



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11843.000009/2010-03
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-001.541 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 06 de maio de 2020
Recorrente PARAISO IND COM ALIM E ABATE AVES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2007

ATIVIDADE RURAL. NÃO CARACTERIZAÇÃO. DEPRECIACÃO ACELERADA INCENTIVADA.

Afastada a caracterização do exercício de atividade rural, definida pelo art. 2º da Lei nº 8.023/1990, o contribuinte não faz jus a direito creditório decorrente de saldo negativo de CSLL ou IPRJ relativamente à depreciação acelerada incentivada dos bens do ativo imobilizado.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. ESCRITURAÇÃO. LIVROS. DOCUMENTOS. ELEMENTOS DE PROVA.

Incumbe ao interessado a demonstração, com documentação comprobatória, da existência do crédito, líquido e certo, que alega possuir junto à Fazenda Nacional (art. 170 do Código Tributário Nacional). A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO CERTA E LÍQUIDA DO INDÉBITO. NÃO CONFIGURAÇÃO.

A comprovação deficiente do indébito fiscal ao qual se deseja compensar ou ter restituído não pode fundamentar tais direitos. Somente o direito creditório comprovado de forma certa e líquida dará ensejo à compensação e/ou restituição do indébito fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça – Relatora
(documento assinado digitalmente)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Bárbara Santos Guedes, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça e Wilson Kazumi Nakayama.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 03-53.472, proferido pela 4ª Turma da DRJ/BSB, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da Recorrente, não reconhecendo o direito creditório pleiteado

Para melhor descrever a situação fática dos autos, transcrevo o relatório constante do acórdão de piso:

Tratam os autos da Declaração de Compensação (DCOMP) de nº 38681.83761.300609.1.3.034000, transmitida eletronicamente em 30/06/2009, com base em créditos decorrentes de saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL, que teria sido apurado no exercício 2008 (01/01/2007 a 31/12/2007). A contribuinte pleiteia, em valores originais crédito no montante de R\$ 16.426,70.

Em 28/01/2010 foi emitido o Despacho Decisório DRF/PAL nº 29 (fls. 115 a 124), que homologou em parte as compensações pleiteadas pela contribuinte.

Quanto à compensação efetuada, em resumo, consta o seguinte no Despacho Decisório:

a) o saldo negativo apresentado na DCOMP se baseia em pagamentos de CSLL, apurado com base no Lucro Real anual efetuados pelo contribuinte nos períodos de apuração de junho e julho de 2007, sob o código de receita: 2484; b) a contribuinte determinou o imposto devido mensalmente com base em balanço ou balancete de suspensão ou redução.

c) na Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ exercício 2008, ano calendário 2007, foi apurado prejuízo fiscal, em virtude da exclusão dos valores informados na linha referente à “**Depreciação Acelerada Incentivada**”, benefício previsto no art. 314 do RIR/99, em função de atividade rural desenvolvida pela empresa;

d) a contribuinte foi intimada à apresentar a descrição pormenorizada dos itens que compuseram o montante informado na DIPJ a título de Depreciação Incentivada, bem como cópias autenticadas das notas fiscais de aquisição dos bens do ativo permanente imobilizado (máquinas, equipamentos e instalações industriais);

e) em atendimento à intimação, o contribuinte protocolizou correspondência em 07/01/20010, na qual anexou planilha com a composição dos bens depreciados e as notas fiscais de aquisição dos mesmos, tendo sido apresentado o seguinte esclarecimento:

"A notificada, a partir do exercício de 2006, passou a executar projeto de integração, firmando parceria com os produtores rurais do Estado do Tocantins, fornecendo matéria-prima (pinto de um dia, ração e medicamentos), e tecnologia, e os produtores rurais fornecem alojamento, com construção de galpões próprios e adquirem equipamentos para criar e engordar as aves.

Assim, no prazo estabelecido, o ganho de peso das aves, é dividido em proporções definidas entre a notificada e o produtor rural, que tem a opção contratual de vender sua produção para a notificada ou para terceiros, sendo que o preço de venda dos produtores é regulamentado pelo mercado.

Assim, com a sua parte na parceria e com as aquisições dos produtores rurais, a requerente abate, embala, congela e vende as aves, para serem consumidas, sendo assim enquadrada como agro indústria, com direito a depreciação acelerada de suas máquinas e equipamentos industriais de uso no abate e conservação das abatidas. "(Sic).

f) foi constatado pela Fiscalização, por meio da análise das cópias fiscais apresentadas, que os equipamentos e máquinas adquiridos, e integralmente depreciados, integravam as instalações industriais da empresa, ou seja, tratavam-se de bens utilizados no processo industrial, no abate, na embalagem e congelamento das aves, como afirmou o próprio sujeito passivo nos seguintes termos: "Assim, com a sua parte na parceria e com as aquisições dos produtores rurais, a requerente abate, embala, congela e vende as aves, para serem consumidas, sendo assim enquadrada como agroindústria, com direito a depreciação acelerada de suas máquinas e equipamentos industriais de uso no abate e conservação das abatidas";

g) com base na análise efetuada, a Fiscalização constatou que as atividades da interessada caracterizam produção industrial, contrapondo-se ao conceito de atividade rural dado pela legislação (art. 2º da lei 8.023, de 12 de abril de 1990, com redação dada pela Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995; art. 58 do RIR/99 –Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999). Cita jurisprudência administrativa;

Desta forma, a indústria, com toda a tecnologia acoplada e requerida por suas atividades, bem como pelo porte de que se reveste, jamais se configurará ou assemelhará a "equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais". Tal indústria, desta magnitude e grau de sofisticação, não se utiliza de "equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais", como o exige a lei. Seus equipamentos e utensílios não são usualmente empregados na atividade rural, mas, ao contrário, integram um processo industrial de avançada tecnologia, totalmente dissociado daquele conceito, pois a produção em larga escala, com utilização de maquinário moderno e métodos apurados, está mais caracterizando uma produção industrial que uma atividade rural.

Da análise da legislação em vigor, concluímos que a exploração da atividade avicultura prevista na Lei 8.023/90, se restringe, tão somente, a criação e comércio de aves, vivas ou abatidas pelo próprio criador, de forma artesanal, sem a utilização de máquinas, equipamentos e utensílios industriais. Prova disto está no art. 17, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que veio alterar o inciso V, art. 2º da Lei 8.023/90, para incluir, além da atividade de agricultura e pecuária, as demais atividades rurais enumeradas nos incisos I a IV do referido artigo, ali incluída a atividade da avicultura, em que é admitida a transformação, sem que sejam alteradas a composição e as características dos produtos in natura, feita pelo próprio agricultor ou criador.

Ademais, cumpre destacar que o objetivo do legislador foi o de beneficiar aquele produtor rural que produz em uma escala de produção dentro dos limites possíveis que as máquinas e utensílios usuais permitem, obtendo uma margem de lucro bem menor daquele que possui equipamentos com elevado grau de elaboração industrial, bem como divisão do trabalho empregado de forma a produzir mais em um menor tempo. O lucro destas empresas, com este alto grau de sofisticação nos seus procedimentos, é consideravelmente superior ao produtor rural, posto que produz em escala industrial.

Assim, empresas nas mesmas condições que o sujeito passivo, não podem se beneficiar de um incentivo que efetivamente não lhes foi direcionado.

h) a Fiscalização constatou, ainda, que na DIPJ do período não houve informação/segregação das receitas, dos custos/despesas referentes à atividade rural, contrariando, assim, disposição contida no artigo 8º da IN nº 257, de 11/12/2002.

Acrescenta que, caso o sujeito passivo explore, ainda que minimamente, a atividade rural e também desenvolva atividades industriais e deseje beneficiar-se dos incentivos fiscais concedidos à atividade rural, deverá manter escrituração em separado dos demais resultados, com o fim de segregar as receitas, os custos e as despesas referentes à atividade rural, de modo a permitir a determinação da receita líquida por atividade, e apurar a relação percentual entre a receita líquida da atividade rural e a receita líquida total, encontrando-se, assim, o valor da depreciação incentivada que constituirá exclusão para fins de determinação da base de cálculo do imposto correspondente à atividade rural. Enfatiza que, sendo tal procedimento obrigatório e não tendo a empresa agido de acordo com a determinação legal, a mesma deixa de ter direito a fruição do benefício fiscal da depreciação acelerada incentivada;

i) conclui que, uma vez constatado que, durante o ano calendário 2007, o sujeito passivo não exerceu atividades rurais, o mesmo não poderia, de qualquer forma, excluir do lucro real os valores decorrentes da depreciação acelerada incentivada de 100% do valor dos bens do ativo permanente imobilizado adquiridos no ano, de modo que foi efetuada a glosa dos valores indevidamente declarados;

j) Diante da glosa efetuada, foi apurado novo saldo negativo de CSLL, que se revelou insuficiente para a quitação da totalidade dos débitos objeto da declaração de compensação.

Cientificado, via postal, dessa decisão em 24/02/2009 (fl. 133), bem como da cobrança dos débitos confessados na Dcomp, o sujeito passivo apresentou em 18/03/2010, **manifestação de inconformidade** às fls. 139 a 148.

Em resumo, a contribuinte apresenta as seguintes alegações:

a) esclarece que tem por objeto social, preponderantemente, atividades rurais, tais como a criação de pintos de um dia, galináceos de corte, abate de aves, entre outros. A partir do exercício de 2006, firmou contrato de parceria rural, através do qual fornece matéria-prima (pinto de um dia, ração e medicamentos), ao passo que outros produtores rurais do Estado do Tocantins disponibilizam alojamento e possuem equipamentos para criar e engordar as aves. O ganho de peso das aves é rateado em proporções definidas entre a contribuinte e os produtores rurais, que têm a opção contratual de vender sua produção para a Recorrente ou terceiros. Em virtude da sua produção avícola, bem como das aquisições obtidas de outros produtores rurais, cria, abate, embala, congela e vende as aves abatidas, caracterizando-se como produtor rural o que lhe gera o direito ao incentivo da depreciação acelerada no próprio ano de aquisição conforme estabelecido pela Lei nº 8.023/90;

b) confirma que durante o ano-calendário de 2007 efetuou recolhimentos à título de antecipação, conforme se constata na DIPJ (retificadora) entregue.

c) enfatiza que as atividades realizadas por ela caracterizam-se como rurais e, consequentemente, aplicável o incentivo da Depreciação Acelerada, sendo perfeitamente cabível a compensação integral do Saldo Negativo de CSLL, como pretende a recorrida.

d) discorre sobre o conceito de atividade rural, defendendo que a interpretação da abrangência deste conceito deve ser ampla e argumenta que a Fiscalização não poderia se basear num “simples erro de preenchimento” para determinar que a contribuinte não poderia se beneficiar da depreciação acelerada incentivada;

e) enfatiza que o acórdão colacionado no Despacho Decisório não espelha a legislação vigente, pelo fato de ter ocorrido no período base de 1993, ou seja, antes do advento da Lei nº 9.250, de 1995; f) argumenta que teria cometido um simples erro de inversão de colunas e que na DIPJ (Ficha 01) teria declarado sua atividade como sendo rural:

“(…) não pode prosperar a alegação de que o sujeito passivo não exerce atividades rurais fundamentando apenas na constatação do preenchimento dos dados na coluna "Atividades em Geral", vez que o que ocorreu, na verdade, foi tão somente erro de inversão das colunas.

Ora, a desconsideração da atividade rural da RECORRENTE não pode ter por embasamento um simples erro de preenchimento, haja vista que na própria DIPJ (Ficha 01) a Contribuinte confirmou sua atividade como sendo rural (...).

”Ao final, requer que seja dado provimento à presente Manifestação de inconformidade, determinando-se, por via de consequência, a total procedência da compensação do saldo negativo de CSLL apurado, uma vez que resta demonstrado que o fim social preponderantemente uma atividade rural e legalmente suportado seu direito depreciação acelerada.

Por sua vez, a DRJ analisou a manifestação de inconformidade da Recorrente e julgou o pedido improcedente, nos moldes da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 2007

ATIVIDADE RURAL. ESCRITURAÇÃO. INADEQUAÇÃO.

A pessoa jurídica que explora a atividade rural também desenvolver outras de natureza diversa e desejar beneficiar-se dos incentivos fiscais próprios concedidos à atividade rural, deverá manter escrituração da atividade rural em separado das demais atividades com o fim de segregar as receitas, os custos e as despesas referentes à atividade rural de modo a permitir a determinação da receita líquida e a demonstração, no Lalur, do lucro ou prejuízo contábil e do lucro ou prejuízo fiscal da atividade rural separados das demais atividades.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO.

A compensação de créditos tributários (débitos do contribuinte) só pode ser efetuada com crédito líquido e certo do sujeito passivo, sendo que a compensação somente pode ser autorizada nas condições e sob as garantias estipuladas em lei; no caso, o crédito pleiteado é inexistente.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada com a decisão, a Recorrente apresentou recurso voluntário em que repetiu os argumentos arguidos em sua manifestação de inconformidade, alegando, em síntese:

(...)

A RECORRENTE é empresa do ramo alimentício e promove a criação e engorda de aves, as quais destina ao abate, corte, refrigeração e comercialização em seus estabelecimentos, mediante a celebração de contratos de parceria rural com um ou mais integrados, fornecendo aves matrizes para produção de ovos, bem como pintos de um dia, além dos insumos para o seu consumo, tais como rações e medicamentos.

Pelo aludido contrato, a RECORRENTE é legítima proprietária da produção avícola e a recebe de volta do parceiro-produtor como sua cota parte, sem qualquer pagamento.

O tratamento dispensado pela jurisprudência pátria às empresas agroindustriais não veda sua especial característica de atuar em atividades de distintas naturezas, atentando para as que se enquadrem como rurais/agrícolas.

Corroborando para este entendimento a Solução de Consulta nº 38/02, da 4ª Região Fiscal, senão vejamos:

"Criação de aves matrizes para criação de ovos - a criação por pessoa jurídica, de aves matrizes para a produção de ovos férteis a serem incubados para fins de produção de pintos de um dia, o alojamento deste em aviários para criação e produção de frangos para serem abatidos, cortados e comercializados em estado natural, resfriados e/ou congelados, constituem atividade rural e não caracterizam como industrialização." (grifamos)

Desta forma, resta claro que o abate de frangos constitui atividade rural, sendo certo que a transformação dos produtos não implica alteração da composição e características do produto *in natura*, não configurando, portanto, industrialização.

Cumprido salientar que com a vinda a lume do art. 2º da Lei nº 8.023/90 pelo art. 17 da Lei 9.250/95 não há mais vedação expressa acerca da utilização de procedimentos industriais para a realização do processo produtivo rural e mesmo que se pudesse argumentar que o abate de frangos fosse processo industrial ou industrialização, o que não o é como a própria Receita Federal já reconheceu, esse impedimento não mais existiria pela nova redação da lei.

Analisando ambas as redações do artigo alhures mencionado, verifica-se que a expressão *"não configure procedimento industrial"* do antigo texto foi simplesmente retirada, sem que houvesse qualquer substituição por expressão similar. Vejamos:

"Art. 2º - Considera-se atividade rural:

*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.*

(..)" (grifamos)

(Redação antiga do art. 2º da Lei 8.023/90)

"Art. 2º - Considera-se atividade rural:

(..)

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 na área rural explorada (..)" (Redação dada pelo art. 17 da Lei 9.250/95)

Infere-se, portanto, que a intenção do legislador foi ampliar a extensão do termo "*atividade rural*", fazendo com que a utilização de alguns equipamentos, ainda que industriais, não descaracterizem a atividade, desde que estritamente relacionados com o processo produtivo rural.

Destarte, esta supressão legal coaduna-se perfeitamente com a atividade da RECORRENTE que, na perseguição de seu fim social, realiza processos essencialmente característicos de atividade rural, em consonância com a conceituação positivada pela legislação pátria.

(...)

Assim sendo, resta evidente que a jurisprudência administrativa colacionada ao auto de infração pelo RECORRIDO não pode servir de embasamento legal ante a alteração legislativa.

Por todo o exposto e, considerando, ainda, o próprio reconhecimento pelo legislador (através da alteração texto normativo) e pela Receita Federal (que se manifestou através da Solução de Consulta) **da caracterização como atividade rural** da engorda, abate, corte e comercialização, claro está o direito da REQUERENTE de aproveitar-se do benefício da depreciação acelerada do valor dos ativos imobilizados destinados à essa atividade.

Importante frisar, outrossim, que não pode prosperar a alegação de que o sujeito passivo não exerce atividades rurais fundamentando apenas na constatação do preenchimento dos dados na coluna "*Atividades em Geral*", vez que o que ocorreu, na verdade, foi tão somente erro de inversão das colunas.

Ora, a desconsideração da atividade rural da RECORRENTE não pode ter por embasamento um simples erro de preenchimento, haja vista que na própria DIPJ (Ficha 01) a Contribuinte confirmou sua atividade como sendo rural, conforme já colacionado nos autos.

Trata-se de uma inconsistência que pode ser clara e diretamente apurada, apenas tendo sido imputada à forma incorreta.

Desta feita, deduz-se que o fato de o preenchimento ter sido equivocadamente realizado em outra coluna não pode descaracterizar o tipo de atividade *exercido* pela empresa, ora RECORRENTE.

Claro está que não pode prosperar o argumento exarado pelos julgadores da Delegacia de Julgamento que a ora RECORRENTE deveria manter escrituração da atividade rural em separado, pois se essa engorda aves de sua propriedade, as abate, embala, congela e vende as aves abatidas, não executa qualquer atividade industrial, tanto que o produto é reconhecido como sendo NT para fins da legislação do IPI.

Por todo o exposto, Doutos Julgadores, resta patente o direito da RECORRENTE em compensar integralmente o Saldo Negativo de CSLL, decorrente da atividade rural, direito esse por mais de uma vez reconhecido ao contribuinte pela própria SRF.

VI - DO PEDIDO

Diante de todo o exposto, e invocando os Doutos suprimientos de V.Sas., bem como contestando o Auto de Infração e decisão de Primeira Instância ora combatidos, requer a RECORRENTE, por ser questão de JUSTIÇA, seja dado provimento ao presente RECURSO VOLUNTÁRIO, determinando-se, por via de consequência, a total PROCEDÊNCIA da compensação do Saldo Negativo de CSLL apurado, uma vez que resta demonstrado que o fim social é preponderantemente uma atividade rural e

legalmente suportado seu direito à depreciação acelerada, sendo legítimo o crédito pleiteado.

É o relatório.

Voto

Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme já relatado, a Recorrente tem por objeto social, preponderantemente, atividades rurais, tais como a criação de pintos de um dia, galináceos de corte, abate de aves, entre outros.

A partir do exercício de 2006, a Recorrente firmou contrato de parceria rural, através do qual fornece matéria-prima (pinto de um dia, ração e medicamentos), ao passo que outros produtores rurais do Estado do Tocantins disponibilizam alojamento e possuem equipamentos para cria e engorda das aves. O ganho de peso das aves é rateado em proporções definidas entre a Recorrente e os produtores rurais, que têm a opção contratual de vender sua produção para a Recorrente ou terceiros.

De acordo com a Recorrente, em virtude da sua produção avícola, bem como das aquisições obtidas de outros produtores rurais, ela cria, abate, embala, congela e vende as aves abatidas, caracterizando-se como produtor rural o que lhe gera o direito ao incentivo da depreciação acelerada no próprio ano de aquisição conforme estabelecido pela Lei nº 8.023/90.

Neste cenário, a Recorrente entendeu que restou demonstrado que seu fim social é preponderantemente uma atividade rural e que, uma vez legalmente suportado seu direito à depreciação acelerada dos bens do ativo imobilizado, seria sendo legítimo o crédito pleiteado oriundo de Saldo Negativo de CSLL.

Assim sendo, transmitiu, em 30/06/2009 a Declaração de Compensação (DCOMP) de nº 38681.83761.300609.1.3.034000, visando ao aproveitamento de suposto direito creditório decorrente de saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL, que teria sido apurado no exercício 2008 (01/01/2007 a 31/12/2007).

Por intermédio do Despacho Decisório DRF/PAL nº 29 houve a homologação em parte as compensações pleiteadas pela Recorrente. Após análise da manifestação de inconformidade apresentada, o órgão julgador *a quo* manteve o despacho decisório. Inconformada, a Recorrente interpôs recurso voluntário pugnando pela homologação integral da compensação integral do saldo negativo de CSLL apurado, sob o argumento de que as atividades por ela desempenhadas são preponderantemente uma atividade rural tendo, assim, direito ao crédito oriundo da depreciação acelerada.

Ressalte-se que a Recorrente aduziu em seu Recurso Voluntário as mesmas razões já apresentadas por ocasião da manifestação e nem carrou documentação que já não tenha sido apreciada quando da prolação do acórdão de piso. Desta forma, entendendo não proceder o recurso voluntário da Recorrente, não havendo fundamento para reforma da decisão recorrida. Explique-se.

A controvérsia reside na discussão se a atividade da Recorrente pode ser conceituada como "atividade rural", nos termos do disposto no inciso V, art. 20 da Lei nº 8.023, de 1990, e, conseqüentemente, se a Recorrente poderia se utilizar do benefício da depreciação acelerada incentivada de que trata o artigo 314 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), *in verbis*:

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).

Para fins de esclarecimento, cabe examinar se a definição de atividade rural veiculada pelo inciso V, art. 2º da Lei nº 8.023, de 1990 com a redação dada pela Lei nº 9.250, de 1995 (base legal do art. 58 do RIR/99¹), dispositivo legal que disciplinou a apuração do Imposto de Renda sobre o resultado da atividade rural, abaixo transcrito:

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 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 na área

¹ Regulamento do Imposto de Renda RIR/ 99

Art. 58. Considera-se atividade rural (Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, art. 2º, Lei nº 9.250, de 1995, art.17, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 59):

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 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 na área 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;

VI - o cultivo de florestas que se destinem ao corte para comercialização, consumo ou industrialização.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica à mera intermediação de animais e de produtos agrícolas (Lei nº 8.023, de 1990, art. 2º, parágrafo único, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 17).

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."

Pela simples leitura da norma, percebe-se que o texto legal prevê como requisito 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.**

Contudo, no presente caso, além da matéria-prima por ela produzida, a Recorrente também adquire aves, para o abate e venda após serem embaladas e congeladas, de outros produtores rurais, segundo palavras da própria Recorrente em seu recurso voluntário (e em outros vários momentos processuais constantes dos autos):

A RECORRENTE tem por objeto social, preponderantemente, atividades rurais, tais como a criação de pintos de um dia, galináceos de corte, abate de aves, entre outros.

A partir do exercício de 2006, a RECORRENTE firmou contrato de parceria rural, através do qual fornece matéria-prima (pinto de um dia, ração e medicamentos), ao passo que outros produtores rurais do Estado do Tocantins disponibilizam alojamento e possuem equipamentos para criar e engordar as aves. O ganho de peso das aves é rateado em proporções definidas entre a RECORRENTE e os produtores rurais, que têm a opção contratual de vender sua produção para a Recorrente ou terceiros.

Em virtude da sua produção avícola, bem como das aquisições obtidas de outros produtores rurais, a RECORRENTE cria, abate, embala, congela e vende as aves abatidas

(...)

Assim, como a Recorrente não utiliza, **exclusivamente, matéria-prima produzida na área rural explorada**, não há se falar em caracterização de atividade rural para fins de Imposto de Renda.

Neste sentido, segue transcrito trecho do voto condutor do Acórdão nº 9101-003.012, proferido pela 1ª Turma da CSRF:

"De toda sorte, o inciso V exige para caracterização de atividade como rural com transformação de produtos agrícolas ou pecuários, que seja utilizada matéria prima produzida na área rural explorada. Definitivamente não é o caso do contribuinte, como explicita o Relatório Fiscal:

A criação de aves é feita através de parcerias firmadas com produtores rurais os quais participam com a infraestrutura, ou seja, instalações, água, mão-de-obra, energia elétrica, aquecimento e serviço, e a empresa participa com o fornecimento dos pintos de um dia, rações, medicamentos, vacinas, transporte, demais insumos necessários à criação, e assistência técnica (fls. 240). O fornecimento dos insumos pela empresa fiscalizada é feito através de transferências (não representa operação de compra e venda) de seus estabelecimentos para os produtores rurais. Quando o lote está pronto para abate a parte das aves que cabe à empresa fiscalizada é transferida (não representa operação de compra e venda) do produtor rural para os estabelecimentos industriais da empresa fiscalizada. A parte que cabe ao produtor rural (na parceria, parte do resultado

cabe à empresa e parte ao parceiro) é comprada pela empresa fiscalizada (fls. 240 a 241). (...)

Em relação à matéria-prima, esta fiscalização observou que também não ocorre a situação descrita no inciso V do artigo 2º da Lei nº 8.023/90, vez que o abate ocorre em local diverso da área rural de onde se produz a matéria-prima, que são as aves e suínos vivos, os quais são transportados até os complexos industriais da empresa, geralmente instalados em centros urbanos. (...)

Ainda que assim não o fosse, apesar de o conceito amplo de atividade rural, prestigiado pela Lei nº 8.023/1990 contemplar a *avicultura*, (inciso IV, do art. 2º), com base no código de atividades do IBGE dentro da Seção A, Divisão 01, Grupo 015, Classe 01555, Subitem 01555/01, o abate das aves (a atividade praticada pela Recorrente) descaracteriza a atividade de avicultura:

<i>Seção</i>	<i>A</i>	<i>Agricultura, Pecuária, Produção Florestal, Pesca e Aquicultura</i>
<i>Divisão</i>	<i>01</i>	<i>Agricultura, Pecuária e serviços relacionados</i>
<i>Grupo</i>	<i>015</i>	<i>Pecuária</i>
<i>Classe</i>	<i>0155</i>	<i>Criação de aves</i>
<i>Subclasse</i>	<i>0155-5/01</i>	<i>Criação de frangos para corte</i>

Notas Explicativas:

Esta subclasse compreende:

- a criação de frangos para corte

Esta subclasse não compreende:

(...)

o abate de aves (10121/ 01)

- a preparação de produtos de carne (10139/ 01)

- a preparação de subprodutos do abate (10139/ 02) (grifo nosso)

A atividade do Recorrente, portanto, não se amolda à atividade de avicultura como definido pelo IBGE e pelo inciso IV, do artigo 2º, da Lei nº 8.023/1995. Esta é posição firmada pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Tribunal:

“ATIVIDADE RURAL. DESCARACTERIZAÇÃO. LEI 8.023/1990, ART. 2º, INCISOS IV E V. ABATE. VINICULTURA. SUINOCULTURA. TRANSFORMAÇÃO NA ÁREA RURAL EXPLORADA.

O abate de aves e suínos descaracteriza a atividade rural, por não se tipificar como avicultura e suinocultura, regidas pelo inciso IV, do artigo 2º, da Lei nº 8.023/1990. Nos termos do inciso V, do artigo 2º, da Lei nº 8.023/1990, a transformação de produtos agrícolas e pecuários apenas se ajusta ao conceito de atividade rural **se a produção ocorrer na área rural explorada**. É irrelevante a utilização de equipamentos de alta tecnologia. (Acórdão nº 9101-003.012, 1ª Turma da CSRF, Relatora Cristiane Silva Costa, Data da Sessão: 09/08/2017) – Grifou-se.

Importante, deixar registrado que a Lei não determina o uso de equipamentos rudimentares ou de alta tecnologia na transformação dos produtos decorrentes da atividade rural, e sim utensílios usualmente empregados nesta atividade. nos moldes do decidido no Acórdão nº 107-09548, proferido em 12/11/2008:

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.

No tocante à Solução de Consulta nº 38/02 (4ª Região Fiscal) invocada pela Recorrente, bem como em relação aos entendimentos jurisprudenciais e doutrinários, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional).

Em resumo, está claro que a Recorrente não tem direito à fruição do benefício fiscal da depreciação acelerada incentivada dos bens do ativo imobilizado.

Ad argumentandum tantum, caso apenas parte da atividade explorada pela Recorrente fosse rural para que ela tivesse direito ao benefício pleiteado, escrituração desta parcela deveria ser sido mantido em separado das demais receitas, nos termos do artigo 8º da IN nº 257, de 11 de dezembro de 2002. Tal orientação também é dada no Perguntas e Resposta da DIPJ (atualizado em 31/12/2012), em seu Capítulo XII - Atividade Rural 2013, item 3:

003 Como deverá proceder a pessoa jurídica que, além da atividade rural, explore outras atividades?

No caso de a pessoa jurídica que explora a atividade rural também desenvolver outras de natureza diversa e desejar beneficiar-se dos incentivos fiscais próprios concedidos à atividade rural, deverá **manter escrituração da atividade rural em separado das demais atividades** com o fim de segregar as receitas, os custos e as despesas referentes à atividade rural de modo a permitir a determinação da receita líquida e a demonstração, no Lalur, do lucro ou prejuízo contábil e do lucro ou prejuízo fiscal da atividade rural separados dos das demais atividades.

No entanto, a Recorrente, apesar de intimada, não apresentou documentação suficiente que pudesse demonstrar que **mantinha escrituração da atividade rural em separado das demais atividades**, o que leva à conclusão de que não havia tal separação. Afinal, na DIPJ do período não houve informação/segregação das receitas, dos custos/despesas referentes à atividade rural, contrariando, assim, disposição contida no artigo 8º da IN nº 257, de 11/12/2002.

Ora, o ônus de instruir os autos com documentos hábeis e idôneos que justifiquem a retificação das informações e da Recorrente. Tal obrigatoriedade de apresentação das provas pela Recorrente está arrimada no Código de Processo Civil, em seu art. 333:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Ademais, que no caso de compensação, o art. 170 do Código Tributário Nacional e o art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, deixam clara a necessidade da existência de direito creditório líquido e certo no momento da apresentação do Per/DComp, hipótese em que o débito confessado encontrar-se-ia extinto sob condição resolutória da ulterior homologação.

Nestes termos, a determinação de apresentar os documentos comprobatórios da identificação de crédito, longe de ser mero formalismo, é uma determinação legal, conforme determina o art. 147 da Lei nº 5.172/1966:

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, **só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde**, e antes de notificado o lançamento.

Com efeito, no âmbito administrativo fiscal, incumbe à Recorrente a comprovação do direito ao suposto crédito, nos termos do art. 16 do Decreto 70.235/72. Nesse sentido, ainda, vale ressaltar o disposto no art. 195 do Código Tributário Nacional e o art. 4º do Decreto-Lei nº 486, de 03 de março de 1969, que preveem, em última análise, *"que os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram"*.

Todavia, como a Recorrente não apresentou documentos relativos à comprovação da existência, liquidez e certeza do direito creditório em discussão, não há como homologar a compensação declarada em Dcomp.

Assim, tem-se que nos estritos termos legais o procedimento fiscal está correto, conforme o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015).

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça