



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12571.720174/2017-53
ACÓRDÃO	2302-004.403 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ALARICO ABIB
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2014, 2015, 2016

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DESCARACTERIZAÇÃO DE CONTRATO AGRÁRIO. PARCERIA RURAL X ARRENDAMENTO RURAL. ESSÊNCIA DO NEGÓCIO JURÍDICO.

A distinção entre parceria rural e arrendamento rural decorre da partilha dos riscos da atividade. A percepção de remuneração fixa pelo proprietário, independentemente dos resultados e sem assunção dos riscos do empreendimento, descaracteriza a parceria e qualifica o ajuste como arrendamento rural.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO QUE CONSTITUI O FATO GERADOR.

Comprovado o interesse comum e a atuação em conluio da pessoa jurídica contratante na prática que deu origem ao fato gerador, mantém-se sua responsabilidade solidária pelo crédito tributário.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Roberto Carvalho Veloso Filho – Relator

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

1. DA AUTUAÇÃO FISCAL E DA IMPUGNAÇÃO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 03-079.990, proferido pela 6ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DRJ/BSB), que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada pelo Espólio de Alarico Abib, mantendo a exigência do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF) referente aos anos-calendário de 2013, 2014 e 2015, mas reduzindo a multa de ofício ao percentual de 10% (dez por cento).

1.1 LANÇAMENTO FISCAL HISTÓRICO PROCESSUAL E DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO

O procedimento fiscal foi instaurado com o objetivo de verificar a regularidade da apuração, declaração e recolhimento do IRPF do Contribuinte, Sr. Alarico Abib (Espólio), nos períodos de 2013, 2014 e 2015, com foco nos rendimentos recebidos em decorrência de um contrato firmado com a pessoa jurídica KLABIN S/A.

A Fiscalização, após análise dos documentos apresentados pelo Espólio, notadamente o Contrato de Parceria Agroflorestal nº 164/2008 e o Instrumento Particular de Compra e Venda Futura de Árvores em Pé Destinadas ao Corte, concluiu que a operação, embora formalmente tratada como parceria, consistia, na sua essência material e jurídica, em um arrendamento rural dissimulado.

O argumento central da Fiscalização para a descaracterização reside na alegada ausência de partilha de riscos do empreendimento rural entre o Contribuinte e a KLABIN S/A. A Fiscalização sustentou que:

i)a KLABIN S/A arcou com todos os custos e riscos da atividade de florestamento/reflorestamento, conforme cláusulas contratuais e declaração da própria KLABIN S/A (fls. 347-353);

ii) o pagamento aos outorgantes foi fixo e pré-determinado, dividido em adiantamento inicial e parcelas mensais, atualizadas por índices de inflação, e não sujeitas ao resultado da produção (frutos, produtos ou lucros) ou à variação de preço dos frutos, o que configuraria renda certa.

Em consequência, os valores recebidos pelo Contribuinte, declarados como Adiantamentos Recebidos por Conta de Venda para Entrega Futura, foram requalificados como Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoa Jurídica a título de aluguel. A omissão desses valores levou ao lançamento do IRPF principal de R\$ 60.209,03, acrescido de multa de ofício qualificada de 150%, por suposta fraude e conluio entre as partes e juros de mora.

Adicionalmente, a KLABIN S/A foi incluída no polo passivo da obrigação, na condição de Responsável Tributária Solidária de Fato, com base no artigo 124, I, do Código Tributário Nacional (CTN), por ter "interesse comum" na simulação do negócio jurídico para a obtenção de benefício fiscal.

1.2IMPUGNAÇÃO

Em sua Impugnação(fl. 395-473) , os contribuintes sustentam, em síntese, que:

a) o contrato firmado possui natureza jurídica de parceria rural, nos termos do Estatuto da Terra e do Decreto nº 59.566/66, estando presentes seus elementos essenciais, especialmente o compartilhamento de riscos e a vinculação da remuneração ao resultado da produção;

b) a antecipação de valores não descaracteriza a parceria, tratando-se de adiantamento de participação nos resultados futuros, expressamente admitido pela legislação agrária;

c) a atividade florestal possui ciclo produtivo longo, o que justifica a estrutura contratual adotada, sendo inaplicável a lógica típica de culturas agrícolas de curto prazo;

d) inexistente simulação, dolo, fraude ou dissimulação, uma vez que todas as operações foram formalizadas, registradas e executadas de acordo com o contrato celebrado;

e) não houve acréscimo patrimonial na pessoa física no momento apontado pelo Fisco, razão pela qual não se configura o fato gerador do IRPF;

f) a requalificação do negócio jurídico operada pela fiscalização carece de base legal e probatória, fundando-se em presunções e interpretação econômica não autorizada;

g) não subsiste a responsabilidade solidária atribuída à Klabin S.A., por ausência de previsão legal e de demonstração de interesse comum na situação que constituiu o fato gerador.

Ao final, requerem o cancelamento integral do lançamento, com o reconhecimento da validade do contrato de parceria rural e o afastamento da exigência tributária.

2.DA DECISÃO RECORRIDA

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília (DRJ/BSB) acolheu o argumento da Fiscalização quanto à essência da operação, ratificando a descaracterização para arrendamento rural. O Acórdão nº 03-079.990 entendeu que a fixidez da remuneração e a ausência de cláusula de ajuste final da produção, aliadas à inexistência de compartilhamento de riscos, aproximam o negócio do arrendamento.

Contudo, a DRJ afastou a multa qualificada de 150% reduzindo-a para 10% (dez por cento), com base na regra do artigo 23, § 2º do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), que trata da situação de Auto de Infração lavrado contra o Espólio, em razão do falecimento do Contribuinte em 07/06/2016. O principal do IRPF e os juros de mora foram mantidos.

3.DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Inconformado com a manutenção da exigência tributária principal, o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, reiterando e aprofundando os seguintes argumentos de mérito:

No que se refere à caracterização jurídica da relação estabelecida, o recorrente sustenta tratar-se de típica parceria rural, nos termos da Lei nº 4.504/64 (Estatuto da Terra), argumentando que a essência desse instituto, consubstanciada na partilha de riscos entre as partes, não é afastada pela adoção de modalidade de remuneração previamente ajustada.

Nesse contexto, defende que a atividade agroflorestal desenvolvida, marcada por ciclo produtivo de longo prazo (aproximadamente 14 anos), é inerentemente arriscada, sendo a estipulação de remuneração fixa mensal mecanismo legítimo de gestão de fluxo de caixa, apto a viabilizar economicamente o empreendimento, conforme autorizado pelo artigo 96, §§ 2º e 3º, do Estatuto da Terra.

Aduz que a prefixação da participação ou o adiantamento de valores não descaracterizam a parceria, desde que subsista o risco do negócio, o que efetivamente ocorreria no caso concreto, uma vez que não havia garantia de colheita ou de comercialização da produção, tampouco previsibilidade quanto aos preços de mercado, sujeitos a variações que demandariam ajustes, inclusive na hipótese de estipulação por volume.

Afasta, ainda, a configuração de contrato de arrendamento rural, ao argumento de que o instrumento firmado não contempla elementos essenciais desse instituto, tais como prazo mínimo, direito de preferência na renovação e indenização por benfeitorias, destacando, sobretudo, que a contraprestação não foi fixada com base no valor cadastral do imóvel, o que impediria eventual requalificação jurídica para fins tributários, sob pena de violação ao artigo 110 do CTN.

No tocante à penalidade, requer o cancelamento da multa e dos juros, por entender que decorrem logicamente da exigência principal, cuja invalidade sustenta.

Por fim, pleiteia o afastamento da responsabilidade solidária atribuída à Klabin S.A., ao fundamento de que, reconhecida a natureza de parceria rural, não se configurariam os pressupostos legais de fraude, conluio ou interesse comum aptos a justificar a imputação solidária.

VOTO

Conselheiro **Roberto Carvalho Veloso Filho**, Relator

1.ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

2.MÉRITO

2.1 DA DESCLASSIFICAÇÃO CONTRATUAL: PARCERIA RURAL VERSUS ARRENDAMENTO RURAL

A análise do presente Recurso Voluntário cinge-se à verificação da correta natureza jurídica da relação contratual estabelecida entre o Contribuinte, na condição de proprietário rural, e a pessoa jurídica KLABIN S/A, para fins de determinação da modalidade de tributação aplicável no Imposto sobre IRPF. A Fiscalização requalificou a operação de parceria rural para arrendamento rural dissimulado, o que implicou a tributação dos rendimentos como aluguéis e não como rendimentos da atividade rural, resultando no Auto de Infração.

A controvérsia central, portanto, reside na partilha ou ausência de partilha de riscos no empreendimento agroflorestal, elemento que distingue, no campo do Direito Agrário, os contratos de parceria daqueles de arrendamento.

A autuação fiscal se baseou na premissa de que os valores recebidos pelo Contribuinte representam renda certa e periódica pela cessão do uso da terra, o que, para a Fiscalização, afastaria a característica de risco própria da parceria e atrairia a incidência do IRPF a título de aluguel.

O artigo 43 do Código Tributário Nacional (CTN) estabelece a regra-matriz de incidência do Imposto sobre a Renda: o imposto de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza, tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de: i) renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de

ambos; ii) proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

No contexto da atividade rural, a renda a ser tributada é o resultado da atividade, calculado pela diferença entre a receita bruta e as despesas dedutíveis (custos e investimentos), podendo, alternativamente, ser fixada em bases presumidas sobre a receita bruta (20%), conforme os artigos 63 e 71 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99).

A requalificação promovida pela Fiscalização busca afastar o regime da atividade rural e enquadrar os pagamentos no regime de tributação de aluguéis, cujo fato gerador e base de cálculo se definem pelo valor bruto recebido.

A distinção entre arrendamento e parceria, como bem ressaltado pela própria Fiscalização e pela decisão de primeira instância, reside na partilha dos riscos. O arrendamento, consubstanciado no recebimento de aluguel (renda certa), transfere integralmente o risco ao arrendatário. A parceria rural, por sua vez, impõe ao parceiro outorgante (proprietário da terra) a assunção dos riscos do caso fortuito, da força maior, e da variação de frutos e preços, nos termos do artigo 96, § 1º, da Lei nº 4.504/64.

O negócio jurídico em exame, o Contrato de Parceria Agroflorestal nº 164/2008, tem como objeto a implantação de florestamento e reflorestamento de pinus e/ou eucalipto, com um ciclo produtivo de 14 (quatorze) anos (fl. 340).

A Fiscalização fundamentou sua requalificação na alegação de que o recebimento de parcelas mensais fixas e pré-determinadas, formalizado pelo Instrumento Particular de Compra e Venda Futura de Árvores em Pé Destinadas ao Corte (fls. 147-160), representaria uma remuneração fixa, característica do aluguel, e não uma partilha de riscos.

Não assiste razão aos recorrentes.

A questão central reside em determinar a correta natureza jurídica dos rendimentos auferidos pelo Recorrente, em decorrência da cessão de sua propriedade rural, a Fazenda Figueira Branca, à empresa KLABIN S/A, formalizada por meio do Contrato de Parceria Agroflorestal nº 164/2008, conjugado com o Instrumento Particular de Compra e Venda Futura de Árvores em Pé Destinadas ao Corte.

O Contribuinte sustentou que os valores recebidos constituem rendimentos da atividade rural, sujeitos ao regime fiscal da parceria rural, enquanto o Fisco e o Acórdão recorrido sustentaram que se trata de um arrendamento rural, cujos valores se qualificam como aluguéis.

A distinção entre os contratos agrários de arrendamento e parceria rural é de extrema relevância fiscal e encontra-se solidamente estabelecida no Direito Agrário, notadamente na Lei nº 4.504/64, o Estatuto da Terra, e no Decreto nº 59.566/66 que o regulamenta.

Conforme o art. 95 do Estatuto da Terra, o arrendamento rural caracteriza-se pela cessão do uso e gozo do imóvel mediante uma retribuição certa ou aluguel, assemelhando-se a uma locação. Por outro lado, a parceria rural, conforme o art. 96 da mesma lei, pressupõe a

partilha dos riscos, frutos, produtos ou lucros havidos do empreendimento rural entre o parceiro-outorgante e o parceiro outorgado.

O ponto de inflexão é a efetiva assunção e partilha dos riscos por ambas as partes contratantes, o que garante a natureza de rendimento da atividade rural ao proprietário.

No caso dos autos, a remuneração do Contribuinte foi fixada por meio de um mecanismo contratual que a desvinculou completamente de qualquer risco inerente à atividade agroflorestal.

A celebração, na mesma data e com a mesma vigência, do Contrato de Parceria Agroflorestal e do Instrumento Particular de Compra e Venda Futura, pelo qual o Contribuinte "vendeu" antecipadamente sua suposta participação nos frutos por um preço fixo e com pagamento mensal e antecipado, elimina, na prática, a assunção dos riscos que são a essência da parceria.

O Contribuinte não estava sujeito aos riscos de caso fortuito ou força maior, pois seu recebimento mensal não seria devolvido em caso de sinistro, e tampouco estava sujeito aos riscos da variação de preço ou do resultado efetivo da colheita, uma vez que o valor final de sua participação já estava fixado no montante de R\$ 4.154.471,64. O valor recebido era reajustado apenas por índices inflacionários, objetivando a recomposição do poder de compra da moeda, e não por indicadores de mercado da madeira.

A alegação do Contribuinte de que o § 3º do art. 96 do Estatuto da Terra, com a redação dada pela Lei nº 11.443/07, permite o adiantamento do montante prefixado sem descaracterizar a parceria, não se sustenta à luz da análise fática do caso.

Embora a lei admita o adiantamento, tal dispositivo deve ser interpretado em conjunto com o § 2º do mesmo artigo, que estabelece que ao final do contrato deve ser realizado o ajustamento do percentual pertencente ao proprietário, de acordo com a produção.

No contrato em análise, a quitação plena e geral foi dada pelos proprietários à KLABIN S/A no momento da celebração do contrato de compra e venda, assegurando-lhes um valor fixo e eliminando qualquer risco ou possibilidade de ajuste posterior com base no resultado da atividade. O negócio se encerrou, para o proprietário, com o recebimento do preço, enquanto a Klabin assumiu a totalidade dos riscos e custos da produção.

Portanto, a remuneração recebida é a contraprestação certa e prefixada pela cessão do uso do imóvel, o que é a definição de arrendamento rural.

A desclassificação do negócio, nesse contexto, não constitui uma vedada interpretação econômica do direito tributário para aumentar a carga fiscal, em violação ao art.110 do CTN.

Ao contrário, a Fiscalização e a DRJ aplicaram o disposto no art. 149 do CTN, que permite a revisão do lançamento quando a prova dos autos revela que o negócio jurídico formalmente celebrado é, na verdade, uma simulação que visa mascarar o fato gerador real. O

que foi desconsiderado não foi o negócio agrário em si, mas a sua denominação e estrutura formal que visavam evitar a incidência tributária própria do arrendamento.

Assim, o Acórdão recorrido agiu com acerto ao desclassificar o contrato para arrendamento rural, mantendo a incidência do IRPF sobre os rendimentos como aluguéis.

Em situação idêntica, com o mesmo objeto e a mesma matéria, o Acórdão nº 2201-012.589, da 1ª Turma Ordinária, da 2ª Câmara, da 2ª Seção, no bojo do Processo nº 12571.720074/2017-27, julgado em sessão de 23/01/2026, de forma unânime, negou provimento ao Recurso Voluntário, reconhecendo que, ausente o efetivo compartilhamento de riscos, o contrato denominado de parceria rural deve ser qualificado como arrendamento rural para fins de tributação, conforme a seguinte ementa:

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.

Portanto, não assiste razão aos recorrentes.

2.2 DO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO APLICÁVEL E DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS

Confirmada a natureza de arrendamento rural, os valores recebidos pelo Contribuinte, a título de cessão do imóvel rural à KLABIN S/A, pessoa jurídica, devem ser classificados como aluguéis e, portanto, como Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoa Jurídica. O art. 21 da Lei nº 4.506/64 é claro ao classificar como aluguéis os rendimentos de qualquer espécie oriundos do arrendamento de terrenos.

O tratamento dispensado pelo Contribuinte, de declarar os valores como adiantamentos por conta de venda de produtos agrícolas para entrega futura, sob o regime de tributação da atividade rural, gerou duplo benefício indevido: i) o diferimento da tributação para a data da colheita, que se daria anos depois, e ii) a redução significativa da base de cálculo, pois o IRPF sobre atividade rural pode ser apurado de forma presumida com base em apenas 20% da receita bruta, em contraste com a tributação integral e progressiva aplicável aos aluguéis.

A incorreção na classificação do rendimento e o consequente tratamento fiscal indevido caracterizam a omissão de rendimentos tributáveis pelo IRPF.

O Acórdão recorrido, ao apurar e tributar a renda na forma correta, agiu em estrita consonância com a lei fiscal.

2.3 DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA DA KLABIN S/A

O Contribuinte questiona a inclusão da KLABIN S/A no polo passivo como responsável solidária. A solidariedade, no caso, foi imputada com fundamento no art. 124, inciso I do CTN, que atinge as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

A participação da KLABIN S/A na simulação da parceria rural e na concomitante celebração do contrato de compra e venda futura revela um interesse comum inegável. A pessoa jurídica se beneficiou diretamente da menor onerosidade tributária da operação simulada, pois a redução da carga fiscal do proprietário permitiu que a cessão do imóvel fosse obtida por um preço global mais vantajoso, reduzindo seus custos operacionais. O ajuste doloso entre as partes, já demonstrado para fins da multa qualificada, é a prova cabal do interesse comum na situação simulada que resultou na omissão parcial do imposto.

Desta forma, a imputação da responsabilidade tributária solidária à KLABIN S/A encontra amparo no art. 124, I, do CTN, devendo ser mantida a decisão da DRJ.

3.CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Voluntário para no mérito negar provimento de forma integral.

Assinado Digitalmente

Roberto Carvalho Veloso Filho