



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

<b>PROCESSO</b>	00000.000000/0000-00
<b>SOLUÇÃO DE CONSULTA</b>	290 – COSIT
<b>DATA</b>	16 de novembro de 2023
<b>INTERESSADO</b>	CLICAR PARA INSERIR O NOME
<b>CNPJ/CPF</b>	00.000-00000/0000-00

## **Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

ATIVIDADE RURAL. MADEIRA CULTIVADA. TRATAMENTO.

O cultivo de madeira em propriedade rural e o tratamento fúngico e inseticida dela, inclusive mediante o uso de autoclave pelo próprio agricultor, são enquadradas como atividade rural nos termos do art. 2º da Lei nº 8.023, de 1990, e do art. 59 da Lei nº 9.430, de 1996.

**Dispositivos Legais:** arts. 2º e 14 da Lei nº 8.023, de 1990; art. 59 da Lei nº 9.430, de 1996; arts. 580 e 583 do Decreto nº 9.580, de 2018 (RIR/2018); e arts. 249, incisos III, VII, “d”, 3, 250, incisos I e V, 251 e 254 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017.

## **Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

CONSULTA. INEFICÁCIA PARCIAL.

Não produz efeitos a consulta sobre fato disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação.

Não produz efeitos a consulta sem a descrição precisa e completa do fato a que se referir ou sem os elementos necessários à sua solução.

**Dispositivos Legais:** art. 52, I, c/c art. 46 do Decreto nº 70.235, de 1972; art. 27, incisos VII e XI da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021

## **RELATÓRIO**

A consulente, acima identificada, pessoa jurídica de direito privado, declara ser sociedade empresária limitada e ter como ramo de atividade o cultivo, a extração e o tratamento de madeira de eucalipto, comercializando o produto final com terceiros adquirentes. Informa ainda apurar o Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) com base no lucro real.

2. Relata que seus produtos comercializados são classificados nos NCMs (Nomenclatura Comum do Mercosul) nºs 4401.12.00, 4401.21.00 e 4403.11.00. Para tanto, a consulente afirma possuir propriedades rurais nas quais realiza o cultivo do eucalipto, procedendo à extração e corte da madeira cultivada após um período de 7 a 12 anos. Após o corte da madeira cultivada, a consulente diz realizar um tratamento prévio à comercialização do seu produto.
3. Explica que esse tratamento da madeira seria realizado por meio de um procedimento que preserva as características substanciais do produto primário, consistindo em impregnar a madeira com “solução aquosa de sais hidrossolúveis (CCA ou CCB) composta por fungicidas e inseticidas”, até sua saturação total, tornando-a imune a fungos, insetos e outros agentes físicos e biológicos. A impregnação seria feita por meio de uma autoclave, que produz vácuo e pressão em temperatura ambiente. O ar e alguma umidade existentes seriam retirados da madeira sob vácuo e, após algum tempo, ainda sob pressão negativa, a solução preservativa seria injetada e preencheria todas as células da madeira.
4. Posteriormente, com a madeira totalmente imersa nessa solução, pressão positiva seria aplicada, até o preenchimento total e profundo das células. Em seguida, o vácuo seria empregado, para que fosse retirado o excesso de umidade; estabilizar-se-ia a pressão; abrir-se-ia a porta da autoclave; e a madeira, já tratada, seria retirada e exposta ao ambiente, para secagem final.
5. Ao fim do tratamento, a madeira ficaria desprovida de odor e toxidade, e poderia ser utilizada para diversos fins. Alega que a aplicação da solução por meio do processo descrito não acarretaria modificação das características físicas, dimensionais, estéticas ou mecânicas da madeira por ele cultivada. Segundo a consulente, trata-se de processo simples, que teria por objetivo aumentar a vida útil da madeira, evitando o ataque de fungos e insetos.
6. Aponta que diante do procedimento ora descrito, surge dúvidas acerca da regra aplicável sobre a compensação de prejuízo fiscal, mais especificamente sobre o enquadramento como exploradora de atividade rural, para fins dessa compensação desse prejuízo fiscal.
7. Dessa forma, deseja saber se o tratamento da madeira descrito por ele cultivada influenciaria na natureza rural da atividade desempenhada.
8. Aponta os seguintes fundamentos legais: os arts. 2º e 14 da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, o art. 59 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; arts. 261 e 583 do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 (RIR/2018); e art. 249 da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017.
9. Afirma entender que o “prejuízo fiscal obtido pelas empresas” (sic) “exploradoras de atividade rural” não deveria limitar-se a trinta por cento do lucro líquido proveniente dessa mesma atividade, ou seja, seria possível a compensação integral. Alega ainda que o art. 59 da Lei nº 9.430, de 1996, “equipara o cultivo de florestas destinadas ao corte para comercialização a uma atividade rural”.

10. Cita que o conceito de atividade rural estabelecido pela legislação infraconstitucional abrangeria as seguintes atividades:

*“agricultura, pecuária, extração e exploração vegetal e animal, cultivo de florestas destinadas à comercialização, bem como 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”.*

11. Reitera que realiza o cultivo de madeira pela plantação e corte do eucalipto e para a venda dessa madeira, realiza um tratamento com produto antifúngicos e inseticidas, de modo a garantir maior durabilidade e qualidade ao consumo. Entende que essa transformação não gera alteração da composição e características da madeira. Defende que, em razão da evolução da tecnologia, esse processo é utilizado por tanque a vácuo e que tal evolução, portanto, não pode ser suficiente para desqualificar a atividade rural para fins de IRPJ, especialmente no tocante a limitação do aproveitamento de prejuízos fiscais.

12. Por fim, apresentas os questionamentos abaixo:

1) As atividades descritas acima, realizadas pela Consulente, no tocante ao cultivo e comercialização da madeira tratada devem ser classificadas como atividade rural nos termos do artigo 2º, da lei 8.023/1990 e do artigo 59 da lei nº 9.430/1996?

2) Diante da resposta ao questionamento acima, pode-se concluir que a Consulente está sujeita à compensação de prejuízos fiscais com base no artigo 583 do RIR e no artigo 14 da lei 8.023/1990, sendo-lhe concedida a possibilidade de compensação integral, sem a limitação de 30%?

3) Caso as respostas acima sejam negativas, a Consulente deverá segregar as suas atividades para apuração do IRPJ, uma vez que realiza o cultivo do eucalipto, e posteriormente vende a madeira tratada aos clientes?

## FUNDAMENTOS

13. Cumpre esclarecer que o instituto da consulta encontra-se regulamentado nos Decretos nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, e disciplinado na Instrução Normativa (IN) RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, a qual revogou a IN RFB nº 1396, de 16 de setembro de 2013. Referidas normas tratam, dentre outras questões, da legitimidade para formulação de consulta, dos requisitos a serem atendidos, dos seus efeitos, bem como de suas hipóteses de ineficácia.

14. A Solução de Consulta visa a esclarecer ambiguidade ou obscuridade acaso existentes na legislação e configura orientação oficial da RFB. Nesse sentido, não convalida nem invalida

quaisquer informações, interpretações, ações ou situações jurídico-tributária informadas pela consultante e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos adequadamente os fatos aos quais, em tese, aplica-se a Solução de Consulta, ficando sob sua inteira responsabilidade a verificação do fato concreto e a correta aplicação do entendimento proferido em solução da consulta.

15. O interessado elencou os seguintes dispositivos da legislação tributária que teriam ensejado a consulta: o art. 583 do RIR, de 2018, cuja matriz legal é o art. 14 da Lei nº 8.023, de 1990; o art. 2º dessa mesma lei; o art. 59 da Lei nº 9.430, de 1996; o art. 261 do RIR, de 2018; e o art. 249 da IN RFB nº 1.700, de 2017, os quais são transcritos integralmente, ou parcialmente, juntamente com o art. 580 do RIR, de 2018:

**IN RFB nº 1.700, de 2017**

(...)

**Art. 249. A exploração da atividade rural inclui as operações de giro normal da pessoa jurídica em decorrência das seguintes atividades consideradas rurais:**

*I - agricultura;*

*II - pecuária;*

*III - **extração** e exploração **vegetal** e animal;*

*IV - exploração de atividades zootécnicas, tais como apicultura, avicultura, cunicultura, suinocultura, sericultura, piscicultura e outras culturas animais;*

*V - **cultivo de florestas que se destinem ao corte para comercialização, consumo ou industrialização;***

*VI - venda de rebanho de renda, reprodutores ou matrizes;*

*VII - **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) **beneficiamento de produtos agrícolas:***

*1. descasque de arroz e de outros produtos semelhantes;*

*2. debulha de milho;*

*3. conserva de frutas;*

*b) transformação de produtos agrícolas:*

1. moagem de trigo e de milho;
2. moagem de cana-de-açúcar para produção de açúcar mascavo, melado e rapadura;
3. grãos em farinha ou farelo;

*c) transformação de produtos zootécnicos:*

1. produção de mel acondicionado em embalagem de apresentação;
2. laticínio (pasteurização e acondicionamento de leite e transformação de leite em queijo, manteiga e requeijão);
3. produção de sucos de frutas acondicionados em embalagem de apresentação;
4. produção de adubos orgânicos;

*d) transformação de produtos florestais:*

1. produção de carvão vegetal;
2. produção de lenha com árvores da propriedade rural; e
3. **venda de pinheiros e madeira de árvores plantadas na propriedade rural; e**

*e) produção de embriões de rebanho em geral, alevinos e girinos, em propriedade rural, independentemente de sua destinação (reprodução ou comercialização).*

*§ 1º A atividade de captura de pescado in natura é 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.*

*§ 2º Considera-se unidade rural, para fins do IRPJ e da CSLL, a embarcação para captura in natura do pescado e o imóvel, ou qualquer lugar, utilizado para exploração ininterrupta da atividade rural. (grifos não constam do original)*

(...)

**RIR, de 2018**

(...)

**Art. 261. Na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro líquido do período de apuração:**

(...)

*III - o prejuízo fiscal apurado em períodos de apuração anteriores, limitada a compensação a trinta por cento do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas neste Regulamento, desde que a pessoa jurídica mantenha os livros e os documentos exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do prejuízo fiscal utilizado para compensação, observado o disposto no art. 514 ao art. 521 (Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, art. 15, caput e parágrafo único)*

(...)

*Art. 580. O prejuízo fiscal poderá ser compensado com o lucro líquido ajustado pelas adições e pelas exclusões previstas neste Regulamento, observado o limite máximo, para compensação, de trinta por cento do referido lucro líquido ajustado (Lei nº 9.065, de 1995, art. 15, caput).*

*Parágrafo único. O disposto neste artigo somente se aplica às pessoas jurídicas que mantiverem os livros e os documentos exigidos pela legislação fiscal comprobatórios do montante do prejuízo fiscal utilizado para compensação (Lei nº 9.065, de 1995, art. 15, parágrafo único).*

(...)

*Art. 583. O prejuízo apurado pela pessoa jurídica na exploração de atividade rural poderá ser compensado com o resultado positivo obtido na mesma atividade em períodos de apuração posteriores, desconsiderado o limite previsto no caput do art. 580 (Lei nº 8.023, de 1990, art. 14). (grifos não constam do original)*

(...)

#### **Lei nº 8.023, de 1990**

(...)

**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 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. (Redação dada pela Lei nº 9.250, de 1995)*

*Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica à mera intermediação de animais e de produtos agrícolas. (Incluído pela Lei nº 9.250, de 1995) (grifos não constam do original)*

(...)

