

Capítulo XII - Atividade Rural 2020

001 O que se considera como atividade rural, nos termos da legislação tributária?

Consideram-se como atividade rural a exploração das atividades agrícolas, pecuárias, a extração e a exploração vegetal e animal, a exploração da apicultura, avicultura, suinocultura, sericicultura, piscicultura (pesca artesanal de captura do pescado *in natura*) e outras de pequenos animais; a transformação de produtos agrícolas ou pecuários, sem que sejam alteradas a composição e as características do produto *in natura*, realizada pelo próprio agricultor ou criador, com equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais, utilizando-se exclusivamente matéria-prima produzida na área explorada, tais como descasque de arroz, conserva de frutas, moagem de trigo e milho, pasteurização e o acondicionamento do leite, assim como o mel e o suco de laranja, acondicionados em embalagem de apresentação, produção de carvão vegetal, produção de embriões de rebanho em geral (independentemente de sua destinação: comercial ou reprodução).

Também é considerada atividade rural o cultivo de florestas que se destinem ao corte para comercialização, consumo ou industrialização.

Não se considera atividade rural o beneficiamento ou a industrialização de pescado *in natura*; a industrialização de produtos, tais como bebidas alcoólicas em geral, óleos essenciais, arroz beneficiado em máquinas industriais, o beneficiamento de café (por implicar a alteração da composição e característica do produto); a intermediação de negócios com animais e produtos agrícolas (comercialização de produtos rurais de terceiros); a compra e venda de rebanho com permanência em poder do contribuinte em prazo inferior a 52 (cinquenta e dois) dias, quando em regime de confinamento, ou 138 (cento e trinta e oito) dias, nos demais casos (o período considerado pela lei tem em vista o tempo suficiente para descaracterizar a simples intermediação, pois o período de permanência inferior àquele estabelecido legalmente configura simples comércio de animais); compra e venda de sementes; revenda de pintos de um dia e de animais destinados ao corte; o arrendamento ou aluguel de bens empregados na atividade rural (máquinas, equipamentos agrícolas, pastagens); prestação de serviços de transporte de produtos de terceiros etc.

Normativo: Lei nº 8.023, de 1990, art. 2º, alterada pela Lei nº 9.250, de 1995, art. 17;
Lei nº 9.430, de 1996, art. 59;
IN RFB nº 1.700, de 2017, arts. 248 a 250.

Notas:

01) A exploração de atividade rural inclui a atividade de captura de pescado in natura cultivado do pelo homem (considerada extração animal), desde que a exploração se faça com apetrechos semelhantes aos da pesca artesanal (arrastões de praia, rede de cerca etc.), inclusive a exploração em regime de parceria.

02) Não são atividades consideradas rurais: a pesca no oceano, o desflorestamento, o extrativismo de produtos vegetais que não foram cultivados pelo homem, como madeira, óleos, frutos, borracha.

002 Como é tributado o lucro das pessoas jurídicas que tenham por objeto a exploração de atividade rural?

São tributadas com base nas mesmas regras aplicáveis às demais pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, inclusive sujeitando-se ao adicional do imposto de renda à alíquota de 10% (dez por cento).

Na hipótese em que os agricultores e trabalhadores rurais optem por constituir uma sociedade, em forma consorcial ou condominial, nos termos do art. 14 da Lei nº 4.504, de 1964, a referida sociedade estará sujeita às regras aplicáveis as demais pessoas jurídicas rurais.

Veja ainda:	Tributação da pessoa jurídica: Pergunta 001 e seguintes do capítulo VI (IRPJ-Lucro Real); Pergunta 001 e seguintes do capítulo XIII (IRPJ-Lucro Presumido); Pergunta 001 e seguintes do capítulo XIV (IRPJ-Lucro Arbitrado); e Pergunta 001 e seguintes do capítulo XVI (CSLL).
Normativo:	Lei nº 4.504, de 1964, art. 14 (c/redação dada pelo art. 2º da MP nº 2.183-56, de 2001); Lei nº 9.249, de 1995, art. 3º, §3º; Lei nº 8.981, de 1995, art. 57; RIR/2018 , art. 477; IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 248.

003 Para a pessoa jurídica usufruir dos benefícios fiscais na tributação dos resultados da atividade rural, como ela deve apurar o lucro?

A pessoa jurídica que desejar aproveitar o benefício fiscal concedido à atividade rural, deve apurar o lucro real e o resultado ajustado (base de cálculo da CSLL) em conformidade com as leis comerciais e fiscais, inclusive com a manutenção do Livro Eletrônico de Apuração do Lucro Real (e-Lalur) e do Livro Eletrônico de Apuração da Base de Cálculo da CSLL (e-Lacs), segregando contabilmente as receitas, os custos e as despesas referentes à atividade rural das demais atividades, tendo em vista que somente por meio da tributação pelo lucro real se poderá proceder à correta determinação dos resultados da atividade rural, com vistas à utilização dos incentivos.

A pessoa jurídica deverá ratear, proporcionalmente à percentagem que a receita líquida de cada atividade representar em relação à receita líquida total: os custos e as despesas comuns a todas as atividades; os custos e despesas não dedutíveis, comuns a todas as atividades, a serem adicionados ao lucro líquido na determinação do lucro real; os demais valores, comuns a todas as atividades, que devam ser computados no lucro real e no resultado ajustado (base de cálculo da CSLL).

Normativos:

Lei nº 8.981, de 1995, art. 57;
RIR/2018, arts. 477;
IN RFB nº 1.700, de 2017, arts. 248 e 251, parágrafo único, e art. 254.

004 Quais os incentivos fiscais concedidos às pessoas jurídicas que exploram atividade rural?

São admitidos os seguintes incentivos fiscais:

- a) os bens do ativo não circulante imobilizado (máquinas e implementos agrícolas, veículos de cargas e utilitários rurais, reprodutores e matrizes etc), exceto a terra nua, quando destinados à produção, podem ser depreciados, integralmente, no próprio ano-calendário de aquisição;
- b) à compensação dos prejuízos fiscais e das bases de cálculo negativas da CSLL, decorrentes da atividade rural, com o lucro da mesma atividade, não se aplica o limite de 30% (trinta por cento) de que trata os arts. 15 e 16 da Lei nº 9.065, de 1995.

Notas:

Não fará jus ao benefício da depreciação, a pessoa jurídica rural que direcionar a utilização do bem exclusivamente para outras atividades estranhas à atividade rural própria.

Veja ainda:	<p>Depreciação - bens do imobilizado (utilizados na atividade rural):</p> <p>Pergunta 005 deste capítulo (escrituração);</p> <p>Perguntas 007 a 009 deste capítulo (IRPJ - mudanças de regime);</p> <p>Pergunta 024 deste capítulo, Item b (culturas permanentes);</p> <p>Pergunta 006, item c, do Capítulo VII (e-Lalur , Parte B)</p>
	<p>Compensação prejuízos fiscais:</p> <p>Perguntas 010 e 011 deste capítulo;</p> <p>Pergunta 004, Item 3, do Capítulo VI, Perguntas 013, 014 e 018 do Capítulo VII e</p> <p>Perguntas 001 e seguintes do capítulo X;</p> <p>Pergunta 044 do Capítulo VII (postergação do imposto).</p>
Normativo:	<p>Lei nº 8.023, de 1990, art. 14;</p> <p>Lei nº 9.065, de 1995, art. 15;</p> <p>MP nº 2.158-35, de 2001, art. 41;</p> <p>Lei nº 10.522, de 2002, art. 6º;</p> <p>Lei nº 8.981, de 1995, art. 57;</p> <p>RIR/2018 arts. 325 e 583;</p> <p>IN RFB nº 1.700, de 2017, arts. 263.</p>

005 Como ocorrerá a fruição do benefício da pessoa jurídica com relação à escrituração do valor dos bens do ativo não circulante imobilizado considerados como integralmente depreciados no período de apuração da aquisição?

No ano-calendário de aquisição, a depreciação dos bens do ativo não circulante imobilizado mediante a aplicação da taxa normal será registrada na escrituração comercial, e o complemento, para atingir o valor integral do bem, constituirá exclusão para fins de determinação da base de cálculo do imposto correspondente à atividade rural. O valor da depreciação excluído do lucro líquido, na determinação do lucro real, deverá ser controlado na Parte B do e-Lalur e na Parte B do e-Lacs, e adicionado ao lucro líquido da atividade rural, no mesmo valor da depreciação que vier a ser registrada a partir do período de apuração seguinte ao da aquisição, na escrituração comercial. Na alienação de bens do ativo imobilizado, o saldo da depreciação, existente na Parte B do Lalur e na Parte B do e-Lacs, será adicionado ao lucro líquido da atividade rural.

Exemplo:

Uma pessoa jurídica que explora atividade rural adquiriu em 1º/01/2015 um utilitário rural por R\$10.000,00 (dez mil reais) para uso exclusivo em transporte dos produtos agrícolas colhidos. Considerando-se que a taxa de depreciação do utilitário rural é 20% (vinte por cento), e que a empresa optou pelo pagamento de Imposto sobre a Renda e da CSLL por estimativa (balanço anual), o valor do incentivo fiscal de redução do lucro líquido para determinação do lucro real da atividade será determinado da seguinte forma:

Depreciação acelerada dos bens do Ativo Não Circulante - Imobilizado				
Utilitário rural (veículos): valor R\$10.000,00 e taxa dep. 20% a.a.				
Ano	ECD / Livro Diário		Escrituração Fiscal e-Lalur/e-Lacs	
	Despesas de depreciação	Depreciação acumulada	Exclusão	Adição
1º	R\$2.000,00	R\$2.000,00	R\$8.000,00	-
2º	R\$2.000,00	R\$4.000,00	-	R\$2.000,00
3º	R\$2.000,00	R\$6.000,00	-	R\$2.000,00
4º	R\$2.000,00	R\$8.000,00	-	R\$2.000,00
5º	R\$2.000,00	R\$10.000,00	-	R\$2.000,00
Total	R\$10.000,00	-	R\$8.000,00	R\$8.000,00

O valor excluído de R\$8.000,00 (oito mil reais) deverá ser controlado na Parte B do e-Lalur e na Parte B do e-Lacs.

O valor de R\$2.000,00 (dois mil reais), correspondente à depreciação registrada na escrituração comercial a partir do período de apuração seguinte ao de aquisição do utilitário, deverá ser adicionado ao lucro líquido para determinação do lucro real.

Na apuração da base de cálculo da CSLL deverá ser observado o mesmo procedimento adotado em relação à apuração da base de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica.

Normativo: **RIR/2018**, art. 325;
IN RFB nº 1.700, de 2017, arts. 260 e 261.

006 A pessoa jurídica que utilizar os bens depreciados em outras atividades, além da atividade rural, fará jus ao benefício fiscal da depreciação acelerada incentivada?

Sim. O benefício fiscal não está condicionado a que a utilização do bem seja exclusivamente na atividade rural. Contudo, não fará jus ao benefício a pessoa jurídica que não direcionar a utilização do bem para atividade rural.

Ressalte-se ainda que, no período de apuração em que o bem já totalmente depreciado, em virtude da depreciação incentivada, for desviado exclusivamente para outras atividades, a pessoa jurídica deverá adicionar ao resultado líquido da atividade rural o saldo da depreciação complementar existente na Parte B do e-Lalur e na Parte B do e-Lacs .

Retornando o bem a ser utilizado na produção rural própria da pessoa jurídica, esta poderá voltar a fazer jus ao benefício da depreciação incentivada, excluindo do resultado líquido da atividade rural no período a diferença entre o custo de aquisição do bem e a depreciação acumulada até a época, fazendo os devidos registros na Parte B do e-Lalur e na Parte B do e-Lacs.

Normativo: IN RFB nº 1.700, de 2017, arts. 260, §§ 7º e 8º.

007 A pessoa jurídica que explora atividade rural e que tenha utilizado o benefício fiscal da depreciação incentivada, ao mudar para o regime de tributação do lucro presumido ou arbitrado deve adicionar à base de cálculo do imposto de renda o saldo dessa depreciação?

Não. A reversão da depreciação incentivada que deve ser adicionado ao lucro líquido para determinação do lucro real e controlada na Parte B do e-Lalur e na Parte B do e-Lacs, não é a decorrente de tributação diferida, uma vez que a adição se impõe em virtude de anular os efeitos decorrentes da depreciação normal consignada na escrituração comercial da pessoa jurídica rural.

No regime de tributação do lucro presumido ou arbitrado, prescinde-se da escrita regular, e, em consequência, não há o aludido efeito de depreciação normal a ser compensado pela adição.

Normativo: IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 265.

008 Pessoa jurídica que retornar ao lucro real poderá fazer jus à depreciação acelerada incentivada?

Sim. Retornando à tributação com base no lucro real a pessoa jurídica deverá adicionar o encargo de depreciação normal registrado na escrituração comercial, relativo a bens já totalmente depreciados, ao resultado da atividade rural, efetuando a baixa do respectivo valor no saldo da depreciação incentivada controlado na Parte B do e-Lalur e do e-Lacs.

Normativo: IN RFB nº 1.700, de 2017, arts. 260, § 8º.

009 Como deverá proceder a pessoa jurídica que explora atividade rural com tributação pelo lucro real e, posteriormente, venha a optar pela tributação com base no lucro presumido ou arbitrado, e vier a alienar o bem depreciado com o incentivo fiscal?

A pessoa jurídica rural que tiver usufruído o benefício fiscal da depreciação acelerada incentivada, vindo, posteriormente, a ser tributada pelo lucro presumido ou arbitrado, caso aliene o bem depreciado com o incentivo durante a permanência nesses regimes, deverá adicionar à base de cálculo para determinação do lucro presumido ou arbitrado o saldo remanescente da depreciação não realizada.

Normativo: IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 266.

010 Como se dá a compensação de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa de CSLL ocorridos na atividade rural?

O prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa de CSLL da atividade rural a serem compensados são os apurados nas determinações do lucro real e do resultado ajustado, demonstrado no e-Lalur e no e-Lacs.

Não se aplica o limite de 30% (trinta por cento) à compensação dos prejuízos fiscais nem à compensação das bases de cálculo negativas da CSLL decorrentes da atividade rural, com lucro real e resultado ajustado positivo da mesma atividade.

O prejuízo fiscal da atividade rural apurado no período de apuração poderá ser compensado, sem limite, com o lucro real das demais atividades, apurado no mesmo período de apuração.

Da mesma forma, a base de cálculo negativa da CSLL da atividade rural determinada no período de apuração poderá ser compensada com o resultado ajustado positivo das demais atividades, apurado no mesmo período, sem limite

Entretanto, na compensação dos prejuízos fiscais das demais atividades, assim como os da atividade rural com lucro real de outra atividade, apurado em período de apuração subsequente, aplica-se a limitação de compensação em 30% (trinta por cento) do lucro

líquido ajustado, bem como os dispositivos relativos à restrição da compensação de prejuízos não operacionais a resultados da mesma natureza obtidos em períodos posteriores, consoante os arts. 205 e 206 da IN RFB nº 1.700, de 2017.

Também na compensação das bases de cálculo negativas da CSLL das demais atividades, assim como os da atividade rural com resultado ajustado positivo de outra atividade, apurado em período de apuração subsequente, aplica-se a limitação de compensação em 30% (trinta por cento) do lucro líquido ajustado.

Ressalte-se que é vedada a compensação do prejuízo fiscal da atividade rural apurado no exterior com o lucro real obtido no Brasil, seja este oriundo da atividade rural ou não.

Normativo:	Lei nº 8.023, de 1990, art. 14; Lei nº 8.981, de 1995, art. 57; RIR/2018 , arts. 579 e 583; IN RFB nº 1.700, de 2017, arts. 203 a 208.
------------	--

011 Existe prazo para a compensação de prejuízos fiscais da atividade rural?

Não existe qualquer prazo para compensação de prejuízos fiscais da atividade rural.

Normativo:	Lei nº 8.023, de 1990, art. 14; Lei nº 8.981, de 1995, art. 57; RIR/2018 , art. 583; IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 263.
------------	--

012 Como deverá ser feita a escrituração das operações relativas a atividade rural?

A forma de escrituração das operações é de livre escolha da pessoa jurídica rural, desde que mantenha registros permanentes com obediência aos preceitos da legislação comercial e fiscal, e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência, sendo obrigatória a manutenção do e-Lalur para a apuração do lucro real e do e-Lacs para apuração resultado ajustado.

A escrituração deverá ser entregue em meio digital ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) (DL 1.598, de 1977, art. 7º, § 6º, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 2º)

Veja ainda:	Livros fiscais: Perguntas 001 a 018 (e-Lalur), 024 a 033 (ECD - Livro Diário e seus livros auxiliares, se houver) e 034 a 036 (ECD - Livro Razão e seus livros auxiliares, se houver) do Capítulo VII.
Normativo:	RIR/2018 , arts. 265 a 287; IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 248, 267 e 268.

013 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 e-Lalur e no e-Lacs, do lucro ou prejuízo contábil e do lucro ou prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da atividade rural, separados dos das demais atividades.

Veja ainda:	Exploração de outras atividades, além da atividade rural: Nota à Pergunta 004 deste capítulo (utilização do bem em outras atividades); Pergunta 015 deste capítulo (depreciação integral de bens do imobilizado); Pergunta 027 deste capítulo, Item b (reserva de reavaliação - aumento de valor de bens do imobilizado); Pergunta 030 deste capítulo (fraude – imputação à atividade rural de outras receitas).
Normativo:	IN RFB nº 1.700, de 2017, arts. 248 e 254.

014 O que se deve entender por receitas operacionais decorrentes da exploração de atividade rural?

O conceito é homólogo ao conceito geral de receita operacional.

Receitas operacionais são as provenientes do giro normal da pessoa jurídica, no caso, decorrentes da exploração das atividades consideradas como rurais.

O **RIR/2018**, art. 289, define como lucro operacional o resultado das atividades principais ou acessórias que constituam objeto da pessoa jurídica.

A pessoa jurídica que tem como atividades principais a produção e venda dos produtos agropecuários por ela produzidos, e como atividades acessórias as receitas e despesas decorrentes de aplicações financeiras; as variações monetárias ativas e passivas não vinculadas a atividade rural; o aluguel ou arrendamento; os dividendos de investimentos avaliados pelo custo de aquisição; a compra e venda de mercadorias, a prestação de serviços etc.

Desse modo, não são alcançadas pelo conceito de atividade rural as receitas provenientes de: atividades mercantis (compra e venda, ainda que de produtos agropastoris); a transformação de produtos e subprodutos que impliquem a transformação e a alteração da composição e características do produto *in natura*, com utilização de maquinários ou instrumentos sofisticados diferentes dos que usualmente são empregados nas atividades rurais (não artesanais e que configurem industrialização), como também, por meio da utilização de matéria-prima que não seja produzida na área rural explorada; receitas provenientes de aluguel ou arrendamento, receitas de aplicações financeiras e todas aquelas que não possam ser enquadradas no conceito de atividade rural consoante o disposto na legislação fiscal.

Normativo:	Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 11; Lei nº 8.981, de 1995, art. 57; RIR/2018 , art. 289; IN RFB nº 1.700, de 2017, arts. 248 a 250; PN CST nº 7, de 1982.
------------	--

015 Quais os valores integrantes da receita bruta da pessoa jurídica que explora atividade rural?

Além das receitas citadas na Pergunta 014 deste capítulo, deverá integrar a receita bruta da atividade rural:

- a) os valores recebidos de órgãos públicos, tais como auxílios, subvenções, subsídios, Aquisições do Governo Federal (AGF) e as indenizações recebidas do Programa de Garantia da Atividade Agropecuária (Proagro);
- b) o valor da entrega de produtos agrícolas, pela permuta com outros bens ou pela dação em pagamento;
- c) as sobras líquidas da destinação para constituição do fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social, previstos no art. 28 da Lei nº 5.764, de 1971, quando creditadas, distribuídas ou capitalizadas à pessoa jurídica rural cooperada.

Veja ainda:	Resultado da atividade rural: Pergunta 009 deste capítulo.
Normativo:	IN RFB nº 1.700, de 2017, arts. 251 a 253.

016 A venda de reprodutores ou matrizes é considerada receita da atividade rural?

Sim. Devido à sua peculiaridade, a receita proveniente da venda de reprodutores ou matrizes, bem como do rebanho de renda, será admitida à atividade própria das pessoas jurídicas que se dediquem à criação de animais.

O resultado dessa operação, qualquer que seja o seu montante, será considerado como parte da atividade rural.

Normativo:	Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 11; Lei nº 8.023, de 1990, arts. 2º e 3º; Lei nº 8.981, de 1995, art. 57; RIR/2018 , art. 289; IN RFB nº 1.700, de 2017, arts. 248 a 250; PN CST nº 7, de 1982.
------------	---

017 Quais os valores integrantes do resultado da atividade rural da pessoa jurídica?

Considera-se resultado da atividade rural a diferença entre o valor da receita bruta auferida e das despesas incorridas no período de apuração, correspondente a todas unidades rurais.

Integram o resultado da atividade rural:

- a) o resultado na alienação de bens exclusivamente utilizados na produção rural;
- b) a realização da contrapartida da reavaliação dos bens utilizados exclusivamente na atividade rural.

Notas:

Lei nº 12.973, de 2014:

Art. 60. As disposições contidas na legislação tributária sobre reservas de reavaliação aplicam-se somente aos saldos remanescentes na escrituração comercial em 31 de dezembro

de 2013, para os contribuintes optantes conforme o art. 75, ou em 31 de dezembro de 2014, para os não optantes, e até a sua completa realização.

Normativo:	Lei nº 6.404, art. 187; Lei nº 8.023, de 1990, art. 4°; Lei nº 8.981, de 1995, art. 57; Lei nº 12.973, de 2014; IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 257.
------------	---

018 O que se considera como custos ou despesas de custeio e investimentos na atividade rural?

As despesas de custeio são os gastos necessários à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora, relacionados diretamente com a natureza da atividade exercida.

Por outro lado, investimento é a aplicação de recursos financeiros que visem ao desenvolvimento da atividade rural para a expansão da produção e melhoria da produtividade.

Normativo:	Lei 8.023, de 1990, art. 6°; Lei nº 8.981, de 1995, art. 57; IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 255; PN CST nº 32, de 1981.
------------	--

019 Quais os custos ou despesas que podem ser atribuídos à atividade rural?

Podem ser incluídos como custo ou despesa da atividade rural: o custo de demarcação de terrenos, cercas, muros ou valas; de construção ou de manutenção de escolas primárias e vocacionais; de dependências recreativas; de hospitais e ambulatórios para seus empregados; as despesas com obras de conservação e utilização do solo e das águas; de estradas de acesso e de circulação, de saneamento e de distribuição de água; as despesas de compra, transporte e aplicação de fertilizantes e corretivos do solo; o custo de construção de casas de trabalhadores; as despesas com eletrificação rural; o custo das novas instalações indispensáveis ao desenvolvimento da atividade rural e relacionados com a expansão da produção e melhoria da atividade.

Normativo:	Lei nº 4.506, de 1964, art. 65; Lei nº 8.981, de 1995, art. 57; IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 257; Portaria MF-GB nº 1, de 1971, item V.
------------	--

020 Quais os investimentos que podem ser atribuídos à atividade rural?

Podem ser incluídos como investimento da atividade rural e imobilizados: benfeitorias resultantes de construção, instalações, melhoramentos, culturas permanentes, essências florestais e pastagens artificiais; aquisição de tratores, implementos e equipamentos, máquinas, motores, veículos de carga ou utilitários, utensílios e bens de duração superior a um ano e animais de trabalho, de produção, prédios e galpões para atividades recreativas, educacionais e de saúde; estradas que facilitem o acesso ou a circulação na propriedade; instalação de aparelhagem de comunicação e de energia elétrica.

Normativo:	Lei nº 8.023, de 1990, arts. 6º e 4º, § 2º; Lei nº 8.981, de 1995, art. 57; RIR/2018 , art. 55, § 2º; IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 257; PN CST nº 57, de 1976.
------------	---

021 Como deverão ser comprovadas as receitas e as despesas de custeio, gastos e investimentos da atividade rural?

A receita bruta da atividade rural decorrente da comercialização dos produtos deverá ser sempre comprovada por documentos usualmente utilizados nesta atividade, tais como nota fiscal de produtores, nota fiscal de entrada, nota promissória rural vinculada à nota fiscal do produtor, e demais documentos reconhecidos pelas fiscalizações estaduais.

As despesas de custeio e os investimentos serão comprovados por meio de documentos idôneos, tais como nota fiscal, fatura, duplicata, recibo, contrato de prestação de serviços, laudo de vistoria de órgão financiador e folha de pagamentos de empregados, de modo que possa ser identificada a destinação dos recursos.

Ressalte-se que, de acordo com as regras da legislação fiscal que regem a dedutibilidade de despesas e custos, todos os gastos e dispêndios efetuados pela pessoa jurídica deverão, obrigatoriamente, encontrar-se lastreados e comprovados por documentos hábeis e idôneos, sob pena de serem considerados indedutíveis, na determinação do lucro real, para fins da apuração do IRPJ.

Normativo: Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §1º;
Lei nº 8.981, de 1995, art. 57;
RIR/2018, arts. 53, §1º; 54, §5º;
IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 251 a 256;
PN CST nº 7, de 1976;
PN CST nº 58, de 1977;
PN CST nº 32, de 1981.

022 Como são classificadas as atividades pecuárias?

- a) **Cria:** a atividade principal é a produção de bezerros que são vendidos após o desmame (período igual ou inferior a 12 meses);
- b) **Recria:** a partir do bezerro (período de 13 a 23 meses), produzir e vender o novilho magro para engorda;
- c) **Engorda:** é a atividade denominada de invernista, que, a partir do novilho magro, produz o novilho gordo para vendê-lo (o processo normalmente ocorre no período de 24 a 36 meses).

023 Como é classificado o rebanho existente?

- a) **Rebanho Reprodutor:** indicativa do rebanho bovino, suíno, equino, ovino etc, destinado à reprodução, inclusive, por inseminação artificial;
- b) **Rebanho de Renda:** representando bovinos, suínos, ovinos e equinos que a empresa explora para produção de bens que constituem objeto de suas atividades;
- c) **Animais de Trabalho:** compreendendo equinos, bovinos, muares, asininos destinados a trabalhos agrícolas, sela e transporte.

024 Como é classificada a formação das culturas agrícolas?

- a) **Culturas Temporárias:** são aquelas sujeitas ao replantio após cada colheita, como milho, trigo, arroz, feijão etc. Nesse caso, os custos devem ser registrados em conta própria do ativo circulante, cujo saldo será baixado contra a conta de Resultado do Exercício por ocasião da comercialização do produto agrícola.
- b) **Culturas Permanentes:** são aquelas não sujeitas a replantio após cada colheita. Exemplos: cultivo da laranja, café, pêssego, uva etc. Nessa hipótese, os custos pagos ou incorridos na formação dessa cultura serão contabilizados em conta do ativo não circulante imobilizado, sendo permitida a depreciação ou exaustão em quotas compatíveis com o tempo de vida útil.

025 Qual o tratamento tributário do ganho decorrente da avaliação com base no valor justo dos estoques de produtos agrícolas, por pessoa jurídica que tem por objeto a exploração de atividade rural?

A tributação do ganho decorrente da atualização do valor dos estoques de produtos agrícolas, tanto pelo registro no estoque de crias nascidas no período de apuração, quanto pela avaliação do estoque com base no valor justo, poderá ser diferida, desde que o respectivo aumento no valor seja registrado em subconta vinculada ao item de estoque.

Normativo: Lei nº 6.404, art. 182, § 3º;
Lei nº 12.973, de 2014, arts. 13 e 14;
RIR/2018, art. 477;
IN RFB nº 1.700, de 2017, arts. 89, 97, 98 e 262.

Notas:

1) No caso de conta que se refira a grupo de itens de estoque semelhantes, a subconta poderá se referir ao mesmo grupo de itens de estoque, desde que a pessoa jurídica mantenha livro Razão auxiliar que demonstre o detalhamento individualizado por item de estoque.

2) No caso de estoques representados por itens de estoques diferenciados por natureza, tais como crias de alto padrão genético para serem vendidas como reprodutores, o controle deverá ser feito com a utilização de 1 (uma) subconta para cada item de estoque.

3) Na acepção do PRONUNCIAMENTO TÉCNICO CPC 29 esta Resposta se aplica: (a) aos ativos biológicos (por exemplo, o Rebanho de Renda formado por itens provenientes da atividade associada à Cria, à Recria e à Engorda); e (b) à produção agrícola no ponto de colheita, assim considerada aquela obtida no momento e no ponto de colheita dos produtos advindos dos ativos biológicos da entidade.

4) Quando da avaliação com base no valor justo, o ganho será registrado a crédito em conta de receita em contrapartida à subconta vinculada ao estoque ou ao item de estoque, conforme os casos referidos nas Notas 01 e 02.

	5) O ganho poderá ser excluído do lucro líquido na determinação do lucro real e do resultado ajustado no período de apuração em que for apropriado como receita.
	6) O valor registrado na subconta será baixado quando o estoque for alienado ou baixado.
	7) O valor da subconta baixado conforme a Nota 06 deverá ser adicionado ao lucro líquido na determinação do lucro real e do resultado ajustado no período de apuração relativo à baixa.
	8) Na hipótese de não ser evidenciado por meio de subconta na forma referida anteriormente, o ganho será tributado.

026 Qual o tratamento tributário da perda decorrente da avaliação com base no valor justo dos estoques de produtos agrícolas, por pessoa jurídica que tem por objeto a exploração de atividade rural?

A perda decorrente da avaliação do estoque com base no valor justo somente poderá ser computada na determinação do lucro real e do resultado ajustado caso a respectiva redução no valor do estoque seja registrada em subconta vinculada ao item de estoque e sejam obedecidas as condições estabelecidas nos §§ 1º a 6º do art. 103 da IN RFB nº 1.700, de 2017.

Normativo: Lei nº 6.404, art. 182, § 3º;
Lei nº 12.973, de 2014, arts. 13 e 14;
RIR/2018, art. 477;
IN RFB nº 1.700, de 2017, arts. 89, 103, 104 e 262.

Notas:

	1) No caso de conta que se refira a grupo de itens de estoque semelhantes, a subconta poderá se referir ao mesmo grupo de itens de estoque, desde que a pessoa jurídica mantenha livro Razão auxiliar que demonstre o detalhamento individualizado por item de estoque.
	2) No caso de estoques representados por itens de estoques diferenciados por natureza, tais como crias de alto padrão genético para serem vendidas como reprodutores, o controle deverá ser feito com a utilização de 1 (uma) subconta para cada item de estoque.
	3) Na acepção do PRONUNCIAMENTO TÉCNICO CPC 29 esta Resposta se aplica: (a) aos ativos biológicos

	(por exemplo, o Rebanho de Renda formado por itens provenientes da atividade associada à Cria, à Recria e à Engorda); e (b) à produção agrícola no ponto de colheita, assim considerada aquela obtida no momento e no ponto de colheita dos produtos advindos dos ativos biológicos da entidade.
	4) Quando da avaliação com base no valor justo, a perda será registrada a débito em conta de despesa em contrapartida à subconta vinculada ao estoque ou ao item de estoque, conforme os casos referidos nas Notas 01 e 02.
	5) A perda será adicionada ao lucro líquido na determinação do lucro real e do resultado ajustado no período de apuração em que for apropriada como despesa.
	6) O valor registrado na subconta será baixado quando o estoque for alienado ou baixado.
	7) O valor da subconta baixado conforme a Nota 06 poderá ser excluído do lucro líquido na determinação do lucro real e do resultado ajustado no período de apuração relativo à baixa.
	8) Na hipótese de não ser evidenciada por meio de subconta na forma referida anteriormente, a perda será considerada dedutível na apuração do lucro real e do resultado ajustado.

027 Qual o tratamento tributário da reserva de reavaliação, constituída anteriormente à sua revogação, em decorrência das contrapartidas de aumentos de valor atribuídos aos bens do ativo imobilizado da empresa rural, em virtude da avaliação baseada em laudos nos termos do art. 8º da Lei nº 6.404, de 1976?

Será tributada na sua realização, que normalmente ocorre na alienação, depreciação, amortização, ou exaustão do bem.

O valor realizado terá dois tratamentos distintos em relação à apuração do lucro real:

- a) se os bens do ativo não circulante imobilizado reavaliados forem de uso exclusivo na exploração da atividade rural, o valor realizado da reserva de reavaliação será adicionado ao lucro líquido para determinação do lucro real da Atividade Rural;
- b) se os bens do ativo imobilizado reavaliados forem utilizados também na exploração de outras atividades, além da rural, deverá ocorrer o rateio do valor realizado, nos termos dos arts. 257, 308 e 309 da IN RFB nº 1.700, de 2017, que será adicionado aos lucros líquidos para determinação do lucro real da atividade rural e das outras atividades.

Notas:

1) A reavaliação de ativos, que estava prevista no § 3º do art. 182 da Lei nº 6.404, de 1976, passou a ser proibida após este dispositivo legal ter sido alterado pela Lei nº 11.638, de 2007. O § 3º do art. 182 da Lei nº 6.404, de 1976, foi novamente alterado pela Lei nº 11.941, de 2009, que manteve a proibição de se reavaliar ativos, passando a prever a avaliação de alguns ativos e passivos com base no valor justo:

Lei nº 6.404, de 1976.

Art. 182. A conta do capital social discriminará o montante subscrito e, por dedução, a parcela ainda não realizada.

(...)

§ 3º Serão classificadas como ajustes de avaliação patrimonial, enquanto não computadas no resultado do exercício em obediência ao regime de competência, as contrapartidas de aumentos ou diminuições de valor atribuídos a elementos do ativo e do passivo, em decorrência da sua avaliação a valor justo, nos casos previstos nesta Lei ou, em normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, com base na competência conferida pelo § 3º do art. 177 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

2) Os saldos das reservas de reavaliação existentes antes da vigência da Lei nº 11.638, de 2007, foram, à opção da pessoa jurídica, mantidos até sua efetiva realização ou estornados, conforme disposto nos itens 38 a 41 do PRONUNCIAMENTO TÉCNICO CPC 13.

3) A Lei nº 12.973, de 2014, em seu art. 60, deu tratamento tributário aos saldos das reservas de reavaliação mantidos pela pessoa jurídica:

Lei nº 12.973, de 2014.

Art. 60. As disposições contidas na legislação tributária sobre reservas de reavaliação aplicam-se somente aos saldos remanescentes na escrituração comercial em 31 de dezembro de 2013, para os optantes conforme o art. 75, ou em 31 de dezembro de 2014, para os não optantes, e até a sua completa realização.

Normativo:	Lei nº 9.959, de 2000, art. 4º; Lei nº 6.404, art. 182, § 3º; Lei nº 12.973, de 2014, art. 60; RIR/2018 , art. 519; IN RFB nº 1.700, de 2017, arts. 257, 308 e 309.
------------	---

028 Qual o tratamento tributário do ganho decorrente de avaliação de ativo com base no valor justo, exceto os estoques mencionados na Pergunta 25, por pessoa jurídica que tem por objeto a exploração de atividade rural?

A tributação do ganho decorrente de avaliação de ativo com base no valor justo poderá ser diferida desde que o respectivo aumento no valor do ativo seja registrado em subconta vinculada ao ativo.

Normativo:	Lei nº 6.404, art. 182, § 3º; Lei nº 12.973, de 2014, arts. 13 e 14; RIR/2018, art. 477; IN RFB nº 1.700, de 2017, arts. 97 a 99.
------------	--

Notas:

- 1) No caso de conta que se refira a grupo de ativos, de acordo com a natureza destes, a subconta poderá se referir ao mesmo grupo de ativos, desde que a pessoa jurídica mantenha livro Razão auxiliar que demonstre o detalhamento individualizado por ativo.
- 2) Na acepção do PRONUNCIAMENTO TÉCNICO CPC 29 esta Resposta se aplica a ativos biológicos, tais como carneiros para produção de lã e gado bovino para produção de leite.
- 3) Quando da avaliação com base no valor justo, o ganho será registrado a crédito em conta de receita em contrapartida à subconta vinculada ao ativo.
- 4) O ganho poderá ser excluído do lucro líquido na determinação do lucro real e do resultado ajustado no período de apuração em que for apropriado como receita.
- 5) O valor registrado na subconta será baixado quando o ativo for alienado ou baixado.

	6) O valor da subconta baixado conforme a Nota 05 deverá ser adicionado ao lucro líquido na determinação do lucro real e do resultado ajustado no período de apuração relativo à baixa.
	7) Na hipótese de não ser evidenciado por meio de subconta na forma referida anteriormente, o ganho será tributado.

029	Qual o tratamento tributário da perda decorrente de avaliação de ativo com base no valor justo, exceto os estoques mencionados na Pergunta 26, por pessoa jurídica que tem por objeto a exploração de atividade rural?
------------	--

A perda decorrente de avaliação de ativo com base no valor justo somente poderá ser computada na determinação do lucro real e do resultado ajustado caso a respectiva redução no valor do ativo seja registrada em subconta vinculada ao ativo e sejam obedecidas as condições estabelecidas nos §§ 1º a 6º do art. 103 da IN RFB nº 1.700, de 2017.

Normativo:	Lei nº 6.404, art. 182, § 3º; Lei nº 12.973, de 2014, arts. 13 e 14; RIR/2018, art. 477; IN RFB nº 1.700, de 2017, arts. 102 a 104.
------------	--

Notas:

	1) No caso de conta que se refira a grupo de ativos, de acordo com a natureza destes, a subconta poderá se referir ao mesmo grupo de ativos, desde que a pessoa jurídica mantenha livro Razão auxiliar que demonstre o detalhamento individualizado por ativo.
	2) Na acepção do PRONUNCIAMENTO TÉCNICO CPC 29 esta Resposta se aplica a ativos biológicos, tais como carneiros para produção de lã e gado bovino para produção de leite.
	3) Quando da avaliação com base no valor justo, a perda será registrada a débito em conta de despesa em contrapartida à subconta vinculada ao ativo.
	4) A perda será adicionada ao lucro líquido na determinação do lucro real e do resultado ajustado no

	período de apuração em que for apropriada como despesa.
	5) O valor registrado na subconta será baixado quando o ativo for alienado ou baixado.
	6) O valor da subconta baixado conforme a Nota 05 poderá ser excluído do lucro líquido na determinação do lucro real e do resultado ajustado no período de apuração relativo à baixa.
	7) Na hipótese de não ser evidenciada por meio de subconta na forma referida anteriormente, a perda será considerada indedutível na apuração do lucro real e do resultado ajustado.

030 Quais as consequências do ato de classificar como atividade rural os resultados obtidos em outras atividades?

A imputação deliberada, na receita da pessoa jurídica que se dedique às atividades rurais, de rendimentos auferidos em outras atividades, com o objetivo de desfrutar de incentivos fiscais, configura, para efeito de aplicação de penalidade, evidente intuito de fraude, caracterizando-se como crime contra a ordem tributária, nos termos da Lei nº 8.137, de 1990.