



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12571.720074/2017-27
ACÓRDÃO	2201-012.589 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PAULO CELSO BARBOSA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

PARCERIA x ARRENDAMENTO RURAL. DISTINÇÃO. FORMA DE TRIBUTAÇÃO.

A diferença intrínseca entre os contratos de parceria rural e de arrendamento rural é que os primeiros caracterizam-se pelo fato de o proprietário da terra assumir os riscos inerentes à exploração da atividade e partilhar os frutos ou os lucros na proporção que houver sido previamente estipulada, enquanto nos segundos não há assunção dos riscos por parte do arrendador que recebe uma retribuição fixa pelo arrendamento das terras. Quando em um contrato, ainda que denominado de parceria rural, contiver a estipulação de que uma das partes receberá quantia fixa, independente de produção, sem assunção de riscos, resta caracterizado o arrendamento, devendo ser assim tributado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas – Relatora

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernando Gomes Favacho (substituto[a] integral), Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital, Weber Allak da Silva, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Do Auto de Infração

Foi lavrado Auto de Infração (fls. 512/526) em face do contribuinte, referente ao imposto sobre a renda de pessoa física dos anos-calendários 2013, 2014 e 2015, no qual foi apurado imposto no valor de R\$ 53.615,87 (cinquenta e três mil, seiscentos e quinze reais e oitenta e sete centavos), acrescido de multa de ofício qualificada de 150% e juros de mora, em decorrência da classificação indevida de rendimentos na DIRPF, na forma dos dispositivos legais sumariados na peça fiscal.

A Klabin S.A. foi incluída como responsável solidária, conforme entendimento da fiscalização, por ser essa a principal mentora do contrato de parceria rural e beneficiária de vantagem econômica na locação de imóvel rural.

Foi aplicada a multa qualificada de 150% fundamentada no evidente intuito de fraude do sujeito passivo com o arrendatário solidário ao transmutar o contrato de arrendamento em parceria rural, com o objetivo de reduzir o imposto de renda do arrendatário.

Conforme se constata no Relatório Fiscal (fls. 527/559), a fiscalização desconsiderou o Contrato de Parceria Agroflorestal firmado pelo contribuinte e a Klabin S.A., responsável solidária, concluindo que simularam tal para dissimular a verdadeira natureza jurídica, que é de arrendamento, em breve síntese, porque os supostos parceiros outorgantes:

1. Não participam da decisão de como explorar a terra, não têm gerência sobre a plantação;
2. Não plantam e não colhem;
3. Não podem dispor da produção pois no mesmo ato contratual comprometem-se a vender "a sua parte", ao suposto parceiro outorgado, por um preço fixo previamente ajustado, desvinculado da qualidade e quantidade efetivamente produzida;
4. Não compartilham riscos de produção, de caso fortuito e força maior, que são integralmente assumido pela suposta parceira outorgada;
5. Não realizam despesas de custeio e investimento e
6. Por fim, no contrato firmado inserem-se cláusulas que são atinentes a contratos de arrendamento.

Da Impugnação

O contribuinte foi cientificado do Auto de Infração na data de 22/06/2017, por via postal, conforme aviso de recebimento – A.R. acostado à fl. 642, e o responsável na data de 23/06/2017, conforme A.R. de fl. 647, e apresentaram Impugnação Única (fls. 571/595) na data de 13/07/2017 (fl. 571), na qual alegaram, em breve síntese:

- (i) Não se trata de arrendamento de terras e sim de efetiva, real e necessária parceria agrícola firmada entre os proprietários da terra e a Klabin, justamente com o objetivo acima demonstrado: permitir que a Klabin obtenha madeira suficiente para suprir o estoque de matérias primas de que necessita para a produção de papel, papelão e embalagem;
- (ii) Que, ao contrário do apontado pela fiscalização, há riscos para ambas as partes contratantes;
- (iii) Que o prazo longo de duração do contrato se deu em razão da natureza da cultura desenvolvida no imóvel rural, e o ciclo de corte das árvores plantadas, que para produção de madeira varia entre 14 a 20 anos;
- (iv) Que a Klabin assume responsabilidade trabalhista, e isenta o contribuinte desta, no que tange aos seus funcionários que laboram na fase inicial do plantio;
- (v) Que efetua antecipação de preço de compra de futura safra/colheita em razão da peculiaridade de duração do ciclo produtivo que é bastante alongado – mínimo de 14 anos;
- (vi) Não houve fraude ou simulação, em razão de expressa disposição e autorização legal (Estatuto da Terra);
- (vii) Pugnou, ao final, pela exclusão da responsabilidade tributária.

Da Decisão de Primeira Instância

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre/RS – DRJ/POA, em sessão realizada em 13/12/2017, por meio do acórdão nº 10-61.136 (fls. 655/675), **julgou procedente em parte a impugnação** apresentada, para **desqualificar a multa de ofício aplicada, reduzindo-a ao percentual de 75%**, bem como **afastar a responsabilidade tributária**.

O acórdão restou assim ementado (fl. 655):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2013,2014,2015

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE.

Não compete à autoridade administrativa a apreciação das questões de legalidade das normas tributárias, cabendo-lhe observar a legislação em vigor.

PARCERIA RURAL.

O contrato de parceria rural se caracteriza pela divisão de riscos e resultados e pela efetiva exploração da atividade rural pelos parceiros.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Não restando comprovada a ocorrência da circunstância qualificadora, imprescindível para a aplicação da multa, incabível a penalidade de 150%.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Somente cabe a responsabilidade solidária pelo pagamento do crédito tributário quando ficar demonstrado o interesse comum na situação que constitui fato gerador da respectiva obrigação.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Do Recurso Voluntário

O Contribuinte foi cientificado do resultado do julgamento em primeira instância na data de 29/01/2018, por via postal, conforme Aviso de Recebimento – A.R. acostado à fl. 683, e apresentou Recurso Voluntário (fls. 686/695), na data de 15/02/2018 (fl. 686), no qual reiterou os mesmos argumentos expostos na Impugnação, com exceção da multa de ofício qualificada e sobre a responsabilidade tributária, matérias nas quais obteve êxito em primeira instância.

O responsável também foi devidamente intimado acerca da decisão de primeira instância na data de 24/01/2018, conforme Termo de Ciência Por Abertura de Mensagem – Comunicado (fl. 682).

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Luana Esteves Freitas**, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo – o Recorrente foi intimado da decisão em 29/01/2018 (fl. 683) e apresentou Recurso em 15/02/2018 (fl. 686) – e atende às demais condições de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Arrendamento x Parceria Rural

Em se tratando de arrendamento ou parceria rural, necessário se faz analisar o disposto na Lei nº 4.504/1964 (Estatuto da Terra), conforme redação vigente há época da ocorrência do fato gerador, que assim preconiza:

Art. 92. A posse ou uso temporário da terra serão exercidos em virtude de contrato expresso ou tácito, estabelecido entre o proprietário e os que nela exercem atividade agrícola ou pecuária, sob forma de arrendamento rural, de parceria agrícola, pecuária, agro-industrial e extrativa, nos termos desta Lei.

Do Arrendamento Rural

Art. 95. Quanto ao arrendamento rural, observar-se-ão os seguintes princípios:

I - os prazos de arrendamento terminarão sempre depois de ultimada a colheita, inclusive a de plantas forrageiras temporárias cultiváveis. No caso de retardamento da colheita por motivo de força maior, considerar-se-ão esses prazos prorrogados nas mesmas condições, até sua ultimação;

II - presume-se feito, no prazo mínimo de três anos, o arrendamento por tempo indeterminado, observada a regra do item anterior;

III - o arrendatário, para iniciar qualquer cultura cujos frutos não possam ser recolhidos antes de terminado o prazo de arrendamento, deverá ajustar, previamente, com o arrendador a forma de pagamento do uso da terra por esse prazo excedente;

IV - em igualdade de condições com estranhos, o arrendatário terá preferência à renovação do arrendamento, devendo o proprietário, até 6 (seis) meses antes do vencimento do contrato, fazer-lhe a competente notificação extrajudicial das propostas existentes. Não se verificando a notificação extrajudicial, o contrato considera-se automaticamente renovado, desde que o arrendador, nos 30 (trinta) dias seguintes, não manifeste sua desistência ou formule nova proposta, tudo mediante simples registro de suas declarações no competente Registro de Títulos e Documentos;

V - os direitos assegurados no inciso IV do caput deste artigo não prevalecerão se, no prazo de 6 (seis) meses antes do vencimento do contrato, o proprietário, por via de notificação extrajudicial, declarar sua intenção de retomar o imóvel para explorá-lo diretamente ou por intermédio de descendente seu;

VI - sem expresso consentimento do proprietário é vedado o subarrendamento;

VII - poderá ser acertada, entre o proprietário e arrendatário, cláusula que permita a substituição de área arrendada por outra equivalente no mesmo imóvel rural, desde que respeitadas as condições de arrendamento e os direitos do arrendatário;

VIII - o arrendatário, ao termo do contrato, tem direito à indenização das benfeitorias necessárias e úteis; será indenizado das benfeitorias voluptuárias quando autorizadas pelo proprietário do solo; e, enquanto o arrendatário não for indenizado das benfeitorias necessárias e úteis, poderá permanecer no imóvel, no uso e gozo das vantagens por ele oferecidas, nos termos do contrato de arrendamento e das disposições do inciso I deste artigo;

IX - constando do contrato de arrendamento animais de cria, de corte ou de trabalho, cuja forma de restituição não tenha sido expressamente regulada, o arrendatário é obrigado, findo ou rescindido o contrato, a restituí-los em igual número, espécie e valor;

X - o arrendatário não responderá por qualquer deterioração ou prejuízo a que não tiver dado causa;

XI - na regulamentação desta Lei, serão complementadas as seguintes condições que, obrigatoriamente, constarão dos contratos de arrendamento:

- a) limites da remuneração e formas de pagamento em dinheiro ou no seu equivalente em produtos;
- b) prazos mínimos de arrendamento e limites de vigência para os vários tipos de atividades agrícolas;
- c) bases para as renovações convencionadas;
- d) formas de extinção ou rescisão;
- e) direito e formas de indenização ajustadas quanto às benfeitorias realizadas;

XII - a remuneração do arrendamento, sob qualquer forma de pagamento, não poderá ser superior a 15% (quinze por cento) do valor cadastral do imóvel, incluídas as benfeitorias que entrarem na composição do contrato, salvo se o arrendamento for parcial e recair apenas em glebas selecionadas para fins de exploração intensiva de alta rentabilidade, caso em que a remuneração poderá ir até o limite de 30% (trinta por cento).

XIII - a todo aquele que ocupar, sob qualquer forma de arrendamento, por mais de cinco anos, um imóvel rural desapropriado, em área prioritária de Reforma Agrária, é assegurado o direito preferencial de acesso à terra. Vetado

(...)

Da Parceria Agrícola, Pecuária, Agro-Industrial e Extrativa

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

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

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

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

IV - o proprietário assegurará ao parceiro que residir no imóvel rural, e para atender ao uso exclusivo da família deste, casa de moradia higiênica e área suficiente para horta e criação de animais de pequeno porte;

V - no Regulamento desta Lei, serão complementadas, conforme o caso, as seguintes condições, que constarão, obrigatoriamente, dos contratos de parceria agrícola, pecuária, agro-industrial ou extrativa:

- a) quota-limite do proprietário na participação dos frutos, segundo a natureza de atividade agropecuária e facilidades oferecidas ao parceiro;
- b) prazos mínimos de duração e os limites de vigência segundo os vários tipos de atividade agrícola;
- c) bases para as renovações convencionadas;
- d) formas de extinção ou rescisão;
- e) direitos e obrigações quanto às indenizações por benfeitorias levantadas com consentimento do proprietário e aos danos substanciais causados pelo parceiro, por práticas predatórias na área de exploração ou nas benfeitorias, nos equipamentos, ferramentas e implementos agrícolas a ele cedidos;
- f) direito e oportunidade de dispor sobre os frutos repartidos;

VI - na participação dos frutos da parceria, a quota do proprietário não poderá ser superior a:

- a) 20% (vinte por cento), quando concorrer apenas com a terra nua;
- b) 25% (vinte e cinco por cento), quando concorrer com a terra preparada;
- c) 30% (trinta por cento), quando concorrer com a terra preparada e moradia;
- d) 40% (quarenta por cento), caso concorra com o conjunto básico de benfeitorias, constituído especialmente de casa de moradia, galpões, banheiro para gado, cercas, valas ou currais, conforme o caso;
- e) 50% (cinquenta por cento), caso concorra com a terra preparada e o conjunto básico de benfeitorias enumeradas na alínea d deste inciso e mais o fornecimento de máquinas e implementos agrícolas, para atender aos tratos culturais, bem como as sementes e animais de tração, e, no caso de parceria pecuária, com animais de cria em proporção superior a 50% (cinquenta por cento) do número total de cabeças objeto de parceria;
- f) 75% (setenta e cinco por cento), nas zonas de pecuária ultra-extensiva em que forem os animais de cria em proporção superior a 25% (vinte e cinco por cento) do rebanho e onde se adotarem a meação do leite e a comissão mínima de 5% (cinco por cento) por animal vendido;

g) nos casos não previstos nas alíneas anteriores, a quota adicional do proprietário será fixada com base em percentagem máxima de dez por cento do valor das benfeitorias ou dos bens postos à disposição do parceiro;

VII - aplicam-se à parceria agrícola, pecuária, agropecuária, agro-industrial ou extrativa as normas pertinentes ao arrendamento rural, no que couber, bem como as regras do contrato de sociedade, no que não estiver regulado pela presente Lei.

VIII - o proprietário poderá sempre cobrar do parceiro, pelo seu preço de custo, o valor de fertilizantes e inseticidas fornecidos no percentual que corresponder à participação deste, em qualquer das modalidades previstas nas alíneas do inciso VI do caput deste artigo;

IX - nos casos não previstos nas alíneas do inciso VI do caput deste artigo, a quota adicional do proprietário será fixada com base em percentagem máxima de 10% (dez por cento) do valor das benfeitorias ou dos bens postos à disposição do parceiro. (Incluído pela Lei nº 11.443, de 2007).

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

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

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

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

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

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

§ 4º Os contratos que prevejam o pagamento do trabalhador, parte em dinheiro e parte em percentual na lavoura cultivada ou em gado tratado, são considerados simples locação de serviço, regulada pela legislação trabalhista, sempre que a direção dos trabalhos seja de inteira e exclusiva responsabilidade do proprietário,

locatário do serviço a quem cabe todo o risco, assegurando-se ao locador, pelo menos, a percepção do salário-mínimo no cômputo das 2 (duas) parcelas.

§ 5º O disposto neste artigo não se aplica aos contratos de parceria agroindustrial, de aves e suínos, que serão regulados por lei específica.

Por meio da leitura dos dispositivos legais supracitados, observamos que os contratos rurais podem ser de dois tipos: **(i) contrato de arrendamento** e **(ii) contrato de parceria**. A diferença intrínseca entre eles é que o primeiro caracteriza-se pela ausência de compartilhamento de riscos advindos de caso fortuito ou força maior, bem como pelo recebimento de um valor fixo por parte do proprietário, enquanto o segundo, pela existência da possibilidade de riscos para o proprietário, sem haver retribuição fixa.

Outra diferença entre os dois tipos de contratos, que pode ser extraído do próprio diploma normativo, é que no contrato de arrendamento há uma retribuição certa ou aluguel paga pelo possuidor (arrendatário) para uso, gozo e fruição do bem, o que decorre justamente da ausência de compartilhamento de riscos entre as partes, vejamos:

Decreto 59.566, de 14 de novembro de 1966 – Regulamento do Estatuto da Terra

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

Tal distinção é importante, pois o tratamento tributário é diferente. No contrato de arrendamento, no caso do proprietário dos bens rurais cedidos, o rendimento é tributado como se fosse um aluguel comum (art. 49, incisos I e II, do Decreto nº 3.000/99 – RIR/99), enquanto no contrato de parceria, as duas partes são tributadas como atividade rural na proporção que couber a cada uma delas (art. 59 do Decreto nº 3.000/99 – RIR/99), vejamos:

Art. 49. São tributáveis os rendimentos decorrentes da ocupação, uso ou exploração de bens corpóreos, tais como (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 3º, Lei nº 4.506, de 1964, art. 21, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º):

I - aforamento, locação ou sublocação, arrendamento ou subarrendamento, direito de uso ou passagem de terrenos, seus acréscidos e benfeitorias, inclusive construções de qualquer natureza;

II - locação ou sublocação, arrendamento ou subarrendamento de pastos naturais ou artificiais, ou campos de invernada;

[...]

Art. 59. Os arrendatários, os condôminos e os parceiros na exploração da atividade rural, comprovada a situação documentalmente, pagarão o imposto,

separadamente, na proporção dos rendimentos que couberem a cada um (Lei nº 8.023, de 1990, art. 13).

Parágrafo único. Na hipótese de parceria rural, o disposto neste artigo aplica-se somente em relação aos rendimentos para cuja obtenção o parceiro houver assumido os riscos inerentes à exploração da respectiva atividade.

Acrescento, ainda, o previsto no artigo 13, da Lei nº 8.023/1990, que trouxe as alterações na legislação do imposto de renda sobre o resultado da atividade rural:

Art. 13. Os arrendatários, os condôminos e os parceiros na exploração da atividade rural, comprovada a situação documental, pagarão o imposto de conformidade com o disposto nesta lei, separadamente, na proporção dos rendimentos que couber a cada um.

Feitas tais premissas, passo a análise deste caso sob julgamento.

Em face do Recorrente foi lavrado o Auto de Infração relativo ao imposto de renda da pessoa física, anos-calendários 2013, 2014 e 2015, em decorrência da omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoa jurídica, por meio do qual foi apurado crédito tributário no montante de R\$ 53.615,87 (cinquenta e três mil, seiscentos e quinze reais e oitenta e sete centavos), acrescido de multa de ofício qualificada de 150% e juros de mora.

Conforme se constata no Relatório Fiscal (fls. 527/559), a renda foi decorrente do Contrato de Parceria Agroflorestal (fls. 27/40), firmado entre o Recorrente e a empresa Klabin S.A, cujo objeto consistia na exploração rural do imóvel denominado “Fazenda Princesa do Vale”, com área de 6.982.994,70m² (seis milhões, novecentos e oitenta e dois mil, novecentos e noventa e quatro vírgula setenta metros quadrados), de sua propriedade, com destinação à implantação de florestamento ou reflorestamento com árvores de pinus e/ou eucalipto.

Como se extrai do verificado pela Fiscalização, e confirmado pela DRJ, fundamentos com os quais concordo, embora nominado como Contrato de Parceria, possui cláusulas que deixam evidente trata-se na prática de contrato de arrendamento rural, especialmente porque DEIXA DE ESTIPULAR QUALQUER PARTILHA DE RISCOS, vejamos o que preconizam as cláusulas contratuais:

4.7 – A PARCEIRA OUTORGADA assume toda a responsabilidade por riscos e acidentes do trabalho que possam vir a ocorrer, no imóvel objeto da parceria, com seus empregados ou de empresas por ela contratadas, no período de vigência do contrato;

4.8 – A PARCEIRA OUTORGADA compromete-se a obedecer a todas as normas técnicas recomendáveis no sentido de garantir a conservação do solo e recursos naturais existentes no imóvel objeto desta parceria.

(...)

5.7 – OS PARCEIROS OUTORGANTES não terão responsabilidade civil ou trabalhista, relativamente às pessoas que venham a trabalhar no imóvel, face ao

previsto no item 5.5. deste, bem como por dívidas de natureza previdenciária, fiscal ou outra que porventura venha a existir em decorrência da atividade a ser desenvolvida pela PARCEIRA OUTORGADA.

(...)

5.12 – Correrão por conta da PARCEIRA OUTORGADA os impostos, taxas e encargos incidentes sobre todas as operações/serviços inerentes ao florestamento/reflorestamento objeto do presente contrato, bem como as despesas com registro e averbação deste, exceto quanto à parte que vier a ser separada/devolvida, na forma prevista na cláusula 3.2, deste.

(...)

5.14 – As partes não respondem, entre si, pela ocorrência de CASO FORTUITO ou FORÇA MAIOR, previstos no art. 393 do Novo Código Civil, inclusive pela ocorrência de eventual invasão ou ocupação, mediante violência, por ação do MST ou movimento social congênere, que prejudique a execução total ou parcial do contrato, ficando, nesta hipótese, facultado à PARCEIRA OUTORGADA rescindir – sem ônus – o contrato, ficando, em consequência, liberada de qualquer pagamento pelo que deixar de ser cumprido.

Observa-se, ainda, do instrumento contratual apresentado pelo ora recorrente (fls. 27/40), que, enquanto proprietário do imóvel rural, e – suposto – parceiro, foi afastado completamente da condução da atividade agrária desenvolvida, a qual era exercida exclusivamente pela possuidora, Klabin, a qual toma todas as decisões inerentes ao negócio, e desenvolve individual e exclusivamente a atividade, vejamos:

4.2. Caberá à PARCEIRA OUTORGADA a eleição das espécies de pinus e/ou eucalipto a serem plantadas na área objeto da parceria, a determinação das técnicas florestais a serem aplicadas na execução do florestamento/reflorestamento e sua manutenção durante o período de vigência do contrato, obedecidas as prescrições legais incidentes, exceto quanto à parte que vier a ser separada/devolvida, aos PARCEIROS OUTORGANTES, com as árvores que lhes competir.

Além disso, vinculado ao contrato de “parceria”, o Recorrente firmou um instrumento particular de compra e venda futura de árvores em pé destinadas ao corte (fls. 41/52), no qual preconiza a sua obrigação de vender a integralidade dos produtos que lhe cabem na denominada “parceria” exclusivamente ao “parceiro outorgado”, Klabin, conforme se constata na literatura da cláusula segunda do citado instrumento:

III – Considerando que aos **VENDEDORES** caberá o percentual equivalente a 44% (quarenta e quatro por cento) do universo das árvores formadas, *in natura* (árvores em pé, antes do corte) e consideradas pela média, inclusive em relação a desbastes, se houver;

IV – Considerando que interessa à **COMPRADORA** adquirir imediata e antecipadamente as árvores que são destinadas ao corte, pelo preço e nas formas descritas a seguir;

(...)

CLÁUSULA 2ª Pelo presente, os **VENDEDORES** se obrigam a vender para a **COMPRADORA** 100% (cem por cento) das árvores em pé destinadas ao corte descritas no Considerando III, pelo preço descrito na cláusula 3ª.

Em seguida, na cláusula terceira do citado contrato, preconiza o preço mensal fixo, em dinheiro, a ser pago ao proprietário da terra, desconsiderando o volume de produção, eventuais ocorrências de intempéries climáticas, incêndio, invasões de terras ou até mesmo a variação do preço da madeira no mercado:

CLÁUSULA 3ª – Fica pelas **PARTES** estabelecido, de comum acordo, na data da assinatura deste contrato, que em relação às árvores de propriedade dos **VENDEDORES**, descritas no Considerando III, a **COMPRADORA** pagará, para cada 1% das árvores médias formadas adquiridas (árvores em pé, antes do corte) aos **VENDEDORES** o preço de R\$ 70.953,42 (setenta mil, novecentos e cinquenta e três reais e quarenta e dois centavos). Este valor está relacionado com a área de 284,52 hectares de plantio. Com um pagamento inicial, no valor de R\$ 322.105,98 (trezentos e vinte e dois mil, cento e cinco reais e noventa e oito centavos), correspondente a 10,32% (dez virgula trinta e dois por cento) dos 44% (quarenta e quatro por cento) dos **VENDEDORES** e a cada mês os **VENDEDORES** se obrigam a vender antecipadamente, e a **COMPRADORA** a adquirir 0,44247% das árvores médias a serem formadas (árvores em pé, antes do corte) que caberão aos **VENDEDORES**, conforme **CONSIDERANDOS** II e III, durante os próximos 226 meses, até o limite da parcela que cabe aos **VENDEDORES**, correspondente a 33,68% (trinta e três, virgula sessenta e oito por cento) dos 44% (quarenta e quatro por cento).

O percentual mensal de 0,44247% da totalidade das árvores médias a serem formadas (árvores em pé, antes do corte) que caberá aos **VENDEDORES** e que será adquirido antecipadamente pela **COMPRADORA**, corresponde a R\$ 12.388,69 (doze mil, trezentos e oitenta e oito mil e sessenta e nove centavos) por mês.

Outrossim, denota-se que não há nenhuma cláusula nos contratos que preveja a devolução do valor adiantado pela Klabin, no caso de prejuízos decorrentes de caso fortuito ou força maior. Se não houver a produção de madeira, o contribuinte já terá recebido o valor estipulado e não terá que fazer nenhuma devolução, não havendo que se falar, em adiantamento para entrega futura.

Está demonstrado que o contrato de parceria agroflorestal, eliminou, para a recorrente, o fator risco inerente aos contratos de parceria, ao serem estabelecidas cláusulas que alteram justamente a parte do contrato de parceria que trata da participação dos parceiros na

produção da madeira, atribuindo pagamentos mensais em dinheiro independentemente do resultado da produção e da variação do preço da madeira.

A partir da análise do instrumento contratual evidente que o negócio jurídico deixou, definitivamente, de ser de parceria rural para se transformar em arrendamento rural, apesar da denominação que lhe foi dada pelos contratantes. O recorrente não mais participava dos riscos ligados à atividade.

Sobre esse entendimento cito a jurisprudência deste CARF:

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2013, 2014, 2015 PARCERIA x ARRENDAMENTO RURAL. DISTINÇÃO. FORMA DE TRIBUTAÇÃO. A diferença intrínseca entre os contratos de parceria rural e de arrendamento rural é que os primeiros caracterizam-se pelo fato de o proprietário da terra assumir os riscos inerentes à exploração da atividade e partilhar os frutos ou os lucros na proporção que houver sido previamente estipulada, enquanto nos segundos não há assunção dos riscos por parte do arrendador que recebe uma retribuição fixa pelo arrendamento das terras. Quando em um contrato, ainda que denominado de parceria rural, contiver a estipulação de que uma das partes receberá quantia fixa, independente de produção, sem assunção de riscos, resta caracterizado o arrendamento, devendo ser assim tributado. (Acórdão nº 2201-012.138, Relatora: Luana Esteves Freitas, Data de Julgamento 25/07/2025).

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2009, 2010 PARCERIA RURAL. ARRENDAMENTO RURAL. DISTINÇÃO. FORMA DE TRIBUTAÇÃO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. CARACTERIZAÇÃO. A diferença intrínseca entre os contratos de parceria rural e de arrendamento rural é que os primeiros caracterizam-se pelo fato de o proprietário da terra assumir os riscos inerentes à exploração da atividade e partilhar os frutos ou os lucros na proporção que houver sido previamente estipulada, enquanto que nos segundos não há assunção dos riscos por parte do arrendador que recebe uma retribuição fixa pelo arrendamento das terras. O pagamento em quantidade fixa de produto, por si só, não descaracteriza o arrendamento e, muito menos, permite enquadrar o contrato como parceria rural, visto que a essência da parceria rural está no compartilhamento do risco, que deve ser comprovado documental. No caso de contrato de arrendamento, o rendimento recebido pelo proprietário dos bens rurais cedidos é tributado como se fosse um aluguel comum, enquanto que no contrato de parceria, as duas partes são tributadas como atividade rural na proporção que couber a cada uma delas. (Acórdão nº 2102-003.752, Relatora: Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Data de Julgamento: 06/06/2025).

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2006 PARCERIA RURAL x ARRENDAMENTO RURAL. DISTINÇÃO. FORMADETRIBUTAÇÃO A diferença intrínseca entre os contratos de parceria rural e de arrendamento rural é que os primeiros caracterizam-se pelo fato de o proprietário da terra

assumir os riscos inerentes à exploração da atividade e partilhar os frutos ou os lucros na proporção que houver sido previamente estipulada, enquanto que nos segundos não há assunção dos riscos por parte do arrendador que recebe uma retribuição fixa pelo arrendamento das terras. O pagamento em quantidade fixa de produto, por si só, não descaracteriza o arrendamento e, muito menos, permite enquadrar o contrato como parceria rural, visto que a essência da parceria rural está no compartilhamento do risco, que deve ser comprovado documental. No caso de contrato de arrendamento, o rendimento recebido pelo proprietário dos bens rurais cedidos é tributado como se fosse um aluguel comum, enquanto que no contrato de parceria, as duas partes são tributadas como atividade rural na proporção que couber a cada uma delas. OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, de 1996 Caracteriza omissão de rendimentos a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. ALIENAÇÃO DE PRODUTOS AGRÍCOLAS. GANHO DE CAPITAL. CUSTODEAQUISIÇÃO. Na apuração do ganho de capital decorrente da alienação de produtos agrícolas, integram o custo de aquisição o valor do produto na data do seu recebimento acrescido das despesas relacionadas a conservação e reparo, assim como a comissão ou a corretagem, quando o ônus não for transferido ao adquirente do bem. MULTA QUALIFICADA A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo. (Súmula CARF nº 14). MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA; CONCOMITÂNCIA É incabível, por expressa disposição legal, a aplicação concomitante de multa de lançamento de ofício exigida com o tributo ou contribuição, com multa de lançamento de ofício exigida isoladamente. (Artigo 44, inciso I, § 1º, itens II e III, da Lei nº. 9.430, de 1996). Recurso provido em parte. (Acórdão nº 2202-002.706, Relator: Antonio Lopo Martinez, Data de Julgamento: 16/07/2014).

Diante disso, as alegações tecidas pelo Recorrente não merecem acolhimento, devendo ser mantido o lançamento tributário.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, para **NEGAR-LHE** provimento.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas