



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

Processo nº 18088.000636/2010-84
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1301-000.092 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 02 de outubro de 2012
Assunto IRPJ.
Recorrente SUCOCÍTRICO CUTRALE LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade, converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto proferidos pelo Relator.

(assinado digitalmente)

ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR Presidente

(assinado digitalmente)

Edwal Casoni de Paula Fernandes Jr.

Relator Participaram do julgamento os Conselheiros: Alberto Pinto Souza Junior, Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima identificada contra decisão proferida pela 3ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP.

Colhe-se dos autos que em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias da recorrente, foi apurada, no ano-calendário 2008, dedução considerada indevida de despesas com aeronaves e redução indevida do lucro real em virtude da exclusão do lucro líquido, das parcelas relativas à depreciação incentivada da atividade rural sem que

fossem observados os dispositivos da Lei nº 8.023, de 1990, com as alterações da Lei nº 9.430, de 1996, e art. 314 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR), de 1999.

Por ocasião da presente autuação, destacou ainda a Fiscalização que procedimento anterior, materializado no processo administrativo nº 18088.000421/2008-49, foi realizado lançamento cobrando a mesma infração da atividade rural (depreciação acelerada), na estimativa mensal de janeiro/2008, consignando-se que aqueles autos estavam com sua exigibilidade suspensa por força de contestação em sede administrativa e que no presente caso, por envolver todo o ano-calendário 2008, seria lançado o exercício integral, cabendo a compensação dos valores lançados naqueles autos em caso de insucesso da impugnação administrativa.

Em vista de tais constatações, lavrou-se os autos de infração relativos ao IRPJ e à CSLL (fls. 02 – 13), mencionando-se no Termo de Verificação Fiscal (TVF) que por meio dos livros contábeis da contribuinte, verificou-se que ela se dedica quase que exclusivamente à venda de suco de laranja em escala industrial, preponderantemente exportando-o, e exerce a chamada “atividade agroindustrial”, em que predomina a produção na visão industrial, própria do segundo setor da economia, sendo a produção de laranja apenas uma das etapas para a obtenção do suco de laranja e derivados.

Informou a Fiscalização que a lei exige, para que a atividade de transformação da produção agrícola seja considerada rural, que não sejam alteradas a composição e as características do produto *in natura*, que sejam utilizados equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais, que a transformação seja efetivada pelo próprio agricultor ou criador e que seja utilizada matéria-prima exclusivamente produzida na área rural.

Fundamentou-se a autuação considerando que no caso da recorrente, na produção do suco de laranja, há nítida alteração das características do produto *in natura*, eis que no processo industrial é retirada a água, deixando-o em sua forma concentrada, relatando que consta na Instrução Normativa (IN) nº 81, de 2001, art. 2º, VI, alínea b, item 2, que a atividade permitida como rural é a de produção de sucos de frutas acondicionados em embalagem de apresentação e que, no caso da contribuinte, a produção de suco é expedida em tanques refrigerados com capacidade para toneladas de suco ou em tonéis, os quais não são destinados diretamente ao consumidor em embalagem de apresentação.

Informou-se que nos balanços contábeis dos custos da produção resta claro a utilização de produtos químicos para fabricar o suco concentrado com a adição de enzimas, alterando a composição e as características do suco, observando-se que não é usual na atividade rural a utilização de enormes moendas e caldeiras como as encontradas no parque industrial da recorrente.

Acrescentou a Fiscalização, que a contribuinte não industrializa apenas o que planta. Também compra laranja de terceiros, uma vez que sua atividade lucrativa é a preponderante venda de suco de laranja concentrado, independentemente se tenha que adquiri-los de fornecedores ou parceiros. Destaca que a menor parte da produção advém da sua lavoura própria e que a fábrica dedica-se a produzir em escala industrial suco de laranja a partir da laranja comprada ou cultivada - seu insumo industrial, não o reverso admitido pela legislação, quando o produtor da laranja a transformaria para dar vazão a sua produção rural.

Relatou que a recorrente resolveu cindir as atividades rurais no ano-calendário de 2002, constituindo a empresa CBL Agrícola Ltda para atuar no ramo da produção de

laranja, fornecida com exclusividade à Cutrale e que, depois da cisão, não ocorria o efeito da depreciação incentivada na Cutrale, pois a CBL efetivamente possuía atividade rural, uma vez que vendia sua produção de laranja. Em seguida, em julho de 2003, resolveu novamente unir as atividades agrícolas com as industriais, esclarecendo-se que no ano-calendário de 2008, consta no Lalur como exclusões os valores das aquisições destinadas ao cultivo da laranja ocorridas no período, a saber: o maquinário adquirido para o trato da laranja, para o transporte da laranja, os custos incorridos na formação da lavoura sob a rubrica "plantas cítricas formadas", tais como mão-de-obra dos trabalhadores rurais, encargos previdenciários e trabalhistas, assim como os custos das prestadoras de serviços. Dessa forma, a recorrente estaria utilizando o benefício não apenas para o maquinário, mas também para a exclusão dos custos da laranja, de sorte que a empresa deveria ter segregado os resultados fiscais da atividade rural dos demais resultados, conforme determina a legislação.

Foram desconsiderados, pela Fiscalização, os efeitos gerados pelas adições e exclusões glosadas na apuração do lucro real e da contribuição social da atividade rural, apurando-se infração no valor originário de RS 57.853.487,16.

Glosou-se ainda, as despesas efetuadas com aeronaves (R\$ 3.253.161,78), uma vez que não se vinculam à produção e comercialização, não são necessárias nem usuais às atividades da empresa.

Devidamente cientificada das imputações, a recorrente apresentou Impugnação (fls. 962 – 1016), alegando em síntese que a autuação estaria baseada em presunção, tendo o fiscal autuante desconsiderado todos os documentos e justificativas por ela apresentados, presumindo que não explora a atividade rural e que as aeronaves são utilizadas para o "deslocamento pessoal de forma rápida e luxuosa dos sócios e familiares entre os mais variados destinos", salientando que o procedimento adotado pela fiscalização, baseado em presunção simples, fere o princípio da legalidade. Assim, as conclusões da fiscalização fundadas exclusivamente em normas complementares e que afrontem ou extrapolem o conteúdo legal devem ser rechaçadas de modo a prevalecer o disposto na lei.

Defendeu que nos termos do artigo 187 da Constituição Federal (CF) e do artigo 2º, II e III, da Lei nº 8.171, de 1991, a agroindústria compõe o setor agrícola e, como tal, deve se beneficiar das políticas governamentais dedicadas ao setor, especialmente as que tratam da política fiscal, sendo que a própria Lei nº 8.023, de 1990, artigo 2º, V, utilizada pelo autuante para tentar a descaracterização da sua atividade como rural, é a norma que permite o enquadramento de suas atividades nesse conceito, afirmando que a Lei nº 9.250, de 1995, ao alterar o referido inciso V, incluindo expressões tais como "a transformação de produtos decorrentes da atividade rural" e "o suco de laranja", deixou claro a intenção do legislador em englobar a atividade de transformação da laranja em suco, ainda que essa transformação se configure procedimento industrial, mencionando que o Fisco presumiu que a expressão "enzimas" identificada nos balanços tivesse o poder de alterar as características do suco de laranja, mas não comprovou que houve a alteração no produto final.

Afirmou-se ainda, que a alegada adição dos produtos, conforme citou o autuante, não desvirtua as características do suco. Em mesmo sentido, não é o volume de suco vendido que determina se a atividade é ou não rural, ficando evidenciado que a atividade que desenvolve é rural, restando analisar a possibilidade de depreciar aceleradamente os bens de seu ativo imobilizado.

Nesta ordem de ideias, sustentou que o texto legal (Medida Provisória nº 2.159-70, de 2001, art. 6º) é dirigido à pessoa jurídica que explore a atividade rural, para uso nesta atividade, de sorte que sendo sua atividade rural, pois vende o suco de laranja, e a integralidade dos ativos depreciados aceleradamente são utilizados na exploração dessa atividade, não merece prosperar a argumentação da fiscalização no sentido de desconstituir o direito à citada depreciação acelerada.

Seguiu arrazoando que por mais que seja considerada um benefício fiscal, a depreciação acelerada somente produz efeitos no tempo, ou seja, apenas antecipa os efeitos que seriam obtidos no tempo, a revelar que ela não se enquadra nas hipóteses de suspensão, exclusão do crédito tributário, tampouco de isenção, citadas no artigo 111 do CTN, sendo evidente que a norma que dispõe sobre a interpretação literal da legislação tributária não é aplicável ao presente caso, sendo perfeitamente plausível considerá-la enquadrada no conceito de atividade rural.

A respeito da dedutibilidade das despesas com aeronaves, esclareceu que elas são utilizadas em atividades operacionais e apesar de as despesas não estarem previstas no artigo 25 da IN 11, de 1996, como bem intrinsecamente relacionado com a produção ou comercialização, tal fato não é suficiente para sustentar a glosa das despesas correspondentes.

Salientou que a intenção da lista constante na referida IN foi apenas de exemplificar os bens considerados intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização e que contrariando esse fato o auditor considerou-a exaustiva e inverteu o ônus da prova, quando, na realidade, estava a seu cargo. Elaborou planilhas demonstrativas da improcedência dos argumentos da fiscalização e aduziu que os voos, cujos custos foram questionados pelo autuante e que são listados nas citadas planilhas, tiveram como passageiros sócios e administradores, e ainda que outras pessoas estivessem a bordo, esse fato não desnatura por si só a finalidade deles, afirmando que as viagens foram realizadas para suas filiais no Brasil, ou para visitas a clientes e fornecedores no Brasil ou no exterior, ou para demais finalidades relacionadas à operação da recorrente.

Anexou planilhas descritivas das despesas com aeronaves (listagem com dia e duração de voos e lista de destinos, filiais e clientes, anexo 2), documento da junta comercial demonstrando a listagem de filiais (anexo 3), quadro comparativo entre planilhas e o valor considerado como indedutível pela fiscalização, bem como, quadro comparativo entre planilhas com total das despesas do ano de 2008 e total das despesas das viagens consideradas indedutíveis pelo autuante, conforme folhas 32 a 35 do TVF.

Defendeu que mesmo que se admitisse que todas as viagens que a fiscalização considerou como indedutíveis, verifica-se no anexo 5-1 (demonstra o valor total das despesas referente às viagens e o valor reembolsado) que o valor reembolsado foi bem superior ao valor das despesas dessas viagens.

A 3ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP, nos termos do acórdão e voto de folhas 1082 a 1091, julgou procedentes os autos de infração, assentando para tanto que a transformação de produtos decorrentes da atividade rural, que alterem a composição e as características do produto *in natura*, não está incluída no rol das atividades rurais e que tanto a instrução normativa, quanto a própria lei, determinam que é enquadrada como atividade rural a transformação de produtos decorrentes da atividade rural feita pelo próprio agricultor ou criador, com equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais,

utilizando exclusivamente matéria-prima produzida na área rural explorada, acondicionados em embalagem de apresentação.

Verificou a decisão recorrida que a contribuinte não atende aos requisitos fixados na lei, seja pelo fato de se tratar de um processo industrial que altera a composição e as características do produto *in natura* (transformação da laranja em suco de laranja), seja pelo fato de empregar equipamentos não usuais na atividade rural, próprios da indústria, ou, ainda, pelo resultado de sua produção não ser acondicionado em embalagem de apresentação, conforme transcrito acima.

Em consequência, entendeu-se que o referido benefício fiscal, atribuído às pessoas jurídicas que exploram atividade rural, de depreciação integral no próprio ano de aquisição dos bens do ativo imobilizado, não se aplica à agroindústria, entretanto, a lavoura de laranja é uma atividade rural, nos termos do art. 58, 1º do RIR, de 1999, "agricultura". Assim, ficando caracterizado que a contribuinte exerce atividade rural em conjunto com outra atividade que não faz jus ao mesmo benefício, é essencial que segregue contabilmente as receitas, os custos e as despesas da atividade rural daquelas relativas às demais atividades, bem como demonstre no Lalur, separadamente, o lucro real ou prejuízo fiscal destas atividades, atestando que a recorrente, no presente caso, não cumpriu o disposto no art. 8º da IN SRF nº 257, de 2002, e não segregou os resultados fiscais da atividade rural dos demais resultados, o que resultou na utilização do benefício da atividade rural no total da receitas, sem discriminar o que é receita da atividade rural e o que é receita das demais atividades e, portanto, correto o procedimento fiscal.

Relativamente à glosa de despesas com aeronave, a decisão recorrida transcreveu o disposto no artigo 923 do RIR/1999, assentando-se que somente são dedutíveis do lucro real as despesas acompanhadas dos respectivos comprovantes, haja vista a exigência de toda dedução estar escriturada e amparada em documentos hábeis e idôneos, de sorte que caberia à contribuinte comprovar a realização das despesas com viagens e, principalmente, a sua necessidade para a manutenção de seus objetivos sociais, sendo certo que para se considerar necessária uma despesa, não basta que esteja escriturada e que se apresentem notas fiscais ou comprovantes de pagamentos. Deve-se comprovar sua efetividade e sua relação com as atividades da empresa.

