



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

PROCESSO Nº 10880/044.634/85-41

Sessão de 26 de junho de 1991

ACORDÃO Nº CSRF/01-01.113

Recurso nº: RP/106-0.076

Recorrente: FAZENDA NACIONAL

Recorrida: 6ª CÂMARA DO PRIMEIRO DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SUJEITO PASSIVO: ISOLDINO ALVES FERREIRA

IRPF - CÉDULA "E" - PARCERIA RURAL -
- DESCARACTERIZAÇÃO PARA ARRENDAMEN-
TO. O contrato de parceria rural tem
os requisitos caracterizadores de
sua natureza jurídica estabelecidos
no Código Civil Brasileiro e no Esta-
tuto da Terra (L.4.504/64). No caso,
o contrato celebrado entre as partes
tem todas as características de ar-
rendamento rural, sendo irrelevante
a denominação que lhe foi dada. A es-
tipulação de quantidades fixas de pro-
duto a título de participação do ou-
torgante, implicou a eliminação dos
riscos de caso fortuito e da força
maior, elementos que não podem ser
dissociados do contrato de parceria.

Recurso especial: provido.

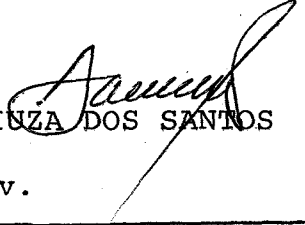
Vistos, relatados e discutidos os presentes au-
tos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recur-
sos Fiscais, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso,
nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente
julgado.

Sala das Sessões, 26 de junho de 1991


MARIAM SEIF

PRESIDENTA


LOURIERDES FINZA DOS SANTOS

RELATOR

V.V.

Julio César G. Correia
JULIO CÉSAR GONCALVES CORREA

PROCURADOR DA FAZEN
DA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes. Conse-
lheiros: JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN, JOÃO DIAS NETO, WALDEVAN
ALVES DE OLIVEIRA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, CARLOS WALBERTO CHAVES
ROSAS, MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS, BENEDICTO ONOFRE EVANGELISTA e
SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.



Recurso nº RP/106-0.076

Acórdão nº CSRF/01-01.113

Recorrente: **FAZENDA NACIONAL**

Recorrida: Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes

Sujeito passivo: **ISOLDINO ALVES FERREIRA**

R E L A T Ó R I O

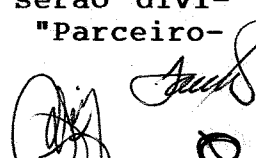
Mediante recurso especial interposto por seu representante junto à C. Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, a **FAZENDA NACIONAL** dirige-se à E. Câmara Superior de Recursos Fiscais visando à reforma de decisão do colegiado recorrido, consubstanciada no Acórdão nº 106-1.831, de 26.01.89. Lê-se na ementa do **decisum** (fls. 330):

"IRPF - CÉDULA 'E' - ARRENDAMENTO RURAL - Rendimento de parceria rural declarado na cédula 'G' e considerado como de arrendamento. Contratos de parceria firmados sob o regime legal com assunção compulsória de riscos e variação na participação comprovada, são óbices à configuração do arrendamento. Reclassificação indevida. Recurso provido em parte."

02. Trata-se de tributação relativa aos exercícios de 1982 e 1983, por desclassificação de rendimentos da cédula "G" para a cédula "E", por ter o fisco entendido que os rendimentos declarados pelo sujeito passivo como tendo sido decorrentes de contrato de **parceria rural** eram, na verdade, oriundos de **arrendamento** de sua propriedade agrícola. Como resultado do julgamento, a Câmara recorrida, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso para excluir da tributação os valores de Cr\$ 4.663.568,00 e Cr\$ 8.496.600,00, respectivamente em cada um dos exercícios objeto do procedimento fiscal (**obs.** moeda da época do lançamento).

03. O entendimento do fisco decorreu de sua interpretação dos termos do contrato de fls. 03 e 04, denominado de **"Instrumento Particular de Contrato de Exploração de Parceria Agrícola"**. O ponto fundamental que balisou a posição da autoridade está expresso na cláusula quinta, que estipula:

"Os frutos deste contrato de parceria serão divididos entre os parceiros, cabendo ao "Parceiro-



Acórdão nº CSRF/01-01.113

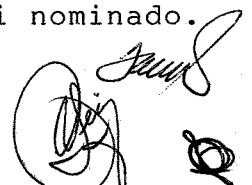
-Outorgante, a título de participação, 25 sacos de milho por alqueire no primeiro ano, e 35 sacos de milho por alqueire no segundo ano, seja qual for a cultura plantada, os quais lhe serão entregues nesta mesma Fazenda;"

04. A cláusula terceira reza que a área " destina-se ao plantio de milho, em 50%, ficando os restantes 50% a critério do 'Parceiro-Outorgado', podendo plantar milho ou amendoim;" Es se contrato foi firmado entre o sujeito passivo, ISOLDINO ALVES FERREIRA, como parceiro-outorgante e ANTÔNIO FAVALESSA, como parceiro-outorgado. Posteriormente, na fase de impugnação, o sujeito passivo trouxe aos autos outro contrato, nos mesmos moldes, agora firmado entre ele e ELVIRA VALERO FAVALESSA (fls. 89/90); a diferença é que a cláusula terceira estipula que a área destina-se "50% ao plantio de milho e 50% ao plantio de amendoim", ou seja, não ficaram 50% à opção do outorgado, sobre o que plantar. A cláusula quinta, que se refere à participação permaneceu igual à do outro contrato que, de resto, foi firmado no mesmo local e data: Santa Fé do Sul, 7 de abril de 1980.

05. A objeção do fisco, como dito linhas atrás, ali-cerçou-se na estipulação da cláusula quinta que versa sobre a participação do outorgante. A propósito, disse a autoridade ad-ministrativa em sua decisão (fls. 175):

"A parceria agrícola é caracterizada pela forma de remuneração do cedente, que partilha com o ou torgado-parceiro os riscos, frutos, produtos ou lucros havidos, conforme o entendimento exarado no PN-CST nº 90/78, nas proporções estipuladas nos contratos. Essa figura jurídica não se con-funde com a do arrendamento, onde o cedente recebe uma remuneração certa, fixa, mesmo em espécie, pela cessão do imóvel arrendado."

06. Em oposição a esse entendimento, a Câmara recorrida, apoiando o voto do ilustre relator, considerou que o fato de o sujeito passivo ter recebido quantidades de milho diferentes, maiores e menores do que as previstas como participação, caracterizou a natureza do contrato, na forma em que foi nominado.



07. Assim, considerando as áreas a serem plantadas - 420,0 alqueires, no primeiro contrato e 100,0 alqueires, no segundo - e as quantidades relativas à participação - 25 sacos de milho no primeiro ano e 35, no segundo - o relator calculou a participação em cada ano - 13.000 sacos em 1981 e 18.200 em 1982. Em sequência, apresentou os números relativos às entregas efetivas do produto - 16.577 sacos em 1981 e 17.080 em 1982 - Nesse número estão incluídos 7.802 sacos de milho estranhos ao procedimento do fisco, visto que só foram levadas em conta as quantidades informadas pelo sujeito passivo em resposta a intimação (fls. 05, 11.575 sacos e fls. 09, 14.280). Em resumo: previsão, 31.200 sacos de milho; realização, 33.657 sacos, sendo que 25.855 são objeto do procedimento fiscal em exame. À vista desses elementos, o relator concluiu:

"Assim, a fundamentação mais importante que deu respaldo à caracterização como arrendamento de parte do que fora declarado como parceria, não se sustenta diante do apurado. Além de inexistir no contrato, como contrapartida da cessão do imóvel, certa (determinada) retribuição ou aluguel, mas sim, participação de 25 e 35 sacos de milho por alqueire, a variação constatada no pagamento, leva-me à conclusão inarredável de que o Contribuinte, obrigado contratualmente, já que o Contrato, não só pela forma, mas também expressamente se regia por dispositivos legais específicos citados, participou efetivamente dos riscos, prejuízos e lucros, não tendo direito de reclamar dos valores não recebidos e recebidos abaixo da previsão. Não houve irregularidade na participação dos herdeiros, por quanto prevista na Cláusula 9ª de ambos os Contratos."

08. Inconformada, vem a FAZENDA NACIONAL, pelo seu representante, combater a argumentação vencedora. Diz, inicialmente, que a cláusula terceira dos contratos descaracteriza a parceria. Essa cláusula trata da destinação da área. A propósito, comenta:

"Enquanto aqueles instrumentos de contrato façam menção expressa à parceria agrícola, o conteúdo da avença e a forma da retribuição provam que as partes contrataram um arrendamento."

09. Comentando a possibilidade de variação na cultura



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº CSRF/01-01.113

aduz:

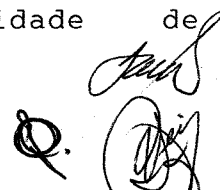
"Ora, na parceria agrícola, não se dá ao parceiro-outorgado a liberdade de usar o imóvel, ainda que parcialmente, para a exploração do que lhe convier.

Tal concessão afasta, por completo, a possibilidade de o parceiro-outorgante participar dos riscos do negócio, por ser incompatível com a natureza da parceria."

10. Fala, adiante sobre a cláusula quinta, entendendo ser a mesma **"bem explícita, ao estabelecer que os sacos de milho deverão ser entregues ao proprietário do imóvel 'seja qual for a cultura plantada.' Logo, foi conferida ao parceiro-outorgado a opção de promover outras culturas, e não somente as de milho e amendoim, o que, repita-se, não condiz com a parceria."** Recusa a argumentação do sujeito passivo no sentido de que assumira riscos no empreendimento, uma vez que só fez referência às Leis nºs 4.504/64 e 4.977/66, onde o risco está previsto. Invoca, ainda, a recorrente o artigo 1.413 do Código Civil para contestar a propriedade da cláusula nona que estipula que o contrato obriga os herdeiros e sucessores, visto que **"a parceria não passa aos herdeiros, exceto quanto aos trabalhos adiantados e, neste caso, ela durará, quanto baste, para se ultimar a colheita."**

11. No tocante ao não recebimento de toda a quantidade, diz que esse fato não altera o perfil jurídico do arrendamento, **"porque a inexecução dos contratos, pelos arrendatários, resolve-se por perdas e danos"**, nos termos da lei civil. No caso, houve renúncia e essa não altera **"a natureza e a eficácia dos contratos nem as obrigações por eles assumidos."** Ao final, requereu o provimento do recurso, com reforma do acórdão recorrido e manutenção da decisão de primeiro grau.

12. O sujeito passivo contra-arrazoou com a peça de fls. 347/349. Refuta os argumentos da **FAZENDA** quanto à liberdade que teria dado ao parceiro-outorgado para uso do imóvel. Diz, então, ter apenas aberto, de comum acordo, a possibilidade de



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº CSRF/01-01.113

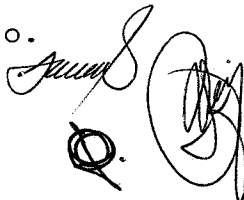
escolha do produto que estivesse com melhores perspectivas no mercado. Diz, ainda:

"A condição contratual de plantar milho na metade da área, objeto de parceria, e continuar com o milho ou optar pelo amendoim na segunda metade da área, objeto da parceria, nada tem a ver com os riscos do negócio. O contrato e o negócio realizado foram de parceria agrícola, com os riscos correndo para ambos os parceiros, não havendo na legislação atinente à matéria, qualquer instrumento legal que impeça a opção de se plantar e explorar em parceria esta ou aquela cultura. Ao afirmar que não se pode optar ou se dar a um parceiro, através de convenções entre as partes a opção de se explorar o melhor negócio na parceria agrícola, a Fazenda Nacional demonstrou não ter conhecimentos maiores sobre esses tipos de contrato;

O procurador da Fazenda ao verificar a cláusula dos contratos em que foram determinadas as quantidades de sacas de milho ou outra cultura que caberiam ao parceiro outorgante, alegou que desta forma o mesmo não assumiria os riscos do negócio. Outra interpretação errônea. A cláusula estabelecia que os frutos da parceria seriam divididos entre os parceiros e que o parceiro outorgante receberia sua participação em determinadas quantidades de sacas de milho. Portanto, se não houvesse frutos, não haveria participação a dividir. Está bem claro frutos, logo, se o negócio empatasse, não haveria nem lucro ou prejuízo, ou se desse prejuízo, o mesmo seria assumido por ambos os parceiros;

13. Ao final, contesta a afirmação do representante da FAZENDA quanto à impossibilidade de a parceria passar aos herdeiros. No caso, os trabalhos estavam adiantados e a colheita ainda não estava ultimada, passando, então, o contrato a ser com os herdeiros do outorgado.

É o relatório.

Handwritten signature and initials in black ink, appearing to be 'J. S. B.' and 'Q.'.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº CSRF/01-01.113

V O T O

Conselheiro LOURIERDES FIUZA DOS SANTOS, relator.

Atendidas as condições de admissibilidade previstas no Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, tomo conhecimento do recurso.

No mérito.

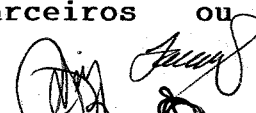
02. Trata o presente processo da divergência de entendimento entre a autoridade fiscal e o sujeito passivo quanto à natureza jurídica do contrato de fls. 03/04, reproduzido a fls. 91/92, bem como daquele que consta a fls. 89/90, denominados de "Contrato de Exploração de Parceria Rural". O fisco discordou da conceituação dada pelo sujeito passivo e considerou o contrato como de **arrendamento**. Como consequência, reclassificou a tributação da cédula "G" para a cédula "E".

03. Na Enciclopédia SARAIVA de Direito, em verbete assinado por **TELGA DE ARAÚJO**, lemos que

"Toda controvérsia existente em torno da natureza jurídica do contrato de parceria assenta na sua semelhança com outros tipos contratuais, como os de locação e sociedade.

O CC contribuiu para aumentar o desacordo entre os juristas, ao colocar a parceria no Cap. XII - em continuação ao contrato de sociedade - e ao tornar aplicáveis à sua regulação as normas referentes à locação de prédios rústicos, em virtude do que ora é considerado subespécie da locação, ora contrato de trabalho, ora espécie de sociedade, ora contrato atípico. Alguns o classificam como contrato misto, abrangendo características dos contratos de locação e de trabalho."

04. Adiante, diz a autora que, "Ante a lacunosa regulação dada pelo CC aos contratos de parceria, agrícola ou pecuária, o legislador do Estatuto da Terra adotou na nossa lei agrária básica os modernos princípios de proteção aos parceiros ou



Acórdão nº CSRF/01-01.113

arrendatários, partes economicamente menos favorecidas em tais relações jurídicas."

05. O Estatuto da Terra (Lei nº 4.504/64) e sua regulamentação principal (Decreto nº 59.566/66) estabelecem as condições básicas para disciplinamento dos contratos de **parceria rural** e de **arrendamento rural**. Dentre elas, há de ressaltar a fixação de **prazo mínimo**, que é de três anos e da **participação** ou **quota** do parceiro outorgante, sempre de forma **percentual** sobre os frutos da parceria, como estabelece o inciso VI do artigo 96 do Estatuto da Terra que, inclusive, fixa os limites máximos dessa participação.

06. Na espécie ora sob exame, essas duas condições não foram observadas. O prazo do contrato é de 25 meses, irregularidade conhecida do sujeito passivo, já que, textualmente, diz nas contra-razões (fls. 349): "**Os contratos de parceria agrícola tem prazo mínimo de três anos...**". Quanto à participação, ficou fixada na quantidade fixa de 25 e 35 sacos de milho por alqueire, sem qualquer ressalva quanto a quebra, frustração total ou excesso na colheita. Essa modalidade de pagamento descaracteriza, a meu ver, a figura da parceria e faz o contrato assumir a natureza jurídica do arrendamento rural.

07. O próprio Código Civil, ao conceituar a parceria agrícola no artigo 1.410, não deixa dúvida quanto à modalidade de participação ao preceituar que os frutos são repartidos "**na proporção que estipularem**." Proporção, seja qual for o sentido que se lhe queira dar, pressupõe, como diz o AURÉLIO, "**Disposição regular, harmônica, simetria**." No sentido aritmético, leciona o insigne dicionarista, **é igualdade entre duas razões**. Vale dizer, qualquer que seja o montante sobre o qual incida o percentual, as partes manterão igualdade, proporcionalidade, simetria. O que significa que serão, sempre, proporcionalmente iguais. O mesmo não ocorre quando a participação é fixa, podendo, nesse caso, o parceiro-outorgante receber quantidades de frutos iguais, maiores ou menores dos que as que couber ao parceiro-outorgado. A lei fala em participação percentual, logo só dessa forma pode



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº CSRF/01-01.113

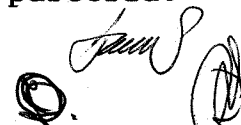
ser caracterizada a parceria, cujo principal ingrediente é o risco do negócio. Por isso mesmo, ao conceituar a parceria rural, o Decreto nº 59.566/66, no seu artigo 4º, como sendo "o contrato agrário pelo qual uma pessoa se obriga a ceder a outra, por tempo determinado, ou não, o uso específico de imóvel rural ... com o objetivo de nele ser exercida atividade de exploração agrícola ..., mediante partilha de riscos de caso fortuito e da força maior do empreendimento rural e dos frutos, produtos ou lucros havi-dos nas proporções que estipularem, observados os limites percentuais da lei (Estatuto da Terra, art. 96, VI)."

08. O contrato não deixa entrever, por qualquer for-ma, que exista partilha de riscos, visto que esse aspecto não foi pactuado, explícita ou implicitamente. Aliás, a própria estipulação do pagamento em quantidades fixas de sacos de milho, des-carta qualquer possibilidade da eventualidade de risco para o outorgante.

09. No recurso voluntário, o sujeito passivo tentou refutar a imputação fiscal alegando que não recebera quantidades fixas de produto, visto que essas variaram nos dois anos de con-trato. Instado a esclarecer esse ponto, mediante diligência de-terminada pela Câmara recorrida, disse que a variação decorre-ra do resultado da produção. Nenhum elemento de prova, entretan-to, foi oferecido para respaldar o argumento, inclusive quanto à utilização da área indicada no contrato. A propósito da indaga-ção que lhe foi feita, respondeu: "O que foi partilhado foi o produto efetivamente colhido, rateado na proporção da participação de cada sócio." Ora, como falar em proporção se essa modalida-de participação não constou do contrato ?

10. Contrapondo-se a essa argumentação, o D.represen-tante da recorrente diz, em seu recurso (fls. 343):

"Assim, não havendo estipulação quanto à 'divisão de participação', mas apenas quanto à quantidade certa e determinada, sem qualquer for (sic) a produção e seja qual for a 'cultura plantada', o contrato é de arrendamento e, não, de parceria.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº CSRF/01-01.113

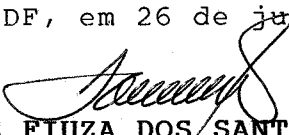
O fato de o arrendador ter recebido menos sacos de milho do que os fixados como retribuição não altera o perfil jurídico do arrendamento, porque a inexecução dos contratos, pelos arrendatários, resolve-se por perdas e danos, nos termos dos artigos 867 e 1.056 do Código Civil e 27 de Decreto nº 59.566/66.

E se o arrendador, no caso, não exerceu (ou não quer exercer) o direito de compelir a outra parte a cumprir o contrato ou, alternativamente, a indenizar as perdas e danos, é porque renunciou a esse direito. E a renúncia ao exercício de direitos não altera a natureza e a eficácia dos contratos nem as obrigações por eles assumidos."

11. Dessa forma, não tendo sido observado o prazo mínimo de vigência dos contratos, não havendo estipulação em limites percentuais para a participação e ausente a partilha de riscos de caso fortuito e da força maior, e sendo todos esses aspectos condições caracterizadoras do contrato de parceria rural, entendo que foi correta a decisão da autoridade administrativa, reformada pelo colegiado recorrido sem suporte na legislação pertinente.

Face ao exposto e ao que mais consta dos autos, voto pelo provimento do recurso especial.

Brasília, DF, em 26 de junho de 1991


LOURIERDES FIUZA DOS SANTOS - RELATOR