



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

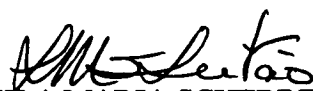
PROCESSO Nº. : 11080/012.667/90-68
RECURSO Nº. : 86.071
MATÉRIA : IRPF - EX.: DE 1988
RECORRENTE : NELSON MARCHEZAN
RECORRIDA : DRF EM PORTO ALEGRE - RS
SESSÃO DE : 16 de janeiro de 1996.
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.905

RENDIMENTOS CÉDULA "E" - A parceria agrícola deve ser comprovada por contrato escrito (art. 38, § 2º do RIR/80). Na falta deste, considera-se como provenientes de "arrendamento" os rendimentos decorrentes da cessão de imóvel rural.

RENDIMENTO DE ARRENDAMENTO - Não logrando o contribuinte comprovar que o rendimento a ele creditado em sua conta junto a cooperativa pertença a terceiros e não havendo contrato formal de parceria agrícola, há de se tributar a retribuição percebida de terceiros, pelo uso de terra pertencente ao contribuinte, a título de arrendamento, classificável na cédula "E".

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE E RELATORA

FORMALIZADO EM: 19 JAN 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON MALLMANN, RAIMUNDO SOARES DE CARVALHO, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO e REMIS ALMEIDA ESTOL.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11080.012.667/90-68
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.905
RECURSO Nº. : 86.071
RECORRENTE : NELSON MARCHEZAN

RELATÓRIO

Contra o contribuinte acima identificado foi emitida a Notificação de Lançamento de fls. 562, exigindo-lhe o imposto de renda pessoa física no valor equivalente a 724,77 BTNF e 4.868,94 BTNF, nos exercícios de 1988 e 1990, respectivamente, e acréscimos legais cabíveis.

Considerando que a exigência referente ao exercício de 1990 foi cancelada integralmente pela autoridade julgadora de primeira instância, conforme Decisão de fls. 605/618, o relatório será restrito à matéria ainda em litígio.

A exigência referente ao exercício de 1988 decorre dos seguintes fatos assim descritos na peça fiscal:

“Neste exercício foi incluído indevidamente na receita bruta da atividade rural o valor de Cz\$ 268.491,03, recebido a título de percentagem, de 48.600 KG de arroz, de Querino Roque Weber no valor de Cz\$ 250.013,87 mais percentagem recebida de Adão Schroeder no valor de Cz\$ 18.013,87.

Foi o valor de Cz\$ 268.491,03 reclassificado da receita bruta da atividade rural para a cédula E, tendo em vista tratar-se de rendimentos de arrendamento rural e a não apresentação de contrato escrito e registrado de parceria agrícola.”

Os argumentos constantes na defesa inicial foram assim relatados pela autoridade de primeira instância, a quem peço vênias para aqui reproduzi-los, tendo em vista a objetividade e a síntese:

- “de conformidade com o Decreto-lei nº 5.844/43, os rendimentos produzidos pelo capital imobiliário são classificados na cédula “E”, sendo que os mesmos se



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11080.012.667/90-68
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.905

constituem em rendimento certo, não sujeitos a riscos e a fatores aleatórios, como, por exemplo, o rendimento de aluguel;

- na cédula "G" são tratados de modo especial todos os resultados decorrentes da exploração agrícola ou pecuária, "não havendo antinomia de normas jurídicas na classificação dos rendimentos, isto é, quando na cédula "E" se fala em arrendamento ou subarrendamento, tal norma é perfeitamente compatível aos rendimentos de arrendamento provenientes da cédula "G";

- em princípio, quando se trata de imóvel rural, onde é explorada a atividade da agricultura ou pecuária, o enfoque deve ser para a cédula "G"; quando se trata de arrendamento de bens móveis, o enfoque deve ser dirigido para a cédula "E";

- "a fiscalização equivocou-se na indicação exata da origem do rendimento. Em certo momento afirma que se trata de arrendamento, noutro ponto afirma-se que falta o contrato de parceria"(sic);

- a diferença entre parceria e arrendamento encontra-se disciplinada nos artigos 3º e 4º do Decreto nº 59.566/66, que regulamentou o Estatuto da Terra (Lei nº 4.504/64);

- em ambos os exercícios não recebeu rendimento certo, fixo, logo obteve rendimentos decorrentes de uma atividade de riscos, pelo que não se trata de rendimentos classificados na cédula "E", tanto é, que no exercício de 1989, ano-base de 1988, nada declarou nas cédulas "E" ou "G", pois nada produziu, ou melhor, produziu resultados negativos;

- se pode inferir do relatório da notificação que a própria fiscalização reconhece a existência de parceria, "pelo fato de ter examinado atentamente inúmeros documentos, provas, etc, entre estas a própria distribuição - percentagem - na Cooperativa Agrícola Rio Pardo Ltda.";

- através de sua conta corrente junto à Cooperativa Agrícola Rio Pardo Ltda., ora anexada aos autos, se pode constatar que o rendimento auferido é oriundo da parceria agrícola e não de arrendamento;

- "portanto, a conclusão que se extrai é de que o auto de infração não foi lavrado por dúvidas em ser parceria ou arrendamento. Lavrou-se o auto de infração pelo fato de não ter sido apresentado o contrato escrito e não estar o mesmo registrado" (sic);

- o artigo 31 do RIR/80 não faz referência alguma no sentido de que são classificados na cédula "E" os rendimentos de parceria (agrícola ou pastoril) sempre que não haja contrato escrito e registrado;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

4

PROCESSO Nº. : 11080.012.667/90-68
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.905

- para a classificação nas cédulas o que prevalece não é o contrato ou a denominação que se dá ao contrato, mas sim a realidade fática, "Obrigatoriamente teria a legislação expressamente dizer: ... é classificado na cédula "E" o rendimento proveniente de exploração da atividade agrícola ou pastoril, desde que não haja contrato escrito e registrado. Isto não é mencionado na cédula E" (sic);

- a legislação mencionada no Auto de Infração não autoriza a reclassificação na cédula "E", só pelo fato de inexistir contrato escrito ou pelo fato de o mesmo não estar registrado;

- o Decreto-lei nº 902/69, art. 2º, diz que a parceria é comprovada por contrato escrito, contrariando a Lei do Estatuto da Terra que permite a comprovação por qualquer meio admitido em direito. "Ora o que a legislação fiscal quer - comprovação escrita - é a mera comprovação do percentual e não da parceria em si mesma, pois esta pode ser comprovada por qualquer meio, segundo regras gerais de direito aplicáveis à espécie;

- o art. 38, § 2º, do RIR/80, ao tratar da cédula "G", faz menção ao contrato escrito não para provar a parceria, mas para provar o percentual, sem fazer referência alguma ao contrato registrado;

- de conformidade com a legislação mais recente (Lei nº 8.023/90, art. 13), que trata da atual tributação na cédula "G", nem se fala em contrato, usa-se a expressão comprovada a situação documentalmente;

- no caso, "há contrato escrito que se traduz na conta corrente do impugnante junto a Cooperativa que se constitui em prova evidente, clara, pacífica, no sentido da existência de um contrato (por escrito) de uma parceria";

- a exigência do contrato registrado é imposta por atos normativos internos (I.N. nº 138/90), indo além da lei, já que "a orientação traçada por normas administrativas com eficácia interna tão somente devem servir de orientação aos funcionários fiscais. Não podem servir de comando inflexível, ainda que tragam uma injustiça ou ilegalidade" (sic);

- somente recebeu da parceria agrícola as quantias de Cz\$ 18.013,87 (ex. 1988) e Cr\$ 28.530,61 (ex. 1990), sendo que a primeira foi recebida da parceria com Adão. "O impugnante não tinha parceria com Querino neste exercício (1988). Somente veio a ter parceria com Querino no exercício de 1990, mas no valor de Cr\$ 28.530,61" (sic);



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

5

PROCESSO Nº. : 11080.012.667/90-68

ACÓRDÃO Nº. : 104-12.905

- no exercício de 1988, “a parceria com Querino era do espólio de Romeu A. Bolsson, que integrou a conta corrente do impugnante tão somente pelo fato de que sua sogra, esposa do Sr. Romeu A. Bolsson não era associada da Cooperativa. Então tudo passou pela conta do impugnante”;

- tal fato pode ser comprovado (pagamento, transferência do valor de Cr\$ 210.000,00), através da cópia da declaração de rendimentos do espólio de Romeu A. Bolsson;”

A informação fiscal constante às fls. 603/604 é no sentido de se manter integralmente o crédito tributário constituído.

A autoridade de primeira instância mantém a exigência quanto ao exercício de 1988 sob os seguintes fundamentos, em síntese:

- transcreve o § 2º do artigo 38 do RIR/80, destacando que a parceria se comprova “mediante contrato escrito”;

- transcreve, ainda, os artigos 3º e 4º do Decreto-lei nº 59.566, de 1966, que dispõem quanto à definição de arrendamento rural e parceria rural, concluindo que os contratos agrários de arrendamento e parceria são basicamente semelhantes em sua natureza jurídica em razão da existência da cessão do uso e gozo de imóvel ou área rural, diferenciando apenas quanto à forma de remuneração do cedente;

- para comprovar que o montante em lide é proveniente de parceria e não de arrendamento junta, na fase impugnatória, o “Contrato de Parceria Agrícola” (fls. 592/593), com prazo de validade expressamente fixado em dois anos, com vigência no mês de setembro de 1987 a setembro de 1990 (fls. 592), com reconhecimento das firmas após o início do procedimento fiscal;

- ao contrário do que aduz a defesa (fls. 574), os documentos trazidos aos autos (anotações - fls. 103/116, comprovantes, notas fiscais e registros contábeis da Cooperativa



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11080.012.667/90-68

ACÓRDÃO Nº. : 104-12.905

Agrícola Rio Pardo Ltda. fls. 117/129) por si só, de forma alguma atestam que os rendimentos auferidos pelo contribuinte sejam oriundos de parceria, dando suporte ao fisco para a autuação;

- o instrumento particular não deixa dúvida de que os rendimentos dele decorrentes, dentro do prazo de vigência, não se configuram de arrendamento, visto encontrar nele os pressupostos básicos da parceria agrícola;

- entretanto, através dos registros contábeis da referida Cooperativa (fls. 583/591), constata-se que na conta específica de "Nelson Marchezan" - código 1251.140006 (fls. 124 - verso e anverso), em data de 03.08.87, foi efetuado o registro a crédito da "Transferência de 48.600 Kg de arroz de Querino Roque Weber", no total de Cz\$ 250.477,16, revelando que tal rendimento não é proveniente do mencionado contrato de fls. 592/593, uma vez que começou a vigorar somente a partir de 01.09.87;

- verifica-se a correta reclassificação da cédula "G" para "E" da declaração da quantia acima citada, visto tratar-se de rendimentos comprovadamente oriundos de arrendamento e, ainda, o próprio litigante afirma, expressamente, que "não tinha parceria com Querino neste exercício (1988), somente veio a ter no exercício de 1990". Como explicar a vigência do "Contrato de Parceria Agrícola" (fls. 592/593): de setembro de 1987 a setembro de 1990;

- também não procede a assertiva do contestante de que teria recebido no exercício de 1988 da parceria agrícola apenas o valor de Cz\$ 18.013,87, pois os registros contábeis da Cooperativa Agrícola Rio Pardo Ltda. (fls. 124 verso e anverso) comprovam que além da quantia recebida de Adão Schroeder, recebeu também o montante de Cz\$ 250.477,16, de Querino Roque Weber, objeto de registro nas anotações de fls. 114;

- a presunção da legitimidade do lançamento - ato administrativo vinculado - inverte o ônus da prova, ou seja, ao aturado cabe provar o contrário, visto que alegar, sem provar, é o mesmo que nada alegar (art. 142, § único do CTN);



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

7

PROCESSO Nº. : 11080.012.667/90-68
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.905

- improcede, pois, a alegação do contribuinte de que “a parceria com Querino no exercício de 1988 era com o espólio de Romeu Augusto Bolsson”, visto que o contrato de fls. 592/593 revela a existência da parceria com o contribuinte a partir de 01.09.87;

- a pesquisa junto ao Sistema CPF - MECONF (fls. 602) espelha a não apresentação da declaração de rendimentos de Romeu Augusto Bolsson, no exercício de 1988, a qual, segundo o interessado, confirmaria tais alegações;

- por sua vez, o Extrato para simples conferência” do Banco do Brasil S/A, de Waldiva de Q. C. Bolsson, emitido em 20.04.89 (fls. 595), demonstra, apenas, a movimentação de sua conta bancária no período de 06 a 16 de abril de 1989, período não abrangido pelo lançamento;

- é de se esclarecer ao peticionário, que a Instrução Normativa RF 138/90, que dispõe sobre a tributação dos resultados da atividade rural regida pela Lei nº 8.023, de 1990, pressupõe não só a existência de contrato escrito mas, também, o respectivo registro em cartório competente;

- em face da inexistência de contrato escrito comprovando a suscitada parceria agrícola com Adão Schroeder no ano de 1987, procedeu corretamente a fiscalização em classificar na cédula “E” da declaração de rendimentos a retribuição percebida a título de percentagem, no valor de Cz4 18.013,87;

- finalizando, deve ser mantido integralmente o lançamento relativo ao exercício de 1988.

Ciente dessa decisão em 08.07.93 (fls. 621), o contribuinte dela recorre, protocolizando a peça recursal em 09.08.93 (segunda-feira).

Como razões de defesa alega o recorrente, em síntese, que:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

8

PROCESSO Nº. : 11080.012.667/90-68
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.905

- ficou demonstrado na impugnação a improcedência legal e fática da exigência fiscal, pois a exigência de instrumentalização do contrato de parceria agrícola é mera exigência de normas regulamentadoras que não resistem ao crivo da lei, extravasando os seus limites para estabelecer exigências que ela não autoriza;

- que o valor de Cz\$ 250.477,16 deve ser atribuído ao espólio de Romeu Augusto Bolsson, visto que referido valor apenas transitou em sua conta porque a sogra, Waldiva Castilhos Bolsson não era sócia cooperada;

- a ficha de fls. 587, espelha que, em 10.07.87, efetuou-se o adiantamento de Cz\$ 210.000,00, comprovando-se, ainda, pelo documento de fls. 596, a remessa daquela quantia à Sra. Bolsson;

- no verso da ficha de fls. 587, verifica-se o lançamento completo relativo à operação, em data de 03.08.87, ou seja Cz\$ 250.477,16 a crédito - referente à parceria agrícola entre Querino Roque Weber e Bolsson e Cz\$ 53.617,78 a débito - pela despesa, resultando um valor líquido até inferior ao que de fato foi remetido à viúva Bolsson e declarado à Secretaria da Receita Federal pelo Espólio de Romeu Augusto Bolsson, conforme fartamente comprovado pelos documentos de fls. 596 a 600;

- a objeção levantada pela autoridade lançadora (fls. 605) de que a declaração de rendimentos do espólio não teria sido entregue tempestivamente é irrelevante para o deslinde da questão; a verdade é que a declaração foi entregue e esse fato se comprova pelos documentos juntados às fls. 596/600;

- na verdade, no ano de 1987 percebeu, a título de parceria agrícola, a quantia de Cz\$ 18.013,87, com Adão Schroeder, sendo que o restante passou pelas suas contas apenas por um favor prestado à sua sogra, que não era sócia da cooperativa, com registros transparentes e de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 11080.012.667/90-68

ACÓRDÃO Nº. : 104-12.905

modo a não deixar qualquer sombra de dúvida às autoridades fazendárias quanto à existência, a origem e o destino de tais rendimentos;

- merece fazer alguns reparos ao parecer que serviu de base à decisão de primeiro grau, nos itens 16 a 21. É evidente que o rendimento de Cz\$ 250.417,16 pertence ao espólio de Romeu Augusto Bolsson, nada tendo a ver com o contrato de fls. 592/593, conforme se pode comprovar às fls. 596/600;

- o contrato acima acima referido foi anexado aos autos para comprovar rendimentos do ano-base de 1989 (exercício de 1990), não se referindo a rendimentos auferidos em 1987;

- quanto à parceria do espólio de Romeu Augusto Bolsson com Querino Roque Weber, não cabe ao recorrente fazer qualquer comprovação;

- no item 27 da decisão se afirma não constar a apresentação da declaração de rendimentos em nome de Romeu Augusto Bolsson no exercício de 1988, entretanto, os documentos de fls. 596/600 comprovam o contrário pois ali se encontram anexadas cópias da própria declaração de rendimentos do citado espólio, cabendo à autoridade providenciar a devida retificação junto ao CPF-MECONF;

- finalmente, reitera todos os termos da impugnação de fls.. 567 a 581.

É o relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11080.012.667/90-68

ACÓRDÃO Nº. : 104-12.905

autoridade de primeira instância, a exigência de formalização contratual provém de disposições legais, vigentes à época do fato gerador do imposto, ou seja, os Decretos-lei nºs 5.884, de 1943, e 902, de 1969. Esses diplomas legais constam como base legal do artigo 38, § 2º do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 70.235, de 1980 - RIR/80. Aliás, diga-se de passagem que referido artigo foi transcrito pela autoridade ora recorrida.

Assim, na ausência de qualquer contrato formal de parceria agrícola, os rendimentos devem ser incluídos na cédula "E", por força do disposto no inciso I do artigo 31 do RIR/80, constante no Enquadramento Legal da exigência.

Analisando a documentação trazida aos autos para comprovar a alegação de que o valor de Cz\$ 250.477,16 pertencia ao espólio de Romeu Augusto Bolsson e foi entregue à viúva, pelo adiantamento de Cz\$ 210.000,00, sendo as despesas de transferência no valor de Cz\$ 53.617,78, há que se fazer as seguintes considerações:

- o comprovante de depósito do valor de Cz\$ 210.000,00 (fls. 596), embora especifique o remetente como "Coop. Agric. Rio Pardo Ltda.", em data coincidente com o débito na conta 1251140006, do recorrente, junto àquela Cooperativa, não faz prova de que referido adiantamento tenha efetivamente ligação com a operação "Transf. 48.600 kg . arroz de Querino Roque Weber", conforme se constata às fls. 124, verso);

- não se comprovando a ligação, pode-se até afirmar que o adiantamento tenha sido por conta do crédito na conta acima referida, a título de "Rem. de num. p/BB, agência centro-POA cfe.rec.BB", no valor de Cz\$ 823.233,52. Aliás, essa operação é imediatamente posterior à do adiantamento e no próprio mês do adiantamento;

- ademais, se o valor de Cz\$ 250.477,16 pertence ao espólio de Romeu Augusto Bolsson, caberia à Cooperativa efetuar o lançamento em nome do espólio e não em nome da viúva, uma vez que, até prova em contrário, os rendimentos do espólio devem ir à colação (art. 1.785 CC);



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES

PROCESSO Nº. : 11080.012.667/90-68
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.905

- não obstante a observação do item precedente, por força do artigo 8º do RIR/80, caberia ai inventariante, se tais rendimentos pertencessem ao espólio, apresentar os rendimentos ora questionados em nome do espólio, o que não ocorreu;

- a declaração de rendimentos a que se refere o recorrente, constante às fls. 597/600, que poderia fazer prova a favor das alegações do contribuinte, não foi entregue à Secretaria da Receita Federal. Pode-se fazer essa afirmação tendo em vista que no "Recibo de Entrega de Declaração - Notificação de Lançamento" não consta sequer o carimbo de Recepção do banco receptor ou de órgão da Receita Federal que se pudesse comprovar a efetiva entrega da declaração. Ademais, nem mesmo consta a assinatura do representante legal;

- é obvio que não havendo a efetiva entrega da declaração, a consulta feita junto ao sistema CPF -MECONF (fls.. 602) só poderia noticiar diversos asteriscos, significando a ausência de declaração, no exercício de 1988, ano-base de 1987, nos arquivos da SRF. Não significa aquela informação que a entrega foi intempestiva. Efetivamente, a declaração do espólio de Romeu Augusto Bolsson, correspondente ao exercício de 1988 não foi entregue à SRF, pelo menos até à data da consulta, em 27.01.92;

- poderia, ainda, o recorrente, para comprovar o alegado, trazer ao auto o alegado contrato de parceria firmado ente o Sr. Quirino e o Sr. Bolsson. No entanto, preferiu afirmar que "não cabe ao recorrente fazer qualquer comprovação", procurando inverter o ônus da prova. Ora, o fisco constituiu o crédito tributário com elementos seguros de prova, caberia ao recorrente provar o contrário e, principalmente, provar as argumentações por ele invocadas, o que, até o momento, não logrou fazê-lo.

Quanto ao valor de Cz\$ 18.013,87, o contribuinte alega parceria agrícola com Adão Schroeder. Entretanto, não logrou comprovar, com instrumento escrito, a veracidade dessa informação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

13

PROCESSO Nº. : 11080.012.667/90-68
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.905

Conforme constante no início deste voto e muito bem colocado pela autoridade julgadora de primeira instância, os rendimentos de parceria agrícola imprescinde de contrato escrito.

Acrescente-se, ainda, que a jurisprudência deste Colegiado, bem como as das demais Câmaras, é no sentido de que a formalização de contrato escrito e registrado em cartório é condição imprescindível para que se admita, para os efeitos tributários, a existência de parceria rural, através do qual o produto da venda dos bens produzidos é apropriado individualmente para cada parceiro, na proporção de sua participação.

Em face do exposto, voto no sentido de se negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 16 de janeiro de 1996.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO