

# IR dos Produtores Rurais Pessoas Físicas

*Maurício Faro*

*Sócio de Barbosa Müssnich e Aragão Advogados, Mestre pela  
Universidade Gama Filho e Professor PUC/RJ e FGV/RJ*



- IRPF – Sistemática de apuração
- Arrendamento vs Parceria Rural





## *IRPF - Sistemática de apuração*

### ➤ Aspectos referentes ao Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF)

- Tributação do lucro da atividade rural (receitas menos despesas) à alíquota de 27,5%; ou
- Aplicação do percentual de presunção de 20% da receita-bruta, que resulta em alíquota efetiva de 5,5% sobre a receita bruta.

### ➤ Atividade rural

- Agricultura.
- Pecuária.
- Extração e exploração vegetal e animal.
- Exploração de culturas animais (ex: avicultura, suinocultura, piscicultura, etc.).
- Transformação de produtos da atividade rural, feita pelo próprio agricultor.
- Cultivo de florestas.
- Exceto mera intermediação de animais e produtos agrícolas.



## *IRPF - Sistemática de apuração*

### ➤ Parceria Rural e Arrendamento

- O arrendador e os parceiros na exploração da atividade rural devem tributar os valores recebidos na proporção dos rendimentos que couberem a cada um:
  - **Parceria Rural:** Tributação como atividade rural, sendo possível optar pela aplicação do percentual de presunção de 20% da receita-bruta: **5,5% sobre os valores recebidos**. Além disso, a princípio, haverá contribuição ao Funrural (2,1%) e SENAR (0,2%).
  - **Arrendamento:** Tributação dos valores do arrendamento, sem aplicação de percentual de presunção: **27,5% sobre os valores recebidos**. Não há contribuição ao Funrural ou SENAR.



## IRPF - Sistemática de apuração

### ➤ Multa qualificada:

- Hipótese específica de imposição de multa qualificada no artigo 18 da Lei nº 8.023/1990, com definição diversa do vocábulo “fraude” em comparação ao utilizado na Lei nº 4.502/1964.

#### Lei nº 8.023/1990

*“Art. 18: A inclusão, na apuração do resultado da atividade rural, de rendimentos auferidos em outras atividades que não as previstas no art. 2º, com o objetivo de desfrutar de tributação mais favorecida, constitui **fraude** e sujeita o infrator à multa de cento e cinquenta por cento do valor da diferença do imposto devido, sem prejuízo de outras cominações legais.”*

#### Lei nº 4.502/1964

*“Art. 72: **Fraude** é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.”*



## *IRPF - Sistemática de apuração*

- Apesar de o texto da Lei nº 8.023/1990 não fazer referência expressa à necessidade de “dolo”, a CSRF já proferiu decisão dispondo que esse dispositivo pressupõe a existência de “conduta dolosa” (Acórdão nº 9304-00.080, de 03 de março de 2009).
- A Lei nº 8.023/1990 não tem sido utilizado pelas autoridades fiscais nas autuações de parceria rural. Quando há imposição de multa qualificada, o fundamento é a Lei nº 4.502/1964.



# Arrendamento vs Parceria rural

- Características comuns do Arrendamento Rural e da Parceria Rural na legislação original
  - Natureza: Contratos agrários.
  - Objeto: Cessão, por tempo determinado ou não, do uso e gozo de imóvel rural (total ou parcial), podendo incluir outros bens, benfeitorias e ou facilidades.
  - Objetivo: exploração agrícola, pecuária, agroindustrial, extrativa ou mista, mediante, certa retribuição ou aluguel.
  
- Principais diferenças na legislação original.
  - Riscos: somente do arrendatário (arrendamento) vs partilhado entre as partes (parceria rural).
  - Preço: fixo para o arrendatário (contrato de arrendamento) vs variável em função da atividade econômica a ser desempenhada (contrato de parceria).



## Arrendamento vs Parceria rural

- A lei nº 11.443/2007 acrescentou parágrafos ao artigos 96 da Lei nº 4.504/1964 (Estatuto da Terra), que esclareceu a diferença entre ambos, apresentando os riscos.

*“§ 1º (...) mediante partilha, isolada ou cumulativamente, dos seguintes riscos:*

*I - caso fortuito e de força maior do empreendimento rural;*

*II - dos frutos, produtos ou lucros havidos nas proporções que estipularem, observados os limites percentuais estabelecidos no inciso VI do caput deste artigo;*

*III - variações de preço dos frutos obtidos na exploração do empreendimento rural.*

*§ 2º As partes contratantes poderão estabelecer a prefixação, em quantidade ou volume, do montante da participação do proprietário, desde que, ao final do contrato, seja realizado o ajustamento do percentual pertencente ao proprietário, de acordo com a produção.”*





## *Acórdão nº 2202-01.928 (Desfavorável- 14.08.2012)*

### ➤ Acusação fiscal

- O contrato de parceria seria inválido, visto que:
  - O contrato de parceria não teria sido levado a registro.
  - Os pagamentos efetuados não observaram os percentuais previstos em contrato.
  - A escrituração do livro-caixa não obedeceu o previsto na legislação, visto que o contribuinte autuado registrou toda a receita e despesa (e não apenas o percentual que lhe cabia).
  
- **Obs:** não houve imposição de multa qualificada.



## *Acórdão nº 2202-01.928 (Desfavorável- 14.08.2012)*

- Confirma a decisão da DRJ que identificou diversos vícios no contrato de parceria rural, embora com parte da fundamentação diferente da utilizada pela autoridade fiscal:
  - O “Parceiro Agricultor” já possuía o usufruto vitalício do imóvel, não sendo factível que celebrasse contrato de parceria rural para utilização do imóvel.
  - Os percentuais de partilha estabelecidos no contrato não foram efetivamente pagos.



## *Acórdão nº 2202-003.130 (Favorável - 27.01.2016)*

### ➤ Acusação fiscal:

- O contrato de parceria rural para exploração de cana de açúcar seria uma ficção, visto que **outro contrato** (de fornecimento de cana de açúcar), **celebrado entre as mesmas partes, estabeleceu uma remuneração fixa** de tonelagem de cana, não importando se houvesse ou não produção.
- Multa qualificada, aplicada com base no art. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64.



## *Acórdão nº 2202-003.130 (Favorável - 27.01.2016)*

- **Voto vencido (Relator Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, 2ª TO, 2ª Câmara)**
  - Analisando o contexto fático-probatório, **entendeu que houve uma simulação relativa**, na qual o contribuinte celebrou contrato de parceria rural **com o intuito de ocultar um outro negócio** (arrendamento), que resultaria em maior carga fiscal.
  - Previsões do contrato de parceria rural eram anulados pelo contrato de fornecimento.
  
- **Voto vencedor (Relator Conselheiro Martins da Silva Gesto)**
  - Em relação à suposta “simulação”, asseverou que é **prática comum no meio agrícola** a celebração de **contratos de compra e venda com entrega futura** com o estabelecimento dos valores no momento da celebração do contrato. Nada obsta que o montante dos produtos objeto da partilha fossem objeto de contrato de compra e venda com entrega futura.



## *Acórdão nº 2402-005.365 (Desfavorável - 15.06.2016)*

### ➤ **Acusação fiscal**

- No contrato de parceria rural para implantação de maciço florestal de eucalipto (destinado à produção de celulose) existiriam cláusulas que desnaturariam esse contrato típico e configurariam um contrato de arrendamento, tais como:
  - Outorgada era integralmente responsável pela implantação e manutenção do maciço florestal;
  - Ausência de participação do proprietário na partilha de custos e decisões empresariais;
  - Ausência de partilha dos produtos;
  - Remuneração pactuada em dinheiro;
  - Ausência de participação da proprietária em eventuais créditos ambientais ;
  - Ausência de indenização pelas benfeitorias no imóvel rural (i.e., outorgada exploraria o imóvel da forma que entendesse adequado, sem consultar o proprietário);
  - Percentual de remuneração superior aos 15% (previsto na legislação vigente à época).
- Contrato de compra e venda para entrega futura de produtos florestais, celebrado paralelamente, tornaria sem efeito esse contrato de parceria rural.
- Não houve imposição de multa qualificada



## *Acórdão nº 2402-005.365 (Desfavorável - 15.06.2016)*

### ➤ Voto vencedor (Relator Conselheiro Ronnie Soares Anderson):

- Entendeu que não seria parceria rural porque não ocorria a assunção de riscos de exploração da atividade por ambos os parceiros, destacando os seguintes elementos:
  - O contribuinte autuado não participava das decisões empresariais.
  - A análise conjunta dos contratos de parceria e compra e venda para entrega futura revelam que os preços pactuados para a produção de eucalipto eram pré-estabelecidos, e corrigidos apenas em função de índice de inflação, independentemente da oscilação do preço da celulose no mercado internacional.
  - Contrato previa expressamente que o contribuinte autuado não teria nenhum direito a qualquer ajuste de produção excedente e nem à variação do preço da madeira.



## *Acórdão nº 2201-003.127 (Favorável - 10.05.2016)*

### ➤ **Acusação fiscal:**

- O contrato denominado parceria rural seria, na verdade, um contrato de arrendamento para o plantio de cana de açúcar, pelas seguintes razões:
  - O contrato garantiria ao contribuinte atuado um rendimento fixado em toneladas de cana-de-açúcar, por alqueire aproveitável, por ano safra, de modo que inexistiria risco essencial do negócio aplicável ao sujeito passivo.
  - Ausência de riscos de caso fortuito e de força maior.
  - O contribuinte atuado era remunerado em valores mensais ou trimestrais, sem correspondência com a produção da lavoura.
- **Obs:** não houve imposição de multa qualificada.



## *Acórdão nº 2201-003.127 (Favorável - 10.05.2016)*

➤ **Voto vencedor (Relator Conselheiro Marcelo Vasconcelos de Almeida):**

- Discordou da acusação fiscal, pelos seguintes motivos:
  - A existência de percentual na participação dos frutos não desnatura o contrato, conforme previsão a Lei nº 4.504/1964.
  - A fixação de percentual confirma o compartilhamento de riscos, visto que intempéries, pragas, casos fortuitos ou de força maior podem levar à perda parcial ou integral na produção.
  - Em relação aos pagamentos mensais ou trimestrais, a análise do contexto fático-probatório demonstrava que tratavam-se de antecipações financeiras, expressamente permitido pelo art. 96, §§2º e 3º da Lei nº 4.504/1964, incluído pela Lei nº 11.443/2007.





## *Conclusões*

- Para a estrutura de parceria rural ser sustentável juridicamente, à luz da jurisprudência do CARF, é recomendável a presença dos seguintes elementos:
  - Demonstração de que o risco do negócio é partilhado, por exemplo, estabelecendo-se remuneração correspondente um percentual da exploração da atividade agrícola.
  - Contrato por escrito, preferencialmente registrado em cartório.
  - Que o risco do negócio não seja alterado pela celebração de outro contrato pelas mesmas partes, como, por exemplo, a compra e venda de entrega futura por preço determinado.
  - Antecipações financeiras devem ser compatíveis com a legislação cível que rege essa espécie de contrato.



# Obrigado!

*Maurício Faro*

[mpf@bmalaw.com.br](mailto:mpf@bmalaw.com.br)