



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15868.720182/2012-58
ACÓRDÃO	2001-008.026 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LUIZ LEITE DA SILVA FILHO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2008

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.

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL.

O resultado da exploração da atividade rural pelas pessoas físicas será apurado mediante escrituração do livro-caixa, contendo as receitas, as despesas de custeio, investimentos e demais valores que integram a atividade, devidamente comprovados, mediante documentação hábil e idônea.

Mantém-se a autuação quanto restar comprovada a obtenção de rendimentos tributáveis decorrentes da exploração de atividade, mediante arrendamento rural, e não os submeteu à tributação, em conformidade com a legislação de regência.

PAF. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOUTRINA. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo CARF e as judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se

aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão aquele objeto da decisão, à exceção das decisões do STF deliberando sobre a inconstitucionalidade da legislação.

A doutrina não é oponível ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário, dada sua estrita subordinação à legalidade. Inteligência do art. 150, I, da CF/88.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente), Lilian Claudia de Souza, Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca, Marcus Gaudenzi de Faria (substituto integral), Marcio Henrique Sales Parada (substituto integral) e Wilderson Botto. Ausente o conselheiro Raimundo Cassio Goncalves Lima, substituído pelo conselheiro Marcus Gaudenzi de Faria.

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 102/112):

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado, em 10/08/2012, Auto de Infração de fls. 66/80, com lançamento de imposto de renda relativo ao exercício 2009, ano-calendário 2008:

IMPOSTO - cód. 2904	32.831,70
JUROS DE MORA (calculados até 31/07/2012)	10.315,72
MULTA PROPORCIONAL	24.623,77
MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE -cód 6352	4.346,17
TOTAL	72.117,36

As infrações apuradas no Auto de Infração são: **OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS E ROYALTIES RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS E MULTA ISOLADA POR FALTA DE PAGAMENTO DO CARNÊ-LEÃO.**

001 - RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS- OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS E ROYALTIES RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS

Omissão de rendimentos de aluguéis (arrendamento) recebidos de pessoa jurídica, conforme Termo de Constatação de Infração fiscal, parte integrante deste auto de infração, ficando esclarecido que no cálculo do imposto está sendo descontado do valor apurado pela fiscalização (R\$ 149.234,99), os 20% que o contribuinte já tributou indevidamente como rendimento da atividade rural, ou seja, 20% de R\$ 149.234,99, estão sendo considerados como deduções.

Enquadramento Legal: Arts 1º, 2º e 3º, e §§, da Lei nº 7.713/88;

Art 1º a 3º, da Lei nº 8.134/90;

Arts 49 a 53 do RIR/99

Art. 1º da Lei nº 11.482/07

002- MULTAS ISOLADAS- FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNÊ-LEÃO

Enquadramento Legal: Art 8º, da Lei nº 7.713/88 C/C arts 43 e 44, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 14 da lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

A autuação está descrita no Termo de Verificação Fiscal (fls. 66/80), do qual cabe destacar os pontos abaixo.

“No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal, de acordo com o disposto nos art. 904, 905, 911, 927 e 928 do Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda), conforme Mandado de Procedimento Fiscal nº 0810200-2012-00082-1, executamos procedimento de fiscalização no contribuinte acima identificado.

Em atendimento ao Termo de Início do Procedimento Fiscal, o contribuinte informou que **não** recolheu carnê-leão no ano de 2008 sobre seus rendimentos de aluguéis.

O contribuinte explora atividade rural (venda de cana e venda de animais) em condomínio com Domingos Leite Silva, CPF 923.998.278-72, que apresentou Livro Caixa a esta Fiscalização.

Quanto a **venda de cana, o contribuinte apresentou um contrato de parceria agrícola firmado com a empresa Barreirinha Agropecuária Ltda., CNPJ nº 07.258.271/0001-90. Em que pese as partes terem acordado a exploração agrícola através da parceria, o que se constata é um arrendamento de terras. Isso porque a cláusula 2 do referido contrato especifica que a finalidade do contrato é a cessão do uso de uma área de terra de 37,98 alqueires. Quem cede uma área de terras para outro explorar, está na realidade, arrendando a propriedade e não explorando em parceria. O objetivo da parceria é ambos participarem da exploração agrícola. No caso o contribuinte (outorgante) não participa da exploração da atividade rural, pois suas despesas são ínfimas em relação à receita obtida.**

Dessa forma, a receita obtida com a venda de cana deve ser considerada **como sendo arrendamento (aluguel)**, que não tem o tratamento tributário reservado pela legislação tributária à atividade rural.