**Lei nº 9.430, de 1996**

(...)

*Art. 59. Considera-se, também, como atividade rural o cultivo de florestas que se destinem ao corte para comercialização, consumo ou industrialização. (grifos não constam do original)*

(...)

16. Com relação ao primeiro questionamento, a consulente questiona se as atividades descritas por ela, no tocante ao cultivo e comercialização da madeira tratada com autoclave, devem ser classificadas como atividade rural nos termos do art. 2º da Lei 8.023, de 1990, e do art. 59 da Lei nº 9.430, de 1996.

17. Ocorre que tanto o art. 2º, inciso V, da Lei nº 8.023, de 1990, quanto o art. 249, inciso VII, da IN RFB nº 1.700, de 2017, referem-se à transformação de produtos decorrentes da atividade rural, como uma operação que não altere 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. Além disso, cabe exemplificar o beneficiamento como espécie do gênero transformação.

18. Cabe-se ressaltar que a lista de operações de transformações constante do art. 249, inciso VII, da IN RFB nº 1.700, de 2017, é apenas exemplificativa, como se observa com a utilização em seu texto da expressão “tais como”.

19. De mais a mais, com relação à operação de tratamento da madeira com o uso da autoclave, cuja definição pode ser obtida mediante pesquisa no site do dicionário Michaelis (<https://michaelis.uol.com.br/moderno-portugues/busca/portugues-brasileiro/autoclave>):

**autoclave***sf*

*1 Recipiente hermético que se pode encher de vapor sob pressão ou que é circundado por outra câmara para o vapor, usado para esterilização, cozimento, indução de reações químicas ou outros fins que requerem temperaturas elevadas ou acima do ponto de ebulição normal das substâncias, sem que se dê ebulição.*

*2. MED Aparelho para esterilização de instrumentos por meio do vapor da água.*

20. A autoclave, segundo relatado pelo consulente, vem se tornando um equipamento usualmente empregado nas atividades rurais, especialmente no tratamento da madeira, para torná-la imune a fungos, insetos e outros agentes físicos e biológicos, aumentando, conseqüentemente, sua vida útil. Trata-se em verdade do uso do referido equipamento em beneficiamento da madeira, pois tal operação não modifica as características da madeira, ainda que aumente seu tempo de vida útil.

21. Dessa forma, é cabível, então, classificar a comercialização de madeira tratada com autoclave, nos termos relatados pelo consulente, como atividade rural.

22. No tocante ao segundo questionamento, a consulente indaga se está sujeito à compensação integral de prejuízos fiscais com base no art. 583 do RIR, de 2018, sem a limitação de 30% (trinta por cento).

23. Primeiramente cita-se o art. 251 da IN RFB nº 1.700, de 2017, que assim disciplina:

*Art. 583. O prejuízo apurado pela pessoa jurídica **na exploração de atividade rural** poderá ser compensado com o resultado positivo **obtido na mesma atividade** em períodos de apuração posteriores, **desconsiderado o limite previsto no caput do art. 580 (Lei nº 8.023, de 1990, art. 14).** (grifos não constam do original)*

24. No entanto, é importante também transcrever o disposto no art. 251 da referida Instrução Normativa:

*Art. 251. Observado o disposto no art. 26, **considera-se receita bruta da atividade rural aquela decorrente da exploração das atividades relacionadas no art. 249.***

*Parágrafo único. **O regime tributário estabelecido para a pessoa jurídica rural não permite a inclusão de receitas e despesas de outras atividades, as quais, se existentes, deverão ser segregadas nos termos do art. 254.** (grifos não constam do original)*

25. O interessado diz entender que o “prejuízo fiscal obtido pelas empresas (...) exploradoras de atividade rural” não deveria se limitar a 30% (trinta por cento) do lucro líquido proveniente dessa mesma atividade, ou seja, seria possível a compensação integral. Além disso cita compensação na forma do art. 583 do RIR, de 2018, já copiado anteriormente. Salienta-se aqui que

o objeto da consulta limitar-se-á à compensação de “prejuízo apurado pela pessoa jurídica na exploração de atividade rural” com “o resultado positivo obtido na mesma atividade em períodos de apuração posteriores, desconsiderado o limite” de trinta por cento.

