



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10925.723005/2011-05
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-010.494 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 26 de outubro de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado LUCIA WALTER

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

Ano-calendário: 2008

ATIVIDADE RURAL. CONDOMÍNIO.

Os condôminos na exploração da atividade rural, estando a situação comprovada documentalmente, pagarão o imposto separadamente, na proporção dos rendimentos que couber a cada um.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento. Julgado em 26/10/2022, no período da tarde.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Eduardo Newman de Mattera Gomes, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Carlos Henrique de Oliveira (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Mauricio Nogueira Righetti.

Relatório

01 – Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional (e-fls. 1.132/1.142) em face do V. Acórdão de nº 2202-006.985 (e-fls. 1.124/1.130) da Colenda 2ª Turma da 2ª Câmara dessa Seção, que julgou em sessão de 14 de dezembro de 2020 o recurso voluntário da contribuinte relacionado ao lançamento de Auto de Infração relativo ao IRPF

exigindo crédito tributário decorrente de apuração de omissão de rendimentos da atividade rural do exercício de 2009.

02 – A ementa do Acórdão recorrido está assim transcrito e registrada, *verbis*:

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

Ano-calendário: 2008

ATIVIDADE RURAL. CONDOMÍNIO.

Os condôminos na exploração da atividade rural, estando a situação comprovada documentalmente, pagarão o imposto separadamente, na proporção dos rendimentos que couber a cada um.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SÚMULA CARF Nº 14.

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para que seja efetuado o recálculo da infração considerada existência de condomínio, nos termos discriminados pela autoridade fiscal às fls. 1115/1117, e para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao patamar de 75%.”

03 – De acordo com o despacho de admissibilidade de e-fls. 1.157/1.159:

“O processo foi encaminhado à PGFN em 07/08/2020 (Despacho de Encaminhamento de fl. 1131) e, em 09/09/2020, tempestivamente, foi interposto o Recurso Especial de fls. 1132 a 1142 (Despacho de Encaminhamento de fl. 1154).

O apelo tem como fundamento o artigo 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, e visa rediscutir a necessidade de registro do contrato particular na Junta Comercial ou Cartório de Registro das Pessoas Jurídicas, para comprovar a exploração da atividade rural em condomínio.”

04 – Em suas razões a Fazenda Nacional em síntese alega:

a) De um lado, o acórdão recorrido entendeu comprovada a existência de condomínio rural para efeito de tributação dos rendimentos provenientes da atividade desenvolvida na granja fiscalizada, conforme a disciplina do art. 13 da Lei nº 8.023/90;

b) Embora reconheça que o art. 14 da Lei nº 4.504/64 veicule a necessidade de registro do condomínio na Junta Comercial, o colegiado a quo consignou que o

descumprimento dessa formalidade, por si só, não é suficiente para afastar a caracterização de condomínio rural no presente caso;

c) Diversamente, em análise dos mesmos documentos apresentados nestes autos, o acórdão paradigma entendeu pela tributação dos rendimentos da atividade rural na forma do lançamento, por não ter sido comprovado condomínio rural, na forma do art. 13 da Lei nº 8.023/90;

d) Uma vez evidenciada a divergência jurisprudencial na interpretação do art. 13 da Lei nº 8.023/90, passa-se a demonstrar doravante as razões pelas quais merece ser adotado o entendimento exarado no paradigma, reformando-se, assim, o v. acórdão ora recorrido;

e) Afirma que os documentos apresentados não comprovam a exploração, em conjunto, da atividade rural, uma vez que não atendem ao estabelecido nas normas acima transcritas, inclusive da IN 138/90 que exige o contrato escrito e registrado em cartório de títulos e documentos;

f) Diz que de acordo com o art. 221 do CC faz-se necessário não apenas a existência de prova documental (contrato) como também o requisito que este documento esteja registrado no registro público;

g) A Lei nº 4.504, de 30 de Novembro de 1964, Estatuto da Terra, permite a constituição de “condomínio” e determina, no § 2º do art. 14, que os atos constitutivos devem ser arquivados na Junta Comercial, quando houver prática de atos de comércio, e no Cartório de Registro das Pessoas Jurídicas, quando não envolver essa atividade;

h) Tendo em vista que o contrato apresentado não contém os requisitos legais exigidos para caracterizar a exploração da atividade rural em condomínio, deve-se acatar o lançamento efetuado pela autoridade fiscal.

05 – Por sua vez a contribuinte foi intimada por A.R. em 05/01/2021 (e-fls. 1.164/1.167) do acórdão recorrido, da decisão de admissibilidade do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, contudo não apresentou contrarrazões.

06 – Esse é o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

Conhecimento

07 – O Recurso Especial da recorrente Fazenda Nacional é tempestivo e entendo presentes os demais requisitos de admissibilidade e portanto o conhecimento.

Mérito

08 – Discute-se no presente recurso sobre a necessidade de registro do contrato particular na Junta Comercial ou Cartório de Registro das Pessoas Jurídicas, para comprovar a exploração da atividade rural em condomínio.

09 – O voto recorrido tratou do tema da seguinte forma, verbis:

“Conforme relatado, a fiscalização, bem como a instância recorrida, não reconheceu a existência de condomínio para exploração da atividade rural na "Granja Walter", a despeito do instrumento particular de convenção e demais elementos carreados ao processo, imputando as receitas de atividade rural verificadas junto às empresas Sadia S/A. e Frigorífico Riosulense S/A. integralmente à autuada e seu esposo, bem como computando as despesas comprovadas no nome dos referidos.

Cabe registrar, aliás, que a recorrente e seu cônjuge não informaram ao Fisco quaisquer rendimentos recebidos em virtude dessa atividade econômica, independentemente de o resultado líquido dessas operações ter sido positivo ou restado em prejuízo.

Ora, a existência de condomínio, nos termos do art. 13 da Lei nº 8.023/90 (reproduzido no art. 549 do RIR/99, vigente à época), requer comprovação documental para viabilizar a tributação dos rendimentos proporcionalmente de acordo com o condômino, verbis:

(...) omissis

Também se reconhece que o art. 14 da Lei nº 4.504/64, que trata do Estatuto da Terra, veicula a necessidade de que os condomínios que pratiquem ato de comércio sejam registrados na Junta Comercial.

Entretanto, o fato de o instrumento particular de condomínio não ter sido registrado naquela Junta não se configura suficiente, por si só, para afastar as alegações da recorrente, tendo em vista a peculiaridade da situação no presente abordada, e até mesmo por não ser tal exigência específica da legislação fiscal.

Consoante bem observado pelo Conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa, em posicionamento que restou vencido por maioria na análise dos mesmos fatos, mas em autuação pertinente ao cônjuge da epígrafada (Acórdão nº 2301-006.679, j. 05/12/2019), deve ser interpretada telelogicamente a norma contida no Estatuto da Terra:

Normalmente na formação de condomínios rurais, há a entrada de terceiros, que não proprietários do imóvel rural, onde cada um com sua cota de participação, contribui para alcançar o objetivo final do extrativo agrícola, pecuário ou industrial, percebendo os frutos de forma proporcional à sua participação. Nessa modalidade, tratou o legislador de resguardar os direitos de cada condômino com o registro no cartório.

No presente caso, estamos diante de um condomínio rural familiar onde o pai, ora recorrente [cônjuge da epígrafada], possuidor do imóvel a ser explorado, realizou junto aos seus 03 filhos um contrato de condomínio para exploração de suinocultura na região onde residem. Por se tratar de um trabalho

envolvendo sua própria família, não entenderam necessário o registro do contrato pactuado.

Vejamos entendimento jurisprudencial acerca do tema:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. SOCIEDADE DE FATO. DESNECESSIDADE DE CONTRATO ESCRITO.

PAI E FILHO, EXPLORANDO CONJUNTAMENTE AS RESPECTIVAS PROPRIEDADES RURAIS, PODEM FORMAR UMA SOCIEDADE DE FATO E DISTRIBUIR OS RESULTADOS PROPORCIONALMENTE A EXTENSÃO DAS ÁREAS. SEM NECESSIDADE DE AJUSTE ESCRITO PARA A DECLARAÇÃO

INDIVIDUAL DOS RENDIMENTOS ASSIM PERCEBIDOS. O CONTRATO ESCRITO É EXIGIDO, PARA EFEITOS FISCAIS, NA HIPÓTESE DA PARCERIA AGRÍCOLA. EM QUE UMA DAS PARTES NÃO É PROPRIETÁRIO DA TERRA (REsp 137946 RS. Rcl. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 06/10 1997, DJ 17/11/1997 p. 59455)

É certo que o contrato não registrado em cartório, por si só não serviria de prova robusta da efetiva existência do condomínio. Porém, os demais elementos trazidos pelo recorrente nos permitem concluir que realmente estamos diante de uma relação entre condôminos rurais.

Com efeito, a contribuinte vem aduzindo, desde o procedimento fiscal, que a propriedade em questão vem sendo explorada em regime condominial, devendo ser salientado que, por ocasião da impugnação, juntou inclusive declarações de ajuste de imposto de renda dos outros condôminos (fls. 985 e ss), nas quais constam receitas e despesas de atividade rural vinculadas a imóvel situado à Linha Ariranhazinha, no município de Itá/SC.

Há que se anotar que a descrição do imóvel explorado tal como consta naquelas declarações corresponde - "lote rural nº 175, Colônia Barra Grande, Linha Ariranhazinha, Ita/SC", com Número de Imóvel na Receita Federal (NIRF) 4.621.685-5 – à propriedade em que se desenvolve a atividade da autuada, de acordo com o respectivo registro às fls. 446 e ss.

Além disso, há diversas notas fiscais (fls. 47, 49, 50, 63, 64, etc.) emitidas por fornecedores em que constam os nomes dos 3 filhos (condôminos) como compradores, com entrega no mesmo endereço do cônjuge da recorrente – inclusive, na nota fiscal de fl. 78, por exemplo, consta o nome dos 3 filhos como 'nome/razão social'. Também foram apresentados demonstrativos de pagamento de salários (fls. 51 e ss) tendo como contratante o filho/condômino Auri José Walter.

Ainda, a conta corrente no Banco do Brasil era conjunta do cônjuge da recorrente com um dos filhos (fl. 370 e ss).

Não bastasse, veja-se que se tratam a recorrente e seu cônjuge de pessoas de idade avançada, nascidos em 1940 e 1931, respectivamente. Verossimilhante e compreensível a alegação de que, tendo em vista problemas de saúde dos pais, tenha sido constituído condomínio familiar para gerir os negócios da propriedade, granja de criação de suínos.

Desse modo, em que pese o entendimento da vergastada, verificam-se nos autos vários elementos que suportam, em medida que se considera suficiente, a versão da recorrente.

Nessa esteira, a autoridade lançadora, em atendimento à Resolução nº 2202-000.877 deste Colegiado, promoveu o recálculo do gravame tributário (fls. 1115/1117), considerando a participação da interessada nas receitas/despesas da atividade rural em 25%, em conformidade com os termos do contrato condominial, e com os documentos coligidos no processo. Vale registrar que foram considerados, nesse cômputo, as receitas e despesas vinculadas a todos os demais participantes do condomínio.”

10 – Por sua vez a Fazenda Nacional indica que o art. 13 da Lei 8.023/90 e a IN DPRF 138, de 28/12/90 disciplina a matéria e entende pela necessidade de registro da situação fática ocorrida no presente caso para ter validade perante o Fisco que haja o seu registro.

“Lei nº 8.023/90:

“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.”

Instrução Normativa DPRF 138, de 28/12/90:

*“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**”.*

11 – Traz também para amparar as suas assertivas com apoio nos art. 221 do Código Civil e no art. 14¹ da Lei 4.504/64 (Estatuto da Terra) e finaliza sob a alegação de que o contrato não contem os requisitos legais para caracterizar a exploração da atividade rural em condomínio.

12 – Contudo, no presente caso, entendo que o acórdão recorrido não merece nenhum reparo, devendo prevalecer por seus próprios fundamentos, explico.

¹ “Art. 14. O Poder Público facilitará e prestigiará a criação e a expansão de associações de pessoas físicas e jurídicas que tenham por finalidade o racional desenvolvimento extrativo agrícola, pecuário ou agroindustrial, e promoverá a ampliação do sistema cooperativo, bem como de outras modalidades associativas e societárias que objetivem a democratização do capital. (Redação dada Medida Provisória nº 2.18356, 2001)

§ 1º Para a implementação dos objetivos referidos neste artigo, os agricultores e trabalhadores rurais poderão constituir entidades societárias por cotas, em forma consorcial ou condominial, com a denominação de "consórcio" ou "condomínio", nos termos dos arts. 3º e 6º desta Lei. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.18356, de 2001)

13 – A decisão recorrida nada mais fez diante do caso concreto e mediante a análise do vasto material probatório indicado pelo contribuinte, julgar consoante o princípio da verdade material.

14 - Por mais que exista indicação quanto a eventual registro de sociedade no art. 14 do Estatuto da Terra, que a meu ver é uma legislação com a finalidade de tratar da política agrária brasileira, não interfere na questão fiscal ora em debate, tal como bem colocado pela decisão recorrida também.

15 – A seu turno o que a decisão recorrida entendeu, diante das peculiaridades do caso concreto, foi pela existência de uma “sociedade de fato”, através do condomínio da área utilizada, entre o marido da contribuinte, (autuado no processo em que há o acórdão paradigma) e seus filhos, que exploravam o imóvel familiar em conjunto na atividade rural, sendo que com o reconhecimento de tal contrato de e-fls. 36/43 o valor do rendimento dessa atividade, ora apurado, foi dividido de acordo com o estabelecido em tal contrato, sendo que o rendimento de seu marido foi dividido com sua esposa, ora recorrida.

16 – A respeito do ponto acima, vemos as considerações do relator da decisão recorrida ao propor a Resolução de e-fls. 1.106/1.111:

“Necessário verificar assim, se, caso acatada a alegação de que as receitas auferidas perante às empresas Sadia S/A. e Frigorífico Riosulense S/A., o foram em regime do condomínio documentado pelo instrumento particular "Convenção Granja Walter" (fls. 977/984), quais seriam as consequências no cômputo da infração constatada pela autoridade lançadora.

Ou seja, deverá ser considerado que parte das receitas tidas por omitidas já foram tributadas nas declarações de ajuste dos outros cogitados condôminos. De outra parte, as despesas emitidas contra todos os condôminos, excluindo-se, por óbvio, as não relacionadas com atividade rural ou duplicadas, deverão ser acatadas.

E daí, recalculadas as infrações, tendo por pressuposto a participação de 50% da autuada e seu cônjuge no condomínio.

Ante o exposto, proponho a conversão do julgamento em diligência, para que a autoridade lançadora proceda ao recálculo da autuação, levando em consideração terem sido as receitas de atividade rural objeto de exame auferidas sob o regime do condomínio documentado pelo instrumento particular "Convenção Granja Walter" (fls. 977/984), nos termos do voto supra, e realizando, caso entenda necessário, diligências adicionais com vistas a permitir a execução do referido cálculo a contento.”

17 – Cumprindo a diligência, a D. Autoridade Fiscal assim respondeu às e-fls. 1.115/1.117:

“2. DA DILIGENCIA FISCAL

Em atendimento à Resolução nº 2202-000.877 (fls. 1106/1111), prestamos as seguintes informações:

A receita total da atividade rural considerada na autuação é de R\$ 2.840.920,25, e encontra-se detalhada na planilha de “Receitas” de fls. 15/16.

Nos termos do voto do relator, sendo acatada a alegação de existência de condomínio rural, a receita de atividade rural que cabe à autuada (R\$ 710.230,06) corresponde a 25% da receita total auferida (R\$ 2.840.920,25), isto é, a metade da cota de 50%, que é a participação do seu cônjuge no condomínio.

Receita	Em Reais (R\$)	Percentual
Receita Total do Condomínio	2.840.920,25	100%
Participação de Zeferino (e cônjuge Lucia)	1.420.460,12	50%
Parte de Lucia	710.230,06	25%

Por sua vez, a despesa da atividade rural considerada na autuação perfaz o montante de R\$ 1.596.527,67 e encontra-se detalhada na planilha “Despesas”, de fls. 17/20.

Conforme orientação do Órgão Julgador, deve-se considerar no recálculo do imposto devido também as despesas emitidas contra todos os condôminos. Dessa forma, adiciona-se à receita considerada na autuação o montante de R\$ 844.462,81 correspondente a “documentação em nome de terceiros” e R\$ 112.007,00 correspondente a “50% do valor das despesas conjuntas”, conforme valores expressos às fls. 20, no resumo da planilha de “Despesas”.

Despesa	Em Reais (R\$)
Despesa Considerada na Autuação	1.596.527,67
Despesas em Nome de Terceiros (fls. 20)	844.462,81
50% do Valor das Despesas Conjuntas (fls. 20)	112.007,00
Despesa Total do Condomínio	2.552.997,48

Adotando-se o mesmo critério das receitas para rateio das despesas, a parte de despesas que cabe à autuada Lucia é de R\$ 638.249,37 e corresponde a 25% da despesa total do condomínio. Vejamos:

Despesa	Em Reais (R\$)	Percentual
Despesa Total do Condomínio	2.552.997,48	100%
Participação de Zeferino (e Cônjuge Lucia)	1.276.498,74	50%
Parte de Lucia	638.249,37	25%

Por todo o exposto, o resultado da atividade rural¹ correspondente à autuada Lucia Walter e o recálculo do imposto devido, pelos novos critérios, são demonstrados da seguinte forma:

Apuração da Atividade Rural	R\$
Receita Bruta da Atividade Rural	710.230,06
Despesas da Atividade Rural 638.249,37	638.249,37

Resultado Positivo da Atividade Rural	71.980,69
Alíquota IR (27,5%)	19.794,68
Parcela a Deduzir	6.585,93
Imposto Pago	0,00
Imposto Apurado	13.208,75

Registre-se, por fim, que o recálculo ora apresentado está de acordo com a sugestão proposta pelo contribuinte em sua impugnação (às fls. 966/967), ressalvando-se apenas a inexatidão material do valor por ele mencionado a título de “Despesas em Nome de Terceiros” (R\$ 844.952,81 em vez de R\$ 844.462,81).

É a informação.”

18 – Todos esses pontos acima, foram considerados pela decisão recorrida que não adotou como único meio de prova o contrato de e-fls. 36/43, mas sim todo um contexto probatório que demonstra a veracidade material da atividade rural do marido da recorrida junto com seus filhos.

19 – Aliás a teor do artigo 13 da Lei nº 8.023/90 ela traz apenas a necessidade de estar **documentalmente comprovada a situação para exploração da atividade rural**, para apuração do imposto de acordo com a legislação, não fazendo menção a necessidade e como condição *sine qua non* o registro do contrato em cartório ou junta comercial, enfim.

20 – A IN 138/90 no item 18 citada pela Fazenda Nacional nas razões recursais, quando fala que tais condições devem ser comprovadas mediante contrato **registrado em cartório de títulos e documentos**, extrapola a sua função regulamentar, trazendo condição não tratada na Lei de regência e portanto afasto a sua aplicabilidade no que tange a esse ponto.

21 – Portanto, entendo que não há reparos a serem efetuados na decisão recorrida devendo ser negado provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Conclusão

22 - Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso

