



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10820.720044/2011-11
ACÓRDÃO	2201-012.288 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RICARDO MENEZES AGUIAR
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

ARRENDAMENTO RURAL. PARCERIA. DISTINÇÃO. FORMA DE TRIBUTAÇÃO.

A diferença entre os contratos de parceria rural e de arrendamento rural é que os primeiros se caracterizam pelo fato de o proprietário da terra assumir os riscos inerentes à exploração da atividade e partilhar os frutos ou os lucros na proporção que houver sido previamente estipulada, enquanto nos segundos não há assunção dos riscos por parte do arrendador que recebe uma retribuição fixa pelo arrendamento das terras.

Quando em um contrato, ainda que denominado de parceria rural, contiver a estipulação de que uma das partes receberá quantia fixa, independente de produção, sem assunção de riscos, resta caracterizado o arrendamento, devendo ser assim tributado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Fernando Gomes Favacho – Relator

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Débora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital, Weber Allak da Silva, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Trata de **Auto de Infração** (fl. 252 a 264) lavrado para cobrar IRPF sobre rendimentos obtidos pelo arrendamento de propriedade rural nos anos-calendário de 2006, 2007 e 2008, além de multa de ofício de 75% e juros de mora.

De acordo com o **Relatório Fiscal** (fl. 245 a 251), o contribuinte e sua cônjuge (Mitsuko Shinzato Aguiar) haviam celebrado contrato de parceria agrícola em que a usina de açúcar e álcool Altal Paulista figurava como parceiro-outorgado.

Todos os custos de plantio, cultivo, corte, carregamento e transportes dos produtos correram por conta do parceiro-outorgado. Apesar do contrato haver se iniciado em outubro de 2007, houve recebimentos desde janeiro de 2006. O parceiro-outorgante receberia 10% da produção, que deveria ser de seis toneladas de cana-de-açúcar ao ano, a título de previsão.

Estas cláusulas caracterizariam um típico contrato de *arrendamento*, de modo que os rendimentos não poderiam ser declarados como receita da atividade rural, como foram, com apenas 20% sendo tributado. Os rendimentos omitidos foram lançados em 50% para o contribuinte e 50% para a cônjuge (Proc. nº 10820.720043/2011-76).

Em sua **Impugnação** (fl. 276 a 306), o contribuinte defende que o contrato de parceria é legítimo e, ao desconsiderá-lo, a autoridade administrativa extrapolou sua competência. O parágrafo único do art. 116, do Código Tributário Nacional, além de ser inconstitucional, não é autoaplicável. Alegou ainda que não haveria fraude ou abuso de direito. Por fim, fez a distinção entre contrato de arrendamento (onde o arrendante recebe quantia certa) e de parceria (na qual se receberia quantia variável, de acordo com os frutos do empreendimento), tendo enquadrado o contrato na segunda hipótese.

A 3ª Turma da DRJ/SDR, por meio do **Acórdão n. 15-39.971** (fl. 310 a 312), decidiu pela manutenção da autuação. Justificou indicando que não desconstituiu ou desconsiderou o contrato de parceria, e sim avaliou que o conteúdo das cláusulas indica que a renda não foi proveniente da atividade rural.

Além disso, considerou que, se os custos de produção agrícola foram assumidos pelo outorgado, os rendimentos do outorgante não podem ser declarados como receita da atividade rural, dado que o fruto da atividade tem de resultar dos esforços e dos custos investidos.

No **Recurso Voluntário** (fl. 317 a 350), o contribuinte alegou que (i) a autoridade administrativa não poderia ter desqualificado o contrato de parceria; (ii) não houve fraude e, mesmo que tivesse havido, a Fazenda não poderia descaracterizar o contrato com base nisso; (iii) o contrato de arrendamento implica em entrega de quantia certa, enquanto o de parceria implica em entrega proporcional aos frutos; (iv) não teria havido omissão.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Fernando Gomes Favacho, Relator.

1. Admissibilidade

Atesto a tempestividade. Cientificado em 31/05/2016 (fl. 315), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 30/06/2016 (fl. 317).

2. Natureza do contrato e tributação da atividade rural.

Em seu recurso voluntário (fl. 317 a 350), alega o contribuinte que o contrato não poderia ter sido reclassificado de parceria para arrendamento, ainda que fosse o caso de ter havido fraude.

A Lei n. 4.504/1964 (Estatuto da Terra) conceitua o arrendamento rural como sendo o contrato por meio da qual há a cessão de uso e gozo de imóvel rural com o objetivo de exercer exploração agrícola e afins mediante retribuição certa ou aluguel, observado os limites legais:

Art 3º Arrendamento rural é o contrato agrário pelo qual uma pessoa se obriga a ceder à outra, por tempo determinado ou não, o uso e gozo de imóvel rural, parte ou partes do mesmo, incluindo, ou não, outros bens, benfeitorias e ou facilidades, com o objetivo de nêle ser exercida atividade de exploração agrícola, pecuária, agro-industrial, extrativa ou mista, mediante, certa retribuição ou aluguel, observados os limites percentuais da Lei. (...)

Sua norma regulamentadora, o Decreto n. 59.566/1966, corrobora com a definição:

Art 3º Arrendamento rural é o contrato agrário pelo qual uma pessoa se obriga a ceder à outra, por tempo determinado ou não, o uso e gozo de imóvel rural, parte ou partes do mesmo, incluindo, ou não, outros bens, benfeitorias e ou facilidades, com o objetivo de nêle ser exercida atividade de exploração agrícola, pecuária, agro-industrial, extrativa ou mista, mediante, certa retribuição ou aluguel, observados os limites percentuais da Lei. (...)

Já o contrato de parceria é definido pela Lei n. 4.504/1964 como sendo um contrato de cessão de uso de bem imóvel rural (ou parte dele) com o objetivo de ser exercida atividade de exploração agrícola e afins, mediante partilha, e desde que as partes concorram a algum dos seguintes riscos: (i) caso fortuito e de força maior do empreendimento rural; (ii) dos frutos,

produtos ou lucros havidos nas proporções que estipularem; (iii) das variações de preço dos frutos obtidos no empreendimento.

Além disso, pode haver prefixação da quantidade ou volume pactuados, desde que haja ajuste ao final. Eventuais adiantamentos não desnaturam o contrato de parceria. Veja:

Art. 96. Na parceria agrícola, pecuária, agro-industrial e extrativa, observar-se-ão os seguintes princípios:

I - o prazo dos contratos de parceria, desde que não convencionados pelas partes, será no mínimo de três anos, assegurado ao parceiro o direito à conclusão da colheita, pendente, observada a norma constante do inciso I, do artigo 95;

II - expirado o prazo, se o proprietário não quiser explorar diretamente a terra por conta própria, o parceiro em igualdade de condições com estranhos, terá preferência para firmar novo contrato de parceria;

III - as despesas com o tratamento e criação dos animais, não havendo acordo em contrário, correrão por conta do parceiro tratador e criador; (...)

§ 1º Parceria rural é o contrato agrário pelo qual uma pessoa se obriga a ceder à outra, por tempo determinado ou não, o uso específico de imóvel rural, de parte ou partes dele, incluindo, ou não, benfeitorias, outros bens e/ou facilidades, com o objetivo de nele ser exercida atividade de exploração agrícola, pecuária, agroindustrial, extrativa vegetal ou mista; e/ou lhe entrega animais para cria, recria, invernagem, engorda ou extração de matérias-primas de origem animal, mediante partilha, isolada ou cumulativamente, dos seguintes riscos:

I - caso fortuito e de força maior do empreendimento rural;

II - dos frutos, produtos ou lucros havidos nas proporções que estipularem, observados os limites percentuais estabelecidos no inciso VI do caput deste artigo;

III - variações de preço dos frutos obtidos na exploração do empreendimento rural.

§ 2º As partes contratantes poderão estabelecer a prefixação, em quantidade ou volume, do montante da participação do proprietário, desde que, ao final do contrato, seja realizado o ajustamento do percentual pertencente ao proprietário, de acordo com a produção.

§ 3º Eventual adiantamento do montante prefixado não descaracteriza o contrato de parceria.

A definição é reforçada pela referida norma regulamentadora, o Decreto n. 59.566/1966:

Art 4º Parceria rural é o contrato agrário pelo qual uma pessoa se obriga a ceder à outra, por tempo determinado ou não, o uso específico de imóvel rural, de parte ou partes do mesmo, incluindo, ou não, benfeitorias, outros bens e ou facilidades,

com o objetivo de nêle ser exercida atividade de exploração agrícola, pecuária, agro-industrial, extrativa vegetal ou mista; e ou lhe entrega animais para cria, recria, invernagem, engorda ou extração de matérias primas de origem animal, mediante partilha de riscos do caso fortuito e da força maior do empreendimento rural, e dos frutos, produtos ou lucros havidos nas proporções que estipularem, observados os limites percentuais da lei (artigo 96, VI do Estatuto da Terra).

Ainda segundo o Decreto n. 59.566/1966, o percentual limite de partilha de frutos é de 10% quando o outorgante concorrer apenas com a terra nua:

Art 35. Na partilha dos frutos da parceria, a cota do parceiro-outorgante não poderá ser superior a (art. 96, VI, do Estatuto da Terra).

I - 10% (dez por cento) quando concorrer apenas com a terra nua;

II - 20% (vinte por cento) quando concorrer com a terra preparada e moradia;

III - 30% (trinta por cento) caso concorra com o conjunto básico de benfeitorias, constituído especialmente de casa de moradia, galpões, banheiro para gado, cêrcas, valas ou currais, conforme o caso;

IV - 50% (cinquenta por cento), caso concorra com a terra preparada e o conjunto básico de benfeitorias enumeradas no inciso III, e mais o fornecimento de máquinas e implementos agrícolas, para atender aos tratos culturais, bem como as sementes e animais de tração e, no caso de parceria pecuária, com animais de cria em proporção superior a 50% (cinquenta por cento) do número total de cabeças objeto da parceria;

V - 75% (setenta e cinco por cento), nas zonas de pecuária ultra-extensiva, em que forem os animais de cria em proporção superior a 25% (vinte e cinco por cento) do rebanho onde se adotem a meação do leite e a comissão mínima de 5% (cinco por cento) por animal vendido.

Em conformidade com o exposto, e segundo o entendimento desta Turma, a análise da matéria passa pelo (i) compartilhamento de riscos advindos de caso fortuito ou de força maior, e (ii) pelo recebimento de quantia certa, como aduzido nos acórdãos n. 2201-012.136 e 2201-012.138, julgados por unanimidade em 25/07/2025:

Por meio da leitura dos dispositivos legais supracitados, observamos que os contratos rurais podem ser de dois tipos: (i) contrato de arrendamento e (ii) contrato de parceria.

A diferença intrínseca entre eles é que o primeiro caracteriza-se pela ausência de compartilhamento de riscos advindos de caso fortuito ou força maior, bem como pelo recebimento de um valor fixo por parte do proprietário, enquanto o segundo, pela existência da possibilidade de riscos para o proprietário, sem haver retribuição fixa.

Outra diferença entre os dois tipos de contratos, que pode ser extraído do próprio diploma normativo, é que no contrato de arrendamento há uma retribuição certa

ou aluguel paga pelo possuidor – arrendatário para uso, gozo e fruição do bem, o que decorre justamente da ausência de compartilhamento de riscos entre as partes, vejamos:

Passando à análise do caso concreto, o contrato que originou os rendimentos objeto da autuação foi celebrado entre Ricardo Menezes de Aguiar e Mitsuko Shinzato Aguiar num polo, e Junqueiraópolis Agrocomercial LTDA no outro polo. Nele, os outorgantes se comprometem tão somente com a cessão da terra nua, além de haver previsão de que a contraprestação se daria em função de percentual dos frutos do empreendimento:

(fl. 25 a 30) CLÁUSULA QUINTA - Caberá aos PARCEIROS OUTORGANTES a participação em conformidade com a legislação vigente, na proporção de 10% (dez por cento) da produção agrícola que efetivamente vier a ser colhida, que deverá corresponder, aproximadamente e a título de previsão, a 6,00 (seis) toneladas de cana-de-açúcar, por alqueire e por ano. Os PARCEIROS OUTORGANTES poderão, pessoalmente ou através de representantes, fiscalizar o andamento do plantio, colheita e transporte.

Da forma como o negócio foi desenhado, tem-se, então, que (i) havia a previsão contratual da divisão dos frutos do empreendimento; (ii) inexistia cláusula que garantisse o recebimento dos frutos, por parte da outorgante, em caso de prejuízo decorrente de caso fortuito ou força maior.

Portanto, em tese, haveria o compartilhamento dos riscos e, via de consequência, o contrato estaria caracterizado como sendo de parceria.

Contudo, segundo planilha anexada ao TVF (fl. 248), houve pagamentos mensais sucessivos, mas verificou-se que o pagamento não corresponde aos 10% pactuados no contrato. Conforme a tabela apontada, em 2006 e 2007, o percentual repassado aos outorgantes chegava a 14,44% e 23%, respectivamente, sendo que somente no último ano o repasse se aproximou do percentual pactuado:

(fl. 248) Como podemos observar, nos primeiros anos de fiscalização, os resultados não coincidem com o que foi proposto em contrato, ou seja, a renda do outorgante deveria ser na ordem de dez por cento (10%) do total colhido no ano. Verificamos que houve "um cuidado" por parte dos envolvidos nesse contrato em "acertar" a quantidade no último ano objeto de fiscalização (o resultado chegou próximo ao fixado em contrato).

Ainda segundo o TVF (fl. 248), depreende-se que, mesmo com a redução da colheita de 42 toneladas para 29 toneladas entre 2006 e 2007, a quantidade nominal dos frutos repassados aos outorgantes se manteve igual, um indício claro de que, apesar de ter sido pactuada a repartição dos frutos, em verdade o que se tinha era uma pactuação de um montante certo.

Por fim, houve antecipação de numerário antes mesmo da celebração do contrato, e sem que tenha sido realizado ajuste ao final (fl. 246).

Vale ressaltar a DRJ que, independentemente de existência de cláusula fixa, entende:

(fl. 311) é também relevante a forma como foram implementas na prática as matérias não expressamente especificadas no contrato. Ora, se os custos de produção agrícola foram assumidos integralmente pelo parceiro-outorgado, os rendimentos pagos ao parceiro-outorgante não podem ser declarados por este último como receita da atividade rural.

Com isso, restou-se afastada a partilha dos riscos, o que enquadra o contrato ali celebrado, em substância, como sendo um contrato de arrendamento.

Desprovido, portanto, o pedido do contribuinte.

Conclusão.

Conheço o recurso voluntário e, no mérito, nego provimento.

Assinado Digitalmente

Fernando Gomes Favacho