



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12571.720080/2017-84
ACÓRDÃO	2402-013.356 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
EMBARGANTE	DELILDE DO CARMO BARBOSA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do inc. I, § 12, do art. 144, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 - RICARF.

CONTRATO DE PARCERIA RURAL. DESCARACTERIZAÇÃO. IRRELEVÂNCIA DA DENOMINAÇÃO. ARRENDAMENTO RURAL. EQUIPARAÇÃO A RENDIMENTO DE ALUGUEL.

Para fins de tributação, o contrato de arrendamento rural se equipara a rendimento de aluguel, não descaracterizando tal natureza o fato de o rendimento pactuado não ser fixo, sendo lícito às partes estipulá-lo em função do valor de mercadoria, por porcentagem, com adiantamentos, em atenção ao princípio da autonomia da vontade. A despeito de ser intitulado contrato de parceria, tem-se em essência arrendamento rural, quando ausente prova inequívoca de que houve partilha do risco do empreendimento, estipulado de forma independente do resultado do negócio pactuado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário interposto.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Alexandre Correa Lisboa, Gregório Rechmann Junior, João Ricardo Fahrion Nüske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria e Rodrigo Duarte Firmino (presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 4ª Turma da DRJ/POA, consubstanciada no Acórdão 10-61.137 (p. 669), que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Na origem, trata-se de Auto de Infração (p. 512) com vistas a exigir débito do Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF) em decorrência da constatação, pela Fiscalização, da seguinte infração cometida pela Contribuinte: rendimentos classificados indevidamente na DIRPF.

Conforme destaque pelo órgão julgador de primeira instância, tem-se que, de acordo com o Relatório Fiscal (p. 527), *foi desconsiderado o Contrato de Parceria Agroflorestal (fls. 27-40) celebrado entre o contribuinte e a Klabin S.A., por entender a fiscalização que 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.

Conclui, que os contratantes simularam um contrato de parceria rural para dissimular a verdadeira natureza jurídica, que é arrendamento.

Os rendimentos decorrentes da locação do imóvel foram tributados 50% no contribuinte e 50% no cônjuge, tendo em vista se tratar de bem comum do casal.

Foi atribuída responsabilidade solidária à empresa Kablin S.A. por ser essa, de acordo com a autoridade administrativa fiscal, a principal mentora do contrato de parceria rural e beneficiária de vantagem econômica na locação de imóvel rural.

A multa de ofício foi aplicada na sua forma 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.

Cientificada do lançamento fiscal, a Contribuinte Devedora Principal e a Responsável Solidária apresentaram, em conjunto, a impugnação de p. 568.

A DRJ julgou procedente em parte a impugnação, nos termos do susodito Acórdão nº 10-61.137 (p. 669), conforme ementa abaixo reproduzida:

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

Cientificada dos termos da decisão de primeira instância, a Contribuinte apresentou o recurso voluntário de p. 700, esgrimindo suas razões recursais da seguinte forma, em síntese:

* a r. decisão recorrida parte do errôneo pressuposto de que a atividade rural seria única e exclusivamente exercida por Klabin, sendo que o Sra. Delilde do Carmo Barbosa figuraria "meramente como arrendante, sem ter ingerência no empreendimento rural";

* como se mencionou na impugnação, os riscos da atividade, e os custos inerentes a esta atividade são assumidos por ambas as partes;

* a r. decisão recorrida repete o mesmo engano cometido pelo Sr. Fiscal que, ao deparar-se com o tratamento que o contrato deu ao CASO FORTUITO ou FORÇA MAIOR, não foi capaz de perceber que justamente esta disposição é que faz caracterizar o contrato de parceria firmado entre as Impugnantes, porquanto pretendem elas, com esforço comum, obter o resultado da atividade rural assumindo seus riscos;

* a parceria agrícola - e que deliberadamente não é compreendida pela fiscalização e pelo julgador - obriga sem dúvida, que o negócio seja entabulado da forma que foi estabelecido no instrumento de parceria. De fato, diferentemente do que acontece com quaisquer outras culturas agrícolas, cujo ciclo de produção é normalmente inferior a um ano, a produção de madeira, apta para uso industrial, demora de 14 a 20 anos, além de submeter os parceiros à diversas incertezas;

* afirma o auto de infração que *"é inconcebível um contrato de parceria, sem a assunção de riscos por acidente de trabalho ou isenta de responsabilidade trabalhista, haja vista o disposto na Lei do Trabalho Rural, na Súmula 331 do TST, e na própria Constituição Federal"*. Ora, como se mencionou acima, na fase inicial de implantação da floresta, cabe à Klabin, em razão das certificações internacionais e da Política ambiental de sustentabilidade mencionados, deslocar à área de plantio do parceiro, sua equipe de funcionários, técnicos, engenheiros, etc. para preparar a terra, para analisar o solo, para escolher as adequadas sementes, para fazer o plantio. E no tocante a este pessoal que contrata para a implantação, responde, obviamente, pelos riscos trabalhistas. Note, Sr. Julgador, o que o contrato estabelece a este respeito na cláusula 5.7 que os *"parceiros outorgantes não terão responsabilidade civil ou trabalhista relativamente às pessoas que venham a trabalhar no imóvel"*, **isto é, em relação aos funcionários da Klabin que ocasional e pontualmente exercerem algum trabalho no imóvel de propriedade do parceiro;**

* não prospera a afirmação contida no auto de infração e repetida incorretamente no julgado de que o fato de a Klabin antecipar pagamentos ao Primeiro Impugnante configuraria contraprestação do arrendamento rural. Coerentemente com o que se afirmou anteriormente, tendo em vista que o ciclo produtivo é bastante alongado (mínimo de 14 anos para que se possa colher as árvores plantadas e destinar as toras para a produção de papel e papelão), obviamente que o produtor rural

(parceiro) não teria como auferir neste período que medeia entre o plantio e a colheita o mínimo necessário para a sua subsistência (tal como, o pagamento de seus empregados, despesas com abastecimento, pagamento de ITR, manutenção da propriedade, etc.). Daí porque para fazer frente a estas despesas mínimas de subsistência do produtor, as circunstâncias impõem que Klabin faça periódicas antecipações de recursos por conta da venda, futura e incerta, da produção ao final do período de no mínimo catorze anos;

* de outra parte, a pretendida 'descaracterização' da parceria e consequente 'caracterização' enquanto arrendamento rural também não se sustenta frente às disposições e características do contrato entabulado entre as partes. Isto porque, de acordo com o art. 95 do Estatuto da Terra e o art. 13 do Decreto-Lei nº 59.666/66, para que se possa falar em arrendamento rural há de estar presentes as seguintes características e condições: (i) prazo mínimo de 3 anos para a vigência do contrato, (ii) direito de preferência na aquisição do imóvel, (iii) direito a indenização das benfeitorias necessárias e úteis feitas no imóvel, ou a sua retenção até a efetiva indenização, (iv) limites da remuneração e formas de pagamento preço do aluguel em função do valor cadastral do imóvel, e (v) direito à renovação do contrato de arrendamento. Ora, como é fácil perceber do contrato celebrado pelas partes, afora a primeira das condições (prazo mínimo de três anos), nenhuma das outras está presente, de sorte que a tentativa de caracterização do negócio enquanto arrendamento rural esbarra na verdade.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de Auto de Infração (p. 512), com vistas a exigir débito do IRPF em decorrência da constatação, pela Fiscalização, da seguinte infração cometida pela Contribuinte: rendimentos classificados indevidamente na DIRPF.

Cinge-se a controvérsia em definir a natureza jurídica do contrato celebrado entre a Contribuinte, ora Recorrente, e a empresa Klabin: parceria rural ou arrendamento.

De acordo com a Autoridade Administrativa Fiscal (p. 527), foi desconsiderado o Contrato de Parceria Agroflorestal celebrado entre a Contribuinte e a Klabin S.A., por entender a fiscalização que 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.

Concluiu, assim, a Fiscalização que os contratantes simularam um contrato de parceria rural para dissimular a verdadeira natureza jurídica, que é arrendamento.

