



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11040.720076/2008-61  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-008.633 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 03 de novembro de 2020  
**Recorrente** ARMANDO GRILL JUNIOR  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)**

Exercício: 2004, 2005

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL. CONDOMÍNIO.

O resultado da atividade rural, somente pode ser apurado separadamente na proporção dos rendimentos e despesas que couber a cada parceiro, quando essa condição for comprovada mediante contrato escrito registrado em cartório de títulos e documentos ou mediante apresentação de contrato com reconhecimento de firma contemporâneo à assinatura do contrato.

ATIVIDADE RURAL. PARCERIA. ESCRITURAÇÃO. LIVRO-CAIXA INDIVIDUAL.

No caso de exploração de uma unidade rural por mais de uma pessoa física, cada produtor rural deve escriturar as parcelas das receitas, das despesas de custeio, dos investimentos e dos demais valores que integram a atividade rural que lhes caibam em Livro-Caixa próprio, separadamente, apurando-se o resultado da atividade rural na proporção das receitas e despesas que couber a cada um, mediante a utilização de Livro-Caixa individual. A ausência da escrituração implica, necessariamente, no arbitramento do resultado à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Matheus Soares Leite (relator), Rayd Santana Ferreira e Andréa Viana Arrais Egypto, que davam provimento parcial ao recurso voluntário para que no cálculo dos rendimentos da atividade rural atribuídos ao recorrente, seja observado o percentual de participação de 20% (1/5). Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro André Luis Ulrich Pinto.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

(documento assinado digitalmente)

André Luis Ulrich Pinto - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Monica Renata Mello Ferreira Stoll (suplente convocada), Rayd Santana Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente). Ausente o conselheiro Rodrigo Lopes Araujo.

## Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (e-fls. 151 e ss).

Pois bem. Mediante Auto de Infração e Demonstrativos de fls.03 a 10 e Relatório da Ação Fiscal fls. 11 a 24, exige-se do contribuinte acima qualificado o recolhimento da importância de R\$ 288.130,20, calculados até 28/11/2008, em virtude da constatação de infringência a dispositivos legais, referente aos anos-calendário de 2003 e 2004, descrita a seguir.

1. A autoridade lançadora detectou apuração de Omissão de Rendimentos da Atividade Rural correspondentes aos anos-calendário de 2003 e 2004, nos respectivos valores de R\$ 228.610,40 e R\$ 254.298,75, segundo DIRPF dos anos de exercício 2004 fls. 25 a 29 e 2005 fls. 30 a 35. Enquadramento Legal: arts. 1º a 22 da Lei nº 8.023/1990; arts. 9º e 17 da Lei nº 9.250/1995; art. 59 da Lei nº 9.430/1996; art. 57 a 71 do RIR/1999; art. 1º da Medida Provisória nº 22/2002 convertida na Lei nº 10.451/2002 e arts. 22 a 25 da IN SRF 83/2001 (fl. 06).

O contribuinte foi intimado a apresentar Livros Caixa de Atividade Rural, no entanto foi entregue a fiscalização, dois Livros Diários em nome de Parceria Agropecuária Irmãos Grill, que comportam as receitas e despesas, que não atende as exigências da legislação, que determina que a escrituração deve ser em destaque no Livro Caixa de cada contribuinte, abrangendo a sua participação no resultado da atividade rural.

Durante procedimento fiscal, o contribuinte alegou participar de parceria agropecuária familiar, sendo a divisão dos frutos à razão de 20% para cada um dos componentes, limitou-se a informar apenas sobre a parceria e seu percentual indicado a cada um, porém não apresentou contrato escrito que pudesse comprovar a referida condição.

Declarou como receita bruta da atividade rural os valores de R\$ 516.338,48 e R\$ 716.182,38 correspondentes aos anos-calendário de 2003 e 2004 e alegou que os valores seriam referentes a 20% do total da receita bruta de parceria agropecuária familiar da qual participariam ele, seus dois irmãos, seu cônjuge e o cônjuge de seu irmão.

O contribuinte apresentou impugnação fls. 140 a 144, argumentando sobre o lançamento da omissão de rendimentos da atividade rural com relação à inexistência de contrato da parceria rural familiar e de que o contribuinte não possuía livro caixa. Porém, o contribuinte alega que foram apresentados, tempestivamente, os Livros Diários da parceria rural familiar,

além de documentação que deu suporte à escrituração contábil. Portanto, acredita não haver justificativa para o arbitramento da base de cálculo do imposto, como foi efetuado pela fiscalização.

O contribuinte afirma que em vários documentos de receita e despesa, existe menção sobre a parceria familiar, com divisão de lucros de 20% para cada um dos parceiros, assim apresentado na Declaração de Ajuste Anual de cada um dos parceiros. Ressalta, que o montante das receitas agropecuárias comprova a veracidade dos resultados apurados pela parceria familiar.

Consolida o impugnante os seus argumentos à fl. 144, efetuando o pedido de acolhimento da impugnação e cancelamento do débito fiscal reclamado.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil**, por meio do Acórdão de e-fls. 151 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física IRPF

Exercício: 2004, 2005

Ementa: ATIVIDADE RURAL. PARCERIA –

Os parceiros na exploração da atividade rural deverão comprovar a situação documental e pagarão o imposto, separadamente, na proporção dos rendimentos que couber a cada um.

ATIVIDADE RURAL. LIVROCAIXA –

O resultado da exploração da atividade rural será apurado mediante escrituração do Livro Caixa, que deverá abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 161 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos tecidos em sua impugnação, no sentido de que: (i) a Sra. Auditora da Receita, desconsiderou o fato de a exploração da atividade rural ocorrer na forma de parceria agrícola, apesar de a documentação apontar para a existência desta; (ii) é válido o contrato verbal de parceria agrícola, uma vez que está previsto no Estatuto da Terra e a Lei de Registros Públicos não o arrola como de registro obrigatório; (iii) a Sra. Auditora da Receita, apesar de receber os Livros Diário, bem como toda a documentação relativa às operações neles registradas, optou simplesmente pelo arbitramento com base na receita bruta, apurada pelo somatório das Notas Fiscais de Produtor.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

### 1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

## 2. Mérito.

Conforme narrado, motivou o lançamento de ofício a constatação de omissão de rendimentos da atividade rural, tendo sido a base de cálculo arbitrada no percentual de 20% da receita bruta apurada, resultando no crédito tributário total de R\$ 288.130,20.

Em seu recurso, o contribuinte reitera suas alegações de defesa, no sentido de que: (i) a Sra. Auditora da Receita, desconsiderou o fato de a exploração da atividade rural ocorrer na forma de parceria agrícola, apesar de a documentação apontar para a existência desta; (ii) é válido o contrato verbal de parceria agrícola, uma vez que está previsto no Estatuto da Terra e a Lei de Registros Públicos não o arrola como de registro obrigatório; (iii) a Sra. Auditora da Receita, apesar de receber os Livros Diário, bem como toda a documentação relativa às operações neles registradas, optou simplesmente pelo arbitramento com base na receita bruta, apurada pelo somatório das Notas Fiscais de Produtor.

Pois bem. Conforme consta no Relatório de Procedimento Fiscal (e-fls. 11 e ss), verifico que desde o início da ação fiscal, o contribuinte alega que exerce atividade rural em condomínio.

Para fazer prova do alegado, juntou aos autos, durante o curso do procedimento fiscal, os seguintes documentos:

49 talonários das Notas Fiscais de Produtor com as respectivas contra-notas da Fazenda Bretanhas (Armando Grill Junior – IE 0061025429);

Talões de Notas Fiscais de Produtor em nome de Rosangela Grill Gomes (IE 0061042420) e Marco Antonio Oliveira Grill (IE 0061021628 e IE 0061031356) que comporiam as receitas da atividade rural da Parceria Irmãos Gril;

Demonstrativos das Receitas Brutas Mensais e das Despesas de Custeio/Investimento dos anos-calendário 2003 e 2004 que serviram de base para as Declarações de Ajuste Anual do IRPF.

Durante a fiscalização, o contribuinte também apresentou cópias de declarações de IRPF, exercícios 2004 e 2005, informando que as receitas e despesas foram rateadas observando o percentual de 20%.

Em que pese a documentação acima, bem como os esclarecimentos prestados pelo contribuinte durante a ação fiscal, em razão da inexistência de um contrato de condomínio registrado em cartório (até a data de início da atividade), a fiscalização entendeu por atribuir todo resultado da atividade rural ao sujeito passivo, tendo sido lavrado o Auto de Infração que resultou no crédito tributário total de R\$ 288.130,20.

A meu ver, o procedimento adotado pela fiscalização, no sentido de que a única prova para demonstrar a existência de parceria agrícola seria o contrato formal escrito e registrado em cartório, acaba por extrapolar os limites da lei, dificultando, sobremaneira, a comprovação pelo sujeito passivo, sobretudo considerando que a atividade rural é caracterizada, em essência, pela informalidade.

Relevante ainda observar que os contratantes são membros da mesma família, que exploram propriedade da família, onde naturalmente não é necessário maiores formalidades nas relações, não raro se fundando parcerias rurais que subsistem até mesmo sem contrato escrito, e que tem sido validados pelo judiciário.

A propósito, a decisão recorrida citou os arts 13 da Lei n 8023, art. 59 do RIR e art. 14 da IN 83/2001, sendo que em nenhum deles há menção à exigência de registro cartorial, apenas exigem que estejam “comprovados documentalmente”.

E, ainda, a comprovação documental prevista pela lei, não exige que seja feita apenas mediante a apresentação de contrato formal de parceria, devendo ser considerado outros documentos comprobatórios como, no caso, as diversas notas de produtor rural, bem como as declarações de ajuste anual, inclusive transmitidas anteriormente à ação fiscal, que indicam a participação de 20% na exploração do imóvel rural.

Diante de tais informações, prestadas inclusive durante o curso da ação fiscal, a meu ver, deveria a fiscalização avançar nas investigações, intimando, ainda, os demais condôminos, a fim de atribuir corretamente o resultado da atividade rural, em conformidade com o percentual de participação de cada condômino.

Dessa forma, entendo que cabe atribuir ao sujeito passivo, apenas 20% (1/5) do resultado da atividade rural e não conforme feito pela fiscalização que atribuiu todo resultado da atividade rural ao sujeito passivo, tendo sido lavrado o Auto de Infração que resultou no crédito tributário total de R\$ 288.130,20.

Já sobre o arbitramento da atividade rural, em 20%, tendo em vista que a desconsideração dos livros-caixa apresentados, eis que a escrituração não teria considerado os condôminos individualizadamente, entendo que não assiste razão a alegação do recorrente.

Isso porque, no caso de exploração de uma unidade rural por mais de uma pessoa física, cada produtor rural deve escriturar as parcelas das receitas, das despesas de custeio, dos investimentos e dos demais valores que integram a atividade rural que lhe caibam em Livro-Caixa próprio. Assim, arrendatários, parceiros, condôminos e cônjuges devem apurar, separadamente, o resultado da atividade rural na proporção das receitas e despesas que couber a cada um. É o que se extrai da leitura conjunta dos artigos 14 e 25, ambos da IN SRF nº 83/2001, assim descritos:

Art. 14. Os arrendatários, os condôminos, os coniventes, no caso de união estável, e os parceiros, na exploração da atividade rural, devem apurar o resultado, separadamente, na proporção dos rendimentos e despesas que couberem a cada um, devendo esta condição ser comprovada documentalmente.

(...)

Art. 25. Nos casos de exploração de uma unidade rural por mais de uma pessoa física (art. 14), a escrituração deve ser efetuada em destaque, no livro Caixa de cada contribuinte, abrangendo a sua participação no resultado da atividade rural, acompanhada da respectiva documentação comprobatória, por meio de cópias, quando for o caso.

Dessa forma, nos casos em que o contribuinte não possui Livro Caixa, ou, apesar de possuir, sua escrituração se mostrar irregular, a legislação impõe, necessariamente, o arbitramento do resultado da atividade rural à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário (arts. 3º, 4º e 5º da Lei nº 8.023, de 1990; artigo 18 da Lei nº 9.250, de 12 de abril de 1995; § 2º do artigo 60 do Decreto nº 3000, de 1999).

Ante o exposto, entendo pelo provimento parcial do apelo recursal, a fim de que, no cálculo dos rendimentos da atividade rural atribuídos ao recorrente, seja observado o percentual de participação de 20 % (1/5).

## Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de que no cálculo dos rendimentos da atividade rural atribuídos ao recorrente, seja observado o percentual de participação de 20% (1/5).

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite

## Voto Vencedor

Conselheiro André Luis Ulrich Pinto, Redator designado.

Em que pesem as bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênua para manifestar entendimento divergente quanto à valoração das provas para comprovação da existência de parceria rural.

Isso porque, de acordo com a Legislação tributária, os rendimentos de atividade rural exercida em condomínio devem ser tributados separadamente, levando-se em consideração o percentual de participação de cada um dos no condomínio, desde que a referida parceria esteja devidamente comprovada documentalmente. É o que dispõe o art. 13, da Lei nº 8.023/1990, *in verbis*:

Art. 13. Os arrendatários, os condôminos e os parceiros na exploração da atividade rural, comprovada a situação documentalmente, pagarão o imposto de conformidade com o disposto nesta lei, separadamente, na proporção dos rendimentos que couber a cada um.

É precisamente neste ponto - na prova documental exigida para comprovação da existência de parceria rural - que origina-se o entendimento divergente objeto do presente voto.

Entendo que a prova documental se faz imprescindível para comprovação - não apenas da existência da parceria - mas dos termos convencionados entre as partes, especialmente no que diz respeito à participação de cada parceiro nos rendimentos da referida atividade.

A já revogada Instrução Normativa DPRF nº 138/1990 estabelecia em seu item 18 que:

18. Os arrendatários, os condôminos e os parceiros na exploração da atividade rural deverão apurar o resultado, separadamente, na proporção dos rendimentos e despesas que couber a cada um, devendo essas condições serem comprovadas mediante contrato escrito registrado em cartório de títulos e documentos.

Apesar do fato de que o referido instrumento normativo não estava vigente na época da ocorrência dos fatos geradores de IRPF, há aqui exemplo de prova documental robusta capaz de comprovar a existência de arrendamento, condomínio e parceria na exploração da atividade rural.

Além da apresentação de contrato registrado em cartório de títulos e documentos, para comprovação da condição de condomínio ou parceria na exploração de atividade rural, o ora Recorrente poderia ter apresentado contrato assinado pelas partes – com reconhecimento de firma contemporâneo à assinatura do contrato – fixando formalmente as condições da parceria.

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já manifestou o mesmo entendimento em casos análogos. Veja-se:

Numero do processo: 11070.720050/2011-61  
Turma: Segunda Turma Extraordinária da Segunda Seção  
Seção: Segunda Seção de Julgamento  
Data da sessão: Tue May 19 00:00:00 BRT 2020  
Data da publicação: Mon Jun 01 00:00:00 BRT 2020  
Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)  
Ano-calendário: 2007 ATIVIDADE RURAL. PARCERIA. Para fins tributários, a condição de parceria deve ser comprovada documentalmente, mediante contrato escrito. ESPONTANEIDADE. O procedimento fiscal tem início com o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto. O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas. Súmula CARF nº 33. (...)  
Numero da decisão: 2002-005.118

Numero do processo: 11070.720037/2011-10  
Turma: Primeira Turma Extraordinária da Segunda Seção  
Seção: Segunda Seção de Julgamento  
Data da sessão: Tue Feb 18 00:00:00 BRT 2020  
Data da publicação: Mon Mar 23 00:00:00 BRT 2020  
Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)  
Ano-calendário: 2007 RECURSO VOLUNTÁRIO. (...) ATIVIDADE RURAL. PARCERIA. O resultado da atividade rural, somente pode ser apurado separadamente na proporção dos rendimentos e despesas que couber a cada parceiro, quando essa condição for comprovada mediante contrato escrito registrado em cartório de títulos e documentos. (Lei nº 8.023/90, arts. 13 e 21 c/c IN SRF 138/90-item-1-8). ESPONTANEIDADE. VINTE DIAS. TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES DECLARADOS. A espontaneidade do contribuinte fica assegurada até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do Termo de Intimação Fiscal exclusivamente em relação aos tributos e contribuições já declarados. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. Iniciado o procedimento administrativo em desfavor do contribuinte, não mais espontânea será a denúncia eventualmente ofertada, resultando para o infrator as sanções decorrentes do descumprimento de sua obrigação. A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício (Súmula 33 CARF).  
Numero da decisão: 2001-001.989

Acrescente-se que ainda que se entenda que estes contratos podem ser verbais ou expressos, não se pode olvidar que mesmo os contratos verbais precisam ser comprovados. Neste sentido, entendo que os documentos apresentados pelo ora Recorrente são insuficientes para comprovar a existência, veracidade e termos do alegado condomínio, devendo ser mantido o lançamento tributário.

Nestes termos, peço vênias para divergir do ilustre Conselheiro Relator nos termos expostos linhas acima.

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

André Luis Ulrich Pinto

