



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12571.720176/2017-42
ACÓRDÃO	2302-004.408 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	2 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JOSE ALVES
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.

MULTA QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A fim de aplicar a retroatividade benigna, deve o percentual da multa qualificada ser reduzido para 100%.

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, conhecer do Recurso Voluntário para no mérito dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, reduzindo a multa qualificada ao percentual de 100%.

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 por JOSÉ ALVES, contra o Acórdão nº 03-79.992, proferido pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação apresentada e manteve integralmente o Auto de Infração nº (fls. 133 a 147), que constituiu crédito tributário de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF).

1.1 LANÇAMENTO FISCAL

Do Histórico da Demanda Fiscal e do Crédito Tributário

O lançamento fiscal originou-se de um procedimento de fiscalização que objetivou verificar a regularidade da apuração, declaração e recolhimento do IRPF do Contribuinte, JOSÉ ALVES. O Fisco apurou uma omissão de rendimentos decorrente da desclassificação de um contrato agrário denominado "Contrato de Parceria Agroflorestal nº 164/2008", celebrado pelo Contribuinte com a pessoa jurídica KLABIN S/A. A Fiscalização entendeu que a natureza jurídica do negócio não era de parceria, mas sim de arrendamento rural, devendo os rendimentos serem tributados como aluguéis, e não como rendimentos da atividade rural (fls. 152-229).

A autoridade lançadora refez o cálculo do IRPF, reclassificando os valores recebidos como rendimentos de aluguel (fls. 159 a 161), e os submeteu à tabela progressiva do IRPF. Em

razão da descaracterização, a multa de ofício foi aplicada no percentual qualificado de 150%, sob o fundamento de fraude e conluio entre as partes com o intuito de reduzir a carga tributária (fls. 217-218). O crédito tributário constituído totalizava, em outubro de 2017, o montante de R\$ 168.678,61 (fls. 150 e 226), abrangendo o principal, juros de mora e a multa qualificada.

Da Natureza do Lançamento

A tese central do lançamento fiscal, detalhada no Relatório da Ação Fiscal, baseou-se na análise conjunta do Contrato de Parceria Agroflorestal nº 164/2008 (fls. 18 a 33) e do Instrumento Particular de Compra e Venda Futura de Árvores em Pé Destinadas ao Corte (fls. 34 a 47), ambos celebrados na mesma data de 11/07/2008. A Fiscalização concluiu que a conjugação dos instrumentos revelava que o Contribuinte recebia uma remuneração fixa e predeterminada, sem se sujeitar aos riscos inerentes à exploração da atividade rural. Assim, a situação fática configurava um arrendamento rural dissimulado como parceria, o que implicava a tributação dos valores como aluguéis, e não como rendimentos da atividade rural sujeitos ao diferimento e à presunção de 20% do lucro (fls. 205-206). Ademais, a simulação, que resultou em menor tributação para o Contribuinte e menor custo para a KLABIN S/A, caracterizou conluio entre as partes, justificando a multa de ofício qualificada em 150% (fls. 217-218) e a inclusão da KLABIN S/A no polo passivo como responsável solidária, por interesse comum na situação que constituiu o fato gerador.

1.2DA IMPUGNAÇÃO

Na Impugnação (fls. 234 a 261), o Contribuinte e a KLABIN S/A sustentaram a validade do contrato de parceria rural, afirmando que a operação foi realizada nos termos do Estatuto da Terra, citando o § 3º do art. 96 da Lei nº 4.504/64, que permite o adiantamento do montante prefixado sem descaracterizar a parceria. Alegaram que o longo ciclo produtivo do eucalipto justifica a antecipação dos pagamentos e que a previsão de rescisão por caso fortuito ou força maior demonstra a assunção de riscos. Defenderam a impossibilidade de o Fisco descaracterizar o negócio jurídico válido, invocando o art. 110 do Código Tributário Nacional (CTN). Requereram, assim, o cancelamento do Auto de Infração ou, subsidiariamente, o afastamento da multa qualificada por ausência de dolo.

2.ACÓRDÃO RECORRIDO

O Acórdão da DRJ (fls. 315 a 329) negou provimento à Impugnação, mantendo o lançamento. A decisão reiterou a fundamentação da Fiscalização, destacando que a essência da parceria reside no compartilhamento do risco e que a remuneração fixa, desvinculada do resultado produtivo, é a principal característica do arrendamento. Os julgadores de primeira instância consideraram que a celebração simultânea dos dois contratos configurou simulação e conluio com o intuito de fraude, justificando a multa de 150% e a manutenção da

responsabilidade solidária da Klabin S/A, devido ao seu interesse comum no benefício fiscal alcançado.

3.DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Inconformados com o teor do julgado, o Contribuinte, JOSÉ ALVES, interpôs o presente Recurso Voluntário (fls. 337 a 353), reiterando, em linhas gerais, os argumentos já apresentados na fase de Impugnação, os quais buscam a reforma da decisão de primeira instância.

Os pontos principais de irresignação do Contribuinte concentram-se em três pilares argumentativos:

- i) a validade e a plena eficácia jurídica e fiscal do Contrato de Parceria Agroflorestal, afirmando que o adiantamento dos valores não o descaracteriza, sendo uma prática comum e necessária no agronegócio de longo ciclo, além de haver partilha de riscos;
- ii) a ilegalidade da desclassificação do negócio jurídico por parte do Fisco, sob a alegação de violação do art. 110 do CTN, por se tratar de interpretação econômica do direito tributário para aumentar a tributação; e
- iii) o afastamento da multa de ofício qualificada em 150%, por não ter sido comprovado o evidente intuito de fraude ou conluio, tampouco a omissão de receita, e a exclusão da responsabilidade solidária da KLABIN S/A, por não se configurar o interesse comum previsto no art. 124, I, do CTN.

É o relatório.

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.DO MÉRITO

2.1 DA DESCLASSIFICAÇÃO CONTRATUAL: PARCERIA RURAL VERSUS ARRENDAMENTO RURAL

A questão central reside em determinar a correta natureza jurídica dos rendimentos auferidos pelo Recorrente, JOSÉ ALVES, 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 (fls. 185-186). 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 (fls. 200), 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

(fls. 188-193). 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, JOSÉ ALVES, 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 (fls. 207), 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 QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

O Recorrente pleiteia o afastamento da multa de ofício qualificada em 150%, alegando ausência de dolo e de comprovação de fraude ou conluio.

Especificamente em relação à multa qualificada aplicada (150%), cumpre fazer um ajuste na decisão de primeira instância.

De fato, como cediço, tem-se que o percentual da multa qualificada foi reduzida ao percentual de 100%, conforme estabelecido na nova redação do inciso VI, do § 1º, do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, alterado pela Lei nº 14.689/2023.

Neste prisma, à luz do princípio da retroatividade benigna da lei tributária, previsto no art 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, segundo o qual a lei se aplica a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, impõe-se o provimento do apelo recursal neste particular, reduzindo a multa qualificada de 150% para 100%.

2.4 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 dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, reduzindo a multa qualificada ao percentual de 100%(cem por cento).

Assinado Digitalmente

Roberto Carvalho Veloso Filho