Em seu apelo recursal, a Contribuinte, conforme igualmente exposto linhas acima, defende, em síntese, os seguintes pontos:

- * a r. decisão recorrida parte do errôneo pressuposto de que a atividade rural seria única e exclusivamente exercida por Klabin, sendo que o Sra. Delilde do Carmo Barbosa figuraria "meramente como arrendante, sem ter ingerência no empreendimento rural";
- * como se mencionou na impugnação, os riscos da atividade, e os custos inerentes a esta atividade são assumidos por ambas as partes;
- * a r. decisão recorrida repete o mesmo engano cometido pelo Sr. Fiscal que, ao deparar-se com o tratamento que o contrato deu ao CASO FORTUITO ou FORÇA MAIOR, não foi capaz de perceber que justamente esta disposição é que faz caracterizar o contrato de parceria firmado entre as Impugnantes, porquanto pretendem elas, com esforço comum, obter o resultado da atividade rural assumindo seus riscos;
- * a parceria agrícola - e que deliberadamente não é compreendida pela fiscalização e pelo julgador - obriga sem dúvida, que o negócio seja entabulado da forma que foi estabelecido no instrumento de parceria. De fato, diferentemente do que acontece com quaisquer outras culturas agrícolas, cujo ciclo de produção é normalmente inferior a um ano, a produção de madeira, apta para uso industrial, demora de 14 a 20 anos, além de submeter os parceiros à diversas incertezas;
- * afirma o auto de infração que "*é inconcebível um contrato de parceria, sem a assunção de riscos por acidente de trabalho ou isenta de responsabilidade*

trabalhista, haja vista o disposto na Lei do Trabalho Rural, na Súmula 331 do TST, e na própria Constituição Federal". Ora, como se mencionou acima, na fase inicial de implantação da floresta, cabe à Klabin, em razão das certificações internacionais e da Política ambiental de sustentabilidade mencionados, deslocar à área de plantio do parceiro, sua equipe de funcionários, técnicos, engenheiros, etc. para preparar a terra, para analisar o solo, para escolher as adequadas sementes, para fazer o plantio. E no tocante a este pessoal que contrata para a implantação, responde, obviamente, pelos riscos trabalhistas. Note, Sr. Julgador, o que o contrato estabelece a este respeito na cláusula 5.7 que os "parceiros outorgantes não terão responsabilidade civil ou trabalhista relativamente às pessoas que venham a trabalhar no imóvel", isto é, em relação aos funcionários da Klabin que ocasional e pontualmente exercerem algum trabalho no imóvel de propriedade do parceiro;

* não prospera a afirmação contida no auto de infração e repetida incorretamente no julgado de que o fato de a Klabin antecipar pagamentos ao Primeiro Impugnante configuraria contraprestação do arrendamento rural. Coerentemente com o que se afirmou anteriormente, tendo em vista que o ciclo produtivo é bastante alongado (mínimo de 14 anos para que se possa colher as árvores plantadas e destinar as toras para a produção de papel e papelão), obviamente que o produtor rural (parceiro) não teria como auferir neste período que medeia entre o plantio e a colheita o mínimo necessário para a sua subsistência (tal como, o pagamento de seus empregados, despesas com abastecimento, pagamento de ITR, manutenção da propriedade, etc.). Daí porque para fazer frente a estas despesas mínimas de subsistência do produtor, as circunstâncias impõem que Klabin faça periódicas antecipações de recursos por conta da venda, futura e incerta, da produção ao final do período de no mínimo catorze anos;

* de outra parte, a pretendida 'descaracterização' da parceria e consequente 'caracterização' enquanto arrendamento rural também não se sustenta frente às disposições e características do contrato entabulado entre as partes. Isto porque, de acordo com o art. 95 do Estatuto da Terra e o art. 13 do Decreto-Lei nº 59.666/66, para que se possa falar em arrendamento rural hão de estar presentes as seguintes características e condições: (i) prazo mínimo de 3 anos para a vigência do contrato, (ii) direito de preferência na aquisição do imóvel, (iii) direito a indenização das benfeitorias necessárias e úteis feitas no imóvel, ou a sua retenção até a efetiva indenização, (iv) limites da remuneração e formas de pagamento preço do aluguel em função do valor cadastral do imóvel, e (v) direito à renovação do contrato de arrendamento. Ora, como é fácil perceber do contrato celebrado pelas partes, afora a primeira das condições (prazo mínimo de três anos), nenhuma das outras está presente, de sorte que a tentativa de caracterização do negócio enquanto arrendamento rural esbarra na verdade.

Pois bem!

Considerando que tais alegações de defesa em nada diferem daquelas apresentadas em sede de impugnação, estando as conclusões alcançadas pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento perfilhado por este Relator, em vista do disposto no inc. I, § 12, do art. 144, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, *in verbis*:

(...)

Classificação indevida de rendimentos de atividade rural

A contribuinte firmou contrato particular denominado de Contrato de Parceria Agroflorestal com a empresa Klabin S/A, em 09/12/2005, para implantação de florestamento ou reflorestamento com árvores de pinus e/ ou Eucalyptus em uma gleba terras denominada Fazenda Princesa do Vale, pelo prazo de 21 anos, podendo ser prorrogado por no máximo dois anos (fls. 27 a 39).

Posteriormente, em abril de 2008, foi efetuado o contrato particular de compra e venda futura de árvores entre o contribuinte e a Klabin (fls. 41 a 51).

A fiscalização apurou que, embora no instrumento particular de contrato firmado com a Klabin S/A as partes contratantes sejam chamadas de parceiras, se trata de um contrato de arrendamento rural, pois o contribuinte não assumiu os riscos inerentes à exploração da atividade rural, não fazendo jus à tributação favorecida dos resultados dessa atividade. O impugnante sustenta tratar-se de parceira rural

Assim, o ponto central da controvérsia está em definir a natureza dos contratos de que se originou a receita objeto do presente lançamento. Cabe, portanto, estabelecer a distinção entre parceria e arrendamento.

A matéria está disciplinada expressamente nos artigos 49 e 59 do RIR/99, a seguir reproduzidos:

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):

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

- 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 documental, 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.

Note-se que a legislação tributária, neste ponto, está em perfeita sintonia com a legislação agrária quando esta define a parceria e o arrendamento rurais:

Decreto no 59.566, de 14 de novembro de 1966.

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, agro-industrial, extrativa ou mista, mediante certa retribuição ou aluguel, observados os limites percentuais da Lei.

Art 4o 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 do mesmo, incluindo, ou não, benfeitorias, outros bens e ou facilidades, com o objetivo de nele ser exercida atividade de exploração agrícola, pecuária, agro-industrial, extrativa vegetal ou mista; e ou lhe entrega animais para cria, recria, invernagem, engorda ou extração de matérias primas de origem animal, mediante partilha de riscos do caso fortuito e da força maior do empreendimento rural e dos frutos, produtos ou lucros havidos nas proporções que estipularem, observados os limites percentuais da lei (artigo 96, Estatuto da Terra).

Parágrafo único, para os fins deste Regulamento denomina-se parceiro outorgante, o cedente, proprietário ou não, que entrega os bens; e parceiro-outorgado, a pessoa ou o conjunto familiar, representado pelo seu chefe, que os recebe para os fins próprios das modalidades de parcerias definidas no art. 5o.

Da leitura da legislação pertinente, o que distingue os contratos rurais de arrendamento e parceria, estipulado tanto pela lei civil quanto pela legislação tributária, é a existência ou não do risco assumido pelo outorgante.

Assim, no contrato de parceria ambos os contratantes desfrutam do sucesso e sofrem o ônus do insucesso do negócio, arcam com os riscos, cuja renda, portanto, é incerta. Já no arrendamento inexistente a assunção do risco.

Ressalte-se que a Administração Tributária vem orientando os contribuintes de acordo com esse mesmo critério de assunção dos riscos do empreendimento,

consoante se constata na pergunta nº 195 do Perguntas e Respostas – IRPF 2014, disponível no site da SRF:

ARRENDAMENTO DE IMÓVEL RURAL

195 — Os rendimentos oriundos de contrato de arrendamento de imóvel rural são tributáveis?

Os rendimentos provenientes de arrendamento de imóvel rural, ainda que o contrato celebrado refira-se a parceria rural, se o cedente perceber quantia fixa sem partilhar os riscos do negócio, que é da essência do contrato de parceria rural, estão sujeitos ao imposto de renda. Estes rendimentos são tributados, como rendimentos equiparados a aluguéis, por meio do recolhimento mensal (carnê-leão), se recebidos de pessoa física ou, na fonte, se pagos por pessoa jurídica e na declaração de ajuste. (Grifou-se)

Quando o contrato celebrado referir-se a parceria rural e o cedente não receber quantia fixa e participar dos riscos do negócio, a tributação desses rendimentos é efetuada como atividade rural.

No presente caso, ainda que as contestações de algumas das conclusões da autoridade lançadoras merecessem acolhidas, está vastamente demonstrado pela autoridade fiscal que a efetiva natureza dos rendimentos não era de parceria, mas sim de arrendamento.

Examinando-se o teor dos contratos apresentados, verifica-se não haver menção alguma de partilha de riscos de caso fortuito e de força maior do empreendimento rural, que é da essência do contrato de parceria rural.

Da análise do instrumento particular de contrato particular de compra e venda futura de árvores em é destinadas ao corte, nitidamente vinculado ao contrato de parceria, destacam-se as seguintes cláusulas:

(...)

II - CONSIDERANDO que na referida propriedade estão plantados, pela COMPRADORA, 284,52 (duzentos e oitenta e quatro virgula cinqüenta e dois) hectares, de árvores de florestamento ou reflorestamento), com árvores de pinus e eucalipto, com prazo médio previsto de 21 anos para a formação das árvores;

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 serão formadas e que são destinadas ao corte, pelo preço e nas formas descritas a seguir;

(...)

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 à 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 reais e sessenta e nove centavos) por mês.

CLÁUSULA 4a - O pagamento do preço estabelecido na Cláusula 3a será feito pela COMPRADORA, através de uma entrada, como pagamento da parcela inicial, 04 (quatro) dias após assinatura deste instrumento e mediante o recebimento de Nota de Produtor Rural e o restante em parcelas mensais, durante todo o período de vigência do contrato, o que implica o total de 226 parcelas mensais, com pagamento inicial entre 28/04 e 07/05/2008, referente ao mês de abril de 2008, e as demais sempre no dia 05 dos meses subsequentes,

Parágrafo Primeiro - Os pagamentos se darão no prazo imprerível de 15 (quinze) dias após o recebimento da respectiva nota de produtor rural, que será emitida até o dia 20 do mês antecedente do vencimento da parcela, exceto as parcelas iniciais que terão seu pagamento de imediato, podendo as notas fiscais do produtor ser expedida até o dia 30/05/2008.

Parágrafo Segundo - Os pagamentos serão realizados em conta corrente de titularidade dos VENDEDORES, junto ao banco HSBC (399), agência nº 0358, c/c nº 17.909-30, servindo os comprovantes de depósito Como recibo de quitação.

Parágrafo Terceiro - A atualização do preço será efetuada a cada 4 (quatro) meses, sempre em março, para pagamento dos meses de abril, maio, junho e julho, em julho para pagamento dos meses de agosto, setembro, outubro e novembro em novembro para pagamento dos meses de dezembro, janeiro, fevereiro e março, de cada ano, durante todo o período de vigência do

contrato, de acordo com a média da soma de três índices econômicos (IPCA 30%, do IBGE; ICV 30%, do DIEESE e IPC 40%, da FIPE), nas referidas datas-base (20 de março, 20 de julho, 20 de novembro), ff CA do Instituto Brasileiro de Geografia Estatística, ICV do Departamento Intersindical de Estatística de Estudos Sócio-Econômicos, IPC da Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas.

Parágrafo Quarto - Em caso de extinção de qualquer dos índices acima estabelecidos, sua substituição se dará por aquele que oficialmente tenha este condão, ou por outro que as partes expressamente pactuem.

Parágrafo Quinto - A partir do pagamento do preço estabelecido nas Cláusulas 3ª e 4ª, os VENDEDORES declaram-se pagos e satisfeitos, dando plena e geral quitação sobre os valores devidos pela COMPRADORA, reconhecendo não lhe serem devidos quaisquer outros valores decorrentes dos direitos e obrigações relativos à aquisição das árvores em pé destinadas ao corte.

(...)

CLÁUSULA 7ª - A COMPRADORA, na condição de legítima proprietária das árvores em pé destinadas ao corte objeto da presente compra e venda, deverá conduzir a operação de corte dos blocos onde se localizam as árvores em pé, seu baldeio, desgalhamento, desdobro e empilhamento.

(...)

PARÁGRAFO SEGUNDO - A COMPRADORA assume desde já todos os ônus, riscos e, bônus do cultivo das árvores ora vendidas, não lhe cabendo qualquer abatimento no preço ou indenização caso estas venham, por qualquer motivo, ainda em caso fortuito ou força maior, ser perdidas ou qualquer forma depreciadas ou valorizadas no decorrer do prazo contratual.

(...)

No Relatório de Ação Fiscal encontra-se resumido os efeitos do instrumento de compra e venda:

Estabeleceu-se como preço o valor de R\$ 70.953,42 para cada 1% pertencente aos VENDEDORES, o que equivale a um total de R\$ 3.121.950,48 para a parcela correspondente a 44% da área de 284,52 hectares de plantio. Deste total ficou estipulado um pagamento inicial de 322.105,98, correspondente a 10,32% dos 44% do universo das árvores formadas. Em relação ao restante, ficou estipulado o pagamento mensal de R\$ 12.388,69, durante um período de 226 meses, correspondente a 89,68% dos 44% da área total de plantio.

Não há nenhuma cláusula no contrato 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.

A Lei nº 11.443/2007, que deu nova redação ao art. 96, da Lei nº 4.504/1964 – Estatuto da Terra, assim determinou no § 1º, com grifos nossos:

§ 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.

Está demonstrado que o instrumento particular de contrato de compra e venda para entrega futura de produtos florestais, firmado depois do contrato de parceria agroflorestal, eliminou, para o impugnante, 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 anuais em dinheiro independentemente do resultado da produção e da variação do preço da madeira.

A partir do instrumento particular de compra e venda, 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 contribuinte não mais participava dos riscos ligados à atividade e decorrentes do caso fortuito.

Independentemente da denominação que se dá aos contratos, o que realmente importa para fins de aplicação da legislação tributária é a sua efetiva natureza, determinando o regime tributário a ser aplicado.

No que concerne ao alegado fato de que eventual adiantamento não descaracteriza o contrato de parceria, de fato, consta na legislação citada tal dispositivo, todavia, no caso presente não se está a tratar de contrato de parceria, mas de arrendamento, como demonstrado.

Ademais, o próprio contribuinte não respeitou o tratamento tributário aplicável aos adiantamentos de recursos financeiros recebidos por conta de compra e venda de produtos agrícolas para entrega futura, que somente poderiam ser computados como receita no mês da efetiva entrega do produto, o que não ocorreu no caso. É o que determina o parágrafo segundo do artigo 61 do Regulamento do Imposto de Renda:

Art. 61. (...)

(...)

§ 2º Os adiantamentos de recursos financeiros , recebidos por conta de contra de compra e venda de produtos agrícolas para entrega futura, serão computados como receita no mês da efetiva entrega do produto.

Por todo o exposto, não subsiste o pleito de improcedência do lançamento, eis que, a despeito de serem intitulados contratos de parceria, tem-se, em essência, contrato de arrendamento, já que aqueles pressupõem a assunção dos riscos do empreendimento, partilhados por ambas as partes, incerteza esta que não se confunde com o recebimento de valores estipulados de forma independente do resultado do negócio pactuado.

(...)

Adicionalmente às razões de decidir supra reproduzidas, ora adotadas como fundamento do presente voto, cumpre destacar que este Conselho já julgou diversos processos similares ao caso ora em análise, nos quais a empresa Klabin S.A também foi arrolada como responsável solidária, sendo certo que, em todos os casos identificados por este Conselheiro-Relator, a autuação fiscal – no mérito - foi mantida, limitando-se eventuais provimentos parciais ao afastamento da qualificadora da multa de ofício e/ou da responsabilidade solidária (ambas matérias já afastadas pelo órgão julgador de primeira instância no presente processo). Cite-se, a título meramente exemplificativo, os acórdãos abaixo mencionados:

Acórdão 2201-012.136

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.

(Sessão de 25 de julho de 2025, Relatora Conselheira Luana Esteves Freitas)

(obs.: neste precedente, de acordo com relatório objeto do acórdão aqui mencionado, a DRJ afastou a multa de ofício e a responsabilidade solidária)

Acórdão nº 1002-003.571

ATIVIDADE RURAL. CUSTOS. RISCOS.

Não podem ser consideradas receitas da atividade rural as rendas recebidas pela exploração de propriedade agrícola cujos riscos e custos foram integralmente assumidos por terceiros.

(Sessão de 7 de agosto de 2024, Relator Conselheiro José Roberto Adelino da Silva)

(obs.: neste precedente, salvo melhor entendimento, não houve aplicação da multa de ofício qualidade. No que tange à responsabilidade solidária, a DRJ afastou a mesma).

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário interposto.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior