



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

<b>Processo nº</b>	13609.000868/2007-97
<b>Recurso nº</b>	Embargos
<b>Acórdão nº</b>	<b>2801-003.520 – 1ª Turma Especial</b>
<b>Sessão de</b>	16 de abril de 2014
<b>Matéria</b>	IRPF
<b>Embargante</b>	BETÂNIA MARIA MIRANDA HENRIQUES DE MELLO
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2004, 2005

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO.**

Cabem embargos de declaração quando verificado, no acórdão hostilizado, a existência de omissão, embora sem alteração no resultado do julgamento.

**ATIVIDADE RURAL. PRODUÇÃO DE CARVÃO NA QUALIDADE DE ARRENDATÁRIO.**

Se a pessoa física explora atividade rural como arrendatário, as quantias recebidas com a venda do carvão vegetal produzido são incluídas na receita da atividade rural explorada.

Embargos Acolhidos sem Efeitos Infringentes

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos sem efeitos infringentes, apenas para sanar a omissão apontada pela Embargante, nos termos do voto do Relator.

*Assinado digitalmente*

Tânia Mara Paschoalin - Presidente.

*Assinado digitalmente*

Marcelo Vasconcelos de Almeida - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, José Valdemir da Silva, Ewan Teles Aguiar, Carlos César Quadros Pierre, Marcelo Vasconcelos de Almeida e Marcio Henrique Sales Parada.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001  
Autenticado digitalmente em 20/05/2014 por MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 20/05/2014 por MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 21/05/2014 por TANIA MARA PA SCHOALIN

Impresso em 28/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

## Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração (fls. 2.363/2.364 deste processo digital) opostos em face do Acórdão nº 2801-01.509 (fls. 2.307/2.311) que deu provimento parcial, por unanimidade de votos, ao recurso interposto pela Recorrente.

Aponta a Embargante omissão no acórdão hostilizado, em face da ausência de manifestação acerca dos seguintes pontos suscitados no recurso voluntário:

- O proprietário do imóvel participava do contrato recebendo R\$ 1,00 (um real) por metro de carvão produzido. Portanto, a ocorrência de problemas relacionados com a produtividade e rendimento da madeira, lucro ou prejuízo na consecução do empreendimento e, ainda, a cotação do produto, atingiria aos dois intervenientes (contratante e contratado), evidenciando-se tratar de típica parceria rural.

- Tratando-se de contrato de parceria rural, com rendimentos destinados ao proprietário do imóvel, os tributos relativamente a essas parcelas dele devem ser exigidos, já que, em relação a ele, ocorreu o fato gerador do tributo.

- Não se vê no acórdão recorrido qualquer manifestação sobre os pontos acima destacados, explicitamente debatidos no recurso voluntário, não havendo, por conseguinte, o necessário enfrentamento, caracterizando manifesta deficiência na sua fundamentação.

Ao fim, requer sejam conhecidos e recebidos com efeitos modificativos os presentes embargos, para sanar a omissão apontada.

Por intermédio do despacho de fls. 2.367/2.369 os presentes embargos foram admitidos pela Presidente desta Turma de Julgamento.

## Voto

Conselheiro Marcelo Vasconcelos de Almeida, Relator

Conheço dos embargos, porquanto presentes os requisitos de admissibilidade.

Constata-se, no acórdão recorrido, que os pontos levantados pela Embargante foram enfrentados no acórdão recorrido mediante a denominada motivação *per relationem*, assim entendida aquela em que o julgador, sobre determinado ponto, não elabora justificação autônoma, mas se serve do reenvio à justificação contida em outra decisão.

Observo, por oportuno, que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça - STJ admite a motivação com base em manifestações exaradas em outras peças do processo, desde que haja transcrição de trechos das peças às quais há indicação. Nesse sentido, as seguintes ementas de acórdãos do Egrégio Tribunal:

*PROCESSUAL CIVIL. OFENSA AO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA. NULIDADE. MOTIVAÇÃO PER RELATIONEM. POSSIBILIDADE. OMISSÃO. INEXISTÊNCIA.*

(...)

*2. O Superior Tribunal de Justiça entende possível a adoção, pelo julgador, de motivação exarada em outra peça processual juntada aos autos como fundamento da decisão (per relationem), desde que haja sua transcrição no acórdão.*

*3. Recurso Especial não provido. (REsp 1314518/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/05/2013, DJe 17/05/2013)*

*PROCESSUAL PENAL. APELAÇÃO. JULGAMENTO. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO BASTANTE. SIMPLES MENÇÃO A PEÇAS DO PROCESSO. (...)*

*2 - A jurisprudência tem admitido a chamada fundamentação per relationem, mas desde que o julgado faça referência concreta às peças que pretende encampar, transcrevendo delas partes que julgar interessantes para legitimar o raciocínio lógico que embasa a conclusão a que se quer chegar.*

(...)

*(HC 210.978/SP, Rel. Ministra MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA, SEXTA TURMA, julgado em 13/08/2013, DJe 22/08/2013).*

No caso concreto, a decisão tida como omissa foi proferida nos seguintes termos:

*Assevera a interessada, em síntese, que exerceria tal atividade em parceria, de sorte que os valores lançados, considerados como receitas da atividade rural percebidos exclusivamente por ela, não o seriam.*

*Ora, do exame dos elementos de provas constantes dos autos, não é o que se verifica. De fato, como já exposto no acórdão recorrido, a contribuinte arrendava áreas rurais para a exploração de suas atividades, sendo incabível a alegação de parceria rural.*

A simples remissão ao acórdão recorrido, empreendida pela Relatora do acórdão embargado, foi o motivo que determinou o juízo de admissibilidade positivo dos presentes embargos, ou seja, o acórdão foi considerado omissos em face da impossibilidade de se aferir, pela sua leitura, quais as razões ou fundamentos foram determinantes para considerar como incabível a alegação de parceria rural.

Registro, por primeiro, que foi a própria autuada, na peça impugnatória (fls. 2.206/2.208 deste processo digital), que definiu a natureza jurídica dos contratos por ela celebrados. Confira:

2.1-) A Impugnante se dedicou nos anos de 2003 e 2004, à produção de carvão vegetal para fornecimento a algumas siderúrgicas, que utiliza como insumo em seu processo industrial.

(...)

2.3-) A Impugnante, não sendo proprietária dos imóveis, sempre desenvolveu suas atividades mediante arrendamento de áreas para efetivação do corte da madeira utilizada na produção do carvão, apesar dos contratos pertinentes, erroneamente, serem rotulados de compra e venda.

(...)

3.8-) Percebe-se, pois, que enquanto a parceria é contrato aleatório, pois a vantagem esperada é incerta, o arrendamento não o é. O certo é que, na parceria os parceiros assumem riscos recíprocos do negócio, ao passo que o arrendamento não assumem.

3.9-) Feitos esses esclarecimentos, verifica-se que os contratos firmados pela Impugnante e os proprietários dos imóveis donde retirou-se a madeira necessária à produção do carvão, são tipicamente de arrendamento.

3.10-) O preço ajustado, conforme cláusula contratual é de R\$1,00 (hum real) por metro de carvão, evidenciando, consequentemente nenhum risco para o proprietário do imóvel arrendado.

3.11-) Nos termos ajustados, não existe para o proprietário do imóvel (arrendante), nenhum risco quanto ao que lhe caberá em decorrência do contrato firmado.

3.12-) Problemas relacionados com produtividade e rendimento da madeira, lucro ou prejuízo na consecução do empreendimento e ainda cotação do produto no mercado, serão riscos apenas do arrendatário, donde, os contratos firmados configuraram arrendamentos mediante pagamento de aluguel em dinheiro, ou espécie, já que fixado no valor de R\$1,00 (hum real) por metro de carvão.

Os julgadores da instância de piso, analisando os documentos carreados aos autos, entenderam, na mesma linha das alegações da contribuinte, que as atividades por ela desenvolvidas ocorreram “mediante contrato agrário na modalidade de arrendamento rural” (fl. 2.276) e transcreveram a legislação tributária pertinente à matéria, evidenciando que os rendimentos auferidos pela ora Embargante deveriam ser considerados receitas de atividade rural, apurada mediante arbitramento da receita bruta (20%), em consonância com o disposto no Relatório de Auditoria Fiscal (fls. 2.246/2.248), parte integrante do Auto de Infração.

Em seu recurso voluntário (fls. 2.288/2.303), no entanto, a Recorrente, ora Embargada, mudou a estratégia, passando a sustentar que suas atividades não mais decorriam de contrato de arrendamento, mas sim de parceria rural. Confira:

2.4-) A ora Recorrente, quando de sua impugnação, esclareceu inicialmente sobre suas atividades nos períodos objeto da ação fiscal, e acrescentou equivocadamente, que não sendo proprietária dos imóveis, havia desenvolvido essas atividades mediante arrendamento, quando na verdade, seria parceria em áreas para efetivação do corte da madeira utilizada na produção do carvão, apesar dos contratos pertinentes, erroneamente, serem rotulados de compra e venda.

(...)

3.7-) Percebe-se, pois, que enquanto a parceria é contrato aleatório, pois a vantagem esperada é incerta, o arrendamento não o é. O certo é que, na parceria os parceiros assumem riscos recíprocos do negócio, ao passo que o arrendamento não assumem.

3.8-) Feitos esses esclarecimentos, verifica-se que os contratos firmados pela ora Recorrente e os proprietários dos imóveis donde retirou-se a madeira necessária à produção do carvão, são tipicamente parceria rural.

3.9-) O preço ajustado, conforme cláusula contratual é de R\$1,00 (hum real) por metro de carvão, evidenciando, consequentemente participação direta do proprietário do imóvel, na produção do carvão vegetal produzido. Concorrência direta com o parceiro, já que assume também os riscos da produção, ou seja, quanto menor a produção, menor a remuneração, e vice-versa. Evidentemente, que a participação em R\$ 1,00 (hum real) por metro de carvão produzido, faz com que o proprietário fiscalize todo o empreendimento.

3.10-) Nos termos ajustados, existe para o proprietário do imóvel evidente risco quanto ao que lhe caberá em decorrência do contrato firmado.

3.11-) Problemas relacionados com produtividade e rendimento da madeira, lucro ou prejuízo na consecução do empreendimento e ainda cotação do produto no mercado, serão riscos apenas os 2 (dois), donde, os contratos firmados configuram parceria mediante pagamento de R\$ 1,00 (hum real) do proprietário do imóvel, pô metro cúbico de carvão produzido.

À evidência, a guinada nas alegações da ora Embargante ocorreu única e exclusivamente em decorrência da legislação tributária exposta na decisão de piso, que se mostrou mais gravosa aos seus interesses.

As inúmeras notas fiscais de entrada, notas fiscais avulsas, cheques emitidos pelas adquirentes do carvão e documentos de arrecadação estadual acostados aos autos revelam, de forma inequívoca, que quem atuava na produção e comercialização de carvão era única e exclusivamente a Embargante.

Por outro lado, os ajustes celebrados com os proprietários dos imóveis não evidenciam quaisquer riscos para estes, haja vista que o valor contratado era recebido na forma estipulada em cada contrato.

Nesse contexto, entendo que a omissão apontada pela Embargante resta suprida com a reprodução das pertinentes razões utilizadas na decisão de piso, pelo que me permito transcrevê-las na parte que interessa:

*É certo, pelo que consta dos autos, que nos anos de 2003 e de 2004, a autuada se dedicou à produção de carvão na Bahia para fornecimento a siderurgias mineiras. Igualmente correto é que suas atividades foram desenvolvidas mediante contrato agrário na modalidade de arrendamento rural. Veja-se legislação acerca da matéria:*

*"DECRETO N° 59.566. DE 14 DE NOVEMBRO DE 1966. (...)*

*Art 1º O arrendamento e a parceria são contratos agrários que a lei reconhece, para o fim de posse ou uso temporário da terra, entre o proprietário, quem detenha a posse ou tenha a livre administração de um imóvel rural, e aquele que nela exerce qualquer atividade agrícola, pecuária, agro-industrial, extractiva ou mista (art. 92 da Lei nº 4.504 de 30 de novembro de 1964 - Estatuto da Terra - e art. 13 da Lei nº 4.947 de 6 de abril de 1966).*

*Art 2º Todos os contratos agrários reger-se-ão pelas normas do presente Regulamento, as quais serão de obrigatoriedade aplicação em todo o território nacional e irrenunciáveis os direitos e vantagens nelas instituídos (art. 13, inciso IV da Lei nº 4.947-66).*

*Parágrafo único. Qualquer estipulação contratual que contrarie as normas estabelecidas neste artigo, será nula de pleno direito e de nenhum efeito.*

*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, extractiva ou mista, mediante, certa retribuição ou aluguel, observados os limites percentuais da Lei.*

*§ 1º Subarrendamento é o contrato pelo qual o Arrendatário transfere a outrem, no todo ou em parte, os direitos e obrigações do seu contrato de arrendamento.*

*§ 2º Chama-se Arrendador o que cede o imóvel rural ou o aluga; e Arrendatário a pessoa ou conjunto familiar, representado pelo seu chefe que o recebe ou toma por aluguel.*

*§ 3º O Arrendatário outorgante de subarrendamento será, para todos os efeitos, classificado como arrendador.*

*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, extractiva 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, VI do 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." (grifos não são do original)*

*A impugnante, entretanto, assevera que "a cobrança pretendida pelo lançamento contra a ora impugnante perde a juridicidade, na medida em que se exige da mesma, renda cuja responsabilidade é de outrem". Em seguida afirma pela "insubsistência do lançamento, em decorrência de injurídica e errônea eleição do sujeito passivo, relativamente à parcela de aluguel embutida ao valor de venda de carvão vegetal produzido nas referidas propriedades rurais". Por fim, insistindo nesse ponto, alega que a base de cálculo está errada, eis que "a parcela relativa aos valores de rendimentos do proprietário da terra, arrendante, não foi expurgada".*

*Bem, acerca desse ponto, algumas considerações serão feitas adiante para mostrar que não cabe guarida à pretensão da autuada, visto que o auto de infração cercou-se de todas as cautelas, conforme a legislação tributária preceitua.*

*O arrendamento de imóveis rurais não faz parte das atividades cujos rendimentos podem ser tributados como provenientes de atividade rural, estando sujeito ao pagamento de carnê-leão e ao ajuste anual na data da entrega da Declaração de Ajuste. Esse raciocínio é correto para o arrendante, obviamente. Se o arrendante omite rendimentos decorrentes de contrato de arrendamento rural, a Fiscalização corretamente os deve tributar como omissão de rendimentos de aluguéis. Nesse sentido, observe-se a legislação correlata:*

*"DECRETO Nº 3.000, DE 26 DE MARCO DE 1999. (...)*

#### *Aluguéis ou Arrendamento*

*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 7.713, de 1988, art. 3?, §V):*

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

*II - locação ou sublocação, arrendamento ouubarrendamento de pastos naturais ou artificiais, ou campos de invernada;”*

(...)

*Está devidamente comprovado pelos elementos integrantes do processo que a natureza do rendimento é, estreme de dúvida, de arrendamento, e não, de parceria rural.*

*Acontece que, porém, o presente auto de infração incidiu sobre o arrendatário, e não, sobre o arrendante. O arrendante, como visto, deve reconhecer suas receitas como de aluguel. O arrendatário, não, deve considerá-las receitas da atividade rural. Confira-se a norma pertinente:*

*"INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF N° 83. DE 11 DE OUTUBRO DE 2001. (...)*

*Art. 1- O resultado da atividade rural, apurado pelas pessoas físicas, quando positivo, integra a base de cálculo do imposto de renda devido no ano-calendário.*

#### *Disposições Gerais*

*Art. 2- Considera-se atividade rural: (...)*

*VI - a transformação de produtos decorrentes da atividade rural, sem que sejam alteradas as características do produto in natura, feita pelo próprio agricultor ou criador, com equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais, utilizando exclusivamente matéria-prima produzida na área rural explorada, tais como: (...)*

*d) transformação de produtos florestais: 1. produção de carvão vegetal;"*

(...)

*Portanto, no caso posto, correto o procedimento da Fiscalização que considerou as quantias recebidas pela atividade da impugnante como integrantes da receita da atividade rural explorada.*

*Obviamente, então, não há cogitar errônea eleição do sujeito passivo. Afinal, a própria impugnante admite que atuava no ramo de produção e comércio de carvão de origem vegetal, situação essa devidamente comprovada pelas inúmeras notas fiscais de entrada e notas fiscais avulsas constantes dos autos.*

(...)

*Afasta-se, assim, a alegação de ilegitimidade passiva.*

*Noutro ponto, também assevera a autuada que a base de cálculo está ampliada, eis que as parcelas relativas aos valores de rendimentos dos arrendantes não foram expurgadas. Quanto a*

Documento assinado digitalmente conforme essa questão, saliente-se que a impugnante faria jus a essas Autenticado digitalmente em 20/05/2014 por MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 20/05/2014 por MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 21/05/2014 por TANIA MARA PA SCHOALIN

*despesas com arrendamento rural se devidamente escrituradas em livro Caixa, nos termos do art. 22 da IN SRF nº83, de 2001:*

*Art. 22. O resultado da exploração da atividade rural exercida pelas pessoas físicas é apurado mediante escrituração do livro Caixa, abrangendo as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade.*

*§ 1- O contribuinte deve comprovar a veracidade das receitas e das despesas escrituradas no livro Caixa, mediante documentação idônea que identifique o adquirente ou o beneficiário, o valor e a data da operação, a qual é mantida em seu poder à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição.*

*§ 2- A ausência da escrituração prevista no caput implica o arbitramento do resultado à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário." (grifos não são do original)*

*Porém, devido à inexistência do livro Caixa (fl. 5), a Fiscalização corretamente apurou o resultado da atividade rural pelo arbitramento da receita bruta do ano-calendário (vide art. 71 do RIR/99), ou seja, 20 % da receita bruta, conforme planilha de fl. 2.170.*

Face ao exposto, voto no sentido de acolher os embargos sem efeitos infringentes, apenas para sanar a omissão apontada pela Embargante.

*Assinado digitalmente*

Marcelo Vasconcelos de Almeida