Concluiu-se que no presente caso, a contribuinte apenas apresentou planilhas e a listagem de suas filiais e alegou que as despesas estão vinculadas à atividade da empresa, não comprovando com documentação pertinente (contratos, contatos com fornecedores ou clientes, etc.) que as viagens se realizaram em benefício da pessoa jurídica, não havendo vinculação com os objetivos dela.

Além disso, constam dos mapas de informações de voo fornecidos pela contribuinte que vários destinos das viagens eram turísticos, constando como passageiros os sócios, seus familiares e acompanhantes (pessoas estranhas à sociedade), ficando evidente que tais despesas não eram indispensáveis e que não estavam intrinsecamente relacionadas com a produção ou comercialização das mercadorias produzidas pela contribuinte, tampouco podem ser consideradas normais e habituais na indústria citrícola, contrário disso, tal como afirmou a Fiscalização, a frequência, os destinos, as datas e a relação de passageiros indicariam que prevaleceu o interesse estranho aos da fiscalizada, mantendo-se a glosa das despesas com aeronaves, tendo em vista que não haveria provas nos autos demonstrando a necessidade de tais pagamentos e a sua normalidade e usualidade na atividade da empresa.

Processo nº 18088.000636/2010-84
Resolução nº **1301-000.092**

S1-C3T1
Fl. 7

Devidamente notificada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, reiterando os argumentos já relatados e pugnando por provimento.

É o relatório.

CÓPIA

Voto Conselheiro Edwal Casoni de Paula Fernandes Jr., Relator.

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos genéricos de recorribilidade. Admito-o para julgamento.

Tal como registrado no relatório acima minudenciado, cuida-se na espécie de autos de infração relativos ao IRPJ e à CSLL do ano-calendário 2008, por meio dos quais se implementou glosa à apuração das bases de cálculo dos respectivos tributos, consistentes em (i) expurgar os efeitos fiscais da depreciação acelerada porquanto a recorrente não se enquadraria nas hipóteses de desempenho de atividade rural e (ii) glosa das despesas com aeronaves, consideradas que estas não guardariam relação com as atividades da empresa.

No mister proposto, em relação ao primeiro tópico (depreciação acelerada e atividade rural), a glosa decorreu de detida análise da Fiscalização, contemplando as atividades da recorrente à luz da legislação de regência, estando fundamentadas suas conclusões.

Quanto ao mérito da glosa em questão ela pode de pronto ser analisada no presente julgamento, cumprindo saber se a recorrente de fato fazia *jus* à depreciação acelerada de que trata o artigo 12 da Lei nº 8.023/1990, revogado pelo artigo 36 da lei nº 9.249/1995 e cuja disposição regulamentar se acha inserta no artigo 314 do RIR/1999, trazida pela Medida Provisória nº 2.159-70, de 2001, ou seja, a perquirição se dá no âmbito do desenvolvimento de suas atividades para saber se elas se amoldam às previsões de “atividade rural”. Agora no tocante ao segundo item, Glosou-se ainda, as despesas efetuadas com aeronaves (R\$ 3.253.161,78), uma vez que não se vinculam à produção e comercialização, não são necessárias nem usuais às atividades da empresa.

Quanto a este item a recorrente acostou desde os primitivos arrazoados planilhas com respectivos planos de Vãos tentando demonstrar a improcedência dos argumentos da fiscalização afirmando que as viagens foram realizadas para suas filiais no Brasil, ou para visitas a clientes e fornecedores no Brasil ou no exterior, ou para demais finalidades relacionadas à operação da empresa.

Para que a turma julgadora possa com segurança firmar seu convencimento quanto a necessidade das despesas para manutenção da fonte produtiva é necessário que seja esclarecida as informações trazidas nas planilhas descritivas acostadas aos autos das despesas com aeronaves bem como o quadro comparativo entre planilhas e o valor considerado como indedutível pela fiscalização, bem como, quadro comparativo entre planilhas com total das despesas do ano de 2008 e total das despesas das viagens consideradas indedutíveis pelo autuante, conforme folhas 32 a 35 do TVF.

Assim determino que os autos baixem em diligência para que a recorrente esclareça e comprove com documentos hábeis a vinculação de cada viagem a atividade da empresa e a respectiva necessidade para manutenção da atividade produtiva.

Sala das Sessões, em 02 de outubro de 2012

(assinado digitalmente)

Edwal Casoni de Paula Fernandes Jr.