26. Nesse sentido, a resposta à questão poderia ser obtida da mera leitura do art. 583 do RIR/2018. Segundo dispõe o inciso VII do art. 27 da IN RFB nº 2.058, de 2021 (previsão idêntica no art. 18, inciso VII, da IN RFB nº 1.396, de 2013), não produz efeitos a consulta sobre fato disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação. Isto posto, a consulta será declarada ineficaz, no que tange à limitação de compensação de prejuízos fiscais.

27. Já com relação ao terceiro questionamento, a consulente deseja saber se, caso as respostas anteriores forem negativas, deverá segregar suas atividades para a apuração do IRPJ.

28. Como já visto no art. 251, parágrafo único, da IN RFB nº 1.700, de 2017, anteriormente transcrito, “[o] regime tributário estabelecido para a pessoa jurídica rural não permite a inclusão de receitas e despesas de outras atividades, as quais, se existentes, deverão ser segregadas nos termos do art. 254”:

*Art. 254. A pessoa jurídica rural que explorar outras atividades deverá segregar, contabilmente, as receitas, os custos e as despesas referentes à atividade rural das demais atividades e demonstrar, no Lalur de que trata o caput do art. 310, separadamente, o lucro ou prejuízo contábil, o lucro real ou prejuízo fiscal e o resultado ajustado positivo ou negativo dessas atividades.*

*§ 1º A pessoa jurídica rural deverá ratear proporcionalmente à percentagem que a receita líquida de cada atividade representar em relação à receita líquida total:*

*I - os custos e as despesas comuns a todas as atividades;*

*II - os custos e as despesas não dedutíveis, comuns a todas as atividades, a serem adicionados ao lucro líquido, na determinação do lucro real e do resultado ajustado;*

*III - os demais valores comuns a todas as atividades, que devam ser computados no lucro real e no resultado ajustado.*

*§ 2º Na hipótese de a pessoa jurídica rural não apurar receita líquida no ano-calendário, a determinação da percentagem prevista no § 1º será efetuada com base nos custos ou despesas de cada atividade explorada. (grifos não constam do original).*

29. Constata-se, portanto, que a segregação de receitas é determinada expressamente pela legislação. Assim, e forma semelhante ao segundo questionamento, não produz efeitos a consulta sobre fato disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação, na forma do art. 27, inciso VII, da IN RFB nº 2.058, de 2021. Portanto, a consulta é

ineficaz no que diz respeito à segregação das receitas da atividade rural com a das demais atividades.

## CONCLUSÃO

30. Diante do exposto e com base na legislação citada declara-se a ineficácia dos questionamentos 02 e 03 formulados pela Consulente acerca respectivamente da compensação de prejuízos fiscais e da segregação das receitas da atividade rural com a das demais atividades.

31. No tocante à parte eficaz da consulta, constante do questionamento 01, responde-se que o cultivo de madeira em propriedade rural e o tratamento fúngico e inseticida dela, inclusive mediante o uso de autoclave pelo próprio agricultor, são enquadradas como atividade rural, nos termos do art. 2º da Lei nº 8.023, de 1990, e do art. 59 da Lei nº 9.430, de 1996.

*Assinatura digital*

ITAMAR PEDRO DA SILVA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotir.

*Assinatura digital*

VINICIUS PATRIOTA LIMA DA SILVA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da DIRPJ

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit.

*Assinatura digital*

GUSTAVO SALTON ROTUNNO ABREU LIMA DA ROSA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador da Cotir

## ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do artigo 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Dê-se ciência à interessada.

*Assinatura digital*

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador-Geral da Cosit