Ante o exposto, concluímos pela lavratura do competente auto de infração para formalizar a exigência do crédito tributário apurado em face **da descaracterização da parceria agrícola com relação à venda de cana e da multa isolada em razão do não recolhimento do carnê-leão.**

Determinação do valor tributável em razão **da descaracterização da parceria agrícola:**

Obs: No cálculo do imposto deste auto de infração está sendo descontado do valor apurado pela fiscalização, os 20% que o contribuinte já tributou como rendimento da atividade rural, ou seja, os 20%, para fins de cálculo, estão sendo considerados como dedução.

1 - Receita escriturada no livro caixa como venda de cana e que será considerada como rendimentos recebidos de pessoa jurídica (50% do valor escriturado) - R\$ 149.234,99.

2 - 20% de R\$ 149.234,99 = R\$ 29.846,99

3 - Base de cálculo declarada na DIRPF - R\$ 153.536,85

4 - Alíquota 27,50%

5 - Parcela a deduzir - R\$ 6.585,93

6 - Imposto devido - R\$ 68.468,40

7 - Imposto apurado pelo contribuinte na DIRPF R\$ 35.636,70

8 - Imposto apurado pela fiscalização R\$ 32.831,70 (sobre o imposto apurado incide a multa de ofício de 75% e juros de mora)"

O contribuinte foi cientificado do Auto de Infração em 15/08/2012, às fls. 81, tendo ingressado com a impugnação em 12/09/2012, as fls. 85/92, alegando em síntese que:

- O contrato não é arrendamento rural, a questão controversa reside exclusivamente em saber se de fato, quem onerosamente cede área de terras rurais para outro explorar está invariavelmente contratando arrendamento rural e na verdade não está.

- Quem cede terras rurais a outrem, para que nelas exerça atividade agrícola, pastoril extrativa vegetal ou mista, pode estar firmando uma das três modalidades de contrato: a) comodato, que, por significar cessão gratuita do uso do bem, não interessa ao direito agrário; b) arrendamento, quando a prestação pela cessão do uso temporário da terra for fixado previamente em dinheiro, podendo, no entanto, o pagamento desse preço ser feito em produtos rurais; c) parceria, um contrato em que ambas as partes assumem algum risco relacionado a exploração.

- Não é possível haver um contrato agrário, seja de parceria, seja de arrendamento, sem que haja cessão, pelo proprietário ou possuidor do imóvel, do uso temporário da terra àquele que nela irá exercer a atividade, ou dela participar. Em outras palavras, não existe parceria rural sem cessão onerosa do direito de usar a terra.

- A Lei nº 4.504, de 30 de novembro de 1964, o chamado Estatuto da Terra, cujas disposições são de direito público, rege com exclusividade os contratos agrários, e, conforme dispõe o § 9º de seu art. 92, a tais contratos o Código Civil tem aplicação apenas subsidiariamente.

- O Estatuto da Terra, no seu Título II - Da política de Desenvolvimento Rural, no Capítulo IV - Do uso ou da Posse Temporária da Terra, na Seção I- Das Normas Gerais, estabelece:

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

§ 1º O proprietário garantirá ao arrendatário ou parceiro o uso e gozo do imóvel arrendado ou cedido em parceria.

- Ironicamente o dispositivo transcrito fala em “imóvel arrendado ou cedido em parceria, aparentemente dizendo o contrário do afirmado pelo AFRFB, ou seja, que é na parceria, e não no arrendamento, que se dá a cessão do direito de uso do imóvel rural. Mas não é essa a interpretação, pois aquele que arrenda também cede o uso do imóvel, de maneira que a redação do dispositivo poderia igualmente ter sido “imóvel cedido em arrendamento ou parceria”.

- Imóvel cedido em parceria, é a expressão da lei, desautorizando a interpretação do AFRFB, mas não é só nessa passagem que a lei faz essa afirmação, pois entre as conotações do vocábulo “ceder”, há o de transferir o direito de propriedade ou de uso do bem. Quem doa, ou vende, ou dá em pagamento, ou permuta um bem, cede sua propriedade. Quem a título gratuito ou oneroso, permite que alguém use um bem de que tenha a posse ou propriedade, cede seu uso.

- A cessão onerosa do direito do uso de um imóvel rural pode se dar por meio de contrato de arrendamento ou parceria. Eis uma outra passagem que a lei diz isso:

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

(...)

§ 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, internagem, engorda ou extração de matérias primas de origem animal, **mediante partilha isolada ou cumulativamente, dos seguintes riscos:** (incluído pela Lei nº 11.443, de 2007).

I- caso fortuito e de força maior do empreendimento rural (Incluído pela Lei nº 11.443, de 2007).

II- dos frutos, produtos ou lucros havidos na proporções que estipularem, observados os limites percentuais estabelecidos no inciso VI do caput deste artigo; (Incluído pela Lei nº 11.443, de 2007).

III- variações de preço dos frutos obtidos na exploração do empreendimento rural (Incluído pela Lei nº 11.443, de 2007).

- Cita ainda o art. 4º do Decreto nº 59.566, de 14 de novembro de 1966, que regulamenta o Estatuto da terra na parte em que trata dos contratos agrários:

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 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, internagem, engorda ou extração de matérias primas de origem animal, **mediante partilha de riscos do caso fortuito** e da forma maior do empreendimento rural, e dos frutos, produtos e lucros havidos nas proporções que estipularem, observados os limites percentuais da lei (art. 96, VI do Estatuto da Terra)

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

Ao final, esclarece que a questão tratada é de mera aplicação da lei e solicita o cancelamento do Auto de Infração, bem como a exclusão, por conseguinte, da multa proporcional, isolada e juros de mora, em obediência aos princípios listados no art. 37 da Constituição Federal, entre eles o da legalidade.

É o relatório.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2008

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

Para fins de tributação, o contrato de arrendamento rural equipara-se a rendimento de aluguel, não descaracterizando essa 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 serem intitulados contratos de parceria, tem-se, em essência, arrendamento rural, quando ausente nos autos a prova inequívoca de que houve a partilha do risco do empreendimento, estipulado de forma independente do resultado do negócio pactuado.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA.

Incumbe ao contribuinte informar na declaração de ajuste anual de imposto de renda a totalidade dos rendimentos recebidos no decorrer do ano calendário. O não oferecimento dos rendimentos à tributação sujeita-o ao lançamento de ofício.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNÊ-LEÃO.

É devida multa isolada quando o contribuinte deixa de efetuar o recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) devido.

Cientificado da decisão, em 01/11/2017 (fls. 167/170), por procurador habilitado, em 04/12/2017 - segunda-feira, interpôs recurso voluntário (fls. 173/186), insurgindo-se contra a manutenção da autuação, reportando-se às alegações da peça impugnatória e trazendo outros argumentos, no sentido de que do contrato firmado consta previsão da partilha da produção em percentual fixo (de 22% e 78%), restando assim configurado o risco contratual, não podendo o ajuste ser simplesmente desconsiderado sem comprovação de que não houve divisão dos produtos colhidos ou divisão do valor de sua venda, mesmo que recebido valores em adiantamento, de uma vez ou em parcelas, por conta de sua participação nos frutos do contrato de parceria celebrado, sendo certo que a presunção é veada como forma de desconsiderar um negócio jurídico. Alega também que é inteiramente descabida a pretensão de classificar o contribuinte como arrendador do imóvel, uma vez que o uso da terra alheia previsto no contrato de arrendamento rural não por ser em quantidades de produtos, ao teor da legislação de regência e de entendimento já manifestado pelo STJ. Alega ainda que inexistente comprovação de que houve recebimento de rendimentos relativos à arrendamento rural, pois a exploração agrícola é de parceria, o que restou sobejamente evidenciado nos autos. Cita escólio doutrinário e jurisprudência administrativa e judicial para motivar as pretensões recursais. Requer, ao final, o provimento recursal, com o cancelamento do crédito tributário exigido.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Da omissão de rendimentos apurada e da multa por falta de recolhimento de carnê-leão:

O litígio recai sobre a omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de arrendamento de imóvel rural, no valor de R\$ 149.234,99, referente a 50% do valor escriturado no livro-caixa, deduzidos os 20% já tributados como rendimento da atividade rural e da multa por falta de recolhimento a título de carnê-leão, no valor de R\$ 4.346,17, constatadas em sede de verificação do cumprimento das obrigações tributárias do ano-

calendário de 2008, importando na apuração do imposto suplementar de R\$ 32.831,70, a ser acrescido dos encargos legais, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, com o afastamento das infrações apuradas.

Pois bem. Em que pese as alegações recursais, do cotejo dos documentos carreados, aliado aos fundamentos traçados no voto condutor da decisão recorrida (fls. 234/244) e atendo-se às informações contidas no auto de infração e no relatório de constatação de infração fiscal lavrados (fls. 66/80), não há como prosperar a pretensão recursal.

Assim, considerando que o Recorrente, nesta fase recursal, não trouxe novas razões contundentes para modificar o julgado – levando-se em conta, diga-se de passagem, que o pagamento em percentual e quantidade fixa da produção operada, por si só, além de não descaracterizar o arrendamento, também não permite o enquadramento da avença como parceria rural, cuja modalidade contratual imprescinde da estrita comprovação do risco compartilhado por suporte documental hábil e idôneo, situação inexistente no presente feito, calhando na espécie a obtenção de aluguéis diante de arrendamento de imóvel rural, como bem registrado no termo de constatação da infração fiscal (fls. 76/78) – me convenço do acerto da decisão, pelo que adoto como razão de decidir os fundamentos lançados no voto condutor (fls. 239/244), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do art. 114, § 12, I da Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023 (Novo RICARF):

DOS CONCEITOS DE PARCERIA E ARRENDAMENTO.

Inicialmente cumpre destacar que os contratos de arrendamento e parceria rural são instrumentos criados pelo Estatuto da Terra e de uso comum no meio agrícola. Apesar de parecidos, possuem uma diferença fundamental em seu conceito, **diferença essa que serviu de premissa para autuação.**

A principal diferença entre eles está descrita no Decreto nº 59.566/66, que regulamenta parte do Estatuto da Terra, e que conceitua cada um destes contratos da seguinte forma:

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

Portanto, quando há a figura da remuneração (aluguel) por preço certo, líquido e pré-determinado, **independente dos riscos ou do lucro do arrendatário, se tem o ARRENDAMENTO RURAL.** Por exemplo, o contrato que prevê o pagamento de oito sacas de soja por hectare arrendado. Neste caso, ainda que o arrendatário tenha prejuízo, **é devido o valor do arrendamento.**

Diferente é o caso da Parceria Rural. Veja o que a lei fala:

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,

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 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).

Já no caso da PARCERIA RURAL, **há o requisito da partilha de riscos**, dos frutos, produtos ou lucros que as partes estipularem. É uma espécie de sociedade capital trabalho, onde o dono da terra entra com o imóvel e o parceiro com o trabalho, **partilhando os lucros ou prejuízos que o empreendimento possa ter**.

DO CONTRATO DE PARCERIA APRESENTADO PELO SUJEITO PASSIVO.

A partir da análise dos termos do contrato de “parceria” (fls. 43/65) apresentado pelo contribuinte à autoridade fiscal pode-se constatar nas cláusulas 2 e 5 **a existência de características peculiares de arrendamento**, conforme transcreve-se a seguir, tendo como parceiros outorgantes DOMINGOS LEITE DA SILVA/IVONE APARECIDA MAIETTO DA SILVA e LUIZ LEITE DA SILVA FILHO /LOURDES DE FÁTIMA CANDIDO DA SILVA e outorgado BARREIRINHA AGROPECUÁRIA LTDA, Sociedade Empresária Ltda., CNPJ 07.258.271/0001-90, contrato 578.1.1:

CLÁUSULA 2 - OBJETO DO CONTRATO

2.0 - Pelo convencionado entre as partes, o contrato é de parceria agrícola e tem por finalidade **a cessão do uso de uma área de 45,82 alqueires iguais a 110,88 hectares, para uso específico na exploração de cana-de-açúcar**.

2.1 - A demarcação e confrontações foram definidas, conforme mapa incluso de levantamento planimétrico.

2.2 - Após o plantio a PARCEIRA OUTORGADA realizará a revisão do levantamento planimétrico da área dada em parceria, prevalecendo a medição pós-plantio, mediante comunicação aos PARCEIROS OUTORGANTES, ao receberem a notificação, deverão manifestar-se no prazo máximo de 15 (quinze dias) importando seu silêncio em concordância tácita com o levantamento.

CLÁUSULA 5 - DAS CONDIÇÕES DE PARTILHA DA PRODUÇÃO

5.0 - A participação dos parceiros outorgantes **será de 22% (vinte e dois por cento) sobre a produção de cana-de-açúcar, colhida durante o ciclo de exploração, na vigência do contrato, recebendo o seu equivalente em moeda nacional**;

5.1 - A comprovação da produção será feita através dos documentos fiscais de entrada de cana, emitidos pela unidade recebedora do produto.

5.2 - É assegurado aos PARCEIROS OUTORGANTES adiantamentos equivalentes a 45 (quarenta e cinco) toneladas de cana-de-açúcar, por alqueire e por ano de produção, até o final do contrato, inclusive safra de prorrogação se for exercida, pagos em moeda nacional, na forma do item 5.3, e subitens 5.3.1 e 5.3.2., que serão abatidas quando da apuração da partilha da produção no final do ciclo de exploração.

5.3 - De 21 de fevereiro de 2007 a 21 de janeiro de 2008 a PARCEIRA OUTORGADA efetuará aos PARCEIROS OUTORGANTES um adiantamento total de 45 (quarenta e cinco) toneladas de cana-de-açúcar, por alqueire, que será abatido quando da

apuração, do ciclo de exploração, de forma proporcional para cada ano de produção. **Os adiantamentos serão feitos por ano de produção como pré-pagamentos**, nas seguintes épocas:

(...)

5.3.1 - Caso haja prorrogação como estipulado no item 4.1 (ano de produção 2014), o adiantamento da safra de prorrogação de 21 de fevereiro de 2013 a 21 de janeiro de 2014.

5.4 - No vencimento dos adiantamentos as partes poderão acordar tacitamente por interesse dos parceiros OUTORGANTES o aprazamento da nota data para o adiantamento, não constituindo em fato imputável para incorrer em mora a PARCEIRA OUTORGADA sendo que se no dia do pagamento não houver expediente bancário fica estabelecido entre as partes que ocorrerá automática prorrogação do vencimento para o primeiro dia útil seguinte.

5.5 - Para fins de conversão em moeda nacional, a tonelada da cana-de-açúcar terá seu preço apurado com base no preço líquido, inclusive de tributos, do ATR (Açúcar Total Recuperável), divulgado pelo CONSECANA-SP (Conselho dos Produtores de Cana, Açúcar e Alcool de São Paulo), no mês anterior ao vencimento de cada parcela. Para esse fim, a tonelada de cana equivalerá a 121,97 Kg de ATR, e, considerando a área provável de parceria 45,82 alqueires, cada uma das doze parcelas mensais previstas no item 5.3 e subitens 5.3.1 e 5.3.2 corresponderá a 20.956,63 quilos de ATRs.

5.6 - No término do ciclo, será apurada a participação dos PARCEIROS OUTORGANTES,) em toneladas de cana-de-açúcar, com base no percentual fixado no item 5.o, incluindo a dilação da parceria, se for exercida a opção de prorrogação.

5.6.1 - Do montante apurado no ciclo de exploração, decorrente da partilha dos resultados da produção agrícola e dos riscos de caso fortuito e força maior, serão descontados os adiantamentos em toneladas equivalentes de cana de açúcar. A diferença será convertida em moeda nacional, tendo a parte devedora o prazo de doze meses para pagar.

5.7 - Todos os pagamentos previstos na Cláusula 5, por expressa determinação dos PARCEIROS OUTORGANTES, serão efetuados pela PARCEIRA OUTORGADA, a favor de DOMINGOS LEIE DA SILVA, na forma de depósito em conta, no Banco Caixa Econômica Federal, Agência 0318, conta corrente nº 16938-0.

CLÁUSULA 6.0 DAS CONDIÇÕES DE EXPLORAÇÃO DA ÁREA EM PARCEIRA

6,0 - É assegurado à PARCEIRA OUTORGADA o direito de adotar tecnologias, práticas agrícolas que melhor se adequam a fundação e cultivo de lavouras, cabendo aos PARCEIROS OUTORGANTES concorrer com a terra e recursos naturais existentes.

6.1 - A PARCEIRA OUTORGADA é responsável pelos serviços de preparo do solo, terraceamento para evitar erosões, plantio de cana-de-açúcar e tratamentos culturais anuais.

6.2 - Poderá a PARCEIRA OUTORGADA, por si ou por terceiros, plantar leguminosas visando a melhoria do solo e proteção da terra descoberta, enquanto se espera para o plantio da cana-de-açúcar.

6.3 - Poderá a PARCEIRA OUTORGADA aplicar defensivos, corretivos, fertilizantes químicos ou orgânicos, fertirrigação ou controle biológico de pragas e doenças, das plantas e do solo.

6.4 - A PARCEIRA OUTORGADA poderá proceder a colheita da cana-de-açúcar pelo sistema que melhor lhe convier, manual ou mecanizado, inclusive adotando o fogo na queima da palha, para facilitar o corte ou logo após, na eliminação de restos vegetais.

6.5 - A PARCEIRA OUTORGADA é independente para planejar, construir e conservar estradas e carreadores, canais comuns para irrigação e proteções contra erosões, dentro da área cedida em parceria, quando e onde necessário, a seu exclusivo critério e interesse.

6.6 - Toda mão de obra necessária para a exploração do objeto da parceria **é de integral e exclusiva responsabilidade da PARCEIRA OUTORGADA**. Dessa forma, não caberá aos PARCEIROS OUTORGANTES responderem por quaisquer obrigações de natureza trabalhista, previdenciária ou acidentária, referente aos trabalhadores na área em parceria durante a vigência do contrato.

CLÁUSULA 7. DA GUARDA E PRESERVAÇÃO DA ÁREA EM PARCERIA.

7.0 - A PARCEIRA OUTORGADA **fica por si, por seus empregados e prepostos, obrigada a conservar os recursos naturais existentes e dar eficiente exploração do solo, dentro da área da parceria**.

7.1 - A PARCEIRA OUTORGADA poderá realizar benfeitorias no imóvel, às suas expensas, com anuência expressa dos PARCEIROS OUTORGANTES, tais como casa para empregados, depósitos, pontes e estradas fora dos limites da área sob parceria, devendo o valor e forma de indenização serem ajustados previamente.

7.2 - A fiscalização e combate de incêndios nos canaviais é atribuição da PARCEIRA OUTORGADA, que fica obrigada a tomar providências de controle, a fim de evitar danificações de qualquer natureza na propriedade dos parceiros outorgantes, além da responsabilidade civil que ora assume por quaisquer danos que venha a causar a terceiros.

7.3 - Observar as normas estabelecidas na legislação florestal e de águas, constitui obrigação da PARCEIRA OUTORGADA. Porém qualquer ação no sentido de reflorestar dependerá da anuência expressa dos PARCEIROS OUTORGANTES.

CLÁUSULA 8 LAVOURAS DOS EMPRÉSTIMOS PARA PLANTIO E CUSTEIO DAS LAVOURAS

8.0 - A PARCEIRA OUTORGADA fica expressamente autorizada a contrair empréstimos com bancos, oficiais ou particulares, bem como quaisquer estabelecimentos de crédito, para financiamento de plantio e custeio das lavouras, aquisição de máquinas agrícolas, implementos e veículos, garantidos por penhor agrícola e pecuniário, podendo contratar operações de crédito rural, agrário, pecuário, agropecuário, agroindustrial e industrial, **sem oneração da propriedade e ainda sem responsabilidade solidária dos PARCEIROS OUTORGANTES**.

8.1- Para o bom andamento das providências autorizadas nesta cláusula, os PARCEIROS OUTORGANTES se comprometem a fornecer cartas de anuência, expressas e especiais, para atender os tramites bancários, quando necessário.

CLÁUSULA 9 DO PAGAMENTO DOS TRIBUTOS INCIDENTES.

9.0- Todos os tributos - impostos, taxas e contribuições - que incidirem sobre a área dada em parceria, permanecerão como encargo dos PARCEIROS OUTORGANTES, sem qualquer responsabilidade solidária da PARCEIRA OUTORGADA.

Do que se depreende da leitura do contrato apresentado às fls. 143/165, o qual se destacam as cláusulas acima reproduzidas, **a única obrigação da parte outorgante é de manter pagos os tributos, taxas e contribuições relativas ao imóvel rural, pois todas as demais obrigações são da outorgada, sendo o pagamento da remuneração (aluguel) por preço predeterminado, de 22% sobre a produção da cana-de-açúcar, recebendo o seu valor equivalente em dinheiro em moeda nacional, sem assumir qualquer risco.**

Neste contexto, para fins de tributação, **o contrato de arrendamento rural equipara-se a rendimento de aluguel**, não descaracterizando essa natureza o fato de o rendimento pactuado não ser fixo, sendo lícito às partes estipulá-lo em função do valor de mercadoria, em atenção ao princípio da autonomia da vontade, **no caso a porcentagem de 22% da produção que será convertida em dinheiro.**

Ademais, conforme cláusula 5.2, além do valor da porcentagem de 22% da produção que será convertida em dinheiro, o outorgante tem direito a adiantamentos de 45 toneladas de cana-de-açúcar, por alqueire e por ano de produção, até o final do contrato, como pagamento de aluguel pagos em moeda nacional, que serão abatidas quando da apuração da partilha da produção no final do ciclo de exploração.

5.2 - É assegurado aos PARCEIROS OUTORGANTES adiantamentos equivalentes a 45 (quarenta e cinco) toneladas de cana-de-açúcar, por alqueire e por ano de produção, até o final do contrato, inclusive safra de prorrogação se for exercida, pagos em moeda nacional, na forma do item 5.3, e subitens 5.3.1 e 5.3.2., que serão abatidas quando da apuração da partilha da produção no final do ciclo de exploração.

Assim sendo, a despeito de serem intitulados contratos de parceria, tem-se, em essência, arrendamento rural, **quando ausente nos autos a prova inequívoca de que houve a partilha do risco do empreendimento, estipulado de forma independente do resultado do negócio pactuado.**

Portanto, considerando que **é imprescindível** como elemento essencial do contrato de parceria **assumir riscos**, que devem ser partilhados pelos dois contraentes, risco esse que se refere ao empreendimento, de interesse comum a ambas as partes, **e não tendo sido demonstrado nos autos o risco assumido pela parte outorgante**, correto o entendimento da autoridade lançadora, posto que foi atrelado o valor da retribuição pelo uso do imóvel, o aluguel contratado de 22% sobre a produção da cana de açúcar, recebendo o seu valor equivalente em dinheiro em moeda nacional, **sem assumir qualquer risco, conforme contrato apresentado à fiscalização.**

Dessa forma, a receita obtida com a venda de cana **deve ser considerada como sendo arrendamento (aluguel), que não tem o tratamento tributário reservado pela legislação tributária à atividade rural**. Considerando que no cálculo do imposto deste auto de infração está sendo descontado do valor apurado pela fiscalização, os 20% que o

contribuinte já tributou como rendimento da atividade rural, ou seja, os 20%, para fins de cálculo, estão sendo considerados como dedução, correto o lançamento e a aplicação da multa isolada.

Destarte, restando constatada a omissão de rendimentos tributáveis provenientes da atividade rural – diga-se de passagem, pela ausência de comprovação inequívoca de que houve a partilha do risco do empreendimento, estipulado de forma independente do resultado do negócio pactuado, condição necessária a configuração da parceria rural, aliás, como bem fundamentado na decisão recorrida – aliado à mingua de suporte probatório hábil demonstrando a incorreção da autuação, com especial destaque para correta assunção dos riscos à serem assumidos pelas partes a justificar a relação de parceria, constituindo-se assim em arrendamento rural a avença pactuada, correta é a manutenção do lançamento, razão pela qual mantenho subsistente o crédito tributário exigido.

Não obstante, dada a pertinência e por se amoldar perfeitamente ao caso vertente, vale transcrever excertos do voto-condutor proferido no acórdão nº 2202-009.841 (sessão de 09/05/2023), onde o ilustre conselheiro relator Christiano Rocha Pinheiro, assim se manifestou sobre a matéria aqui recorrida, cujas razões de decidir perfilho:

DA NATUREZA JURÍDICA

Por todo o relato trazido até aqui, depreende-se que contenda está assentada na definição da natureza jurídica que reveste os contratos firmados pelo recorrente no que se refere ao uso de área rural. (...)

$$(\dots)$$

De início, toca delimitar os conceitos suscitados a partir da disciplina do Decreto nº 59.566/1966 que regulamenta o texto do Estatuto da Terra, diploma fixado pela Lei nº 4.504/1964. Diz o referido decreto.

ARREDAMENTO RURAL

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

PARCERIA RURAL

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, 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 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.

De início, cabe ressaltar que as análises abaixo proferidas serão balizadas pela essência material dos negócios jurídicos, consoante **o conjunto probatório arrecadado e as características efetivamente apresentadas.**

Feitas as pontuações acima, resta agora debruçar sobre os elementos coligidos nos autos para identificação da natureza jurídica da atividade. Para tanto, o TVF agregou análises sobre pontos específicos de conceituação jurídica, afim de embasar da **desclassificação que ao final propôs.**

Com o desejo de revelar o contexto indiciário que apoiou suas decisões, ao lado da formalidade de registro cartorial, o TVF abordou temas como o requisito de produção própria para admissão da tributação específica de atividade rural, **os parâmetros de remuneração pelo uso da terra e a repartição dos riscos** e das despesas de custeio e de investimento suportadas por cada empreendimento rural. Senão, vejamos.

(...)

Nesta esteira, o motivo essencial de tais avenças se restringe **à cessão da terra para uso de terceiro, mediante remuneração,** em linha com o que dispõe o TVF (fl. 2843).

Como já visto no item anterior, o objeto de todos os contratos é a cessão de terra para que nela **o dito “parceiro” signatário exerça a atividade rural ao seu talante.** Assim, A ATIVIDADE RURAL É DESENVOLVIDA EXCLUSIVAMENTE PELOS ARRENDATÁRIOS, sendo que na outra ponta, O PROPRIETÁRIO DA TERRA LIMITA A DESEMPENHAR O PAPEL DE ARRENDANTE, pois no conforto de seu lar, SEM REALIZAR QUALQUER DESPESA/INVESTIMENTO, SEM QUALQUER PARTICIPAÇÃO OU INGERÊNCIA NO EMPREENDIMENTO RURAL, **SEM PARTILHAR RISCO, como veremos, RECEBE CONTRAPARTIDA CERTA DE RENDIMENTOS que, justamente por essas características, possuem NATUREZA DE ALUGUEL, revelando a sua ESSÊNCIA DE ARRENDAMENTO.**

Isto não quer dizer que a repartição de funções de per si seja um óbice para a parceria rural. Todavia, para que se admita a passividade do outorgante, os demais fatores contratuais devem convergir para evidenciar a efetividade da parceria, **mediante clara assunção de riscos pelas partes na medida da participação de cada uma.**

Deflui da norma legal **a exigência de compartilhamento de riscos** e dos benefícios do contrato, respeitada a proporcionalidade dos esforços dedicados à sua constituição e observadas as balizas legais.

Se por um lado a fixação da remuneração em faixa de valores revela um indício contrário a natureza jurídica da parceria; **de outro, pode-se afirmar que a indexação a percentuais de produção igualmente não garante a satisfação do comando do art. 4º do Decreto nº 59.566/1966.** Ocorre que a variação atada a produtividade, em que pese cambiante, pode **não** representar com justiça a proporcionalidade de riscos e de recursos mobilizados pelas partes, **o que desconfigura a parceria rural.**

In casu, conquanto taxados de parceria, os múltiplos contratos **apenas consignam o esforço de uma das partes, o outorgante, e sua remuneração.** Não há menção acerca dos custos e investimentos suportados pelos outorgados, ou pelo menos previstos, de modo que se propicie **um parâmetro eficaz de comparação para adequação repartição dos riscos e benefícios vindouros.**

De igual maneira, não supre a falta apontada a autorização do outorgante para dar em garantia sua parte da produção em financiamentos bancários. Embora dirigido ao interesse do empreendimento, este fato não revela a equação de equilíbrio entre recursos, riscos e benefícios do contrato. Deve-se prosperar, assim, a natureza de arrendamento rural no presente caso.

Destarte, dada a inobservância dos requisitos legais e, também, a impossibilidade de se assinalar a correta repartição de riscos e benefícios contratuais, não acolho o presente argumento.

No que tange ao entendimento jurisprudencial trazido para justificar as pretensões recursais, o mesmo nesta seara é improfícuo, porquanto as decisões, mesmo que colegiadas, sem um normativo legal que lhe atribua eficácia, não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário e somente vinculam as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos.

Na mesma toada, tem-se que a doutrina também não é oponível ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade, tudo à inteligência do art. 150, I, da CF/88.

Por fim, vale relembrar que o lançamento rege-se por expressa determinação legal, sendo portanto, a atividade fiscal, vinculada e obrigatória, na exata dicção do art. 142 do CTN, competindo ao Fisco revisar as declarações de ajuste anual, calcular a exigência e constituir o crédito tributário, sob pena de responsabilidade funcional.

Conclusão

Ante o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao presente recurso, para manter incólume o auto de infração lavrado.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto