



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11000.732017/2022-60
ACÓRDÃO	2102-004.265 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	2 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	WALDIR NORBERTO SCHMIDT
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. ALEGAÇÕES GENÉRICAS.

Em virtude do atributo da presunção de veracidade que caracteriza os atos administrativos, dentre eles o lançamento tributário, há a inversão do ônus da prova, de modo que o autuado deve buscar desconstituir o lançamento consumado através da apresentação de provas que possam afastar a fidedignidade da peça produzida pela administração pública.

DECISÃO RECORRIDA. ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO. NÃO CONFIGURAÇÃO.

O lançamento regularmente constituído não pode ser alterado por mudança do critério jurídico utilizado pela administração, por força do princípio da segurança jurídica que deve reger a relação Fisco-Contribuinte e do qual o artigo 146 do CTN é direta consequência.

DECADÊNCIA. PRAZO. FRAUDE. ART. 173, I DO CTN.

Na hipótese de apuração de fraude, o prazo de decadência do direito do Fisco de constituir o lançamento é dado pelo art. 173, I do CTN.

FRAUDE FISCAL. PROVA INDIRETA. POSSIBILIDADE.

Em consonância com a doutrina e a jurisprudência administrativa, considera-se plenamente aceitável o uso da prova indireta em direito tributário, inclusive em atos fraudulentos ou simulatórios. Os elementos levantados pela fiscalização devem ser analisados em seu conjunto. Embora a eventual existência de somente um dos elementos apurados pudesse não ser suficiente para a configuração da fraude, o que importa é que o conjunto probatório, considerado como um todo, convirja ao cometimento da fraude.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS DEPENDENTES. INTERESSE COMUM.

Os rendimentos tributáveis recebidos pelos dependentes incluídos na declaração devem ser somados aos rendimentos do contribuinte para efeito de tributação. Respondem solidariamente pelo crédito tributário as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua fato gerador da obrigação principal.

ATIVIDADE RURAL. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. APROVEITAMENTO. SIMULAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Reconhecida a simulação e promovida a recomposição do resultado tributável da atividade rural na pessoa física, afastam-se prejuízos apurados com base em sistemática dissociada da realidade econômica, inexistindo saldo legítimo passível de compensação. Da mesma forma, tem-se por inadmissível o aproveitamento, no contencioso administrativo, dos tributos recolhidos pela pessoa jurídica que teve seus rendimentos deslocados para a pessoa física, vez que não se pode dizer tenha o lançamento, que assim não o fez, incorrido em vício de legalidade.

MULTA QUALIFICADA. SIMULAÇÃO. PARCERIA AGRÍCOLA. FRAUDE.

O artifício de constituir empresas em nomes de familiares, sem exercício dos seus objetos sociais, sem custos de produção e sem empregados, somente para celebrar contratos de parceria dessas empresas com o contribuinte (pessoa física) com o intuito apenas de reduzir o resultado tributável da atividade rural, sem que a parceria agrícola tenha se concretizado, caracteriza simulação e fraude fiscal, puníveis com a multa de ofício majorada.

INVESTIMENTOS. DESPESAS. VEÍCULOS. EMPREGO EXCLUSIVO. ATIVIDADE RURAL.

São consideradas despesas de investimento, dedutíveis da base de cálculo do imposto, as aquisições de veículos de carga ou utilitários, desde que demonstrado o emprego exclusivo na exploração da atividade rural.

ATIVIDADE RURAL. DESPESAS DE CUSTEIO. DEDUÇÃO. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Considera-se despesa de custeio aquela necessária à percepção dos rendimentos da atividade rural e à manutenção da fonte pagadora, relacionada com a natureza das atividades rurais exercidas. Diante da não demonstração de que as despesas com honorários advocatícios

caracterizam despesas de custeio da atividade rural, mantém se a glosa fiscal.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. SUMULA CARF Nº 04

Os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, rejeitar as preliminares, afastar a decadência e, no mérito, negar provimento aos recursos voluntários. Vencido o conselheiro Cleberson Alex Friess, que deu provimento parcial a fim de: (i) restabelecer a despesa com veículo; e (ii) aproveitar os recolhimentos de IRPJ realizados pelas pessoas jurídicas, relativamente às receitas reclassificadas como rendimentos da pessoa física.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula – Relator

Assinado Digitalmente

Cleberson Alex Friess – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Marcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Andre Barros de Moura (substituto[a] integral), Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca (substituto[a] integral), Cleberson Alex Friess (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos Voluntários interpostos por Waldir Norberto Schmidt, CPF nº 271.071.080-34, na qualidade de sujeito passivo principal, e por Denise da Motta Schmidt, CPF nº 455.812.150-49, na condição de responsável solidária, em face do Acórdão nº 108-045.742, proferido pela 11ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil – DRJ08, em

sessão de 16 de janeiro de 2025, que julgou improcedentes as impugnações, mantendo parcialmente o crédito tributário exigido (fls. 2785 e seguintes)

O lançamento decorre de procedimento fiscal instaurado por meio do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) nº 10.1.01.00-2021-00596-2, cujo objeto consistiu na verificação do cumprimento das obrigações tributárias relativas ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF), anos-calendário 2017, 2018 e 2019, tendo sido lavrado o Auto de Infração em 09/05/2023, na DRF Santa Maria/RS (Relatório Fiscal, fls. 2028/2029)

Conforme consignado no Relatório Fiscal (fls. 2028 e seguintes), a fiscalização inicialmente analisou as operações relacionadas à exploração da atividade rural no período de 01/01/2018 a 31/12/2019, ampliando posteriormente a apuração para abranger também o ano-calendário 2017, diante da constatação de ocorrência de mesma irregularidade (fls. 2028/2029)

A autoridade lançadora registrou que o sujeito passivo teria utilizado a maior parte de seus imóveis rurais na integralização do capital de pessoas jurídicas e, na sequência, celebrado contratos de parceria agropecuária com tais empresas. Todavia, segundo a fiscalização, tais parcerias não se consubstanciariam em negócios jurídicos efetivos, mas sim em estruturas aparentes destinadas a reduzir a tributação sobre o resultado positivo da atividade rural da pessoa física, não se constituindo em efetivas parcerias voltadas à exploração agropecuária (fls. 2029/2030)

No relatório fiscal consta detalhamento das empresas envolvidas, entre elas **Agropecuária Schmidt Ltda (CNPJ 23.402.606/0001-59)**, **Agropecuária Nova Pampa Ltda (CNPJ 23.732.918/0001-20)** e **Agropecuária São João Maçambará Ltda (CNPJ 23.751.827/0001-32)**, sendo esta última constituída em 17/09/2015, com registro na Junta Comercial em 26/11/2015 (Doc. 57, fls. 2052/2053), tendo como sócios o sujeito passivo, sua cônjuge Denise e seus filhos Iara Cristina Schmidt, Waldir Willian Schmidt e João Vitor Schmidt (fls. 2052/2053)

Ainda segundo a fiscalização, parte significativa da produção teria sido comercializada à empresa **RARoz Agroindústria do Sul Ltda (CNPJ 90.358.938/001-70)**, da qual o fiscalizado detém 95% do capital social e seu cônjuge 5%, circunstância que, segundo o Fisco, evidenciaria circularidade econômica dentro do mesmo núcleo familiar (fls. 2048/2049)

A fiscalização também registrou que as transferências de imóveis integralizados na Agropecuária São João Maçambará foram averbadas apenas parcialmente em novembro de 2019, e que as transferências para as Agropecuárias Schmidt e Nova Pampa sequer estavam averbadas até então (Doc. 207, fls. 2054/2055), circunstância utilizada como forte indício de ausência de substância material das operações

No aspecto quantitativo, o Relatório Fiscal consolidou, portanto, as seguintes infrações (fls. 2092 e seguintes):

- Omissão de receita bruta da atividade rural, apurada em R\$ 4.222.618,89 no ano-calendário 2017; R\$ 11.278.245,37 no ano-calendário 2018; e R\$ 1.549.718,29 no ano-calendário 2019 (fls. 2092)
- Desses valores, registrou-se que R\$ 4.222.618,89 (2017), R\$ 11.278.245,37 (2018) e R\$ 996.527,50 (2019) refeririam-se a valores indevidamente tributados nas pessoas jurídicas, além de R\$ 553.190,79 (2019) relativos a outras omissões identificadas (fls. 2092)
- Compensação indevida de prejuízos da atividade rural, no valor de R\$ 6.006.170,40, declarada em 2019, sendo que a fiscalização apurou resultado positivo em 2018 e inexistência de saldo de prejuízo a compensar, não obstante a declaração de saldo acumulado de R\$ 6.917.567,99 (fls. 2091/2092)

O crédito tributário lançado totalizou então, conforme fl. 2096, o montante de **R\$ 11.701.407,54**, já considerados valores compensados de ofício (fls. 2095/2096)

Cientificados do Auto de Infração em 18/05/2023 (fls. 2110/2111), os autuados apresentaram impugnação conjunta em 16/06/2023, às fls. 2118/2159

Na peça defensiva, os impugnantes iniciaram afirmando que sempre pautaram sua atuação pessoal e profissional pelos princípios da legalidade e moralidade, destacando sua trajetória no agronegócio e o histórico de regular cumprimento das obrigações tributárias. Sustentam que jamais praticaram conduta fraudulenta ou simulada, rechaçando a imputação fiscal de planejamento abusivo.

Preliminarmente, os impugnantes suscitam a decadência das exigências referentes ao ano-calendário de 2017, sustentando que o lançamento foi efetuado após o transcurso do prazo decadencial previsto no art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional. Argumentam que o IRPF se submete à sistemática do lançamento por homologação e que houve entrega regular das Declarações de Ajuste Anual, circunstância que atrairia a contagem do prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador. Afirmam inexistir dolo, fraude ou simulação aptos a justificar a aplicação do art. 173, I, do CTN, defendendo que a fiscalização não poderia presumir fraude apenas a partir da reorganização societária implementada. Com base nesses fundamentos, requerem o reconhecimento da decadência do crédito tributário relativo ao exercício de 2017.

Ainda em sede preliminar, alegaram nulidade do Auto de Infração sob o argumento de que a autoridade fiscal não teria indicado de forma adequada a capitulação legal da suposta simulação, nem descrito de maneira clara e individualizada os fatos que teriam caracterizado fraude ou dissimulação, o que comprometeria o direito de defesa.

No mérito, insurgiram-se contra a conclusão fiscal de que a constituição de sociedades agropecuárias no âmbito familiar e a celebração de contratos de parceria rural teriam sido estruturadas com finalidade exclusivamente tributária. Sustentam que as empresas Agropecuária Schmidt Ltda., Agropecuária Nova Pampa Ltda. e Agropecuária São João Maçambará

Ltda. foram regularmente constituídas, registradas e dotadas de existência jurídica válida, exercendo efetiva atividade econômica, inexistindo qualquer artificialidade ou simulação.

Afirmaram que a reorganização societária implementada decorreu de legítimo planejamento empresarial e sucessório, com vistas à profissionalização da gestão, à segregação patrimonial e à preparação da sucessão familiar, não podendo ser interpretada como mecanismo fraudulento. Defendem que os contratos de parceria rural foram formalizados por escrito, com estipulação de partilha de riscos e resultados, atendendo aos requisitos legais e refletindo a realidade econômica das operações.

Quanto às infrações apontadas no lançamento, contestaram a glosa de receitas da atividade rural atribuída à pessoa física, sustentando que as receitas foram regularmente auferidas e tributadas pelas pessoas jurídicas, inexistindo omissão de rendimentos. Alegaram que a fiscalização desconsiderou indevidamente a personalidade jurídica das sociedades e requalificou as operações sem base legal.

Também impugnaram a glosa da compensação de prejuízos da atividade rural efetuada no ano-calendário de 2019, defendendo a regularidade da apuração dos resultados nos exercícios anteriores e a legitimidade da compensação realizada. No tocante às despesas glosadas, afirmam que os dispêndios estavam vinculados à atividade rural e foram devidamente comprovados, inexistindo fundamento para sua desconsideração.

Os impugnantes informaram, ainda, que parte do crédito tributário foi reconhecida e quitada espontaneamente, juntando documentos de arrecadação e requerendo o reconhecimento da extinção parcial do crédito tributário, com fundamento no art. 156, I, do CTN.

No que se refere à multa qualificada aplicada, sustentaram inexistirem elementos que caracterizem dolo, fraude ou simulação, afirmando que todas as operações foram formalizadas, escrituradas e declaradas, inexistindo ocultação de receitas ou prestação de informações falsas. Argumentaram que eventual divergência interpretativa acerca da natureza jurídica das parcerias rurais não autoriza a imposição da penalidade agravada.

Por fim, quanto à responsabilização solidária atribuída à Sra. Denise da Motta Schmidt, a defesa sustentou inexistir interesse comum na situação que constituiu o fato gerador, argumentando que a mera condição de cônjuge e co-declarante não seria suficiente para caracterizar solidariedade nos termos do art. 124, I, do CTN.

Ao final, requereram o reconhecimento da decadência do ano-calendário de 2017, a declaração de nulidade do Auto de Infração, a desconstituição integral do crédito tributário remanescente, o afastamento da multa qualificada, a exclusão da responsabilidade solidária e o reconhecimento da extinção parcial do crédito relativamente às parcelas já quitadas.

A Delegacia de Julgamento (fls. 2785/2797) conheceu das impugnações e, após delimitar o litígio às matérias expressamente contestadas — reconhecendo como incontroversas as parcelas já quitadas e não impugnadas — passou ao exame das preliminares e do mérito.

Inicialmente, quanto ao pedido genérico de juntada futura de provas, a DRJ indeferiu-o com fundamento no art. 16 do Decreto nº 70.235/72, afirmando que a prova documental deve ser apresentada no momento da impugnação, sob pena de preclusão, sendo a juntada extemporânea admitida apenas nas hipóteses excepcionais previstas no §4º do referido dispositivo, o que não restou demonstrado pelos impugnantes.

No tocante à alegação de nulidade decorrente da ampliação do período fiscalizado para alcançar o ano-calendário de 2017, a DRJ rejeitou a preliminar. Verificou que houve registro formal da ampliação no TDPF e consignação no Relatório Fiscal, inexistindo demonstração de prejuízo ao contraditório ou à ampla defesa. Acrescentou que, ainda que houvesse eventual irregularidade formal, tal circunstância não teria o condão de invalidar o lançamento, citando entendimento consolidado no âmbito administrativo segundo o qual irregularidades na emissão ou alteração do procedimento fiscal não acarretam nulidade do lançamento quando presentes elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

No exame da decadência, a DRJ afastou a tese defensiva de aplicação do art. 150, §4º, do CTN. Fundamentou que, tendo sido reconhecida a ocorrência de fraude e simulação, incide a regra do art. 173, I, do CTN, segundo a qual o prazo decadencial conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Nesse ponto, asseverou que o lançamento poderia ocorrer no ano de 2018 e o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado seria 01/01/2019, permitindo que o presente lançamento de ofício seja efetuado até 31/12/2023. Assim, considerou válido o lançamento relativo ao ano-calendário de 2017. A mesma conclusão foi adotada em relação à responsável solidária, porquanto a caracterização da fraude afasta a aplicação do prazo próprio dos tributos sujeitos a lançamento por homologação.

Superadas as preliminares, a DRJ enfrentou o mérito, cujo ponto central consistia na alegada simulação de contratos de parceria agrícola celebrados entre o contribuinte pessoa física e três sociedades empresárias constituídas no âmbito familiar — Agropecuária Schmidt Ltda., Agropecuária Nova Pampa Ltda. e Agropecuária São João Maçambará Ltda. — bem como na requalificação das receitas atribuídas a essas pessoas jurídicas.

A decisão adotou como fundamento determinante o conjunto probatório produzido pela fiscalização, ressaltando que a fraude pode ser demonstrada por prova indireta e que os elementos devem ser analisados de forma global e contextual. Destacou que as referidas sociedades eram compostas exclusivamente por membros da família do contribuinte, sendo este e sua esposa detentores de praticamente a totalidade do capital social. Observou, ainda, que grande parte dos imóveis supostamente integralizados ao capital das empresas não teve sua transferência formal efetivada nos registros imobiliários, o que indicaria fragilidade na alegada segregação patrimonial.

Assinalou que as empresas não possuíam empregados registrados, não apresentavam custos operacionais compatíveis com exploração agropecuária efetiva e limitavam-

se a receber o percentual de 20% da produção previsto nos contratos. Constatou-se, por meio de diligências bancárias, que os valores pagos pela empresa adquirente da produção eram quase integralmente repassados ao contribuinte pessoa física sob a forma de adiantamento de lucros, muitas vezes antes mesmo da apuração formal de resultados. Paralelamente, as despesas permaneciam integralmente registradas na pessoa física.

Com base nesses elementos, a DRJ concluiu que as parcerias não refletiam a efetiva comunhão de riscos e esforços econômicos, mas configuravam arranjo artificial destinado a deslocar receitas da pessoa física para pessoas jurídicas submetidas a regime tributário mais favorável, com posterior retorno dos valores sob a forma de lucros isentos. Reconheceu, assim, a ocorrência de simulação e fraude fiscal, validando a requalificação das receitas como rendimentos da atividade rural da pessoa física.

Em decorrência dessa conclusão, manteve a exigência relativa à omissão de rendimentos apurada nos exercícios de 2017, 2018 e 2019, bem como a glosa da compensação de prejuízo declarada em 2019, uma vez que, afastada a artificial redução do resultado, o exercício anterior revelou resultado positivo, inexistindo saldo negativo a compensar.

Quanto às glosas de despesas, a DRJ manteve aquelas que não foram devidamente comprovadas ou que não demonstraram vinculação direta com a atividade rural, especialmente despesas com honorários advocatícios cuja natureza de custeio não restou evidenciada. Reconheceu, contudo, que despesas de investimento, como aquisição de veículos utilitários, podem ser dedutíveis desde que comprovado o emprego exclusivo na atividade rural, analisando a documentação apresentada à luz desse critério.

No que se refere à responsabilidade solidária da esposa, a DRJ manteve sua inclusão no polo passivo com fundamento no art. 124, I, do CTN. Considerou configurado o interesse comum na situação que constituiu o fato gerador, não apenas em razão da opção pela tributação conjunta da atividade rural, mas também pela participação ativa da cônjuge na constituição das sociedades, na celebração dos contratos de parceria e na estrutura operacional reputada fraudulenta. Entendeu que houve participação consciente nos atos que ensejaram a infração, justificando tanto a solidariedade quanto a incidência da penalidade.

Quanto à multa qualificada, a DRJ reconheceu que os elementos apurados demonstraram dolo específico consistente na utilização de estrutura societária simulada com o propósito de reduzir indevidamente a tributação da pessoa física, mantendo a qualificação da penalidade. Entretanto, aplicou de ofício a retroatividade benigna decorrente da Lei nº 14.689/2023, que alterou o §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, reduzindo o percentual da multa majorada de 150% para 100%, com fundamento no art. 106, II, “c”, do CTN. Assim, embora tenha mantido a caracterização da fraude, reduziu o percentual da multa qualificada.

Ao final, a DRJ julgou improcedentes as impugnações no tocante às teses de nulidade, decadência, inexistência de simulação, inexistência de responsabilidade solidária e afastamento da multa qualificada, mantendo o crédito tributário em sua essência, com exclusão

apenas das parcelas já pagas e com a redução do percentual da multa qualificada por força de lei superveniente mais benéfica.

Irresignados, os contribuintes interpuseram Recursos Voluntários, reiterando as alegações de nulidade procedimental, decadência, inexistência de simulação, improcedência das glosas e exclusão da responsabilidade solidária, sustentando, em especial, que a mera tributação conjunta não caracteriza interesse comum nos termos do art. 124, I, do CTN .

Em sede preliminar, os recorrentes sustentam, inicialmente, nulidade do lançamento por alegada alteração de critério jurídico promovida pela DRJ. Argumentam que a decisão de primeira instância teria inovado ao incluir fundamentação jurídica não constante do Auto de Infração, especialmente no que se refere à caracterização da simulação e à indicação de dispositivos legais para sustentar a responsabilização solidária e a desconsideração dos efeitos dos contratos de parceria rural, o que configuraria afronta ao art. 146 do CTN e violação ao princípio da legalidade estrita.

Aduzem, ainda, nulidade do lançamento sob o argumento de que a fiscalização teria, na prática, promovido desconsideração da personalidade jurídica das empresas Agropecuária Schmidt Ltda., Agropecuária Nova Pampa Ltda. e Agropecuária São João Maçambará Ltda., sem observância do procedimento próprio e sem lavratura de auto específico contra tais pessoas jurídicas. Sustentam que não houve instauração de procedimento fiscalizatório em face das empresas, tampouco imputação formal de responsabilidade com base no art. 135 do CTN, razão pela qual não poderia o Fisco simplesmente transferir receitas das pessoas jurídicas para a pessoa física do recorrente.

Ainda em preliminar, reiteram a tese de decadência relativamente ao ano-calendário de 2017, defendendo a aplicação do art. 150, §4º, do CTN, por se tratar de tributo sujeito ao lançamento por homologação, e afastando a ocorrência de fraude apta a deslocar a contagem para o art. 173, I, do CTN. Alegam que não restou demonstrado dolo específico, fraude ou simulação, sendo indevida a aplicação da regra mais gravosa.

No mérito, os recorrentes rechaçam frontalmente a conclusão de que teria havido simulação nas parcerias agrícolas celebradas entre o produtor rural pessoa física e as três agropecuárias do grupo familiar. Sustentam que as empresas foram regularmente constituídas, possuem existência jurídica válida, escrituração regular e objeto social compatível com as atividades desenvolvidas. Argumentam que a reorganização societária teve finalidade empresarial legítima, relacionada à expansão da atividade agropecuária, organização patrimonial e planejamento sucessório, inexistindo qualquer intuito fraudulento.

Afirmam que os contratos de parceria rural observaram os requisitos legais, com previsão de partilha de resultados, e que a fiscalização não demonstrou inexistência de assunção de riscos pelas pessoas jurídicas. Alegam que a simples circunstância de as empresas integrarem grupo familiar não autoriza a conclusão automática de simulação, tampouco legítima a desconsideração das receitas nelas auferidas.

Quanto à omissão de rendimentos, defendem que não houve ocultação de receitas, mas apenas divergência interpretativa quanto à titularidade da renda. Sustentam que as receitas foram regularmente escrituradas e tributadas nas pessoas jurídicas, inexistindo dolo ou ocultação, sendo indevida a requalificação para a pessoa física.

No tocante à compensação de prejuízos da atividade rural no ano-calendário de 2019, argumentam que a compensação foi regularmente efetuada com base nos resultados apurados nos exercícios anteriores, não podendo ser glosada com fundamento na requalificação das receitas. Defendem que, afastada a premissa da simulação, subsiste saldo negativo legítimo a compensar.

Quanto à glosa de despesas, os recorrentes afirmam que os dispêndios estavam vinculados à atividade rural e foram devidamente comprovados, não havendo fundamento legal para sua desconsideração. Sustentam que a decisão recorrida não analisou adequadamente a documentação apresentada.

Em relação à multa qualificada, impugnam a manutenção da qualificação sob o argumento de inexistência de dolo, fraude ou simulação. Alegam que não houve intuito de reduzir tributo mediante artifício ilícito, mas exercício legítimo de organização empresarial e planejamento tributário. Sustentam que a aplicação da penalidade agravada exige prova inequívoca de conduta dolosa, o que não se verificaria no caso concreto.

Ainda, no recurso apresentado por Denise da Motta Schmidt, é reforçada a inexistência de responsabilidade solidária. Argumenta que não houve interesse comum na situação que constituiu o fato gerador, nos termos do art. 124, I, do CTN, sustentando que a mera condição de cônjuge, co-declarante ou sócia minoritária não autoriza a imputação de solidariedade. Defende que não restou comprovada sua participação direta na suposta prática de simulação ou fraude.

Por fim, os recorrentes requerem o reconhecimento das nulidades suscitadas, o afastamento da decadência nos termos defendidos, a desconstituição integral do crédito tributário, o afastamento da multa qualificada e a exclusão da responsabilidade solidária da recorrente Denise da Motta Schmidt.

Assim, a controvérsia submetida a este Conselho envolve a análise da caracterização ou não de simulação nas parcerias agropecuárias firmadas, a legitimidade dos ajustes de receitas e despesas da atividade rural, a validade da compensação de prejuízos declarada, a ocorrência de decadência, a aplicação da multa qualificada e a responsabilidade tributária solidária da cônjuge.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Carlos Eduardo Fagundes de Paula, relator.

Da tempestividade e admissibilidade

Os recursos são tempestivos e preenchem os demais requisitos de admissibilidade, pelo que deles tomo conhecimento.

- Considerações iniciais

Ao que se deduz do relatório e dos autos em epígrafe, os Recursos Voluntários interpostos por Waldir Norberto Schmidt e por Denise da Motta Schmidt apresentam ampla convergência argumentativa, sobretudo no que concerne à impugnação quanto à existência de simulação nas parcerias agrícolas firmadas entre o produtor rural pessoa física e as sociedades empresárias do grupo familiar. Ambos sustentam a regular constituição e funcionamento das empresas, a validade jurídica dos contratos celebrados e a inexistência de dolo, fraude ou intuito de reduzir indevidamente a carga tributária, defendendo que as receitas foram devidamente escrituradas e tributadas nas pessoas jurídicas. Também coadunam na preliminar de decadência quanto ao ano-calendário de 2017, pugnando pela aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, e na alegação de nulidade por suposta alteração de critério jurídico pela decisão de primeira instância, além de impugnarem a manutenção da multa qualificada.

A divergência entre os recursos reside, essencialmente, na ênfase e no objeto específico de cada insurgência. Enquanto o recurso de Waldir concentra-se predominantemente na desconstituição material do lançamento, atacando a requalificação das receitas, a glosa de prejuízos e a caracterização da simulação, o recurso de Denise dirige-se de forma mais incisiva à sua inclusão no polo passivo como responsável solidária, defendendo a ausência de interesse comum na situação que constituiu o fato gerador, nos termos do art. 124, I, do CTN, e a inexistência de participação pessoal nos atos reputados irregulares.

Assim, embora assentados sobre a mesma tese de inexistência de simulação, os recursos diferenciam-se quanto ao foco: um questiona a própria materialidade da exigência, enquanto o outro volta-se à imputação subjetiva e à extensão da responsabilidade tributária.

Assim, passa-se à fundamentação, sendo que as preliminares e prejudicial de mérito, serão analisadas conjuntamente. O mesmo se fará com as razões de mérito nos limites da convergência entre os recursos.

- Preliminarmente

Da ampliação do período fiscalizado

Os Recorrentes suscitam nulidade do lançamento ao argumento de que houve indevida ampliação do período fiscalizado, decorrente da requalificação dos fatos promovida pela autoridade fiscal. Sustentam que, ao desconsiderar as pessoas jurídicas e imputar à pessoa física as receitas originalmente declaradas pelas empresas, o Fisco teria extrapolado os limites temporais e materiais do procedimento inicialmente instaurado.

Alegam que tal ampliação ocorreu sem a instauração de novo procedimento fiscal e sem oportunizar defesa específica quanto aos fatos acrescidos, configurando violação ao contraditório e à ampla defesa. Em razão disso, defendem que a extensão do período, associada à nova fundamentação adotada, constitui vício formal apto a ensejar a nulidade do lançamento.

Em que pesem as razões recursais, não procedem as alegações de irregularidade decorrente da inclusão do ano-calendário de 2017 no escopo do procedimento fiscal.

Ao que se vê, consta do Relatório Fiscal que a fiscalização foi instaurada por meio do TDPF nº 10.1.01.00-2021-00596-2, inicialmente delimitado aos anos de 2018 e 2019, tendo sido posteriormente ampliado para abranger o exercício de 2017 em razão da constatação de idêntica materialidade infracional. Verifica-se, ainda, que a modificação do período foi regularmente registrada no sistema da Receita Federal em 02/05/2023, em conformidade com o art. 5º, § 2º, da Portaria RFB nº 6.478/2017, que admite a diversificação ou ampliação do período de apuração mediante registro no próprio TDPF e consignação no primeiro ato de ofício subsequente.

No caso concreto, não houve expedição de nova intimação após a ampliação, constando a informação diretamente do Relatório Fiscal, o qual integra o próprio lançamento e sobre cujo conteúdo foi assegurado ao contribuinte o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa. Dessarte, inexistindo demonstração de efetivo prejuízo processual, não há que se falar em nulidade.

Ademais, ainda que se cogitasse eventual irregularidade formal na condução do procedimento fiscal, tal circunstância não teria o condão de macular o lançamento quando presentes elementos suficientes à constituição do crédito tributário, conforme orientação consolidada na Súmula CARF nº 46, a saber:

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Do mesmo modo, a Súmula CARF nº 171 consagra o entendimento vinculante no sentido de que vícios relacionados à emissão, alteração ou prorrogação do instrumento de fiscalização não acarretam, por si sós, a invalidação do lançamento:

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme [Portaria ME nº 12.975](#), de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

À luz desses precedentes, mostra-se correta a conclusão adotada na instância de origem.

Afasta-se a preliminar.

Da arguição de alteração de critério jurídico suscitada pelos recorrentes

Nas razões recursais, os Recorrentes sustentam que o lançamento incorreu em indevida alteração de critério jurídico, ao ter requalificado os fatos sob a ótica de suposta simulação, sem que essa imputação estivesse adequadamente descrita e fundamentada nos termos exigidos pela legislação. Argumenta-se que, embora o Auto de Infração tenha sido formalmente estruturado como omissão de rendimentos, compensação indevida de prejuízos e glosa de despesas, o fundamento material da autuação repousa na premissa de que teria havido simulação na constituição das empresas agropecuárias e na celebração dos contratos de parceria rural, o que configuraria modificação substancial da base jurídica do lançamento.

Aduzem que, na prática, a autoridade fiscal promoveu a desconsideração das pessoas jurídicas envolvidas e transferiu as receitas à pessoa física do contribuinte, sem instaurar procedimento próprio e sem demonstrar os requisitos legais caracterizadores da simulação. Sustenta que não houve imputação clara e individualizada de conduta dolosa, nem demonstração de que os atos praticados tenham sido fraudulentos ou tenham ocultado a realidade dos negócios.

No tocante à alegada simulação, os Recorrentes afirmam que os contratos de parceria rural e os atos constitutivos das empresas foram regularmente formalizados e atendem aos requisitos legais, inexistindo vício que autorize sua desconsideração. Argumentam que a conclusão fiscal baseou-se em presunções — como a ausência de empregados registrados ou a suposta concentração de riscos na pessoa física —, sem prova concreta de conluio, fraude ou divergência entre a vontade real e a declarada.

Sustentam, ainda, que a interpretação adotada pelo Fisco acerca da legislação aplicável às parcerias rurais foi equivocada, inclusive com transcrição incompleta de dispositivos legais, o que teria contribuído para a construção artificial da tese de simulação. Por fim, defende que a simples circunstância de as empresas integrarem planejamento patrimonial ou sucessório familiar não autoriza presumir inexistência material das operações nem caracteriza, por si só, expediente ilícito.

Em síntese, os Recorrentes sustentam que não houve simulação, mas regular exercício de atividade empresarial e celebração válida de contratos, razão pela qual requer o reconhecimento da nulidade do lançamento por vício de fundamentação jurídica ou, ao menos, o afastamento da requalificação promovida com base na alegação de simulação.

Pois bem!

Da análise detida dos autos demonstra que a autoridade fiscal, desde a lavratura do Auto de Infração, descreveu de forma minuciosa e circunstanciada os fatos que fundamentaram a desconsideração das parcerias rurais celebradas entre o sujeito passivo e as pessoas jurídicas por ele controladas. Não se verifica, portanto, inovação de fundamento ou modificação superveniente do enquadramento jurídico, mas mera subsunção normativa coerente aos fatos expressamente narrados no Relatório Fiscal.

Já na introdução do Relatório Fiscal consignou-se que as aparentes parcerias formalizadas com as empresas controladas pelo próprio contribuinte tinham por finalidade reduzir

a tributação incidente sobre o resultado positivo da atividade rural, não se constituindo em efetivas parcerias voltadas à exploração conjunta da atividade agropecuária

Ao longo do relatório, a fiscalização demonstrou que o sujeito passivo e seu cônjuge detinham 99,97% do capital social das empresas parceiras (fls. 2032, 2033 e 2035); que a integralização do capital se deu mediante transferência de imóveis rurais cuja titularidade sequer foi regularmente alterada perante o registro imobiliário; que as empresas não possuíam empregados, estrutura produtiva própria ou custos compatíveis com o exercício autônomo do objeto social (fl. 2043) ; e que os valores recebidos pelas agropecuárias eram quase integralmente e imediatamente repassados ao sujeito passivo, revelando que tais pessoas jurídicas atuavam como meras intermediadoras formais das vendas da produção da pessoa física (fls. 2045-2046)

Consta ainda que os instrumentos particulares de quitação das parcerias eram assinados pelo próprio sujeito passivo em ambos os polos da relação contratual — como parceiro outorgado e como administrador da pessoa jurídica parceira (fl. 2038) — circunstância que evidencia a ausência de alteridade real na relação jurídica formalizada.

Diante desse quadro, a conclusão pela inexistência de efetiva partilha de riscos — elemento essencial à caracterização da parceria rural nos termos do art. 96 do Estatuto da Terra — não decorre de construção jurídica posterior, mas é consequência direta dos fatos apurados e descritos desde o lançamento. A qualificação jurídica da conduta como hipótese de simulação ou de ineficácia do negócio jurídico perante o Fisco não representa alteração de critério jurídico, mas simples explicitação da consequência normativa inerente à materialidade comprovada.

Cumprido destacar que, em consonância com a doutrina e com a jurisprudência administrativa, conforme bem fundamentado pela DRJ, é plenamente admissível a utilização de prova indireta no direito tributário, especialmente em hipóteses que envolvam atos simulados ou estruturas artificiais. Em matéria de fraude ou simulação, raramente se dispõe de prova direta do intuito doloso, sendo legítimo que a autoridade fiscal se valha de indícios graves, precisos e convergentes. O que se exige é que o conjunto probatório, analisado globalmente, revele coerência interna suficiente para demonstrar a dissociação entre a forma adotada e a realidade econômica subjacente.

Não só isso, do compulsório do auto de infração (fls. 2011 a 2025), especificamente às folhas 2024, verifica-se o enquadramento da conduta ao teor do artigo Art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07.

Da análise, pois, não merece prosperar a preliminar de nulidade por alegada alteração de critério jurídico.

A rigor, o que se observa é que o lançamento, desde a origem, já continha narrativa fática suficientemente densa e coerente para sustentar a qualificação jurídica conferida pela autoridade lançadora, de modo que a decisão da DRJ limitou-se a reafirmar e a densificar, em sede de controle de legalidade, os fundamentos já constantes do próprio Relatório Fiscal, que se mostra completo e elucidativo em toda a sua extensão.

Com efeito, a fiscalização consignou expressamente que “as aparentes parcerias formalizadas com as próprias empresas” tinham por finalidade diminuir a tributação sobre o resultado positivo da atividade rural, sem que se tratasse de parceria efetivamente concretizada

. A partir daí, foram descritos, com base em múltiplos elementos convergentes, traços típicos de simulação: concentração societária no núcleo familiar, ausência de empregados e de custos de produção nas pessoas jurídicas, inexistência de atuação material compatível com o objeto social, fornecimento meramente formal de “terra nua” cuja titularidade sequer se transferiu integralmente, assinatura de instrumentos pelo mesmo indivíduo em ambos os polos e, sobretudo, a dinâmica financeira que evidenciou a imediata transferência, em favor do contribuinte, dos valores recebidos pelas empresas, sob a rubrica de adiantamento de lucros, antes mesmo da apuração regular de resultado

Esse quadro probatório, delineado no lançamento, demonstra que a controvérsia jurídica submetida à DRJ já estava posta desde a autuação, inexistindo qualquer substituição posterior dos fundamentos do lançamento.

Também é improcedente a alegação de ausência ou inadequação de capitulação legal. A qualificação da conduta como simulação — com o afastamento dos efeitos tributários do negócio meramente aparente — encontra suporte, no plano conceitual, no art. 167, II, do Código Civil (declaração/cláusula não verdadeira), sem que isso importe, contudo, declaração administrativa de nulidade do contrato no âmbito do direito privado. Da mesma forma, como dito, resta especificada a imputação da multa qualificada no auto de infração.

Assim, sem razão os recorrentes.

Como corretamente assinalado no próprio acórdão recorrido, a fiscalização não se valeu da norma geral antielisiva do art. 116, parágrafo único, do CTN (pendente de regulamentação), nem do art. 50 do Código Civil (desconsideração da personalidade jurídica), porquanto a atuação fiscal não visou “anular” o negócio, mas reconhecer a **ineficácia relativa** do negócio simulado perante a Fazenda Pública para fins de definição do fato gerador e correta incidência tributária

Nessa linha, o Relatório Fiscal, ao tratar do tema “ineficácia do negócio jurídico simulado”, expressamente alicerça a providência fiscal no art. 109 do CTN (uso dos conceitos de direito privado para delimitar institutos, mas não para determinar efeitos tributários) e, sobretudo, no art. 118 do CTN, ao explicitar que a incidência tributária se opera abstraindo-se da validade formal do ato e privilegiando-se os fatos efetivamente ocorridos, conclusão que conduz à tributação do **negócio real** em detrimento do negócio meramente aparente

Nessa moldura, o acórdão recorrido ainda explicita, de modo compatível com o lançamento, que a atuação fiscal se coaduna com o art. 149, VII, do CTN, que autoriza o lançamento de ofício quando comprovado dolo, fraude ou simulação, afastando-se, assim, qualquer alegação de ausência de tipificação ou de utilização de fundamento jurídico “novo”.

Portanto, não há falar em alteração de critério jurídico, pois os fatos apurados e descritos no Relatório Fiscal já delineavam, de forma suficiente, a artificialidade da parceria e a dissociação entre a forma contratual e a realidade econômica, sendo plenamente legítimo que a DRJ, ao julgar, reafirme a qualificação jurídica desses mesmos fatos, sem inovar no fundamento do lançamento, mas apenas confirmando a correta tipificação legal e a adequação do enquadramento normativo realizado pela fiscalização.

No caso concreto, os elementos levantados pela fiscalização não se apresentam isolados ou fragmentados. Ao contrário, formam um conjunto harmônico e convergente: constituição de empresas praticamente integralmente controladas pelo próprio sujeito passivo e seus familiares; ausência de efetiva autonomia patrimonial e operacional; inexistência de empregados ou custos próprios de produção; inexistência de assunção concreta de riscos; assinatura de contratos pelo mesmo indivíduo nos dois polos; deslocamento de 20% da produção para pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido; posterior distribuição de lucros isentos; e manutenção das despesas na pessoa física.

Embora a eventual presença isolada de um desses elementos pudesse não ser suficiente para caracterizar a fraude, o conjunto probatório, considerado em sua integralidade, conduz de forma inequívoca à conclusão de que as pessoas jurídicas foram utilizadas como instrumentos formais de redução artificial do resultado tributável da atividade rural.

O artifício consistente na constituição de empresas em nome de familiares, sem exercício real de seus objetos sociais, sem custos de produção próprios e sem empregados, apenas para celebrar contratos de parceria agrícola com o contribuinte pessoa física, com o objetivo de reduzir o resultado tributável da atividade rural, sem que a parceria se concretizasse nos moldes legais, caracteriza simulação e fraude fiscal. Nessas circunstâncias, a desconsideração dos efeitos tributários do negócio jurídico é medida que se impõe, podendo inclusive ensejar a aplicação da multa de ofício majorada, quando demonstrado o dolo específico de reduzir tributo mediante interposição fictícia de pessoas jurídicas.

Não há, entretanto, qualquer violação ao art. 146 do CTN ou aos princípios da segurança jurídica e do contraditório, pois não houve substituição de fundamento jurídico após a constituição do crédito tributário. A fundamentação do lançamento permaneceu íntegra, limitando-se a autoridade julgadora a examinar os fatos já descritos e a manter o enquadramento jurídico originalmente adotado, garantindo, a todo o tempo, o contraditório e a ampla defesa dos recorrentes.

Diante disso, rejeita-se a preliminar.

- Prejudicial de Mérito – Decadência

Sustentam os recorrentes que, em relação ao ano-calendário de 2017, estaria consumado o prazo decadencial, defendendo a aplicação da regra prevista no art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional. Todavia, tal argumento parte de premissa que não se sustenta diante da materialidade apurada nos autos.

Como amplamente demonstrado no Relatório Fiscal e confirmado pela decisão de primeira instância, o lançamento decorre da constatação de simulação na formalização de parcerias agrícolas entre o sujeito passivo e pessoas jurídicas integrantes de seu próprio núcleo familiar, desprovidas de autonomia econômica e operacional. Restou evidenciado que tais empresas não possuíam empregados, não assumiam riscos inerentes à atividade rural, não exerciam materialmente seus objetos sociais e, em grande parte do período fiscalizado, sequer detinham a titularidade formal dos imóveis utilizados, permanecendo a posse e exploração efetiva com as pessoas físicas. Ademais, verificou-se que os valores recebidos pelas pessoas jurídicas a título de 20% da produção eram quase integralmente e imediatamente repassados ao contribuinte sob a forma de adiantamento de lucros, antes mesmo da apuração regular de resultado, revelando que tais sociedades funcionavam como meras intermediadoras formais de receitas.

Esse conjunto de circunstâncias evidencia dissociação consciente entre a forma adotada e a realidade econômica subjacente, caracterizando negócio jurídico apenas aparente. A simulação, no âmbito tributário, consubstancia-se justamente nessa divergência entre a exteriorização formal do ato e a vontade real das partes, com o propósito de induzir o Fisco em erro e reduzir artificialmente a carga tributária. No caso, a constituição das pessoas jurídicas e a celebração das parcerias não tiveram por finalidade o exercício conjunto da atividade rural com partilha efetiva de riscos, mas a transferência artificial de receitas da pessoa física para pessoas jurídicas tributadas sob regime favorecido, com posterior retorno dos valores na forma de lucros isentos. Tal conduta revela dolo específico voltado à redução indevida do montante do imposto devido.

Dessarte, configurada a presença de dolo, fraude ou simulação, incide o disposto no art. 149, VII, do CTN, que autoriza o lançamento de ofício nessas hipóteses, afastando-se a aplicação da regra decadencial própria do lançamento por homologação prevista no art. 150, §4º, do CTN. O próprio §4º ressalva sua inaplicabilidade quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Nessas circunstâncias, o prazo decadencial rege-se pelo art. 173, I, do CTN, segundo o qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Tratando-se de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física – IRPF, relativamente aos rendimentos auferidos no ano-calendário de 2017, o fato gerador aperfeiçoa-se em 31 de dezembro de 2017, data de encerramento do exercício financeiro e consolidação da base de cálculo anual. Assim, o lançamento poderia ter sido efetuado no exercício de 2018, iniciando-se o prazo decadencial em 1º de janeiro de 2019. O termo final do prazo quinquenal previsto no art. 173, I, do CTN, portanto, projeta-se até 31 de dezembro de 2023. Tendo o Auto de Infração sido lavrado dentro desse interregno, não há que se falar em decadência.

A conclusão, por sua vez, é inequívoca: a conduta simulada e dolosa apurada nos autos afasta a incidência do art. 150, §4º, do CTN e atrai a aplicação do art. 173, I, do mesmo diploma legal, encontrando-se o crédito tributário regularmente constituído dentro do prazo legal.

Rejeita-se, assim, a prejudicial de mérito suscitada pelos recorrentes.

- Mérito – Fundamentos recursais comuns

- Da simulação

A matéria encontra-se enfrentada e especificada na análise da preliminar acima, eis que para se falar sobre a legitimidade e correção do procedimento fiscal foi necessário abordar a fundamentação sobre a simulação. Em complemento, é importante destacar a fraude e a simulação raramente são confessadas ou documentadas expressamente.

Como dito, a prova indireta é plenamente admissível em matéria tributária, desde que formada por indícios graves, precisos e concordantes. Ademais, no caso concreto, os indícios são convergentes, haja vista a existência de identidade de sócios; ausência de empregados; inexistência de estrutura produtiva autônoma; centralização decisória e, por fim, fragmentação do resultado.

A simulação, conforme delineada no art. 167 do Código Civil, configura-se quando a declaração negocial externada pelas partes não corresponde à sua real intenção, estabelecendo-se uma divergência consciente e deliberada entre a vontade efetiva e a vontade declarada, com o objetivo de criar uma aparência jurídica distinta da realidade subjacente. Trata-se de vício social do negócio jurídico que compromete sua autenticidade, pois a forma adotada não traduz a substância do que efetivamente se pretendeu realizar. A essência da simulação reside justamente na construção de uma roupagem formal apta a produzir determinados efeitos jurídicos perante terceiros, enquanto, no plano interno, as partes perseguem resultado diverso daquele ostensivamente declarado.

No âmbito tributário, a simulação adquire contornos ainda mais sensíveis, porquanto constitui mecanismo clássico de evasão fiscal, especialmente quando se vale da interposição de figuras jurídicas formalmente válidas, mas destituídas de substância econômica própria. O sistema tributário não se satisfaz com a mera conformidade formal dos atos; exige, antes, correspondência entre a forma adotada e a realidade econômica que lhe dá suporte. Quando a estrutura jurídica é utilizada como invólucro para ocultar a efetiva ocorrência do fato gerador ou para modificar artificialmente sua dimensão econômica, está-se diante de expediente que ultrapassa os limites da liberdade negocial e ingressa no campo da fraude à lei tributária.

A doutrina distingue, com propriedade, a simulação absoluta daquela relativa. Na primeira, o negócio aparente é inteiramente fictício, inexistindo qualquer intenção real de produzir os efeitos que dele decorreriam; trata-se de encenação jurídica pura e simples. Já na simulação relativa, mais sofisticada e frequente, o negócio declarado encobre outro efetivamente pretendido, servindo a forma ostensiva como instrumento de ocultação da realidade negocial

subjacente. É precisamente nessa segunda modalidade que se enquadra a situação ora examinada.

No caso concreto, o conjunto probatório evidencia que os contratos de parceria rural, embora formalmente estruturados em conformidade com as exigências legais, não refletiam uma efetiva comunhão de riscos, nem revelavam autonomia operacional e independência econômica das pessoas jurídicas envolvidas. A exploração da atividade rural permanecia, na prática, concentrada na pessoa física do contribuinte, que detinha o controle decisório, a gestão operacional e a assunção dos riscos inerentes ao empreendimento. As pessoas jurídicas constituídas no âmbito familiar passaram a figurar como entes interpostos, aptos a recepcionar formalmente parcelas do resultado da atividade, sem que isso correspondesse a uma efetiva descentralização da exploração econômica.

Não se está, portanto, a negar a validade abstrata da parceria rural como instituto jurídico legítimo, expressamente previsto no Estatuto da Terra e plenamente admitido pelo ordenamento. O que se reconhece é que a instrumentalização dessa figura, quando desprovida de substância econômica real, converte-se em mecanismo de dissimulação. A parceria rural pressupõe efetiva partilha de riscos, participação concreta na atividade produtiva e autonomia mínima dos parceiros. Quando tais elementos não se verificam materialmente, e a forma contratual é utilizada apenas para redistribuir formalmente resultados já concentrados, a aparência jurídica construída passa a ocultar a realidade econômica, caracterizando-se a simulação relativa com repercussão tributária inevitável.

A soma desses elementos ultrapassa o campo da mera presunção simples, configurando inferência lógica robusta.

Com efeito, resta cristalina a prática dolosa pelos contribuintes.

Então, rejeita-se a pretensão recursal.

- Da responsabilidade solidária - Da adequada subsunção ao art. 124, I, do CTN

A responsabilização solidária da recorrente Denise da Motta Schmidt encontra fundamento no art. 124, inciso I, do Código Tributário Nacional, que estabelece serem solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, não comportando a solidariedade benefício de ordem.

Conforme se verifica das Declarações de Ajuste Anual relativas aos exercícios de 2018 a 2020, correspondentes aos anos-calendário de 2017 a 2019, o contribuinte optou, quanto à sistemática de tributação, pelo desconto simplificado no exercício de 2018 e pelas deduções legais nos exercícios subsequentes, tendo, no tocante à atividade rural, adotado expressamente a modalidade de apuração “pelo resultado”, consistente na sistemática de receita recebida menos despesas de custeio e investimentos. Tal opção não é neutra do ponto de vista jurídico, pois

importa na assunção integral da responsabilidade pela apuração, declaração e tributação do resultado da exploração rural.

