



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10183.003595/2007-92
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-007.073 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 24 de julho de 2024
Recorrente ADENIR ALVES BARBOSA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2004

RECURSO VOLUNTÁRIO. REPRODUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA. AUSÊNCIA DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA.

Cabível a aplicação do artigo 114, §12, inciso I, do RICARF - faculdade do relator de adotar os mesmos fundamentos da decisão recorrida quando este registrar que as partes não inovaram em suas razões de defesa.

DECISÃO DE PISO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Tendo a autoridade julgadora de primeira instância demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, bem como refutado e enfrentado todos os argumentos expostos na defesa inaugural, não há que se falar em nulidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilsom de Moraes Filho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wilsom de Moraes Filho, Marcelo Milton da Silva Risso, Marcus Gaudenzi de Faria (suplente convocado(a)), Andressa Pegoraro Tomazela, Wilderson Botto, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Raimundo Cassio Goncalves Lima.

Relatório

A seguir transcreve-se o relatório do acórdão nº 04-19.023 - 2 Turma da DRJ/CGE (fls. 239 e segs.).

Trata-se de impugnação apresentada contra auto de infração que, apurando omissão de receitas e falta de pagamento mensal obrigatório (carne-leão), formalizou a exigência de crédito tributário no montante de R\$ 205.308,52, compreendendo Imposto de Renda, multa e dos juros de mora a ele vinculados, cumulado com multa isolada, tendo por fundamento legal o art. 10 da Lei nº 8.134/1990 e demais dispositivos indicados no auto de infração de fls. 02 a 11.

A Fiscalização, entendendo que os contratos firmados pelo contribuinte eram de arrendamento rural e não de parceria, tributou as receitas deles decorrentes como rendimentos recebidos de pessoa física, sujeitos a recolhimento mensal obrigatório, aplicando cumulativamente a multa isolada.

O impugnante, não resignado, alegou que não existe tributo a ser pago. Disse que, embora tenha sido dada aos contratos a denominação de arrendamento rural, sua verdadeira natureza jurídica é de parceria, já que o contrato seria nulo de pleno direito por violação ao disposto no art. 18 do Decreto nº 59.566/1966, que veda seja a remuneração fixada em quantidade de produtos. Sendo nulo o contrato, passaria ele a revestir a natureza de parceria rural.

Ressaltou que o art. 11 do decreto acima citado admite que o contrato de parceria seja ajustado de forma verbal. Portanto, as partes, visando regularizar a relação contratual, podem ajustar verbalmente o contrato como sendo parceria.

Por outro lado, a interpretação dos contratos deve ser feita tendo em vista a intenção das partes. No caso, a vontade dos contratantes se dirigia no sentido de realizar parceria agrícola e não arrendamento rural, o que se revela, no entender do impugnante, pelas seguintes circunstâncias:

- a) o impugnante conferiu os meios de produção aos parceiros, cedendo o imóvel e toda a infraestrutura necessária;
- b) não houve pagamento em dinheiro, a quota-parte foi paga em produtos;
- c) o impugnante está efetivamente exercendo a atividade rural.

O auto de infração, além disso, conteria outros equívocos, como considerar como data do recebimento da receita o momento da entrega dos produtos pelos parceiros e não o da venda posteriormente efetuada.

Sustentou a existência, na relação contratual, do risco que caracteriza o contrato de parceria. Disse ainda que parte dos valores considerados pela Fiscalização se refere à venda de equipamentos agrícolas.

Quanto à multa isolada, alegou não haver motivo para sua imposição, pois existe escrituração de receitas e despesas e o fato de haver incorreções não justifica a penalidade.

Com esses fundamentos, pugnou pela improcedência da pretensão fiscal e, caso mantido o lançamento, que seja deduzida a quantia já paga a título de Imposto de Renda.

Após análise, a DRJ acatou em parte os argumentos da contribuinte. Do voto do acórdão recorrido:

Natureza do contrato.

O ponto central da controvérsia está na definição da natureza dos contratos de que se originaram as receitas objeto do lançamento. O impugnante sustenta tratar-se de parceria rural, enquanto a Fiscalização os considera como arrendamento, extraindo daí as respectivas consequências no plano tributário.

O Decreto nº 59.566, que regulamenta o Estatuto da Terra, Lei nº 4.947/1966, define contrato de arrendamento e de parceria rural, ressaltando como elemento distintivo entre ambos o risco, que no primeiro é apenas de uma das partes e no segundo é de ambos os contratantes.

(...)

Esse mesmo critério de distinção entre os contratos de parceria e arrendamento é acolhido pela doutrina, que sustenta que na parceira rural o parceiro participa dos lucros e das perdas, já que os riscos da atividade são divididos entre os contratantes. O parceiro, portanto, não percebe remuneração fixa nem pelo trabalho realizado, nem pela terra ou bens cedidos, mas, ao contrário, participam dos lucros e das perdas, assumindo ambos os riscos do negócio.

De acordo com os ensinamentos da Professora Maria Helena Diniz, o contrato de parceria tem característica de contrato aleatório, visto que a prestação dependerá de risco futuro e incerto, não se podendo antecipar seu montante.

Situação diversa ocorre com o contrato de arrendamento. Ainda segundo as lições da Professora Maria Helena Diniz, se houver retribuição ou pagamento de aluguel, ter-se-á arrendamento rural. Este é o contrato agrário pelo qual uma pessoa cede a outra, por prazo determinado ou não, o uso e gozo de imóvel rural, parte ou partes dele, incluindo ou não outros bens, benfeitorias ou facilidades, com o objetivo de nele ser exercida atividade de exploração agrícola, pecuária, agro-industrial, extrativa ou mista, mediante certa retribuição ou aluguel. O arrendamento caracteriza-se pelo pagamento de uma renda anual ao proprietário ou a quem lhe faça as vezes, por parte do arrendatário. (Curso de Direito Civil Brasileiro. v 3)

Como se percebe, o critério que afasta o arrendamento da parceria é o risco, que no primeiro caso é do outorgado (arrendatário) e no segundo é partilhado por ambos, outorgante e outorgado.

No caso em exame, os instrumentos de fls. 18 a 21 e 22 a 23 não deixam margem a dúvida quanto a verdadeira natureza dos contratos, que é de arrendamento. Essa convicção vem do conteúdo das cláusulas terceira do primeiro contrato, e cinco do segundo, abaixo reproduzidas:

Cláusula Terceira: O Arrendatário pagará ao Arrendante o valor total do presente Arrendamento de 48.500 sacas de soja limpa e secas livre de impureza e umidades ou de quaisquer descontos, na seguinte forma de pagamento:

1 — O arrendamento da terra descrita na cláusula primeira, alínea "a" e "b", será de 5.000 (cinco mil) sacas de 60 (sessenta) kg de soja sacas limpa e secas livre de impureza e umidades ou de quaisquer descontos para o primeiro ano, 10.500 (deis mil e quinhentas) sacas de 60 (sessenta) Kg de sacas de soja limpa e secas livre de impureza e umidades ou de quaisquer descontos para o segundo ano, 11.000 (onze mil) sacas de 60 (sessenta) Kg de sacas de soja limpa e secas livre de impureza e umidades ou de quaisquer descontos, para o terceiro, quarto e quinto ano; garantidas através da CPR anual com vencimento previsto para o dia 30 de março de cada ano, respectivamente. (fl. 19)

05) O ARRENDATÁRIO pagará de renda ao ARRENDADOR, no primeiro ano, somente a correção de solos de forma a atender os resultados analíticos através da análise de solos, no segundo ano a equivalência de 6 sacas de soja por hectare e no terceiro ano também a equivalência de 6 sacas de soja por hectares sobre o total da área arrendada, a serem pagos até o dia 30 de julho de cada ano, depositados em armazém de conformidade com o ARRENDADOR. (fl.22)

As cláusulas acima transcritas, que dispõem sobre a remuneração devida por uma das partes à outra, eliminaram, em ambos os contratos, para o impugnante o fator risco, inerente à parceria, caracterizando o negócio jurídico como típico arrendamento rural, em conformidade, aliás, com a denominação que as partes lhes conferiram.

As cláusulas estabelecem remuneração mínima e certa, afastando o elemento risco.

É importante, outrossim, enfatizar que a definição da natureza jurídica de um contrato não é dada pela denominação a ele atribuída, mas sim pelo conteúdo de suas cláusulas e pelos direitos e obrigações que ele estabelece. Quanto à existência de ônus para o

impugnante, trata-se de circunstancia que não descaracteriza o contrato de arrendamento, porquanto ônus não se confunde com risco, que é elemento aleatório.

Registre-se, a propósito da pretensa nulidade dos contratos, que a eventual invalidade de uma cláusula ou do contrato no seu todo, como alega o impugnante, não produz nenhum efeito sobre o fato gerador do tributo, porquanto este deve ser interpretado abstraindo-se da validade jurídica dos atos práticos, tal como dispõe o art. 118 do Código Tributário Nacional:

(...)

No que tange à assertiva de que os contratos de parceria podem ser ajustados verbalmente, trata-se de matéria impertinente, porquanto no caso em exame os contratos tem a forma escrita, de modo que o respectivo conteúdo deve ser investigado a partir das cláusulas inseridas no instrumento que formaliza a avença, que servem também de parâmetros de interpretação.

Por essas razões, os rendimentos, para fins tributários, devem ser considerados como originários de arrendamento.

Tratamento tributário das receitas de arrendamento rural.

A legislação do Imposto de Renda da pessoa física dispensa as receitas provenientes de arrendamento rural um tratamento semelhante aquele conferido aos rendimentos de aluguel. Em se tratando, pois, de receitas pagas por pessoa física a outra pessoa física, fica aquele que as recebeu sujeito ao recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), no mês subsequente ao do recebimento, além de ficar obrigado a oferecer à tributação os mesmos rendimentos quando da entrega da declaração de ajuste anual.

Nesse ponto, portanto, está correto o lançamento ao tratar as receitas como rendimentos estranhos à atividade rural. Erra, entretanto, ao acrescentar tais rendimentos àqueles já informados pelo impugnante na declaração. E que, na verdade, não houve propriamente omissão, mas classificação incorreta, que consistiu em tratar como da atividade rural valores que deveriam ser considerados como oriundos de simples arrendamento.

Esse fato fica evidenciado pelo exame do Anexo da Atividade (fl. 120), integrante da declaração de ajuste do exercício 2004, apresentada pelo impugnante. Assim se mostra equivocado acrescentá-las à base de cálculo declarada, com o que se operou verdadeiro bis in idem, vedado pelo direito pátrio. Portanto, deve ser excluída do resultado da atividade rural as receitas provenientes do arrendamento.

Por outro lado, tem razão o impugnante quando afirma que uma parcela dos valores considerados como arrendamento tem origem em contrato de compra e venda de equipamentos. O contrato de fls. 30 a 32, que não foi desqualificado pela Fiscalização, tem por objeto a compra e venda de máquinas e implementos agrícolas. Ora, as receitas oriundas desse negócio jurídico não podem receber tratamento idêntico ao das receitas de arrendamento. De acordo com a legislação em vigor, tais receitas ou serão consideradas da atividade rural propriamente dita, ou poderão dar ensejo a ganho de capital. Portanto, deve ser excluída da base de cálculo da auto de infração o valor proveniente da venda dos equipamentos, no montante de R\$ 79.500,00, correspondente a 3.000 sacas de soja cotadas ao preço de R\$ 26,50.

Multa isolada.

O impugnante se insurge contra a multa, ao argumento de que, mesmo com incorreções, mantinha escrituradas as receitas e as despesas da atividade rural.

O fato que motivou a aplicação dessa multa não foi a ausência de escrituração fiscal, mas sim a falta de pagamento do imposto (carnê-leão), nos meses que os rendimentos foram recebidos.

Convém anotar, a propósito, que o instante em que se deve considerar recebido o rendimento é o da entrega dos produtos e não o da subsequente revenda, como quer o impugnante, porquanto a disponibilidade econômica foi adquirida no primeiro

momento, com a entrega das sacas de soja. Nessa ocasião, verificou-se o acréscimo patrimonial que constitui fato gerador do Imposto de Renda.

Não obstante, a multa isolada deve ser reduzida, como reflexo da exclusão dos valores decorrentes da venda de equipamentos agrícolas.

Dedução dos valores pagos a título de Imposto de Renda.

Quanto à pretensão de deduzir do valor do imposto lançado, os montantes pagos quando da entrega da declaração de ajuste, convém frisar que esse procedimento já fora observado no próprio auto de infração, o que se constata do demonstrativo de fl. 03.

(...)

Cientificado da decisão de primeira instância em 25/01/2010, o sujeito passivo interpôs, em 24/02/2010, Recurso Voluntário, fls. 262 e segs, sustentando, em apertada síntese, que a conclusão que chega ao fisco é derivada das cláusulas contratuais, mas deveria se ater a todas as circunstâncias do caso, a não observância desses preceitos implica violação aos princípios da legalidade tributária e o da tipicidade fechada da tributação; o fisco em algum momento de sua decisão considerou a expressa previsão no §1º do Art. 96 do estatuto da terra, a alegação cai por terra para considerar o risco de variação do produto para efeitos de caracterização do contrato de parceria, que deve ser interpretada restritivamente, deve-se interpretar de acordo com as vontades das partes e era a de realizar parceria, os contratos apesar de terem sido denominados de arrendamento rural, na verdade, referem-se a parceria agrícola; os contratos de arrendamento somente poderá se fixar em dinheiro, na parceria não há fixação de um valor, mas partilha dos frutos; a cota parte do outorgante seria paga na proporção da colheita, 10% do valor total da produção, risco decorrente do penhor da totalidade da produção e o risco do preço; as decisões quanto a sua ilegalidade e inconstitucionalidade, ofendem o princípio do contraditório e da ampla defesa; pede que as intimações sejam enviadas para o endereço que indica.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wilsom de Moraes Filho, Relator.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto dele conheço.

Da análise do recurso voluntário impetrado, tem-se que por meio do mesmo o contribuinte não apresenta novas razões de defesa além das já trazidas em sede de impugnação na primeira instância julgadora administrativa.

Os argumentos nesse sentido que sobem a este CARF em sede de recurso voluntário já foram objeto de minuciosa apreciação pela turma julgadora da DRJ, cujas análises e conclusões estão discorridas com clareza no voto posto no Acórdão recorrido, conforme transcrito acima na parte “Relatório” do presente acórdão.

Do Regimento Interno do CARF, art. 114 :

(...)

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e

(...)

Desta forma, confirmo e adoto integralmente a decisão da primeira instância julgadora administrativa, pelos seus próprios fundamentos.

Discordo do contribuinte quando diz não considerou a expressa previsão no §1º do Art. 96 do estatuto da terra, pois a previsão legal diz mediante partilha, isolada ou cumulativamente dos riscos, dentre outros, de variação de preço dos frutos obtidos na exploração de empreendimento rural. .

As cláusulas do contrato eliminam o fator risco para o recorrente, caracterizando o negócio jurídico de arrendamento mercantil.

As cláusulas estabelecem remuneração mínima e certa, afastando o risco, ao contrário do que alega o recorrente.

O fato de receber em saca de soja não quer dizer que esteja compartilhando risco da atividade de produção com o arrendatário, pois já ficou definido a quantidade de sacas que iria receber, não havendo partilha de risco de variação de preço dos frutos obtidos na exploração do empreendimento.

O penhor da produção não traz nenhum risco ao recorrente, pois continua com o direito de receber o que foi acordado.

As alegações do recorrente não comprovam que se trata de contrato de parceria agrícola.

No acórdão de piso houve total subsunção da norma ao fato concreto, não havendo que se falar em ofensa ao princípio da legalidade ou tipicidade fechada e nem de inconstitucionalidade.

O Acórdão da DRJ foi lavrado de acordo com as normas reguladoras do processo administrativo fiscal, dispostas nos artigos 9º e 10º do Decreto n.º 70.235/72 (com redação dada pelo artigo 1º da Lei n.º 8.748/93), não se vislumbrando nenhum vício de forma que pudesse ensejar nulidade do lançamento.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, as hipóteses de nulidade são as previstas no art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972. Não foi encontrada nenhuma das hipóteses de nulidade na decisão de piso.

Não há que se falar em ofensa ao contraditório e ampla defesa, tanto é que o recorrente apresentou um extenso recurso voluntário.

As intimações devem ser encaminhadas para o endereço eleito pelo contribuinte e constante na base de dados da Receita Federal do Brasil. A pessoa física é responsável pela atualização da informação relativa ao seu endereço, a qual poderá ser efetuada na forma dos incisos do § 2º, art. 8º da Instrução Normativa RFB N.º 2.172, DE 9 DE JANEIRO DE 2024. Não há previsão para alteração de endereço através de solicitação em Recurso Voluntário.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, CONHEÇO do Recurso Voluntário, rejeito a preliminar de nulidade, e, no mérito, nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Wilsom de Moraes Filho

