos Estados Unidos da América pelo prazo de seis meses, acrescida de três por cento anuais a título de spread, proporcionalizados em função do período a que se referirem os juros.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 2000 DECADÊNCIA. PRAZO INICIAL DE CONTAGEM. APURAÇÃO EM HIPÓTESE DE LUCRO REAL ANUAL. ESTIMATIVAS PAGAS NO CURSO DO ANO-CALENDÁRIO.

A partir da vigência da Lei nº 8.383/1991, o dies a quo para a contagem do prazo decadencial é o da ocorrência do fato gerador. Quando a empresa opta pelo Lucro Real anual, a estimativa é mera antecipação e o fato gerador coincide com o último dia do Ano-calendário.

Assunto: Normas de Administração Tributária Ano-calendário: 2000 CONSULTA ESCRITA. EFEITOS.

A consulta escrita surte efeitos somente em relação à matéria informada pela consulente, que deve descrever completa e exatamente a hipótese a que se referir, para que estejam presentes os elementos necessários à sua solução.”

Cientificada da decisão em 07/11/2006 (fls. 683), a autuada interpôs recurso voluntário no dia 6 do mês seguinte (fls. 685), acompanhado de relação de bens e direitos para arrolamento (fls. 733).

Suscitou preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário quanto aos fatos geradores de janeiro a novembro de 2000, uma vez que no regime de recolhimento do imposto sobre bases de cálculo estimadas os fatos geradores seriam mensais. Afirmou que parcela do valor da depreciação incentivada da atividade rural se referia aos



efeitos dos bens depreciados e exclusões relativas ao período 1999, não podendo ser abrangidas pelo lançamento, “posto que atingidas integralmente pela decadência”.

Ainda preliminarmente, sustentou a impossibilidade da exigência, tendo em vista decisão proferida pela Receita Federal mediante consulta formulada por sua coligada, atualmente incorporada, a Sadia Concórdia S/A Indústria e Comércio, que exercia a mesma atividade, “mantida e ampliada por esta, inclusive quanto aos procedimentos e à sua essência”.

No mérito, iniciou o arrazoadado descrevendo sua atividade rural, mantida segregada das demais atividades, com origem na exploração da avicultura e da suinocultura, mais especificamente na criação e no abate de animais de pequeno porte, resultando na produção de frango e peru embalados e congelados, cortes de frango e peru embalados e congelados, perus e frangos temperados, cortes de suínos, etc.

Em linhas gerais, discorreu acerca da interpretação da lei em face da sua atividade e dos conceitos de transformação, avicultura, suinocultura, produtos *in natura*, etc., concluindo que as operações decorrentes da avicultura e da suinocultura são consideradas rurais pela doutrina, pela jurisprudência e por outros órgãos educacionais e de pesquisas nacionalmente reconhecidos.

Alegou que a decisão contestada não considerou o seu controle de ativo fiscal diferido, demonstrando que, do valor da exclusão do lucro líquido de R\$ 28.980.556,95, apenas R\$ 4.421.430,55 seriam referentes ao efeito dos bens depreciados em 2000.

Também reclamou de falta de observação da depreciação “normal” dos bens do ativo imobilizado, em desacordo com os artigos 305 e seguintes do RIR/99.

No tocante ao mútuo, assegurou ter contratado juros de acordo com os praticadas nos Estados Unidos, uma vez que a mutuária baseou suas operações nas variações da economia norte-americana, cujas taxas se aproximavam a 1% ao ano, na época. As remessas realizadas e os recebimentos de juros foram devidamente registrados no Banco Central, garantiu.

Defendeu a inexistência de prejuízo ao Fisco, uma vez que taxas de juros “mais atrativas” representaram menor despesa na coligada no exterior, sendo o resultado (lucro líquido majorado) oferecido à tributação.

Como a mutuária teria auferido lucro de R\$ 43 milhões no período 2000, a mutuante (recorrente) reconheceu e realizou o ajuste no seu lucro líquido quando da disponibilização.

A DIPJ relativa ao período objeto do lançamento, ano-calendário 2000, contém indicação de apuração do IRPJ e da CSLL pelo regime do lucro real anual (fls. 504).

É o relatório.



Voto

Conselheiro ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo e reúne os demais pressupostos de admissibilidade.

Conforme relatado, a recorrente entende que são mensais os fatos geradores no regime de pagamento do IRPJ com base em estimativas mensais.

Com o advento da Lei 9.430/96, o IRPJ e a CSLL passaram a ser apurados em períodos trimestrais ou anuais, a partir do ano-calendário 1997, segundo as disposições dos seus art. 1º e 2º, § 3º e 4º, IV, com a seguinte redação:

“Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

(...)

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

(...)

§ 3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§1º e 2º do artigo anterior.

§ 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

(...)

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo.”

No regime regulado pelo art. 2º, lucro real anual, o fato gerador ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário. Os valores recolhidos sob a forma de estimativas mensais constituem meras antecipações, em caráter provisório, compensáveis na apuração anual definitiva (art. 2º, § 4º, IV).

No caso concreto, tendo em vista o fato gerador ocorrido no dia 31/12/2000, o lançamento científico ao sujeito passivo no dia 14/12/2005 foi realizado no prazo previsto no art. 150, § 4º, do CTN.



Também se alega decadência quanto a uma parcela do valor da depreciação incentivada da atividade rural, sob o argumento de se referir aos efeitos dos bens depreciados e exclusões relativas ao período 1999.

Valores relativos a períodos anteriores, excluídos em 2000 por força de disposição legal (controlados no Lalur), devem compor a base de cálculo do período-base da exclusão (2000), objeto do lançamento de ofício.

A recorrente aponta impedimento à lavratura do auto de infração, em face de consulta.

A consulta foi formulada em abril de 1989 por Sadia Concórdia S/A Indústria e Comércio (fls. 605), posteriormente incorporada pela recorrente, a respeito da sua atividade avícola, para fins de enquadramento como atividade rural sob o regime tributário previsto no art. 278 do RIR/80, sujeita à incidência do IRPJ à alíquota de 6% no período-base 1988, de que tratava o art. 406 daquele Regulamento.

A atividade descrita detalhadamente na consulta consistia, em suma, de aquisição de pintos de 1 (um) dia de empresa controlada, sua criação em granja própria ou em regime de parceria, abate, corte, espostejamento, resfriamento, embalagem e venda das aves abatidas no em seu abatedouro, sem que houvesse compra de aves criadas por terceiros.

Por intermédio da Decisão 095/89 (fls. 610), a Superintendência Regional da Receita Federal na 9ª Região Fiscal solucionou a consulta favoravelmente à consulente, ressaltando a necessidade de observação dos procedimentos prescritos na IN SRF 59/87, e interpôs recurso de ofício, inclusive quanto ao regime de parceria. O recurso de ofício foi negado nos termos do Parecer CST/SIPR 741/89 (fls. 613).

Os dispositivos regulamentares examinados na consulta, os art. 278 e 406 do RIR/80, cujas matrizes legais se encontram nos Decretos-lei 902/69 e 1.382/74, foram revogados. Com o advento da Lei 8.023/90, implantou-se nova disciplina tributária para a atividade rural.

Dessa forma, a atividade desenvolvida pela recorrente há de ser avaliada segundo o ordenamento tributário vigente na data do fato gerador objeto do lançamento tributário sob exame, fora do alcance dos efeitos daquela solução de consulta, uma vez que a decisão não mais abriga a nova situação de direito.

Ademais, a própria recorrente informou que a atividade da sua incorporada, então consulente, foi ampliada, o que significa novo contexto de fato sob exame.

Do acórdão refutado, destaco outro relevante aspecto a ser considerado:

“Nos presentes autos o que se discute é se a interessada exerce atividade rural; qual a parcela de suas receitas corresponderiam a atividade rural, e qual valor poderia ter sido abatido pela interessada a título de depreciação acelerada incentivada, decorrente de bens utilizados na atividade rural.

Apesar dessa diferença, à primeira vista parece oportuno confrontar mencionadas Decisões com a situação tratada nestes autos, pois a definição de atividade rural foi útil naqueles casos como também o é neste. Contudo, questão fundamental não foi levada à apreciação da Disit da 9ª Região, assim como da Disit



da 10ª Região: o uso de equipamentos industriais incompatíveis com as ferramentas empregadas nas propriedades rurais.” (destaque do original)

O trecho acima transcrito bem demonstra a existência de novo contexto de fato, diverso daquele avaliado quando da consulta.

Pelo exposto, rejeito as preliminares e passo ao exame de mérito.

A primeira questão de mérito diz respeito à depreciação acelerada incentivada, em face da descaracterização de atividade rural levada a efeito no lançamento.

Conforme registrado pela autoridade fiscal no RAF, a receita auferida pela recorrente é majoritariamente decorrente de vendas (internas e exportação) de produtos “que tem origem no fulcro de sua atividade, que consiste no abate de animais de pequeno porte (aves e suínos), realizada através de procedimentos industriais, utilizando-se de maquinaria atípica em relação àquela usualmente utilizável na atividade rural”.

Além dos produtos *in natura*, aves e suínos e seus cortes resfriados, congelados ou mesmo temperados, a recorrente também produz e comercializa produtos mais elaborados, tais como salames, presuntos, pizzas, margarinas, etc. Contudo, apenas a receita originária da venda de produtos *in natura* foi considerada rural pela recorrente.

A autoridade fiscal entendeu que a exploração da avicultura e suinocultura não incluía o abate de animais. A seu ver, atividade rural é desenvolvida pelos integrados e parceiros da autuada, “a receita da empresa fiscalizada que deriva da atividade rural resume-se às vendas das matrizes e dos reprodutores suínos aos produtores integrados”.

Destacou a autoridade que o abate ocorre fora da área rural onde é produzida a matéria-prima (aves e suínos), em “complexos industriais da empresa, geralmente instalados em centros urbanos”.

Na sua redação original, assim prescrevia a Lei 8.023/90:

“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, sericicultura, piscicultura e outras culturas animais;

V - a transformação de produtos agrícolas ou pecuários, sem que sejam alteradas a composição e as características do produto *in natura* e não configure procedimento industrial feita pelo próprio agricultor ou criador, com equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais, utilizando exclusivamente matéria-prima produzida na área rural explorada.”

O art. 17 da Lei 9.250/95 deu nova redação ao art. 2º, V, da Lei 8.023/90, introduzindo três relevantes alterações:



1) substituição de “produtos agrícolas ou pecuários” por “produtos decorrentes da atividade rural”;

2) exclusão da expressão “não configure procedimento industrial”; e

3) inclusão exemplificativa da “pasteurização e o acondicionamento do leite, assim como o mel e o suco de laranja, acondicionados em embalagem de apresentação”.

Como se percebe, a alteração legislativa ampliou o conceito de atividade rural para fins tributários, aumentando, conseqüentemente o rol de atividades abrangidas.

Por outro lado, criou uma aparente contradição ao manter a obrigatoriedade de utilização de “equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais” e os exemplos do leite, do mel e do suco de laranja, que, inegavelmente, são processados por equipamentos não necessariamente utilizados na atividade rural, normalmente.

Na minha interpretação da legislação aplicável, o que se apresenta como primordial para caracterização da atividade rural é que o processamento da matéria-prima seja realizado integralmente pelo agricultor ou criador, com sua própria matéria-prima originária da atividade rural, mantendo-se os produtos finais na condição de *in natura*.

Também identifico como essencial a assunção dos riscos econômicos da atividade pelo produtor rural, uma vez que os benefícios tributários concedidos para a sua exploração decorrem da sua elevada incerteza, em razão das variações climáticas, da instabilidade dos mercados e da alta perecibilidade dos produtos.

No caso concreto, constam como etapas integrantes do processo industrial de processamento de aves (fls. 369) e de suínos (fls. 378), descrito pela recorrente, lavagem, sangria, escaldagem, evisceração, corte, espostejamento, congelamento, encaixotamento, paletização, estocagem, etc.

Em laudo técnico expedido em 1992 (fls. 638), tendo como referência “peru temperado”, o Prof. Dr. Roberto H. Moretti, Professor Titular da Faculdade de Engenharia de Alimentos da Unicamp, assim descreveu as condições de carnes *in natura*:

“As carnes, quando temperadas com sal, condimentos, especiarias, desde que não sejam adicionadas de nitritos ou nitratos e não sejam submetidas a tratamento térmico (acima de 45° C), mantêm seu estado de “*in natura*”, sua natureza química.

O uso de nitrito ou nitrato, com aplicação posterior de calor, pode resultar em modificações da natureza química das carnes, entre elas:

1. Reação de nitrito (NO₂) com mioglobina resultando em nitrosomioglobina, corante vermelho estável.

2. Desnaturação de proteínas, ou seja, proteínas naturais de carne tornam-se insolúveis.

3. Reação de Maillard ocorre entre aminoácido lisina e monossacarídeos, resultando em modificação permanente de sabor e cor da carne.”



Por sua vez, em outro laudo, de 1999, o Chefe do Departamento de Tecnologia e Ciência dos Alimentos da Universidade Federal de Santa Maria-RS (UFSM) Professor Ernesto H. Kubota assegurou:

“O frango temperado é um produto que sofre a adição de sal, condimentos e especiarias, portanto de nenhuma substância química que possa macular sua condição de produto “*in natura*”. Ressalte-se o fato de ser um produto trabalhado sob baixas temperaturas, o que protege sua fração protéica de possíveis efeitos desnaturantes.

O presente laudo está consubstanciado na literatura internacional e no laudo técnico fornecido pela Faculdade de Engenharia de Alimentos, UNICAMP, para peru temperado, em 11-11-92.”

Do exame dos laudos, percebe-se que os produtos comercializados pela recorrente conservavam a condição de *in natura*, sem que qualquer das etapas do processamento industrial, assim denominado pela própria recorrente, alterasse tal condição, de acordo com os laudos transcritos acima.

Na etapa de escaldagem das aves, que poderia sugerir alteração da natureza da matéria-prima, em razão de tratamento com água em temperatura superior a 45°, têm-se apenas um processo de higienização dos animais ainda com penas, como se observa na descrição dessa fase:

“Os frangos são submergidos em tanques com renovação de água em contra-fluxo à temperatura entre 57 e 61° e pH entre 9 e 12 para então, após aproximadamente 1 min, seguirem para depenagem.”

Bem se vê que a escaldagem não corresponde a, por exemplo, cozimento.

Em razão do exposto, considerando que o produto vendido se enquadra como *in natura*, que é originário do processamento integralmente realizado pelo criador, com sua própria matéria prima da atividade rural, com assunção dos riscos econômicos, penso que a atividade da recorrente deve ser caracterizada como rural, sob o enfoque da disciplina jurídico-tributária vigente.

Identifico semelhanças entre o caso concreto e a pasteurização e o acondicionamento do leite e a produção do suco de laranja, atividades exemplificadas como rurais na Lei 9.250/95, conforme visto, nas quais há utilização de equipamentos e utensílios que não são aqueles “usualmente” empregados nas atividades rurais.

A respeito da falta de adição referente a juros em face da legislação de preços de transferência, constato que os contratos de mútuo não foram registrados no Banco Central do Brasil (Bacen).

Tal aspecto já fora destacado na decisão de primeira instância, como se vê adiante:

“Desde logo é preciso esclarecer que dentre a documentação contida nos autos, relativa à matéria da 2ª infração (fls. 235 a 236, 442 a 403), assim como dentre os documentos que instruem a peça de impugnação, não consta contrato registrado no Banco Central do Brasil, nos termos do art. 22 da Lei nº 9.430/1996, ao contrário da alegação feita pela interessada.”



O registro do contrato de mútuo no Bacen autoriza a aceitação dos juros calculados com base na taxa registrada, segundo o comando do art. 22, § 4º, da Lei 9.430/96.

Na ausência de registro, como no caso concreto, a pessoa jurídica mutuante, no Brasil, deve reconhecer, como receita financeira, no mínimo o valor definido no art. 22 do referido ato legal. Eventual insuficiência de receita financeira deverá ser adicionada à base de cálculo do imposto, nos termos do § 3º do mesmo dispositivo legal.

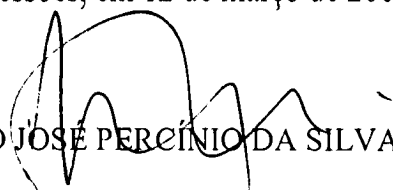
Dessa forma, percebe-se que o ajuste promovido no auto de infração decorreu de disposição expressa de lei.

Quanto ao exame desse item do lançamento, a decisão refutada não merece reparo, devendo ser prestigiada.

Conclusão

Pelo exposto, rejeito as preliminares e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso para determinar a exclusão da parcela relativa à depreciação acelerada incentivada (item 1 do auto de infração).

Sala das Sessões, em 12 de março de 2009


ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA - Relator