Nos Demonstrativos de Atividade Rural – Brasil, anexos às referidas declarações, o próprio contribuinte informou o código de atividade “12 – Extração e exploração vegetal e animal”, consignando percentuais de participação de 80% e 100%, bem como diferentes condições de exploração, dentre elas “proprietário único ou posseiro”, “parceiro” e “outros”. Tais informações evidenciam que a atividade rural explorada integrava o patrimônio comum do casal, desenvolvida em contexto de sociedade conjugal, com reflexos diretos sobre a formação do resultado tributável.

Além disso, restou incontroverso que, no período fiscalizado, a cônjuge figurou como dependente nas declarações do contribuinte, tendo este declarado 100% das receitas e despesas da atividade rural em seu próprio nome. Ao assim proceder, o contribuinte assumiu, voluntariamente, a centralização da apuração do resultado da atividade rural na sua declaração, o que atrai a responsabilidade tributária correspondente. A opção pela tributação conjunta ou pela declaração integral do resultado por um dos cônjuges, quando a atividade é explorada em unidade econômica comum, não descaracteriza o interesse jurídico e econômico do outro consorte na situação que constitui o fato gerador do imposto.

A legislação do imposto de renda admite que, nas hipóteses de atividade rural desenvolvida em bens comuns do casal, o resultado seja apurado e tributado proporcionalmente à participação de cada cônjuge ou, alternativamente, integralmente na declaração de um deles. Todavia, essa faculdade declaratória não afasta o fato de que ambos detêm interesse comum na situação jurídica que deu origem ao fato gerador, especialmente quando os rendimentos e os bens envolvidos integram o acervo patrimonial comum.

Nesse contexto, a manutenção da responsabilidade solidária encontra amparo no art. 124, inciso I, do Código Tributário Nacional, que estabelece serem solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. A exploração da atividade rural em unidade patrimonial comum, aliada à opção pela apuração integral do resultado na declaração do contribuinte com a cônjuge na condição de dependente, evidencia a existência de comunhão de interesses econômicos e jurídicos na formação da base tributável.

Assim, a circunstância de o lançamento ter sido formalizado em nome do contribuinte, com extensão solidária à cônjuge, não decorre de presunção abstrata, mas da própria forma como o casal estruturou a declaração e a tributação da atividade rural. A centralização declaratória não elimina o interesse comum, mas, ao contrário, o revela, justificando a imputação solidária do crédito tributário apurado, inclusive quanto às diferenças decorrentes da recomposição do resultado tributável promovida pela fiscalização.

No caso concreto, o interesse comum não decorre tão somente da mera condição de cônjuge do contribuinte principal, mas da efetiva vinculação jurídica e material da recorrente à

situação que deu ensejo à incidência do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física. Restou demonstrado nos autos que o resultado da atividade rural foi apurado e tributado em conjunto pelo casal, figurando a recorrente como dependente nas Declarações de Ajuste Anual dos anos-calendário objeto da autuação, relativamente a rendimentos oriundos de bens e atividade explorados no âmbito da unidade econômica familiar. No caso concreto, a opção pela tributação conjunta revela sim comunhão de interesses na formação da base tributável e na própria exteriorização do fato gerador perante o Fisco.

Além disso, a participação da recorrente não se limitou ao plano declaratório. Consta do Relatório Fiscal que Denise da Motta Schmidt figurava como sócia administradora das pessoas jurídicas utilizadas na formalização das parcerias agrícolas reputadas simuladas, tendo atuado na celebração dos contratos respectivos e integrado a estrutura societária que viabilizou o deslocamento artificial de receitas da pessoa física para as sociedades controladas pelo casal. Tal circunstância evidencia que sua atuação foi elemento integrante da própria conformação do arranjo negocial que deu causa à exigência tributária.

Saliente-se que a situação constitutiva do fato gerador — consistente na apuração e declaração de resultado da atividade rural com redução artificial da base tributável mediante interposição de pessoas jurídicas — envolveu diretamente ambos os cônjuges, seja pela opção conjunta de tributação, seja pela participação ativa na estrutura societária e contratual utilizada. Há, portanto, convergência de interesses jurídicos e econômicos na própria formação da obrigação tributária.

Diante desse contexto, a despeito dos fundamentos recursais, resta plenamente caracterizado o interesse comum previsto no art. 124, I, do CTN, impondo-se a manutenção da responsabilidade solidária da recorrente pelo crédito tributário e pelos consectários legais dele decorrentes.

A jurisprudência administrativa é pacífica no sentido de que o “interesse comum” previsto no dispositivo não se confunde com mero interesse econômico reflexo, mas exige participação ou vinculação concreta à situação constitutiva do fato gerador. No caso concreto, esse requisito encontra-se plenamente caracterizado, tanto sob o prisma declaratório quanto sob o prisma material.

A responsabilidade solidária, contudo, não se sustenta apenas na opção pela tributação conjunta. O conjunto probatório demonstra que Denise da Motta Schmidt participou ativamente da estrutura reputada simulada.

Conforme consignado na decisão recorrida e no relatório fiscal, a recorrente figurava como sócia administradora das pessoas jurídicas Agropecuária Schmidt Ltda., Agropecuária Nova Pampa Ltda. e Agropecuária São João Maçambará Ltda., sociedades que foram utilizadas para formalizar contratos de parceria agrícola considerados apenas aparentes pela fiscalização.

Não se trata, portanto, de mera condição de cônjuge do contribuinte principal, mas de agente integrante da própria estrutura societária que viabilizou o arranjo negocial questionado. A administração societária implica poder de gestão, participação deliberativa e responsabilidade na condução dos atos empresariais.

Conforme bem pontuado e demonstrado nos autos, a materialidade da atuação da recorrente é ainda reforçada pelo fato de que os contratos de parceria agrícola (fls. 211/240) foram assinados pelo contribuinte e por Denise na qualidade de representantes legais das pessoas jurídicas parceiras outorgantes.

A presença da recorrente na formalização contratual demonstra que sua atuação não foi meramente indireta ou acessória. Ao subscrever os instrumentos que estruturaram a interposição das pessoas jurídicas na atividade rural, a recorrente integrou de forma consciente o modelo negocial que permitiu o deslocamento artificial de receitas.

Tal circunstância atesta participação efetiva na conformação jurídica dos atos que deram origem à exigência tributária, preenchendo o requisito do interesse comum previsto no art. 124, I, do CTN.

A decisão recorrida também destacou que a produção rural foi vendida, de forma concentrada, à empresa RARAZ Agroindústria do Sul Ltda., cuja participação societária era exclusiva do casal.

Essa circunstância reforça a unidade econômica e a convergência de interesses, pois o fluxo financeiro decorrente da exploração rural retornava ao mesmo núcleo familiar, por meio de sociedades controladas pelo contribuinte e por sua esposa.

Não se está, portanto, diante de estrutura envolvendo terceiros independentes, mas de circuito fechado de sociedades familiares, no qual a recorrente integrava tanto a origem quanto o destino das operações econômicas. Esse elemento confirma a comunhão material de interesses na situação constitutiva do fato gerador.

Assim, sem razão a recorrente Denise. Mantida a responsabilidade solidária.

- Do interesse comum decorrente da opção pela tributação conjunta da atividade rural

O Relatório Fiscal demonstrou que o contribuinte e sua esposa, casados sob o regime da comunhão parcial de bens, optaram pela tributação conjunta do resultado da atividade rural, tendo Denise figurado como dependente nas Declarações de Ajuste Anual dos anos-calendário de 2017 a 2019.

É cediço que a legislação do imposto de renda permite que o resultado da atividade rural comum ao casal seja apurado e tributado proporcionalmente ou, por opção, integralmente na declaração de um dos cônjuges. Ao optar pela tributação conjunta, o casal não apenas consolida rendimentos, mas assume posição jurídica comum perante o Fisco quanto à composição da base tributável.

Nessa perspectiva, o fato gerador — a percepção de renda decorrente da atividade rural — foi construído e apresentado como expressão econômica do núcleo familiar. A opção declaratória não é formalidade neutra: ela revela comunhão de interesses jurídicos na formação da obrigação tributária. Assim, o interesse comum está configurado na própria forma como o resultado foi estruturado e submetido à tributação.

- Das Parcerias

No que concerne às alegadas parcerias rurais agropecuárias, a análise recursal deve partir da moldura fática delineada no Relatório Fiscal, agora examinada sob o crivo das razões apresentadas pelos recorrentes.

É incontroverso que o sujeito passivo auferiu rendimentos expressivos provenientes da atividade rural nos anos-calendário fiscalizados. O ponto controvertido reside na forma como parte relevante dessa atividade foi formalmente estruturada: por meio de contratos de parceria rural celebrados entre o contribuinte pessoa física e três pessoas jurídicas agropecuárias – AGROPECUÁRIA SCHMIDT LTDA, AGROPECUÁRIA NOVA PAMPA LTDA e AGROPECUÁRIA SÃO JOÃO MAÇAMBARÁ LTDA –, todas integradas pelo mesmo núcleo familiar, tendo como sócios o próprio contribuinte, sua esposa e seus filhos. Ademais, apurou-se que a totalidade da produção atribuída a essas empresas era comercializada com outra pessoa jurídica – RARAZ AGROINDÚSTRIA DO SUL LTDA –, cujos únicos sócios são o contribuinte e sua esposa.

A fiscalização, ao examinar essa arquitetura negocial, concluiu que não se tratava de genuínas parcerias rurais estabelecidas entre entes econômicos autônomos com vistas à exploração conjunta da atividade agropecuária, mas de arranjo formal estruturado no âmbito familiar, com a finalidade predominante de reduzir a carga tributária incidente sobre o resultado positivo da atividade rural da pessoa física. Essa conclusão não decorreu da mera existência de vínculo societário entre os contratantes, mas da análise integrada de diversos elementos objetivos que evidenciaram a ausência de efetiva autonomia operacional, de verdadeira partilha de riscos e de substância econômica independente das pessoas jurídicas envolvidas.

Em sede recursal, os contribuintes sustentam a regularidade formal das parcerias e a licitude do planejamento empresarial adotado. Todavia, o que está em exame não é a possibilidade jurídica abstrata de celebração de parceria rural entre sócios ou empresas do mesmo grupo familiar, nem a validade formal dos instrumentos contratuais. O cerne da controvérsia reside na correspondência — ou não — entre a forma contratual adotada e a realidade econômica subjacente.

A fiscalização demonstrou que as supostas “parceiras outorgantes” eram compostas exclusivamente por membros da família, não apresentavam estrutura produtiva própria compatível com a exploração autônoma da atividade rural e concentravam a comercialização de sua produção em empresa igualmente controlada pelo casal. Tal circunstância revela uma cadeia negocial fechada, em que produção, formal partilha e comercialização permanecem sob o mesmo núcleo decisório e patrimonial. Nessa configuração, a interposição das pessoas jurídicas não se

mostrou acompanhada de efetiva descentralização da atividade econômica, mas apenas de redistribuição formal de receitas entre entes controlados pelos mesmos sujeitos.

A análise recursal, portanto, confirma o entendimento fiscal no sentido de que as parcerias formalizadas não se traduziram em efetiva cooperação econômica entre sujeitos independentes para exploração de imóveis rurais, mas assumiram feição instrumental, direcionada à fragmentação do resultado tributável da pessoa física. O que se identificou foi a utilização de contratos de parceria como mecanismo formal de deslocamento de parcela da receita para pessoas jurídicas submetidas a regime tributário distinto, mantendo-se, na substância, a continuidade da exploração concentrada no contribuinte e em seu núcleo familiar.

Assim, ao contrário do que sustentam os recorrentes, a conclusão fiscal não se baseou em presunção genérica de ilicitude de parcerias familiares, mas na verificação concreta de que, no caso examinado, a estrutura adotada não representou verdadeira parceria agropecuária, mas instrumento de reorganização formal de receitas com impacto direto na tributação da atividade rural. A manutenção do lançamento, nesse ponto, decorre da prevalência da realidade econômica sobre a forma jurídica, especialmente quando esta se revela descolada da substância negocial que deveria sustentar os efeitos tributários pretendidos.

- Da relação jurídica entre os contribuintes recorrentes e as empresas à luz do caso concreto

Da análise da pretensão recursal e do conjunto probatório colacionado aos autos, somado à robustez e detalhes do relatório fiscal de folhas 2011-2025, passa-se a fundamentar:

Pois bem!

No que se refere ao bloco probatório relativo às pessoas jurídicas interpostas e aos contratos de parceria rural, a reapreciação recursal confirma, com ainda maior nitidez, a lógica do lançamento e a razão pela qual a fiscalização e a DRJ concluíram pela inexistência de parceria efetiva, com prevalência de mera aparência formal voltada à redução do resultado tributável da pessoa física.

De início, observa-se que as três sociedades empresárias apontadas como “parceiras outorgantes” foram constituídas praticamente no mesmo contexto temporal, com idêntico núcleo familiar e com objeto social típico de exploração agropecuária (cultivo de arroz e soja e criação de bovinos de corte), todas sediadas em endereços vinculados à operação rural do grupo.

Vejamos:

- A AGROPECUÁRIA SCHMIDT LTDA (CNPJ 23.402.606/0001-59) teve contrato social datado de 17/09/2015, protocolado em 22/09/2015 e registrado em 01/10/2015, com sede na BR 472, KM 80, em Itaqui/RS (Doc. 58; fl. 2032).

- A AGROPECUÁRIA NOVA PAMPA LTDA (CNPJ 23.732.918/0001-20) igualmente foi constituída em 17/09/2015, protocolada em 22/09/2015 e registrada em 24/11/2015, com sede na Estrada do Mariano Pinto, 2º distrito, zona rural de Itaqui/RS (Doc. 56; fl. 2033).
- A AGROPECUÁRIA SÃO JOÃO MAÇAMBARÁ LTDA (CNPJ 23.751.827/0001-32), também datada de 17/09/2015, com protocolo em 22/09/2015 e registro em 26/11/2015, fixou sede na BR 472, KM 30, zona rural de Maçambará/RS (Doc. 57; fl. 2034).

Verifica-se que em todas as empresas supralistadas o quadro societário se repete: sujeito passivo, cônjuge Denise Norberto Schmidt e os filhos Lara Cristina Schmidt, Waldir Willian Schmidt e João Vitor Schmidt, com concentração substancial do capital nas mãos do casal, que, em conjunto, detém 99,97% das quotas e exerce a administração social (fls. 2032 a 2034).

Esse dado não é irrelevante na análise recursal, pois demonstra que as decisões econômicas essenciais — inclusive sobre “parcerias” firmadas pela própria sociedade — permanecem sob o mesmo centro de vontade e direção do contribuinte e de sua esposa, reduzindo drasticamente a plausibilidade de uma relação contratual dotada de efetiva autonomia entre as partes.

A integralização do capital social, por sua vez, é um dos pontos mais sensíveis do conjunto probatório. Consta que o sujeito passivo e seu cônjuge, ora recorrentes, integralizaram capital com a transferência de parte de imóveis rurais do patrimônio comum, na proporção de 50% para cada um, pelo mesmo valor histórico declarado no IRPF do sujeito passivo, sendo o cônjuge dependente (fls. 2032 a 2034).

Diante da vultosa defesa recursal, mister salientar que, conforme consignado no Relatório Fiscal, em consulta ao serviço do Operador Nacional do Sistema de Registro Eletrônico de Imóveis (oficioeletronico.com.br/ONR-IRIB), verificou-se que, até a data da fiscalização, não havia sido promovida a alteração da titularidade registral dos imóveis integralizados — ou, no caso da Agropecuária São João Maçambará, a alteração não teria alcançado todos os imóveis (fls. 2032, 2033 e 2034/2035).

Nesta etapa processual, tal cenário fragiliza a narrativa de transferência efetiva do “uso específico de imóvel rural” por pessoa jurídica proprietária/possuidora a um parceiro-outorgado, já que, no plano registral e patrimonial, as áreas permaneciam, total ou parcialmente, atreladas às pessoas físicas. Tal constatação não se presta a invalidar contratos civis, mas para aferir substância econômica e coerência material do arranjo com o regime jurídico da parceria rural e com o tratamento tributário pretendido.

Também se revela significativo — e persiste incólume em grau recursal — o padrão operacional das empresas, a saber: todas são optantes pelo Lucro Presumido, e sua receita decorre exclusivamente da venda do produto (arroz) recebido do contribuinte no âmbito da suposta parceria, com comercialização integral para uma única adquirente: RAROZ AGROINDÚSTRIA DO SUL LTDA (CNPJ 90.358.938/0001-70), empresa igualmente controlada pelo casal, com 95% de participação do sujeito passivo e 5% do cônjuge (fls. 2032/2033/2035).

Ou seja, conforme se infere da diligência fiscal, forma-se um circuito fechado: (i) pessoa física “produz” e assume despesas; (ii) transfere parcela da produção (20%) às “parceiras” familiares; (iii) essas “parceiras”, sem outra atividade relevante indicada nesse trecho, vendem tudo à RAROZ; e (iv) os valores retornam ao contribuinte em dinâmica financeira descrita como adiantamento de lucros em prazo incompatível com a apuração ordinária do resultado empresarial.

É dizer, em sede recursal, a relevância disso é direta: quando a pessoa jurídica não se apresenta como ente econômico autônomo que agrega trabalho, organização produtiva, assunção de riscos e custos próprios, mas como etapa formal para deslocamento de receita a uma tributação potencialmente mais favorecida, resta legitimada a conclusão fiscal de que a forma foi instrumentalizada para produzir efeitos tributários dissociados da realidade material.

No ponto específico dos contratos de parceria, o Relatório Fiscal registra que, poucos dias após o registro das sociedades, foram firmados contratos de parceria agropecuária entre o sujeito passivo, seu cônjuge e as próprias empresas, com documentação identificada como Docs. 12, 13 e 14 (fl. 2036). Destacam-se cláusulas contratuais relevantes, mas a análise recursal deve enfatizar o dado de coerência material: a própria fiscalização, mediante Termo de Intimação Fiscal 001 (cientificado em 09/12/2021), exigiu demonstrações típicas de uma parceria real — comprovação de transferência dos produtos às parceiras na forma contratual, relatórios de colheita e ganho de peso, esclarecimentos sobre a participação das parceiras nas despesas e, sobretudo, explicação do objetivo de constituir pessoas jurídicas para, em seguida, firmar parceria sobre imóveis que derivariam da integralização do capital e que seriam explorados integralmente pelo próprio sujeito passivo (Docs. 59 e 60; fl. 2037). Essa intimação é crucial para o julgamento do recurso porque mostra que a fiscalização não se satisfaz com a formalidade do contrato: buscou lastro empírico de execução, partilha e risco, e direcionou perguntas precisamente aos pontos em que a parceria, se real, deveria se manifestar de forma objetiva (produção, custos, divisão, lastro documental e autonomia econômica das pessoas jurídicas).

Ainda quanto à execução formal, apurou-se que os “frutos” das parcerias passaram a ser transferidos às empresas apenas a partir do final de 2017, inclusive por notas fiscais (Docs. 72 a 78), além da emissão do “Instrumento Particular de Plena e Geral Quitação de Contrato de Parceria” (Docs. 79 a 84), documento que, segundo o Relatório Fiscal, era assinado pelo sujeito passivo nos dois polos: como parceiro-outorgado (pessoa física) e como sócio administrador da empresa parceira (pessoa jurídica) (fl. 2037). Em perspectiva recursal, esse dado é altamente expressivo, não por ser ilícito assinar por duas capacidades jurídicas, mas porque, no conjunto, reforça a ausência de alteridade econômica e a concentração decisória absoluta do mesmo agente, reduzindo a credibilidade de que existia, de fato, uma relação contratual de cooperação rural entre sujeitos com vontade e interesses próprios. A forma existe; o conteúdo econômico independente, segundo a narrativa fiscal, não se materializa.

No exame dos “aspectos caracterizadores” de parceria rural, a fiscalização contrapôs o regime jurídico do Estatuto da Terra e do Decreto nº 59.566/1966 — que pressupõe

cessão de uso e partilha de riscos do empreendimento rural, inclusive caso fortuito/força maior, frutos/produtos/lucros, com lógica típica de sociedade capital-trabalho — com a realidade apurada no caso (fls. 2042 e 2043). E, aqui, a análise recursal deve ser especialmente rigorosa, ou seja: o contribuinte alegou partilha de riscos, mas a fiscalização concluiu que as empresas “parceiras” não suportavam risco efetivo, porque seus parceiros eram, essencialmente, os próprios titulares do capital social; no resultado positivo, os ganhos retornariam aos próprios sócios; no resultado negativo, quem suportaria seria, novamente, o mesmo patrimônio familiar, já que as pessoas jurídicas, conforme a fiscalização, sequer participariam do rateio das despesas (fl. 2043). Soma-se a isso a constatação de que as empresas não possuíam empregados registrados em GFIP, não apresentariam custos de produção e, em essência, limitar-se-iam a “fornecer terra nua” cuja titularidade, em grande parte, permanecia com as pessoas físicas em razão da não transferência registral, mantendo-se a posse e a exploração nas mãos do sujeito passivo e de seu cônjuge (fls. 2043 e 2049). Em termos de subsunção, a consequência é clara: se falta a execução material compatível com a partilha de riscos, a autonomia operacional e a contribuição real do parceiro-outorgante, o contrato, embora formalmente válido, deixa de produzir, para fins fiscais, os efeitos que pressupõem correspondência com o mundo dos fatos.

O Relatório Fiscal também registrou impacto econômico consistente, no sentido de que a atividade rural da pessoa física teria apresentado resultados positivos, mas, após a formalização das pessoas jurídicas e das parcerias, o resultado positivo teria diminuído consideravelmente, chegando a apresentar prejuízos, pois “parte considerável da receita bruta” teria sido deslocada às pessoas jurídicas (tributação favorecida) e, posteriormente, retornado ao fiscalizado como distribuição de lucros isentos, enquanto as despesas permaneceriam lançadas na pessoa física (fl. 2044). A própria DAA 2019 apontaria rendimentos isentos por lucros distribuídos pelas agropecuárias (fl. 2045), reforçando o mecanismo econômico descrito. Ainda que, neste trecho transcrito, não se reproduzam todos os quadros numéricos, o encadeamento é reforçado por diligência fiscal junto à RAROZ (Docs. 187 a 206), destinada a comprovar valores pagos às agropecuárias entre 2017 e 2019, e pela correlação com extratos bancários apresentados para comprovar valores de lucros pagos (Docs. 141 a 146, 157 a 165 e 177 a 186), a partir dos quais se concluiu que, imediatamente após cada pagamento da RAROZ às agropecuárias, “a quase totalidade” dos valores era repassada à conta do sujeito passivo como adiantamento de lucros antes da apuração do resultado, caracterizando as pessoas jurídicas, nessa dinâmica, como intermediadoras de vendas da produção da pessoa física (fl. 2046).

Em chave recursal, esse é um dos elementos mais robustos para sustentar a tese fiscal de ausência de substância, ou seja: a pessoa jurídica não retém, organiza e reinveste como ente produtivo com custos e risco; ela recebe, sofre retenções/taxas e devolve quase integralmente ao controlador como “lucro” em timing que sugere simples trânsito de valores, não resultado empresarial produzido por atividade autônoma.

Diante desse conjunto, a conclusão fiscal — acolhida pela DRJ — de que “as pessoas jurídicas foram criadas sem intenção de produzir”, sendo utilizadas para vender parte da produção

(20%) e viabilizar o recebimento de valores pelo contribuinte como rendimentos isentos, assume coerência interna e suficiência probatória, sobretudo porque as empresas, optantes do Lucro Presumido, teriam despesas operacionais contabilizadas essencialmente restritas a tributos, despesas bancárias e assessoria contábil, enquanto as despesas de custeio e investimento permaneceriam sendo deduzidas integralmente na apuração do resultado da atividade rural da pessoa física (fl. 2049). É justamente nessa dissociação — receitas deslocadas e despesas preservadas na pessoa física — que a fiscalização identifica o ganho tributário indevido e a incongruência econômica do arranjo.

Por fim, permanece particularmente relevante, também em grau recursal, a observação sobre a integralização imobiliária e seus efeitos:

- registrou-se que, no caso da Agropecuária São João Maçambará, parte das averbações teria ocorrido apenas em novembro de 2019, e que, em relação à Agropecuária Schmidt e à Nova Pampa, sequer haveria averbação até a data considerada, o que reforça a conclusão de que, enquanto ausente registro translativo, a propriedade continuaria com o alienante, tornando o discurso de “cessão do uso do imóvel” por pessoa jurídica titular fragilizado, além de explicar a permanência de ônus reais (hipotecas) em nome de pessoa física após a constituição societária (fl. 2049). Essa realidade, conjugada com o fato de que as pessoas jurídicas “nunca exploraram de fato” os imóveis, mantendo-se a posse nas mãos dos parceiros pessoas físicas, oferece sustentação lógica à tese de que o arranjo foi desenhado primariamente como mecanismo de economia fiscal, e não como reorganização empresarial com efetiva alteração da substância da exploração rural.

Em síntese, a releitura recursal desses fundamentos revela que o lançamento não se apoia em presunções abstratas contra a licitude de estruturas empresariais familiares, mas em cadeia probatória consistente, que articula:

- (i) constituição simultânea de PJs familiares com concentração extrema de capital e administração no casal (fls. 2032 a 2035),
- (ii) integralizações imobiliárias sem correspondência registral plena (fls. 2032 a 2035 e 2049),
- (iii) contratos de parceria celebrados com as próprias empresas poucos dias após sua constituição (fl. 2036),
- (iv) execução formal centrada em notas e instrumentos de quitação assinados pelo mesmo agente nos dois polos (fl. 2037),
- (v) ausência de traços materiais de autonomia produtiva e de partilha efetiva de riscos e despesas (fls. 2042 e 2043), e
- (vi) circuito financeiro e comercial fechado com a RARoz, seguido de retorno imediato de valores ao sujeito passivo como lucros/adiantamentos, com

deslocamento de receitas e preservação das despesas na pessoa física (fls. 2044 a 2046 e 2049).

É justamente a convergência desses elementos — e não um único ponto isolado — que mantém hígida a conclusão fiscal e o entendimento da DRJ, sobretudo porque, conforme já salientado, os recursos voluntários não agregam documentação nova capaz de infirmar os fatos apurados. Assim, sem razão os recorrentes.

– Da extensão da solidariedade à multa de ofício e sua qualificação

Reconhecida a presença de interesse comum na situação geradora do tributo, a solidariedade alcança não apenas o imposto devido, mas também a multa de ofício correlata.

A multa aplicada decorre do não recolhimento do tributo e da caracterização de conduta dolosa vinculada ao arranjo reputado simulado. Uma vez evidenciado que a recorrente participou da constituição e operacionalização da estrutura societária e contratual utilizada, não há fundamento jurídico para afastar sua sujeição passiva quanto à penalidade.

O art. 124, parágrafo único, do CTN estabelece que a solidariedade não comporta benefício de ordem. Assim, caracterizado o interesse comum, a responsabilidade solidária se projeta integralmente sobre os consectários legais da obrigação tributária.

Pois bem!

Do compulso dos autos, vê-se que a qualificação da penalidade não decorre automaticamente da simples glosa de despesas, de erro de enquadramento jurídico ou de divergência interpretativa quanto à tributação aplicável. Exige, ao contrário, a demonstração de conduta dolosa voltada à supressão ou redução do tributo, mediante emprego de artifícios ou expedientes que distorçam a realidade dos fatos. O elemento subjetivo — o dolo específico de fraudar ou simular — deve emergir da análise do contexto fático e da concatenação dos atos praticados, sendo admitida, inclusive, sua comprovação por meio de prova indiciária robusta e convergente, conforme reiteradamente reconhecido na jurisprudência administrativa.

No caso concreto, a qualificação da multa não encontra fundamento em um único ato isolado, mas na estrutura negocial deliberadamente arquitetada pelo contribuinte com vistas a deslocar parcela substancial da receita da atividade rural da pessoa física para pessoas jurídicas sob seu controle quase absoluto, com o propósito de sujeitar tais valores a regime tributário mais benéfico e, posteriormente, reintroduzi-los em seu patrimônio sob a forma de lucros isentos.

A constituição simultânea de três pessoas jurídicas com idêntico objeto social, todas integradas pelo mesmo núcleo familiar e com concentração de 99,97% do capital nas mãos do casal, seguida da celebração imediata de contratos de parceria rural entre o sujeito passivo e essas próprias sociedades, revela planejamento que ultrapassa a mera organização patrimonial ou sucessória. A posterior dinâmica operacional — caracterizada pela ausência de estrutura produtiva própria nas empresas, inexistência de empregados, inexistência de custos relevantes de produção, transferência formal de 20% da produção mediante documentos firmados pelo mesmo agente nos

dois polos contratuais e comercialização integral à empresa igualmente controlada pelo casal — evidencia que as pessoas jurídicas atuaram como entes interpostos na circulação da receita.

Mais relevante ainda é o fluxo financeiro apurado, pelo qual os valores recebidos pelas agropecuárias, provenientes exclusivamente da venda do arroz à empresa do próprio grupo familiar, eram, quase imediatamente, repassados ao sujeito passivo a título de adiantamento de lucros, antes mesmo da apuração formal do resultado das pessoas jurídicas. Tal dinâmica demonstra que a interposição societária não tinha função empresarial autônoma, mas servia como etapa formal para viabilizar a transformação de receita operacional da pessoa física em lucros distribuídos isentos.

Não se trata, portanto, de mera elisão fiscal, isto é, de adequação legítima dos negócios às hipóteses legais menos onerosas. A elisão pressupõe compatibilidade entre forma jurídica e realidade econômica. No presente caso, ao contrário, o que se constatou foi a utilização de contratos de parceria rural desprovidos de efetiva partilha de riscos, de autonomia operacional e de substância empresarial, com a finalidade específica de reduzir artificialmente o resultado tributável da atividade rural da pessoa física. A divergência intencional entre a aparência jurídica (parcerias e receitas da pessoa jurídica) e a realidade econômica (exploração concentrada na pessoa física) configura simulação relativa, subsumível ao conceito de fraude previsto na legislação tributária.

O dolo, nesse contexto, não se extrai de mera presunção, mas da coerência interna e reiterada do arranjo adotado: constituição das sociedades, integralização formal de imóveis sem correspondente transferência registral plena no período relevante, celebração de contratos consigo mesmo, manutenção das despesas integralmente na pessoa física, deslocamento de receitas às pessoas jurídicas optantes pelo Lucro Presumido e retorno quase imediato dos valores ao contribuinte como lucros isentos. A convergência desses elementos revela intenção consciente de produzir efeito tributário diverso daquele que decorreria da tributação regular da atividade rural na pessoa física.

A jurisprudência administrativa é firme no sentido de que a multa qualificada é cabível quando o contribuinte lança mão de expedientes artificiais para mascarar a ocorrência do fato gerador ou reduzir indevidamente a base de cálculo do tributo, especialmente mediante interposição de pessoas jurídicas sem substância econômica. A utilização de formas jurídicas válidas no plano civil não impede a qualificação da penalidade quando demonstrado que tais formas foram instrumentalizadas para ocultar a realidade tributável.

Ademais, não se verifica, no caso, qualquer elemento que permita enquadrar a conduta como erro escusável, dúvida razoável ou controvérsia interpretativa legítima. Ao contrário, a estrutura implementada exigiu a prática coordenada de diversos atos societários, contratuais e contábeis, todos convergentes para o mesmo resultado: a redução da tributação da atividade rural da pessoa física mediante deslocamento artificial de receitas. A ausência de

documentação nova nos recursos voluntários apta a infirmar os fatos apurados reforça a higidez do entendimento fiscal e da decisão da DRJ quanto à presença de fraude.

Diante desse quadro, resta caracterizada a hipótese de fraude mediante simulação relativa, nos termos dos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964, legitimando a aplicação da multa de ofício qualificada prevista no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996. A manutenção da penalidade majorada não representa agravamento automático da sanção, mas consequência jurídica proporcional à gravidade da conduta dolosa evidenciada no conjunto probatório, preservando a coerência do sistema sancionatório tributário e a efetividade da repressão à evasão fiscal.

Portanto, sem razão os recorrentes.

- . Da incidência de juros de mora

O tema não enseja maiores delongas, eis que o CARF possui entendimento consolidado no sentido de que não cabe afastar a incidência de juros de mora com base em alegação de confisco ou excesso, uma vez que representam mera recomposição do valor da moeda e não têm natureza sancionatória. Desta feita, a matéria encontra-se amparada pela Súmula CARF nº 04, a saber:

Súmula CARF nº 4

Aprovada pelo Pleno em 2006

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Assim, sem razão os recorrentes.

- Das compensações e pedidos de aproveitamento.

No tocante ao pedido de compensação formulado nos recursos voluntários, a sua rejeição decorre, fundamentalmente, da própria lógica do lançamento e dos fundamentos já acolhidos pela autoridade fiscal e mantidos pela DRJ.

A fiscalização apurou que o resultado tributável da atividade rural da pessoa física foi artificialmente reduzido mediante deslocamento de parcela relevante da receita para pessoas jurídicas interpostas, enquanto as despesas permaneceram integralmente apropriadas na pessoa física. A recomposição do resultado tributável efetuada no lançamento consistiu, portanto, na retribuição das receitas ao verdadeiro sujeito passivo da atividade, com a consequente reconstituição da base de cálculo do IRPF.

Nesse contexto, o pedido de compensação apresentado pelos recorrentes parte de premissa que não se sustenta à luz da decisão administrativa já proferida: pressupõe a validade dos resultados negativos ou dos prejuízos apurados na sistemática originalmente declarada. Ocorre que tais prejuízos ou saldos compensáveis foram gerados justamente pela estrutura

considerada simulada, isto é, pela transferência artificial de receitas às pessoas jurídicas, mantendo-se as despesas na pessoa física. Uma vez reconhecida a inexistência material das parcerias e restabelecida a tributação integral da atividade na pessoa física, os resultados negativos apurados sob a sistemática anterior deixam de subsistir como base legítima para compensação.

A DRJ, ao apreciar a impugnação, consignou que a recomposição do resultado tributável implica a reanálise integral das receitas e despesas da atividade rural, não sendo possível acolher pedido de compensação calcado em prejuízos formados a partir de apuração que desconsidera a real titularidade das receitas. Em outras palavras, não se pode admitir que o contribuinte se beneficie, para fins de compensação, de um resultado negativo produzido por metodologia que foi reconhecida como dissociada da realidade econômica.

Ademais, sob o aspecto jurídico, a compensação de prejuízos da atividade rural no âmbito do IRPF encontra disciplina específica, exigindo que o prejuízo seja efetivamente apurado e demonstrado na forma da legislação de regência. Não se trata de direito automático, mas condicionado à existência de resultado negativo legítimo, apurado segundo critérios legais. Se a apuração original foi infirmada pelo lançamento — com fundamento em simulação e requalificação das receitas —, inexistente base jurídica para reconhecer saldo compensável nos moldes pretendidos.

Cumprido destacar, ainda, que o recurso voluntário não trouxe documentação nova apta a comprovar eventual erro na recomposição efetuada pela fiscalização ou a demonstrar a existência de prejuízos reais, apurados após a reatribuição correta das receitas. A insurgência limita-se, em essência, a reiterar a validade da sistemática anteriormente adotada, a qual já foi afastada pela decisão de primeira instância com fundamentação consistente.

Assim, à luz do entendimento fiscal e da decisão da DRJ, o pedido de compensação deve ser rejeitado, pois se encontra intrinsecamente vinculado a uma apuração que foi desconstituída por caracterizar-se como simulada. Mantida a requalificação das receitas e a recomposição do resultado tributável da atividade rural na pessoa física, não subsiste saldo negativo legítimo a ser compensado nos exercícios subsequentes, impondo-se a manutenção integral do lançamento também nesse ponto.

Da mesma forma, quanto ao pedido de aproveitamento, tem-se por inadmissível o aproveitamento, no contencioso administrativo, dos tributos recolhidos pela pessoa jurídica que teve seus rendimentos deslocados para a pessoa física, vez que não se pode dizer tenha o lançamento, que assim não o fez, incorrido em vício de legalidade.

- Do alegado planejamento tributário

No que tange à alegação recursal de que a estrutura adotada configuraria mero planejamento tributário lícito, cumpre enfrentar a matéria com a necessária distinção entre elisão legítima e evasão mediante simulação.

É pacífico, tanto na doutrina quanto na jurisprudência administrativa, que o contribuinte pode organizar seus negócios da forma que entender mais conveniente, inclusive com vistas à redução da carga tributária, desde que o faça dentro dos limites da lei e com efetiva correspondência entre a forma jurídica adotada e a realidade econômica subjacente. A chamada elisão fiscal pressupõe que o contribuinte, antes da ocorrência do fato gerador, opte por estrutura negocial válida, real e dotada de substância, cuja consequência tributária menos onerosa decorra diretamente da própria legislação.

Todavia, o ordenamento não tutela arranjos que, embora formalmente válidos no plano civil ou societário, sejam utilizados com desvio de finalidade e ausência de substância econômica, com o único propósito de alterar artificialmente a incidência tributária. Nesses casos, não se está diante de planejamento legítimo, mas de simulação ou dissimulação, hipóteses em que a forma jurídica é empregada como instrumento para mascarar a realidade tributável.

No caso concreto, a alegação de planejamento empresarial ou sucessório não resiste à análise do conjunto probatório já examinado pela autoridade fiscal e pela DRJ. A constituição das agropecuárias familiares, com concentração quase absoluta do capital e da administração no casal; a integralização de imóveis sem correspondente transferência registral plena no período relevante; a celebração de contratos de parceria consigo mesmo; a inexistência de estrutura produtiva autônoma nas pessoas jurídicas; a ausência de empregados e de custos operacionais significativos; a transferência formal de 20% da produção às empresas e sua revenda integral à empresa do próprio grupo; e o retorno quase imediato dos valores à pessoa física sob a forma de lucros isentos — todos esses elementos, analisados de maneira integrada, revelam que a interposição societária não produziu alteração substancial na exploração da atividade rural.

Em outras palavras, a atividade econômica permaneceu concentrada na pessoa física, que assumiu integralmente os custos e a condução da produção, enquanto as pessoas jurídicas atuaram como entes formais de recepção e revenda de parcela da produção, sem autonomia decisória, sem assunção real de riscos e sem função empresarial própria. A consequência tributária — redução do resultado tributável da pessoa física e posterior percepção de lucros isentos — não decorreu de escolha legítima entre alternativas normativamente previstas, mas da criação de aparência jurídica dissociada da realidade econômica.

O argumento de planejamento sucessório também se mostra insuficiente. Ainda que se admita, em tese, a constituição de sociedades familiares com finalidade patrimonial, tal finalidade não afasta o exame tributário da efetiva substância das operações. Ademais, a própria fragilidade da integralização imobiliária — com ausência de registro tempestivo — compromete a consistência do discurso de reorganização patrimonial plena no período fiscalizado.

Ressalte-se que o reconhecimento da simulação não implica censura genérica à constituição de sociedades rurais familiares, tampouco nega a licitude do planejamento tributário em abstrato. O que se afirma, com base nos fatos apurados, é que, neste caso específico, a forma adotada não correspondeu a uma reorganização empresarial autêntica, mas a mecanismo de

deslocamento artificial de receitas, com preservação das despesas na pessoa física e retorno dos valores sob roupagem de lucros isentos.

Assim, a invocação de planejamento tributário não é apta a infirmar o lançamento. A fronteira entre elisão e evasão foi ultrapassada quando a estrutura formal deixou de refletir a realidade econômica da exploração rural, configurando simulação relativa. Mantém-se, portanto, o entendimento fiscal e o decidido pela DRJ, no sentido de que o arranjo não pode ser qualificado como planejamento lícito, mas como expediente destinado a reduzir indevidamente a carga tributária mediante utilização de formas jurídicas desprovidas de substância.

- Das despesas com veículos e honorários advocatícios

No que concerne às despesas com veículos e honorários, a análise deve partir dos fundamentos já delineados pela autoridade fiscal e mantidos pela DRJ, à luz do regime jurídico da atividade rural da pessoa física, sendo importante frisar que as razões recursais replicam todo o já sustentado nas impugnações.

A legislação do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física admite a dedução, na apuração do resultado da atividade rural, apenas das despesas efetivamente necessárias, usuais e comprovadamente vinculadas à exploração da atividade, nos termos da disciplina específica aplicável ao Livro Caixa e ao Demonstrativo da Atividade Rural. Não basta a existência de desembolso financeiro; exige-se nexos direto entre a despesa e a geração da receita rural, bem como comprovação idônea de sua efetiva realização e destinação.

No caso concreto, a fiscalização identificou a apropriação de despesas relacionadas a veículos e a honorários que, à luz dos elementos constantes dos autos, não se mostraram adequadamente comprovadas ou vinculadas de forma exclusiva à atividade rural tributada na pessoa física.

No tocante às despesas com veículos, verificou-se que os dispêndios englobavam gastos com aquisição, manutenção, combustível, seguros e demais encargos associados a automóveis que não restaram individualizados como utilizados exclusivamente na atividade rural. A ausência de demonstração objetiva de que tais veículos eram empregados direta e integralmente na exploração agropecuária compromete o requisito da necessidade e vinculação exclusiva. Em atividades empresariais ou rurais de grande porte, a dedutibilidade de despesas com veículos exige comprovação inequívoca de sua destinação operacional — o que pode se dar por meio de registros de utilização, identificação dos bens como integrantes do ativo vinculado à atividade, ou outros elementos probatórios consistentes. A mera alegação de uso “para a atividade” não supre essa exigência.

Além disso, considerando o contexto mais amplo da autuação — em que se apurou a manutenção integral das despesas na pessoa física, mesmo com deslocamento de receitas às pessoas jurídicas —, a apropriação integral de gastos com veículos reforça a conclusão de que não houve efetiva partilha de custos entre os supostos parceiros. A concentração de 100% das despesas na pessoa física, inclusive aquelas cuja utilização poderia, em tese, beneficiar as pessoas

jurídicas interpostas, evidencia incoerência material com a narrativa de parceria e justifica a glosa promovida.

No que se refere aos honorários, especialmente aqueles atribuídos a serviços advocatícios ou de assessoria, a dedutibilidade também está condicionada à comprovação de que se relacionam diretamente com a atividade rural produtiva. Honorários vinculados a consultorias societárias, planejamento patrimonial, reorganização empresarial ou defesa em procedimentos administrativos não se confundem, automaticamente, com despesas operacionais da atividade rural. Se os serviços prestados estiverem ligados à constituição de pessoas jurídicas, elaboração de contratos de parceria ou estruturação de arranjos societários, sua natureza se aproxima de despesa pessoal ou patrimonial, não dedutível como custo de produção rural.

A fiscalização, ao glosar tais valores, fundamentou-se na ausência de comprovação suficiente da natureza e finalidade estritamente rural dos serviços contratados, bem como na inexistência de documentos que permitissem vincular objetivamente os honorários à geração de receita da atividade agropecuária. A DRJ, por sua vez, manteve o entendimento de que, em matéria de deduções, o ônus da prova incumbe ao contribuinte, nos termos do art. 373, I, do CPC aplicado subsidiariamente, e que a simples apresentação de notas fiscais desacompanhadas de detalhamento da efetiva prestação e de sua vinculação à atividade não é suficiente para legitimar a dedução.

Importa destacar que a glosa dessas despesas não se baseou em juízo abstrato de desnecessidade, mas na ausência de comprovação do requisito legal da essencialidade e da vinculação direta à atividade rural tributável. Em sede recursal, não foram apresentados documentos novos ou esclarecimentos capazes de infirmar as conclusões da fiscalização e da DRJ.

Assim, tanto no que diz respeito às despesas com veículos quanto aos honorários, mantém-se hígido o entendimento de que não restaram preenchidos os requisitos legais para sua dedução na apuração do resultado da atividade rural da pessoa física, impondo-se a manutenção das glosas efetuadas no lançamento.

Com isso, sem razão os recorrentes.

- Das Considerações Finais

No que se refere à invocação, pelos recorrentes, do art. 96, inciso IV, do Estatuto da Terra, cumpre esclarecer que a norma não socorre a tese defensiva no caso concreto, pois sua aplicação pressupõe a efetiva configuração dos elementos materiais que caracterizam a parceria rural, e não apenas a formal celebração de instrumento contratual.

O art. 96 da Lei nº 4.504/1966 disciplina as modalidades de contrato agrário e, em seus incisos, admite a celebração de parceria nas hipóteses ali previstas, inclusive quando o objeto envolva o uso de imóvel rural ou a exploração extrativa. Todavia, a leitura sistemática do dispositivo, em conjunto com o § 1º do mesmo artigo e com o Decreto nº 59.566/1966, revela que a parceria rural não se exaure na cessão formal de um bem, mas exige a conjugação de elementos

essenciais: cessão de uso com finalidade produtiva, participação no empreendimento e, sobretudo, partilha de riscos e resultados. A parceria não é um simples arrendamento disfarçado nem tampouco um contrato em que uma parte se limita a figurar formalmente como titular de um ativo; trata-se de uma relação de cooperação econômica, na qual cada parte aporta capital, trabalho ou bens, assumindo riscos inerentes à atividade e participando, de modo real e efetivo, do resultado.

No caso concreto, a empresa dita “parceira” teria contribuído, segundo alegado, com a “terra nua”. Contudo, a própria análise fática realizada pela fiscalização — e mantida pela DRJ — evidencia que essa contribuição não se revestiu de substância econômica autônoma. Em primeiro lugar, parte significativa dos imóveis integralizados sequer teve a titularidade regularmente transferida no registro imobiliário no período relevante, de modo que, sob o prisma jurídico-real, a propriedade continuava vinculada às pessoas físicas. Em segundo lugar, a posse e a exploração das áreas permaneceram concentradas no sujeito passivo, que arcava integralmente com as despesas de custeio e investimento, registrando 100% dessas despesas em sua própria apuração de atividade rural. Em terceiro lugar, as pessoas jurídicas não apresentaram estrutura operacional compatível com a exploração direta da atividade (ausência de empregados, inexistência de custos produtivos próprios), limitando-se a receber parcela da produção e revendê-la à empresa do mesmo núcleo familiar.

Nessas circunstâncias, a alegação de que a simples disponibilização da “terra nua” satisfaria o art. 96, IV, do Estatuto da Terra não se sustenta. A norma não legitima arranjos meramente formais, nos quais a cessão do imóvel não se traduz em efetiva transferência de gestão, risco ou organização produtiva, mas apenas em interposição jurídica destinada a deslocar receitas para regime tributário mais favorecido. A interpretação defendida pelos recorrentes conduziria a uma conclusão incompatível com o sistema: bastaria integralizar imóveis em pessoa jurídica controlada pelo próprio produtor rural para, em seguida, celebrar parceria consigo mesmo, transferindo parte da receita à tributação da pessoa jurídica e retornando os valores sob a forma de lucros isentos, esvaziando, na prática, a disciplina específica da tributação da atividade rural da pessoa física.

Também não procede a crítica de que a fiscalização teria promovido indevida “desconsideração da personalidade jurídica”. O que se verificou, à luz do conjunto probatório, não foi a aplicação do art. 50 do Código Civil para atingir patrimônio de sócios por abuso da personalidade, mas o reconhecimento de que as pessoas jurídicas, no contexto examinado, atuaram como meras intermediadoras formais da produção da pessoa física, sem autonomia econômica real. Em matéria tributária, é assente que a autoridade pode — e deve — examinar a substância dos negócios jurídicos, afastando os efeitos fiscais de atos que, embora formalmente válidos, não reflitam a realidade econômica subjacente, especialmente quando configurada simulação ou dissimulação.

A chamada desconsideração, no âmbito tributário, não se confunde com a dissolução da personalidade jurídica nem com a responsabilização automática de sócios; trata-se

da prevalência da verdade material sobre a forma aparente, princípio que orienta a atuação fiscal e encontra respaldo na jurisprudência administrativa consolidada. No presente caso, a conclusão de que as pessoas jurídicas funcionaram como entes interpostos decorreu de múltiplos elementos convergentes: concentração quase absoluta do capital e da administração no casal, ausência de estrutura operacional própria, inexistência de partilha efetiva de riscos e despesas, retorno quase imediato dos valores recebidos à pessoa física e manutenção, em grande parte, da titularidade registral dos imóveis nas mãos dos próprios sócios.

Assim, a rejeição do argumento recursal não implica negar validade abstrata ao art. 96, IV, do Estatuto da Terra nem desconsiderar genericamente a personalidade jurídica das agropecuárias, mas reconhecer que, no caso concreto, os requisitos materiais da parceria rural não se fizeram presentes e que a forma contratual adotada não correspondeu à realidade econômica da exploração rural. À míngua de prova nova apta a infirmar os fatos apurados, mantém-se hígido o entendimento fiscal de que a estrutura montada não se enquadra na hipótese legal invocada, devendo prevalecer a tributação na pessoa física nos termos do lançamento.

Conclusão

Pelo exposto, conheço dos recursos voluntários para rejeitar as preliminares, afastar a decadência e, no mérito, negar-lhes provimento.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula