



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.723757/2012-88
ACÓRDÃO	2202-011.558 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EDUARDO CENCI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2009

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. ATIVIDADE RURAL. OPÇÃO PELA FORMA DE APURAÇÃO. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. CONTA CONJUNTA. CONDOMÍNIO RURAL. ÔNUS DA PROVA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

I. CASO EM EXAME

Recurso voluntário interposto contra acórdão da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (PR), que julgou improcedente a impugnação apresentada contra auto de infração lavrado para exigência de imposto de renda da pessoa física, multa de ofício de 75% e acréscimos legais, em razão de apuração de omissão de rendimentos da atividade rural no ano-calendário de 2009, no valor de R\$ 35.000,00.

A autuação teve por fundamento movimentação bancária não justificada em conta corrente de titularidade compartilhada entre o contribuinte e terceiro. O contribuinte alegou violação ao princípio da legalidade, exigência indevida sobre base de cálculo integral, inaplicabilidade da sistemática de apuração por lucro real e existência de condomínio ou parceria rural. Requereu o arbitramento da base de cálculo nos termos do art. 18, § 2º, da Lei nº 9.250/1995.

II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO

3. Há duas questões em discussão:
(i) saber se é legítima a manutenção do método de apuração do resultado da atividade rural adotado pelo contribuinte na declaração de ajuste anual, mesmo diante da ausência de escrituração formal; e
(ii) saber se os valores depositados em conta bancária conjunta poderiam

ser integralmente atribuídos ao contribuinte, ou se deveriam ser distribuídos proporcionalmente entre os co-titulares em razão da alegada existência de condomínio rural.

III. RAZÕES DE DECIDIR

4. Conforme reconhecido pelo órgão julgador de origem, a parte-recorrente optou, na declaração de ajuste anual, pelo regime de apuração do resultado da atividade rural com base no confronto entre receitas e despesas, não sendo admissível, após a autuação, modificar retroativamente a forma de apuração para o arbitramento de 20% da receita bruta. Não é permitida a convivência de métodos diversos de apuração no mesmo exercício.

A fiscalização apurou que a opção pela apuração com base em receitas e despesas resultou em montante inferior ao que resultaria do arbitramento, o que evidencia que a escolha do contribuinte lhe foi, à época, mais favorável. A escrituração, embora não apresentada, foi parcialmente suprida por informações fornecidas pelo próprio contribuinte, acompanhadas de extratos bancários e notas fiscais.

A omissão de rendimentos resultou de depósito bancário específico, no valor de R\$ 70.000,00, cuja origem não foi comprovada. Tendo em vista a co-titularidade da conta com terceiro, a imputação foi feita na proporção de 50% a cada um, de modo fundamentado e proporcional, com base em dados prestados pelo próprio contribuinte em resposta à intimação fiscal.

Não prospera a alegação de que a autoridade fiscal teria desconsiderado a existência de condomínio rural. Pelo contrário, o lançamento levou em conta as informações apresentadas pelo contribuinte e demais co-titulares, tendo sido atribuídos a cada um os valores correspondentes. A ausência de elementos probatórios adicionais, aptos a infirmar a atribuição, atrai a incidência do ônus da prova, nos termos do art. 373, II, do CPC.

Inexiste ilegalidade no lançamento, que se fundamentou em análise objetiva de movimentação bancária e documentação apresentada, afastando-se a tese de presunção genérica e ausência de fato gerador.

Nos termos da Súmula CARF nº 12: *“Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção”*.

SUMAS

“1. A opção pela forma de apuração do resultado da atividade rural feita na declaração de ajuste anual vincula o contribuinte para aquele exercício, não sendo admitida a posterior alteração para forma mais benéfica após o início do procedimento fiscal.
2. A imputação de depósitos bancários realizados em conta conjunta deve considerar a co-titularidade e ser feita proporcionalmente, salvo prova em contrário a cargo do contribuinte.
3. A ausência de escrituração formal não impede o lançamento quando suprida por documentos e informações prestadas pelo contribuinte, sendo legítima a exigência do imposto com base em acréscimo patrimonial não justificado.”

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino – Relator

Assinado Digitalmente

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva – Presidente

Participaram da reunião de julgamento os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Rafael de Aguiar Hirano (substituto[a] integral), Thiago Buschinelli Sorrentino, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Por brevidade, transcrevo o relatório elaborado pelo órgão julgador de origem, **4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (PR)**, de lavra do Auditor-Fiscal **Claudio Massao Morimoto** (Acórdão **06-47.383**):

Por meio de auto de infração, são exigidos R\$ 6.296,04 de imposto de renda, além da multa de ofício de 75% e dos acréscimos legais correspondentes, estando a autuação relacionada à apuração de omissão de rendimentos da atividade rural, no ano-calendário 2009, no valor de R\$ 35.000,00. O detalhamento do procedimento fiscal encontra-se descrito em Termo de Verificação Fiscal (fls. 11.558/11.574).

Cientificado, por via postal, em 11/05/2012 (fl. 11.584), sexta-feira, o interessado, por intermédio de procuradores (fls. 11.602/11.608), apresentou, tempestivamente, em 12/06/2012, impugnação (fls. 11.587/11.601), a seguir sintetizada.

Discorre sobre o fato gerador do imposto de renda, aduzindo ser necessário que ocorra por completo, com todos seus elementos, não sendo permitido à autoridade fiscal, em agressão às normas legais vigentes, apontar, por presunção, hipótese de incidência tributária. Suscita a necessidade de observância do princípio da legalidade, citando como pressupostos a reserva e a disciplina de lei, assim como o não confronto entre a lei criadora do tributo com as garantias constitucionais. Conclui que, na confecção do auto de infração, “diversas normas legais não foram devidamente observadas, autuando, assim, em contrariedade a regras próprias e específicas para o devido tratamento do imposto de renda pessoa física, conforme demonstrar-se-á a seguir”.

Argui, na sequência, que é fato incontroverso que o lançamento foi efetuado com base na omissão de rendimentos provenientes de atividade rural, razão pela qual questiona a submissão dos valores à “tributação normal”, salientando que fez a opção pelo arbitramento de 20% sobre a receita bruta, conforme declarações de ajuste anual. Transcreve jurisprudência administrativa quanto à matéria.

Defende, também, que a hipótese concreta, diferentemente da aplicação da alíquota de 27,5% sobre o total das receitas reputadas como omitidas, enquadra-se no art. 18, § 2º, da Lei nº 9.250, de 1995, esclarecendo que a escrituração do livro caixa, exigida em lei, não foi apresentada à fiscalização. Destaca que, assim, a apuração das receitas omitidas não ocorreu com base na escrituração fiscal, mas em face dos extratos bancários fornecidos pelas instituições financeiras e das notas fiscais fornecidas pelo contribuinte, citando precedentes relativos ao arbitramento da base de cálculo na proporção de 20% da receita bruta, forma de tributação que pugna que seja aplicada, caso admitida a existência dos fatos geradores do imposto de renda.

Com fundamento no art. 13 da Lei nº 8.023, de 1990, sustenta que haveria condomínio rural comprovado pelas notas fiscais emitidas pelas diversas propriedades, bem como pelo fato de as receitas dessas provenientes estarem presentes nas “respostas dos co-titulares das contas bancárias que estão em nome do ora contribuinte”. Pondera que também é evidência do condomínio ou, no mínimo, da parceria, a existência de contas bancárias conjuntas, com a constante transferência de valores entre elas. Argumenta que, se a co-titularidade

das contas foi suficiente para determinar que tais pessoas fossem fiscalizadas, de outro lado, a declaração de rendimentos a maior em relação aos créditos bancários atribuídos a cada co-titular é razoável concluir que tenha sido recebida na conta bancária do fiscalizado, tendo em vista o condomínio rural entre membros da mesma família. Nesse sentido, destaca rendimentos a maior que foram declarados, apontados no relatório fiscal, que pugna sejam excluídos do “montante dos rendimentos omitidos do contribuinte ora fiscalizado”, salvo se demonstrado que tais valores não compuseram os depósitos objeto da autuação, suscitando que o ônus da prova recai sobre aquele que alega, conforme julgado do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Referido acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Ano-calendário: 2009

RESULTADO DA ATIVIDADE RURAL. OPÇÃO EXERCIDA NA DECLARAÇÃO. MODIFICAÇÃO. DESCABIMENTO.

A opção exercida pelo contribuinte, nas declarações de ajuste anual apresentadas, pela apuração do resultado da atividade rural pelo confronto das receitas brutas e das despesas de custeio e de investimento não pode ser modificada pelo simples fato de se verificar que essa deixou de lhe ser favorável em face de omissão de rendimentos.

CONDOMÍNIO E PARCERIA RURAL. INFORMAÇÃO PRESTADA NO CURSO DA AÇÃO FISCAL. ALTERAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Tendo o lançamento sido baseado nas informações prestadas pelos próprios interessados em relação à existência de condomínio familiar e parcerias rurais, com a correspondente distribuição de valores a cada um pertencente, incumbe ao interessado o ônus da prova da incorreção que aventa a fim de modificar o crédito tributário constituído.

Impugnação
Crédito Tributário Mantido

Improcedente

Cientificado do resultado do julgamento em **26/06/2014**, uma **quinta-feira** (fls. **11.652**), a parte-recorrente interpôs o presente recurso voluntário em **25/07/2014**, uma **sexta-feira** (fls. **11.626**), no qual se sustenta, sinteticamente:

a) O lançamento de ofício com base em depósitos bancários e notas fiscais, sem a existência de escrituração fiscal, **contraria o § 2º do art. 18 da Lei nº 9.250/1995** e

o **§ 2º do art. 60 do RIR/1999**, pois essas normas determinam que, na falta de escrituração do livro caixa, a base de cálculo do resultado da atividade rural deve ser arbitrada em **20% da receita bruta**, e não sobre o montante integral considerado como omitido.

b) A manutenção da metodologia adotada na declaração de ajuste anual, em detrimento da aplicação do arbitramento legal, **ofende o direito à forma legal de apuração da renda rural, porquanto** o sistema da Receita Federal impede a alteração do método automaticamente indicado, ainda que mais oneroso, e a legislação não veda a modificação posterior da forma de apuração.

c) A exigência fiscal que desconsidera o limite de 20% para a base de cálculo, nos casos de ausência de escrituração, **fere o princípio da legalidade tributária e o critério legal de arbitramento previsto no art. 5º da Lei nº 8.023/1990, na medida em que** impõe uma apuração sem base legal expressa e em descompasso com os precedentes administrativos e jurisprudência dos Tribunais Regionais Federais.

d) A desconsideração da existência de condomínio rural entre os co-titulares das contas bancárias **viola o art. 13 da Lei nº 8.023/1990 e o art. 59 do RIR/2011, porquanto** há documentação e notas fiscais que evidenciam a exploração conjunta da atividade agropecuária, devendo os rendimentos ser atribuídos proporcionalmente entre os condôminos.

e) A atribuição exclusiva ao contribuinte dos valores depositados em contas bancárias conjuntas, **afronta o ônus da prova em matéria tributária, dado que** os créditos bancários estavam vinculados a atividades exploradas em condomínio familiar, com movimentação financeira partilhada, sendo ilegítima sua imputação integral ao ora fiscalizado.

Diante do exposto, pede-se, textualmente:

"[...] que esse colendo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais conheça e dê provimento ao presente recurso para reformar o acórdão recorrido para que seja aplicada a legislação vigente no sentido de arbitrar a base de cálculo à razão de 20% (vinte por cento) sobre a receita bruta e reconhecer a parceria rural (condomínio) para imputar os valores decorrentes dos depósitos bancários que sejam superiores àqueles indicados nas declarações de rendimento dos condôminos/co-titulares das contas bancárias, proporcionalmente a cada um deles".

É o relatório.

VOTO**O Conselheiro Thiago Buschinelli Sorrentino, relator:**

Conheço do recurso voluntário, porquanto tempestivo e aderente aos demais requisitos para exame e julgamento da matéria.

Nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), se não houver inovação nas razões recursais, nem no quadro fático-jurídico, o relator pode aderir à fundamentação coligida no acórdão-recorrido.

Assim, conforme observou o órgão julgador de origem, acerca da aplicação do **arbitramento de 20% da receita bruta**, a parte-recorrente sustentou que, diante da ausência de escrituração contábil da atividade rural, o lançamento deveria ter sido efetuado com base no arbitramento da base de cálculo à razão de 20% da receita bruta, conforme dispõe o § 2º do art. 18 da Lei nº 9.250/1995 e o § 2º do art. 60 do RIR/1999. Alegou que a fiscalização se valeu exclusivamente de extratos bancários e de notas fiscais, e não da escrituração exigida legalmente. Assim, o enquadramento seria obrigatório no regime de arbitramento. Ressaltou, ainda, que a adoção de outro critério violaria a legalidade tributária e contrariaria jurisprudência administrativa e judicial, inclusive por representar aplicação indevida de “tributação normal” a uma situação em que a lei prevê regra específica para a atividade rural.

Porém, rejeitou-se esse argumento com base na constatação de que o próprio contribuinte, ao apresentar sua Declaração de Ajuste Anual referente ao ano-calendário de 2009, optou pela apuração do resultado da atividade rural pela sistemática do confronto entre receitas e despesas de custeio e investimento, tendo informado receita bruta de R\$ 1.459.482,84, despesas de R\$ 1.438.453,73 e resultado de R\$ 21.029,11. Apontou que o valor arbitrado de 20% da receita bruta (R\$ 291.896,56) seria superior ao resultado efetivamente declarado. Assim, o contribuinte teria se beneficiado, à época da declaração, de um critério mais favorável, razão pela qual não poderia, apenas após autuação, pretender retroativamente aplicar o arbitramento.

O órgão julgador também esclareceu que não é cabível a convivência, em um mesmo exercício, de dois métodos distintos de apuração. A opção exercida pela parte-recorrente na declaração de ajuste anual é juridicamente relevante e não pode ser desconsiderada apenas porque se mostrou desfavorável após a constatação de omissão de rendimentos.

A propósito, a DRJ enfatizou que, conforme apurado, o contribuinte optou, na declaração, por apuração com base no “lucro real” da atividade rural, registrando receitas, despesas e resultado. A escrituração, embora ausente, foi suprida parcialmente por dados fornecidos pelo próprio contribuinte, bem como por extratos bancários e notas fiscais. O lançamento não incidiu sobre a totalidade da receita bruta, mas sim sobre valores identificados como rendimentos omitidos com base na movimentação bancária não explicada (R\$ 35.000,00). Dessa forma, a aplicação do arbitramento genérico seria, segundo a DRJ, indevida.

Acerca da **existência de condomínio ou parceria rural**, o contribuinte afirmou que exercia atividade agropecuária em condomínio familiar, em parceria com outros membros da família, conforme evidenciado por:

- notas fiscais emitidas por diversas propriedades rurais;
- existência de contas bancárias conjuntas;
- movimentações financeiras entre essas contas;
- declarações prestadas por co-titulares no curso da fiscalização.

Sustentou-se que tais elementos comprovariam a existência de condomínio ou, ao menos, parceria rural, nos termos do art. 13 da Lei nº 8.023/1990 e do art. 59 do RIR/2011, devendo, portanto, os rendimentos serem imputados proporcionalmente a cada participante. Alegou que a autoridade fiscal desconsiderou tais elementos e imputou indevidamente ao recorrente valores cuja origem não poderia ser exclusivamente a ele atribuída.

Já o órgão julgador de origem refutou esse ponto com base na constatação de que a própria fiscalização considerou, de forma expressa, as informações prestadas pelos contribuintes durante o procedimento. Foram acolhidas as declarações do recorrente e dos demais interessados, no sentido de que os valores creditados em contas bancárias conjuntas deveriam ser distribuídos entre os co-titulares.

O lançamento em questão referiu-se a um único depósito específico, no valor de R\$ 70.000,00, realizado em 05/10/2009, em conta corrente com co-titularidade entre o recorrente e J.A.C. Como a origem do depósito não foi comprovada e não houve justificativa aceita pela fiscalização, o valor foi dividido igualmente entre os dois titulares, resultando em autuação de R\$ 35.000,00 para o ora recorrente.

Apropriadamente, o acórdão-recorrido destacou que a atribuição de valores a cada participante foi realizada com base em esclarecimentos e tabelas fornecidas pelo próprio contribuinte em resposta ao termo de intimação. A fiscalização acolheu essas informações e consolidou os valores atribuídos a EDUARDO CENCI, confrontando-os com os rendimentos por ele declarados na DIRPF. Constatou-se que, em relação aos demais créditos, os valores atribuídos ao contribuinte coincidiam com os declarados. Apenas quanto ao valor de R\$ 70.000,00, a justificativa de transferência entre contas do mesmo grupo foi considerada insuficiente. Assim, a omissão de rendimentos se limitou a metade desse valor, imputada com base na titularidade da conta.

A DRJ também mencionou que a fiscalização demonstrou que a alegação de condomínio já havia sido contemplada e que, para infirmar a conclusão fiscal, incumbia ao contribuinte trazer elementos probatórios mais robustos, o que não ocorreu.

Relativamente à **violação ao princípio da legalidade e presunção de rendimentos**, a parte-recorrente argumentou que a autoridade fiscal incorreu em violação ao princípio da legalidade tributária ao constituir o crédito tributário com base em presunções e sem observância das hipóteses legais de incidência do IRPF. Afirmou que o lançamento não poderia ter ocorrido com base apenas em indícios, sem que se comprovasse, de forma objetiva, a ocorrência do fato gerador (acréscimo patrimonial não justificado). Invocou a necessidade de prova efetiva e não meramente indiciária.

Contudo, o órgão julgador de origem considerou que o lançamento não se baseou em presunções arbitrárias, mas em análise objetiva de documentos bancários e fiscais fornecidos pelo próprio contribuinte. As movimentações financeiras foram confrontadas com os valores declarados, sendo identificada omissão apenas em relação ao depósito de R\$ 70.000,00, cuja origem não foi comprovada. Desse montante, apenas R\$ 35.000,00 foram imputados ao recorrente, considerando a co-titularidade da conta.

Assim, o órgão julgador frisou que os demais valores atribuídos ao recorrente foram compatíveis com os declarados, não havendo autuação além do necessário. Assim, entendeu que a legalidade do lançamento estava amparada em documentação concreta, não em presunções genéricas.

Como se vê, o acórdão-recorrido detalha o procedimento de fiscalização, com destaque para a metodologia adotada: análise de extratos bancários, respostas a intimações, identificação da co-titularidade das contas e apuração da origem dos depósitos. A autuação decorreu exclusivamente da ausência de comprovação da origem de um depósito específico, tendo sido respeitado o contraditório.

Em suma, conclui-se que:

- a) O método de apuração escolhido pelo contribuinte na declaração vincula a forma de cálculo do resultado da atividade rural e impede o arbitramento posterior, exceto nas hipóteses legais;
- b) A distribuição dos valores foi realizada com base nas informações prestadas pelos próprios contribuintes, inexistindo desconsideração do condomínio rural alegado;
- c) O lançamento incidiu sobre valor de origem não comprovada, em conta conjunta, com divisão proporcional e fundamentada.

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, e NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

ACÓRDÃO 2202-011.558 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10166.723757/2012-88

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino

DOCUMENTO VALIDADO