



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10660.001212/2009-31  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-008.634 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 3 de novembro de 2020  
**Recorrente** OSWALDO LUIZ COSTA GONÇALVES  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL. CONDOMÍNIO.

O resultado da atividade rural, somente pode ser apurado separadamente na proporção dos rendimentos e despesas que couber a cada parceiro, quando essa condição for comprovada mediante contrato escrito registrado em cartório de títulos e documentos ou mediante apresentação de contrato com reconhecimento de firma contemporâneo à assinatura do contrato.

ATIVIDADE RURAL. PARCERIA. ESCRITURAÇÃO. LIVRO-CAIXA INDIVIDUAL.

No caso de exploração de uma unidade rural por mais de uma pessoa física, cada produtor rural deve escriturar as parcelas das receitas, das despesas de custeio, dos investimentos e dos demais valores que integram a atividade rural que lhes caibam em Livro-Caixa próprio, separadamente, apurando-se o resultado da atividade rural na proporção das receitas e despesas que couber a cada um, mediante a utilização de Livro-Caixa individual. A ausência da escrituração implica, necessariamente, no arbitramento do resultado à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Matheus Soares Leite (relator), Rayd Santana Ferreira e Andréa Viana Arrais Egypto, que davam provimento parcial ao recurso voluntário para que no cálculo dos rendimentos da atividade rural atribuídos ao recorrente, seja observado o percentual de participação de 16,6% (1/6). Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro André Luis Ulrich Pinto.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

(documento assinado digitalmente)

André Luis Ulrich Pinto - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Monica Renata Mello Ferreira Stoll (suplente convocada), Rayd Santana Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente). Ausente o conselheiro Rodrigo Lopes Araujo.

## Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (e-fls. 360 e ss).

Pois bem. Em nome do contribuinte acima identificado foi lavrado Auto de Infração, com ciência pessoal do sujeito passivo em 11/09/2009, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física IRPF anos-calendário 2004, 2005 e 2006, sendo apurados os seguintes valores:

|                                             |                   |
|---------------------------------------------|-------------------|
| Imposto                                     | 145.003,41        |
| Multa de Ofício – 75% (passível de redução) | 108.752,55        |
| Juros de Mora – calculados até 08/2009      | 59.746,61         |
| <b>Total do crédito tributário apurado</b>  | <b>313.502,57</b> |

Motivou o lançamento de ofício a constatação de omissão de rendimentos da atividade rural, tendo sido a base de cálculo arbitrada no percentual de 20% da receita bruta apurada, resultando nos valores de R\$ 195.315,37 em 2004, R\$ 201.149,65 em 2005 e R\$ 154.233,98 em 2006.

Relata a autoridade lançadora em seu Termo de Verificação Fiscal que o procedimento fiscal teve início com a constatação de valores informados pelo contribuinte em Declaração de Ajuste Anual – DAA incompatíveis com a movimentação bancária de suas contas mantidas em conjunto com seu irmão Bernardino Costa Gonçalves, também sob procedimento de ofício próprio.

Intimado a apresentar os extratos de suas contas bancárias e a informar as atividades econômicas que propiciaram a movimentação financeira, o contribuinte não se manifestou, o que implicou a expedição de Requisições de Informações sobre a Movimentação Financeira – RMF às instituições bancárias detentoras das contas pertencentes ao fiscalizado.

De posse dos documentos, a autoridade lançadora intimou o contribuinte a comprovar individualizadamente a origem dos valores creditados nas contas, conforme relacionado em demonstrativo enviado em anexo ao Termo de Intimação Fiscal.

Em resposta, o contribuinte informou que a movimentação financeira referiu-se à atividade de exploração da avicultura que mantinha em condomínio com irmãos e sobrinhos, no total de 6 (seis) condôminos, tendo a movimentação financeira ficado a cargo dos dois irmãos mais velhos, ele próprio e Bernardino Costa Gonçalves.

Anexou livros caixa, Declarações de Produtor Rural, DAA 2005, 2006 e 2007, que discriminariam faturamentos e despesas rateadas entre os condôminos.

Analizando a documentação a autoridade lançadora concluiu, conforme consta em seu Termo de Verificação Fiscal, que o contribuinte comprovou a atividade rural e que a movimentação financeira estaria compatível com os valores das notas fiscais e das relações de faturamento.

Considerando que o fiscalizado não ofereceu os rendimentos à tributação e apresentou as DAA retificadoras apenas após ser intimado, para a apuração do resultado tributável a Fiscalização levou em conta os valores dos faturamentos informados, por ter havido escrituração no livro de saída e pela existência das notas fiscais correspondentes.

Como não houve comprovação de que a atividade rural era desenvolvida por 6 (seis) condôminos, por falta de contrato de condomínio registrado em cartório, os rendimentos foram rateados entre o fiscalizado e o Sr. Bernardino Costa Gonçalves, também sob procedimento fiscal próprio, com quem mantinha conta bancária conjunta.

Ressalta a autoridade lançadora que, para a apuração dos rendimentos da atividade rural, foram desconsiderados os livros caixa apresentados, tendo em vista que a escrituração não considerou os condôminos individualizadamente e, segundo o art. 59 do RIR/99, o pagamento do imposto deveria ser separado e na proporção de cada condômino, o que seria possibilitado por meio de escrituração e apuração em separado.

Desta forma, a autoridade lançadora relata que a forma de apuração do resultado da exploração da atividade rural foi mediante o arbitramento da base de cálculo à razão de 20% (vinte por cento) da receita bruta de cada ano-calendário.

Em 07/10/2009 o sujeito passivo apresentou a impugnação de fls. 112/115, acompanhada dos documentos de fls. 116/138, alegando em síntese o que se segue:

1. Argumenta que o Auditor-Fiscal aceitou as Declarações de Produtor Rural como comprovação da atividade rural, porém não as aceitou como comprovação do condomínio, mesmo nelas constando todos os condôminos, sendo eles Bernardino Costa Gonçalves, Oswaldo Luiz Costa Gonçalves, Adriano Costa Gonçalves, Josiane Costa Gonçalves Silva Pinto, Roberto Wagner Costa Gonçalves e Luiz Gustavo Costa Gonçalves.
2. Prossegue afirmando que também as DAA apresentadas demonstrariam que a receita na exploração dos imóveis teriam sido rateadas entre 6 (seis) condôminos, cabendo a cada um deles 1/6 da receita bruta.
3. Alega ainda que, mesmo não tendo o Auditor-Fiscal apontado nenhuma irregularidade em seus livros caixa apresentados, este os desconsiderou, sob o argumento de que a escrituração não se fez individualizada por condômino, arbitrando a base de cálculo.
4. Argumenta que a legislação que rege a matéria em nenhum momento determina que cada condômino tenha obrigação de escriturar o seu próprio caixa, e sim que a apuração do imposto deve ser realizada separadamente, na proporção dos rendimentos que lhe couberem, com a correspondente informação nas Declarações de Ajuste.

5. Desta forma, prossegue, seria improcedente a desconsideração dos livros caixa, não cabendo assim o arbitramento do lucro.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil**, por meio do Acórdão de e-fls. 360 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

ATIVIDADE RURAL. CONDOMÍNIO, PARCERIA E ARRENDAMENTO.

Somente se comprovada a situação documentalmente, por meio de contrato registrado em cartório de títulos e documentos ou, ainda, contrato assinado com reconhecimento de firma contemporâneo à assinatura do contrato é que os arrendatários, condôminos e parceiros na exploração da atividade rural pagarão o imposto, separadamente, na proporção dos rendimentos que couber a cada um.

**AÇÃO FISCAL. APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÃO DEPOIS DE INSTAURADO O PROCEDIMENTO FISCAL. PERDA DE ESPONTANEIDADE.**

Com o início do procedimento de fiscalização, o contribuinte perde o benefício da espontaneidade, do que resultam exigíveis, por meio de lançamento de ofício, com os acréscimos que lhe são inerentes, os tributos não declarados.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL. ARBITRAMENTO.**

Constatadas irregularidades na escrituração do livro Caixa, revelou-se correto o procedimento do Fisco em aplicar o arbitramento à razão de vinte por cento da receita bruta declarada pelo contribuinte durante o procedimento de ofício.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 371 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos tecidos em sua impugnação, no sentido de que: (i) a movimentação financeira tem como origem a exploração de avicultura, realizada em condomínio com seus irmãos, de modo que as receitas e despesas sempre foram divididas em 6 partes; (ii) os livros apresentados demonstram claramente as receitas e despesas, motivo pelo qual não poderiam ser desprezados, não havendo que se falar em arbitramento da base de cálculo, no percentual de 20%.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheiro Matheus Soares Leite, Relator.

### **1. Juízo de Admissibilidade.**

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

### **2. Mérito.**

Conforme narrado, motivou o lançamento de ofício a constatação de omissão de rendimentos da atividade rural, tendo sido a base de cálculo arbitrada no percentual de 20% da receita bruta apurada, resultando nos valores de R\$ 195.315,37 em 2004, R\$ 201.149,65 em 2005 e R\$ 154.233,98 em 2006.

Em seu recurso, o contribuinte reitera suas alegações de defesa, no sentido de que: (i) a movimentação financeira tem como origem a exploração de avicultura, realizada em condomínio com seus irmãos, de modo que as receitas e despesas sempre foram divididas em 6 partes; (ii) os livros apresentados demonstram claramente as receitas e despesas, motivo pelo qual não poderiam ser desprezados, não havendo que se falar em arbitramento da base de cálculo, no percentual de 20%.

Pois bem. Conforme consta no Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 14 e ss), verifico que desde o início da ação fiscal, o contribuinte alega que exerce atividade rural em condomínio com irmãos e sobrinhos.

Para fazer prova do alegado, juntou aos autos, as Declarações de Produtor Rural com números de inscrições estaduais 526/0607, 330/0703 e 330/0704, onde constam as atividades de avicultura e pecuária, desenvolvidas nos imóveis rurais denominados “Sítio Gonçalves” e “Granja Gonçalves”.

Durante a fiscalização, o contribuinte também apresentou cópias de declarações de IRPF, exercícios 2005, 2006 e 2007, informando que as receitas e despesas sempre foram rateadas em 6 partes, mesmo número de condôminos.

Em que pese a documentação acima, bem como os esclarecimentos prestados pelo contribuinte durante a ação fiscal, em razão da inexistência de um contrato de condomínio registrado em cartório (até a data de início da atividade), a fiscalização entendeu por ratear os rendimentos entre o sujeito passivo e o Sr. Bernardino Costa Gonçalves (irmão), este também sob procedimento de ofício próprio.

A meu ver, o procedimento adotado pela fiscalização, no sentido de que a única prova para demonstrar a existência de parceria agrícola seria o contrato formal escrito e registrado em cartório, acaba por extrapolar os limites da lei, dificultando, sobremaneira, a comprovação pelo sujeito passivo, sobretudo considerando que a atividade rural é caracterizada, em essência, pela informalidade.

Relevante ainda observar que os contratantes são membros da mesma família, pais, filhos e noras, que exploram propriedade da família, onde naturalmente não é necessário maiores formalidades nas relações, não raro se fundando parcerias rurais que subsistem até mesmo sem contrato escrito, e que tem sido validados pelo judiciário.

A propósito, a decisão recorrida citou os arts 13 da Lei n 8023, art. 59 do RIR e art. 14 da IN 83/2001, sendo que em nenhum deles há menção à exigência de registro cartorial, apenas exigem que estejam “comprovados documentalmente”.

E, ainda, a comprovação documental prevista pela lei, não exige que seja feita apenas mediante a apresentação de contrato formal de parceria, devendo ser considerado outros documentos comprobatórios como, no caso, as declarações de produtor rural, em que há a menção de parceria, bem como as declarações de ajuste anual, inclusive transmitidas anteriormente à ação fiscal, que indicam a participação de 16,6% na exploração dos imóveis rurais denominados “Sítio Gonçalves” e “Granja Gonçalves”, no total de 6 condôminos.

Diante de tais informações, prestadas inclusive durante o curso da ação fiscal, a meu ver, deveria a fiscalização avançar nas investigações, intimando, ainda, os demais condôminos, a fim de atribuir corretamente o resultado da atividade rural, em conformidade com o percentual de participação de cada condômino.

Dessa forma, entendo que cabe atribuir ao sujeito passivo, apenas 16,6% do resultado da atividade rural, e não 50% (1/2), conforme feito pela fiscalização que, rateou os rendimentos entre o fiscalizado e o Sr. Barnardino Costa Gonçalves (irmão), estando este também sob procedimento de ofício.

A propósito, o critério utilizado pela fiscalização, de realizar o rateio entre o recorrente e o Sr. Bernardino, apenas com base na documentação bancária, que identificou dois titulares da movimentação financeira é, a meu ver, contraditório, eis que, em relação a estes dois, também não haveria a formalização da parceria rural em contrato, registrado em cartório, tendo sido considerado, para a lavratura, outras provas documentais.

Já sobre o arbitramento da atividade rural, em 20%, tendo em vista que a desconsideração dos livros-caixa apresentados, eis que a escrituração não teria considerado os condôminos individualizadamente, entendo que não assiste razão a alegação do recorrente.

Isso porque, no caso de exploração de uma unidade rural por mais de uma pessoa física, cada produtor rural deve escriturar as parcelas das receitas, das despesas de custeio, dos investimentos e dos demais valores que integram a atividade rural que lhe caibam em Livro-Caixa próprio. Assim, arrendatários, parceiros, condôminos e cônjuges devem apurar, separadamente, o resultado da atividade rural na proporção das receitas e despesas que couber a cada um. É o que se extrai da leitura conjunta dos artigos 14 e 25, ambos da IN SRF nº 83/2001, assim descritos:

Art. 14. Os arrendatários, os condôminos, os coniventes, no caso de união estável, e os parceiros, na exploração da atividade rural, devem apurar o resultado, separadamente, na proporção dos rendimentos e despesas que couberem a cada um, devendo esta condição ser comprovada documentalmente.

(...)

Art. 25. Nos casos de exploração de uma unidade rural por mais de uma pessoa física (art. 14), a escrituração deve ser efetuada em destaque, no livro Caixa de cada contribuinte, abrangendo a sua participação no resultado da atividade rural, acompanhada da respectiva documentação comprobatória, por meio de cópias, quando for o caso.

Dessa forma, nos casos em que o contribuinte não possui Livro Caixa, ou, apesar de possuir, sua escrituração se mostrar irregular, a legislação impõe, necessariamente, o arbitramento do resultado da atividade rural à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário (arts. 3º, 4º e 5º da Lei nº 8.023, de 1990; artigo 18 da Lei nº 9.250, de 12 de abril de 1995; § 2º do artigo 60 do Decreto nº 3000, de 1999).

Ante o exposto, entendo pelo provimento parcial do apelo recursal, a fim de que, no cálculo dos rendimentos da atividade rural atribuídos ao recorrente, seja observado o percentual de participação de 16,6% (1/6).

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de que no cálculo dos rendimentos da atividade rural atribuídos ao recorrente, seja observado o percentual de participação de 16,6% (1/6).

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite

### **Voto Vencedor**

Conselheiro André Luis Ulrich Pinto, Redator designado.

Em que pesem as bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênica para manifestar entendimento divergente quanto à valoração das provas para comprovação da existência de parceria rural.

Isso porque, de acordo com a Legislação tributária, os rendimentos de atividade rural exercida em condomínio devem ser tributados separadamente, levando-se em consideração o percentual de participação de cada um dos no condomínio, desde que a referida parceria esteja devidamente comprovada documentalmente. É o que dispõe o art. 13, da Lei nº 8.023/1990, *in verbis*:

Art. 13. Os arrendatários, os condôminos e os parceiros na exploração da atividade rural, comprovada a situação documentalmente, pagarão o imposto de conformidade com o disposto nesta lei, separadamente, na proporção dos rendimentos que couber a cada um.

É precisamente neste ponto - na prova documental exigida para comprovação da existência de parceria rural - que origina-se o entendimento divergente objeto do presente voto.

Entendo que a prova documental se faz imprescindível para comprovação - não apenas da existência da parceria - mas dos termos convencionados entre as partes, especialmente no que diz respeito à participação de cada parceiro nos rendimentos da referida atividade.

A já revogada Instrução Normativa DPRF nº 138/1990 estabelecia em seu item 18 que:

18. Os arrendatários, os condôminos e os parceiros na exploração da atividade rural deverão apurar o resultado, separadamente, na proporção dos rendimentos e despesas que couber a cada um, devendo essas condições serem comprovadas mediante contrato escrito registrado em cartório de títulos e documentos.

Apesar do fato de que o referido instrumento normativo não estava vigente na época da ocorrência dos fatos geradores de IRPF, há aqui exemplo de prova documental robusta capaz de comprovar a existência de arrendamento, condomínio e parceria na exploração da atividade rural.

Além da apresentação de contrato registrado em cartório de títulos e documentos, para comprovação da condição de condomínio ou parceria na exploração de atividade rural, o ora Recorrente poderia ter apresentado contrato assinado pelas partes - com reconhecimento de firma contemporâneo à assinatura do contrato - fixando formalmente as condições da parceria.

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já manifestou o mesmo entendimento em casos análogos. Veja-se:

Numero do processo: 11070.720050/2011-61  
Turma: Segunda Turma Extraordinária da Segunda Seção  
Seção: Segunda Seção de Julgamento  
Data da sessão: Tue May 19 00:00:00 BRT 2020  
Data da publicação: Mon Jun 01 00:00:00 BRT 2020  
Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)  
Ano-calendário: 2007 ATIVIDADE RURAL. PARCERIA. Para fins tributários, a condição de parceria deve ser comprovada documentalmente, mediante contrato escrito. ESPONTANEIDADE. O procedimento fiscal tem início com o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto. O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas. Súmula CARF nº 33. (...)  
Numero da decisão: 2002-005.118

Numero do processo: 11070.720037/2011-10  
Turma: Primeira Turma Extraordinária da Segunda Seção  
Seção: Segunda Seção de Julgamento  
Data da sessão: Tue Feb 18 00:00:00 BRT 2020  
Data da publicação: Mon Mar 23 00:00:00 BRT 2020  
Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)  
Ano-calendário: 2007 RECURSO VOLUNTÁRIO. REPRODUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA. AUSÊNCIA DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA. Cabível a aplicação do artigo 57, §3º do RICARF - faculdade do relator transcrever a decisão de 1ª instância - quando este registrar que as partes não inovaram em suas razões de defesa. ATIVIDADE RURAL. PARCERIA. O resultado da atividade rural, somente pode ser

apurado separadamente na proporção dos rendimentos e despesas que couber a cada parceiro, quando essa condição for comprovada mediante contrato escrito registrado em cartório de títulos e documentos. (Lei nº 8.023/90, arts. 13 e 21 c/c IN SRF 138/90-item-1-8). ESPONTANEIDADE. VINTE DIAS. TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES DECLARADOS. A espontaneidade do contribuinte fica assegurada até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do Termo de Intimação Fiscal exclusivamente em relação aos tributos e contribuições já declarados. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. Iniciado o procedimento administrativo em desfavor do contribuinte, não mais espontânea será a denúncia eventualmente ofertada, resultando para o infrator as sanções decorrentes do descumprimento de sua obrigação. A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício (Súmula 33 CARF).

Numero da decisão: 2001-001.989

Acrescente-se que ainda que se entenda que estes contratos podem ser verbais ou expressos, não se pode olvidar que mesmo os contratos verbais precisam ser comprovados. Neste sentido, entendo que os documentos apresentados pelo ora Recorrente são insuficientes para comprovar a existência, veracidade e termos do alegado condomínio, devendo ser mantido o lançamento tributário.

Nestes termos, peço vênia para divergir do ilustre Conselheiro Relator nos termos expostos linhas acima.

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

André Luis Ulrich Pinto