



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO

SOLUÇÃO DE CONSULTA

28 – COSIT

DATA

27 de fevereiro de 2025

INTERESSADO

CNPJ/CPF

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Aeronave utilizada apenas para transporte de pessoas, equipamentos e máquinas entre unidades rurais não se sujeita à depreciação acelerada incentivada de bens do ativo não circulante imobilizado empregados na atividade rural, de que trata o art. 325 do Decreto nº 9.580, de 2018 (RIR/2018).

Dispositivos Legais: RIR 2018, arts 51, I e V e 325

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Aeronave utilizada apenas para transporte de pessoas, equipamentos e máquinas entre unidades rurais não se sujeita à depreciação acelerada incentivada de bens do ativo não circulante imobilizado empregados na atividade rural, de que trata o art. 325 do Decreto nº 9.580, de 2018 (RIR/2018).

Dispositivos Legais: RIR 2018, arts 51, I e V e 325

RELATÓRIO

A pessoa jurídica supra identificada protocolou processo de consulta sobre interpretação da legislação tributária, de que trata a Instrução Normativa (IN) RFB nº 2058, de 9 de dezembro de 2021, para tratar de dúvida sobre depreciação acelerada incentivada.

2. Alega exercer atividade rural, tendo como atividade principal o CNAE 01.12-1-01 - Cultivo de algodão, complementada pelas atividades secundárias: CNAE 01.11-3-02 - Cultivo de milho; CNAE 01.11-3-99 - Cultivo de outros cereais não especificados anteriormente; CNAE 01.15-6-00 - Cultivo de soja; CNAE 01.41-5-01 - Produção de sementes certificadas, exceto de forrageiras para pasto; CNAE 01.61-0-99 - Atividades de apoio à agricultura não especificadas anteriormente.

3. Afirma ter adquirido uma aeronave (NCM 8802.30.29, MONOMOTOR TURBOELICE) da marca XXXXX, modelo XXXX, com capacidade para 10 (dez) passageiros, incluindo a tripulação. Entende ser possível usufruir do incentivo fiscal da depreciação acelerada incentivada na apuração do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

4. Cita o art. 6º da Medida Provisória nº 2.159-70, de 24 de agosto de 2001, matriz legal do art. 325 do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 (RIR/2018) e o art. 260 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, que tratam do incentivo fiscal questionado.

Art. 260. Os bens do ativo não circulante imobilizado, exceto a terra nua, adquiridos por pessoa jurídica rural, para uso nessa atividade, poderão ser depreciados integralmente no próprio ano de aquisição.

§ 1º O encargo de depreciação dos bens, calculado à taxa normal, será registrado na escrituração comercial, e o seu complemento para atingir o valor integral do bem constituirá exclusão para fins de determinação das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL correspondentes à atividade rural.

§ 2º O valor a ser excluído, correspondente à atividade rural, será igual à diferença entre o custo de aquisição do bem do ativo imobilizado destinado à atividade rural e o respectivo encargo de depreciação normal escriturado durante o período de apuração, e deverá ser controlado na parte B do e-Lalur e do e-Lacs.

§ 3º A partir do período de apuração seguinte ao da aquisição do bem, o encargo de depreciação normal que vier a ser registrado na escrituração comercial deverá ser adicionado ao resultado líquido correspondente à atividade rural, efetuando-se a baixa do respectivo valor no saldo da depreciação incentivada controlado na parte B do e-Lalur e do e-Lacs.

§ 4º O total da depreciação acumulada, incluindo a normal e a complementar, não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem.

§ 5º No caso de alienação dos bens, o saldo da depreciação complementar existente na parte B do e-Lalur e do e-Lacs será adicionado ao resultado líquido da atividade rural no período de apuração da alienação.

§ 6º Não fará jus ao benefício de que trata este artigo a pessoa jurídica rural que direcionar a utilização do bem exclusivamente para outras atividades estranhas à atividade rural própria.

§ 7º No período de apuração em que o bem, já totalmente depreciado em virtude da depreciação incentivada, for desviado exclusivamente para outras atividades, deverá ser adicionado ao resultado líquido da atividade rural o saldo da depreciação complementar existente na parte B do e-Lalur e do e-Lacs.

§ 8º 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 do e-Lacs.

5. A consulente afirma empregar a aeronave nas operações de assistência e deslocamento entre as unidades produtivas em vários estados da federação, onde explora atividade rural nos termos e condições previstas na Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990. Detalha que a aeronave será utilizada na locomoção/deslocamento rápido de produtos, máquinas, instrumentos e aparelhos de última geração e de usos técnicos (drones, contadores de sementes etc), além do transporte dos profissionais, fazendo parte das implementações das inovações tecnológicas implementadas ao longo dos anos, sendo necessária à agilidade que não poderá depender dos transportes terrestres, devido às distâncias entre as propriedades rurais.

6. Informa ter obtido autorização para usufruir de benefício fiscal estadual de diferimento de Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) na importação, o que comprovaria, ao seu ver, que o bem é necessário ao exercício da atividade rural.

7. Formula o questionamento nos seguintes termos:

Nesse sentido, questiona-se sobre a possibilidade de utilização dos benefícios fiscais da depreciação acelerada, em relação ao IRPJ e CSLL, incentivada pela pessoa jurídica Consulente, tributada pelo lucro real e que explora atividade rural, nos termos a Lei nº 8.023, de 1990, e regulamentada pela IN RFB nº 1.700, de 2017, a partir do período de apuração de 2023.

FUNDAMENTOS

8. Inicialmente, cabe destacar que a Solução de Consulta (SC) não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo consulente, já que se limita a apresentar a interpretação de dispositivo da legislação tributária conferida a tais fatos, tendo como premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade.

9. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou situações jurídico-tributária informadas pelo consulente 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 e a correta aplicação do entendimento proferido.

10. A dúvida do consulente consiste em saber se a aquisição e incorporação ao ativo de aeronave de passageiros, utilizada no transporte de produtos, máquinas, equipamentos e pessoas entre as unidades rurais, se enquadra na possibilidade de depreciação incentivada do art. 325 do RIR/2018.

11. O tema tem sido analisado pela administração tributária no âmbito do contencioso fiscal e em sede de consulta tributária. Os precedentes examinam, dentre outros, dois aspectos fundamentais: se a empresa exerce atividade rural e se o bem (máquina, equipamento, instrumento etc.) é utilizado diretamente nessa atividade.

12. A título de exemplo, transcreve-se parcialmente a SC nº 60 – SRRF08/Disit, de 21 de março de 2011:

Fundamentos

2. *Com o advento da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, e diplomas subsequentes, que revogou o Decreto-lei nº 902, de 1969, e os arts. 1º, 4º e 5º do Decreto-lei nº 1.382, de 1974, restou definido o que se considera como atividade rural, in verbis:*

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, piscicultura e outras cultura animais;

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

(...).

Art. 23. Revogam-se os Decretos-leis nº 902, de 30 de setembro de 1969, ..., os arts. 1º, 4º e 5º do Decreto-lei nº 1.382, de 26 de dezembro de 1974, ..."

3. *Por sua vez, a Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, deu nova redação ao supracitado art. 2º da Lei nº 8.023, de 1990, in verbis:*

Art. 17. O art. 2º da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 2º....

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.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica à mera intermediação de animais e de produtos agrícolas."

4. *Os comandos legais acima (arts. 2º, da Lei nº 8.023, de 1990, e 17, da Lei nº 9.250, de 1995) estão consolidados nos arts. 58 e 314, do atual Regulamento do Imposto sobre a Renda (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999), a saber:*

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, sericultura, 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).

(.....)

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). (g.n.)

5. *Referidos comandos legais foram operacionalizados pelas Instruções Normativas SRF nº 83, de 11 de outubro de 2001 (dispõe sobre a tributação dos resultados da atividade rural das pessoas físicas) e nº 257, de 11 de dezembro de 2002 (dispõe sobre a tributação dos resultados da atividade rural na apuração do imposto de renda das pessoas jurídicas), que reproduzem esses preceitos em seus arts. 2º, I a VI, e 2º, I a VIII, respectivamente.*

6. *Isto posto, evidencia-se que, com o advento da Lei nº 8.023, de 1990, e legislação posterior, considera-se atividade rural a transformação de produtos agrícolas ou pecuários, atendidas outras condições, e desde que não configure procedimento industrial, com equipamentos e utensílios usualmente empregados*

nas atividades rurais. A Lei nº 9.250, de 1995, enfatiza a condição de que: a transformação de produtos decorrentes da atividade rural deve ser efetivada com equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais.

7. *No caso em tela, não é possível considerar que os notebooks, celulares, máquinas fotográficas e calculadoras sejam usados nas atividades rurais (setor produtivo), visto que tais equipamentos referem-se a atividades administrativas e não rurais. Como equipamentos e utensílios rurais, poderíamos listar: os utilitários rurais e as ferramentas rurais.*

8. *Desta feita, ainda que os aparelhos citados (calculadoras, notebooks, celulares e máquinas fotográficas) estejam conectados à atividade rural desenvolvida pela empresa, não se enquadram no conceito previsto no artigo 314 do RIR, não sendo a eles aplicável, portanto, o benefício da depreciação acelerada incentivada. (grifou-se)*

13. Embora tenha tratado de bens diferentes do caso em análise o raciocínio empregado na Solução de Consulta transcrita pode ser replicado, já que a base normativa permaneceu a mesma, em que pese uma pequena adaptação do RIR/2018 à evolução da estruturação contábil do patrimônio:

RIR 2018

Atividade rural

Art. 51. Para fins do disposto neste Regulamento, considera-se atividade rural (Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, art. 2º; e Lei nº 9.430, de 1996, art. 59):

I - a agricultura;

(...)

V - a transformação de produtos decorrentes da atividade rural, desde que não sejam alteradas a composição e as características do produto in natura, feita pelo próprio agricultor ou pelo criador, com equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais, com uso exclusivo de matéria-prima produzida na área rural explorada, tais como a pasteurização e o acondicionamento do leite e o acondicionamento do mel e do suco de laranja em embalagem de apresentação;

(...)

Art. 325. Os bens do ativo não circulante imobilizado, exceto a terra nua, adquiridos por pessoa jurídica que explore a atividade rural, de que trata o art. 51, para uso nessa atividade, poderão ser depreciados integralmente no próprio ano de aquisição (Medida Provisória nº 2.159-70, de 2001, art. 6º).

14. De acordo com a descrição do consultante, é possível identificar o exercício de atividades rurais associadas ao cultivo de algodão, soja, milho e outros cereais, restando analisar se o bem preenche os requisitos normativos para a depreciação incentivada.

15. Segundo o Dicionário Aurélio, agricultura é o cultivo do solo, por meio de procedimentos, métodos e técnicas próprias, que buscam produzir alimentos para o consumo humano, como legumes, cereais, frutas e verduras, ou para serem usados como matérias-primas na indústria.

16. E segundo relato da própria consultante, a aeronave adquirida não é usada diretamente em nenhuma das tarefas associadas ao cultivo das lavouras, como preparação e adubação de solo, plantio, colheita e venda, apenas para transporte de pessoas, equipamentos e máquinas entre unidades. A título de exemplo, conforme o Capítulo XII, item 4 do Perguntas e Respostas PJ – 2023, disponível na página da RFB na internet, podem ser submetidos à depreciação acelerada incentivada as máquinas e implementos agrícolas, veículos de cargas e utilitários rurais quando destinados à produção.

17. Caso a aeronave fosse empregada em atividades aeroagrícolas de pulverização de defensivos agrícolas ou sementeira e adubação, por exemplo, estaria intimamente ligada às tarefas que compõem a atividade agrícola.

18. No entanto, conforme relato da própria consultante, a aeronave se destina apenas ao transporte de pessoal e equipamentos entre unidades rurais, substituindo a contratação de empresas de transporte aéreo ou terrestre para essa finalidade. A opção pelo uso de aeronave própria resultará em maior agilidade e eficiência, conforme conclusão do consultante, ou seja, foi fundada em avaliação das possibilidades de transporte existentes.

19. Inaplicável também ao caso a hipótese do inciso V do art. 51 do RIR/2018, examinada nas consultas sobre depreciação incentivada de máquinas e equipamentos que, de alguma forma, sejam empregados na transformação dos produtos agrícolas.

CONCLUSÃO

20. Aeronave utilizada apenas para transporte de pessoas, equipamentos e máquinas entre unidades rurais não se sujeita à depreciação acelerada incentivada de bens do ativo não circulante imobilizado empregados na atividade rural, de que trata o art. 325 do Decreto nº 9.580, de 2018 (RIR/2018).

Assinado digitalmente

ROGÉRIO LEAL REIS

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotir.

Assinado digitalmente

MILENA REBOUÇAS NERY MONTALVÃO

Auditora-Fiscal da RFB - Chefe da Disit05

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit, para aprovação.

Assinado digitalmente

GUSTAVO SALTON ROTUNNO ABREU LIMA DA ROSA

Auditor-Fiscal da RFB – Coordenador da Cotir.

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Dê-se ciência ao interessado.

Assinado Digitalmente

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA

Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil– Coordenador Geral de Tributação.