



PROCESSO	10935.723048/2012-44
ACÓRDÃO	2401-012.509 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ARI SANTIN
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Período de apuração: 01/01/2008 a 30/09/2008

DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM ORIGEM COMPROVADA. ART. 42 DA LEI Nº 9.430/96. PRESUNÇÃO LEGAL RELATIVA. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. CONSTITUCIONALIDADE.

Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta bancária cuja origem não seja comprovada pelo titular, regularmente intimado, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96. A presunção legal não altera o conceito de fato gerador previsto no art. 43 do CTN e foi reconhecida como constitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

IRPF. AJUSTE ANUAL. TABELA PROGRESSIVA.

A regra do § 4º do art. 42 da Lei nº 9.430/96, que considera os rendimentos omitidos auferidos no mês do crédito, não desnatura a sistemática do imposto de renda da pessoa física como tributo sujeito ao ajuste anual. Eventual discussão acerca da técnica de apuração mensal ou anual não configura nulidade do lançamento.

EQUIPARAÇÃO À PESSOA JURÍDICA. INAPLICABILIDADE.

A equiparação da pessoa física à pessoa jurídica, prevista no art. 150, § 1º, do RIR/99, não opera de forma automática nem decorre exclusivamente do intuito lucrativo. Comprovado que a atividade foi exercida e declarada como atividade rural, com emissão de notas fiscais de produtor e preenchimento do demonstrativo próprio na DIRPF, é correta a tributação pelo IRPF.

ATIVIDADE RURAL. BASE DE CÁLCULO. ARBITRAMENTO A 20%. IMPOSSIBILIDADE.

Tendo o contribuinte optado pela apuração do resultado da atividade rural com base na diferença entre receitas e despesas e apresentado Livro Caixa,

é incabível o arbitramento da base de cálculo à razão de 20% da receita bruta, aplicável apenas de forma subsidiária. Aplicação da Súmula CARF nº 222.

CONTRATOS PARTICULARES. ORIGEM DOS DEPÓSITOS.

Ainda que se reconheça a validade civil de contratos particulares, sua apresentação não afasta a presunção legal quando inexistente correspondência objetiva entre os instrumentos e os valores depositados, bem como quando não demonstrado que tais valores foram regularmente oferecidos à tributação.

CUSTOS DA ATIVIDADE RURAL.

Inviável o reconhecimento de custo supostamente omitido quando demonstrado que a despesa já foi considerada na Declaração de Ajuste Anual, inexistindo erro material ou duplicidade.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Leonardo Nuñez Campos – Relator

Assinado Digitalmente

Miriam Denise Xavier – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Elisa Santos Coelho Sarto, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Leonardo Nuñez Campos, Marcio Henrique Sales Parada, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim (substituto[a] integral), Miriam Denise Xavier (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo contribuinte contra o acórdão n. 10-62.794, da 8ª Turma da DRJ/POA, que julgou improcedente a impugnação apresentada.

O relatório do acórdão recorrido bem retrata a ação fiscal:

Relatório

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração do Imposto de Renda de Pessoa Física - AI (fls. 1.680/1.692), com os respectivos Demonstrativos e Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal (partes integrantes e indissociáveis do AI), exigindo o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 577.699,22 (quinhentos e setenta e sete mil, seiscentos e noventa e nove reais e vinte e dois centavos), sendo R\$ 275.343,99 de imposto, R\$ 95.847,24 de juros de mora (calculados até 12/2012) e R\$ 206.507,99 de multa proporcional (passível de redução).

Da ação fiscal restou a constatação de:

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA
INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADOS POR DEPÓSITOS
BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

- Fatos Geradores: 01/01/2008 a 30/09/2008
- Multa: 75,00 %

Do Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal (fls. 1.689/1.692)

Em resumo, é relatado que o contribuinte foi intimado (Termo Fiscal em 02/03/2012) a apresentar documentos acerca dos valores lançados em sua Declaração de Ajuste Anual - DAA do ano-calendário 2008. Entre os documentos apresentados estavam os extratos bancários de sua conta-corrente no Banco Bradesco S/A. através dos quais a fiscalização elaborou uma planilha listando todos os valores creditados em sua conta-corrente no período, que foi enviada por meio do Termo de Intimação de 30/03/2012 para comprovação da origem dos recursos depositados.

Em 15 de maio de 2012 o contribuinte encaminha uma relação de vendas efetuadas durante o período e registros de entrada de algumas empresas em relação a aquisição de produtos de sua atividade rural (venda de madeiras). Assim, através do Termo de Intimação Fiscal de 23/05/2012 o contribuinte foi intimado a apresentar o Livro Caixa da atividade rural, juntamente com os documentos comprobatórios das receitas e despesas escrituradas.

Tendo em vista que os documentos encaminhados - notas de produtor e notas de entrada das empresas - confirmavam os valores lançados no Demonstrativo de Atividade Rural da DAA do período, foi elaborado uma planilha e encaminhada ao contribuinte, por meio do Termo de Intimação Fiscal de 17/09/2012, para comprovação das diferenças. Esta planilha está reproduzida neste Termo (fl. 1.690).

Em resposta o contribuinte informa que: "...Quanto as diferenças apontadas, as mesmas referem-se a recebimentos antecipados das revendas dos pinheiros,

inclusive da empresa Transportes de Madeiras Pandolfi Ltda, de Enéas Marques - PR, cujo contrato já foi entregue à essa fiscalização..."

Como o contrato apresentado era sem registro e sem reconhecimento de firmas foi solicitada comprovação do efetivo recebimento dos valores.

O contribuinte não acrescentou qualquer documento, somente esclareceu que: "Ref Deposito Do Contrato De Compra e Venda Com A Empresa Pandolfi, São Vários Deposito Em Minha Conta No Mês de Agosto de 2008, Conforme Extrato Bancário do Banco Bradesco - Agência Palmas..."

Isto posto, a fiscalização entendeu que:

- trata-se de contrato particular sem registro nem reconhecimento de firma;
- o contrato é datado de fevereiro de 2008 com referência a valores a serem antecipados parte no mês de fevereiro e parte no mês de março, mas o contribuinte informa que os valores teriam sido depositados no mês de agosto;
- a cópia do razão da empresa Pandolfi Madeiras Ltda relaciona notas fiscais de compra do Sr. Ari Santin que já fazem parte da atividade rural do período cujos valores já foram considerados como comprovados, e,
- inexistente qualquer documento bancário vinculando o contrato com os valores efetivamente depositados;

"... permanece sem a devida comprovação de origem os valores apurados conforme a planilha acima cujos valores são passíveis de tributação conforme o artigo 42 da Lei 9.430/96..."

É salientado que (fl. 1.691):

"... a diferença apurada, quer se caracterize como omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada ou omissão de rendimentos provenientes da atividade rural, ambas as infrações tendo a mesma forma de tributação (mensal) e mesmas datas de fato gerador, temos o mesmo resultado a título de imposto de renda do período.

Conforme DIRPF - Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física, o contribuinte opta como resultado tributável daquele ano, a diferença entre a receita bruta e as despesas de custeio do período".

É informado ainda que todos os Termos de Intimação encaminhados, documentos e esclarecimentos apresentados constam do presente processo, embora parte de notas fiscais de produtor e de entrada de algumas empresas estejam parcialmente ilegíveis.

Em 22/01/2013, foi solicitada cópia integral do presente processo (fl. 1.697).

O contribuinte, então, apresentou impugnação ao lançamento, cujos argumentos foram assim resumidos:

Da Impugnação (fls. 1.698/1.713)

No Item I - Fatos - o Impugnante informa que é pessoa física, que se dedica à atividade de compra e venda de madeiras, em especial de matas de pinheiros (araucárias), revendendo-as imediatamente para pessoas jurídicas e físicas do ramo madeireiro dessa região, conforme notas fiscais anexadas ao presente processo, bem como documento que se encontra às fls. 1.678.

Alega que, por desinformação, tributou os valores das comercializações de pinheiros na sua DAA do ano-calendário 2008 como se fossem oriundos de atividade rural.

Mesmo que tal prática pudesse ser enquadrada como atividade rural, o que admite apenas como tese de defesa, o certo é que o Impugnante não escriturou livro caixa (conforme art. 18, § 2º da Lei 9.250/95) para poder optar pela tributação da diferença entre a receita bruta e as despesas de custeio da suposta atividade rural, sob pena de arbitramento da base de cálculo, à razão de 20% da receita bruta.

A comprovação de que os depósitos bancários referem-se à revenda de madeiras não foi aceita pelo Fisco porque os contratos não foram registrados e nem contém reconhecimento de firma.

No Item II.I - Preliminar de nulidade do Auto de Infração em apreço, face à inobservância dos períodos mensais de apuração do IRPF previsto no § 4º do art. 42 da Lei 9.430/96 - o Impugnante apresenta arrazoado para concluir que, como não se trata de atividade discricionária da fiscalização, em conformidade com o § 4º da Lei 9.430/96, a tributação relativa aos depósitos bancários em apreço submete-se, obrigatoriamente, à tabela progressiva mensal de que trata o caput do art. 1º da Lei nº 11.119/2005.

Que, ao contrário do previsto na citada norma legal, a tributação em apreço foi formalizada mediante aplicação da tabela progressiva anual. Considerando que houve erro de apuração dos períodos base de cálculo, requer a anulação do presente Auto de Infração.

No Item II.II - Pedido de desconstituição da exigência fiscal em apreço. Depósitos bancários não caracterizam fatos geradores do imposto de renda (Art. 43 do CTN e respectiva jurisprudência) - defende que em respeito ao princípio da hierarquia das leis, uma lei ordinária não pode alterar aspecto fundamental de uma lei complementar, como é o caso do art. 43 do CTN, que conceitua fato gerador do imposto de renda.

Que em conformidade com o CTN (art. 43), fato gerador do imposto de renda corresponde à aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza. Que no caso, não houve comprovação de vínculo entre os valores depositados com a suposta omissão de receitas e/ou rendimentos, nem mesmo consta dos autos comprovação e/ou notícia de ocorrência de acréscimo patrimonial do Impugnante.

Transcreve ementas de Acórdãos, a Súmula 182 do antigo Tribunal Federal de Recursos e o art. 6º e § 5º da Lei 8.021/90 (fls. 1.703/1.706) para concluir que mesmo que a indigitada jurisprudência refira-se a fatos geradores anteriores ao advento da Lei 9.430/96, naquele período vigia, no mesmo sentido, o disposto no § 5º da Lei nº 8.021/90.

Que além da previsão legal instituída pelo § 5º do art. 6º da Lei nº 8.021/90, a intimação prévia fazia-se necessário, para evitar a tributação das transferências entre contas bancárias do mesmo titular, a despeito da referida Súmula sequer admitir qualquer tributação calcada em extrato bancário. Assim, requer o cancelamento da exigência fiscal relativa aos indigitados depósitos bancários.

No Item II.III - Equiparação da atividade do Impugnante à Pessoa Jurídica - Nulidade do lançamento - Erro de tipo de imposto de renda - o Impugnante defende que a tributação em apreço não deveria ter sido feita no IRPF, mas se devido fosse, no IRPJ, por equiparação.

Alega que exerceu em 2008 exclusivamente a atividade de compra e venda de madeiras, em especial de matas de pinheiros em pé (araucárias), conforme notas fiscais anexadas ao processo e documento de fls. 1.678. Que não possuía, a qualquer título, sequer um palmo de terra rural.

Como somente operou com compra e venda de florestas (madeiras em pé), para fim industrial, exerceu atividade típica de comércio, com objetivo de lucro e o RIR/99 determina em seu art. 150, § 1º, a equiparação com as pessoas jurídicas (transcrito à fl. 1.708, assim como consulta do Perguntas e Resposta da RFB).

Conclui que ocorreu erro quanto ao tipo de imposto de renda incidente sobre a comercialização das madeiras, pois a autuação refere-se a IRPF, quando o correto seria, por equiparação, referir-se a IRPJ. Como o Auto de Infração não atende os requisitos legais da situação fática, apresentando erro de capitulação do fato jurídico e, conseqüentemente, de base de cálculo e imposto devido, não havendo o que se fazer a não ser declarar-se a sua nulidade.

No Item II.IV - Da ausência de Livro Caixa da atividade rural - Arbitramento da base de cálculo à razão de 20% da receita bruta - Lei 9.250, Art. 18, §§ 1º e 2º - o Impugnante relembra que a Fiscalização sustenta que, no caso, a tributação a título de depósito bancário ou da atividade rural apresentaria a mesma base de cálculo e, conseqüentemente, o mesmo valor do imposto de renda pessoa física.

Discorda do entendimento fiscal, como se verifica dos autos, relativamente ao ano-calendário 2008, não escriturou livro caixa, a que se refere o artigo 18, §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.250/95 (transcrito na fl. 1.711), merecendo, conseqüentemente, o arbitramento da base de cálculo da suposta atividade rural, à razão de 20% da receita bruta.

Salienta que, nos termos do § 3º do art. 18 da Lei nº 9.250/95, a prova documental, sem apresentação do livro caixa, somente poderia ser aceita se as

receitas anuais do contribuinte fossem de até R\$ 56.000,00, que não é o caso dos autos. Transcreve entendimento do TRF 4 (fls. 1.711/1.712).

Assim, como o Impugnante não possui livro caixa e tratando-se de receita bruta muito superior a R\$ 56.000,00, não há que se falar em base de cálculo decorrente de diferença entre receitas e despesas, mas unicamente em arbitramento da base de cálculo do IR, na ordem de 20% da receita bruta, sendo mais um motivo para a nulidade do presente Auto de Infração.

No Item II.V - Da comprovação da origem dos depósitos bancários - o Impugnante reitera que os contratos particulares (que já se encontram nos autos) é que deram origem aos depósitos bancários, pois sua única atividade é a compra e venda de árvores industriais.

No Item II.VI - Comprovação de custo da atividade rural não informado na DIRPF do ano-calendário de 2008 - o Impugnante relembra que a fiscalização informou que a tributação a título de depósito bancário ou da atividade rural apresenta a mesma base de cálculo, portanto, requer que seja considerado, como custo da atividade rural do ano-calendário de 2008, a importância de R\$ 100.000,00, referente a compra de araucária, conforme Nota Fiscal N° 003857, do fornecedor CONGUASUL Indústria de Placas Ltda., cuja cópia encontra-se anexada (fl. 1.714).

Afirma que a referida nota fiscal, por lapso, não foi relacionada na DIRPF. Se for o caso de manutenção de qualquer importância do Auto de Infração, o que admite apenas como tese de defesa, requer que seja abatida da base de cálculo do IRPF, a referida importância de R\$ 100.000,00.

O acórdão recorrido julgou improcedente a impugnação e recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Período de apuração: 01/01/2008 a 30/09/2008

RENDIMENTOS PROVENIENTES DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM ORIGEM COMPROVADA.

Caracterizam-se como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

CONTRATOS PARTICULARES. COMPROVAÇÃO.

O instrumento particular, feito e assinado, mesmo que subscrito por testemunhas, geram uma presunção que é restrita aos signatários, não alcançando terceiros, não alcançando o sujeito ativo da obrigação tributária (Fazenda Nacional) que, com o contribuinte, mantém uma relação jurídica distinta e completamente independente daquela entre os contratantes.

Irresignado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual traz para a apreciação do CARF os mesmos argumentos da impugnação.

VOTO

Conselheiro Leonardo Nuñez Campos – Relator

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade do Decreto n. 70.235/72, razão pela qual dele conheço.

Preliminares

Nulidade do Auto de Infração por erro na forma de apuração do IRPF

O impugnante sustenta a nulidade do lançamento sob o argumento de que, tratando-se de depósitos bancários sem origem comprovada, a tributação deveria observar obrigatoriamente a tabela progressiva mensal, nos termos do § 4º do art. 42 da Lei nº 9.430/96. Alega que, ao aplicar a tabela progressiva anual, a fiscalização incorreu em erro na apuração da base de cálculo e dos períodos de incidência, o que acarretaria a nulidade do Auto de Infração.

Não procede a alegação.

Ainda que o § 4º do art. 42 da Lei nº 9.430/96 disponha que os rendimentos omitidos, quando caracterizados por depósitos bancários sem origem comprovada, sejam considerados auferidos no mês do crédito e tributados com base na tabela progressiva vigente à época, tal regra **não desnatura a natureza do imposto de renda da pessoa física como tributo sujeito ao ajuste anual**, cujo fato gerador é complexo e se aperfeiçoa apenas ao final do ano-calendário.

No regime do IRPF, a tributação mensal possui natureza **antecipatória**, integrando o sistema de apuração definitiva por meio da Declaração de Ajuste Anual, na qual se consolida a base de cálculo, aplicam-se as deduções legalmente admitidas e se apura o imposto efetivamente devido. A aplicação da tabela progressiva anual no lançamento de ofício não configura vício, mas decorre da própria sistemática do imposto, que admite a compensação entre valores apurados mensalmente e o resultado final do ajuste.

Nesse contexto, eventual divergência quanto à forma de cálculo ou à técnica de consolidação dos valores — mensal ou anual — **não implica nulidade do lançamento**, pois não resulta em violação a regra de competência, tampouco cerceamento do direito de defesa, únicas hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Trata-se, quando muito, de discussão acerca da correção do critério de quantificação do crédito tributário, matéria de mérito, incapaz de infirmar a validade formal do Auto de Infração.

Nulidade do lançamento por erro quanto ao tipo de imposto (IRPF x IRPJ)

Defende que a atividade exercida em 2008 foi exclusivamente a **compra e venda de madeiras (florestas em pé) com finalidade comercial**, caracterizando atividade típica de comércio, com intuito de lucro. Sustenta que, nessa hipótese, deveria haver **equiparação à pessoa jurídica**, nos termos do art. 150, § 1º, do RIR/99, sendo indevida a exigência de IRPF. Alega, assim, erro de capitulação do fato jurídico, com reflexos na base de cálculo e no imposto exigido, o que levaria à nulidade do lançamento.

A equiparação da pessoa física à pessoa jurídica, prevista no art. 150, § 1º, do RIR/99, não opera de forma automática nem decorre exclusivamente da existência de intuito lucrativo, exigindo a efetiva caracterização de atividade empresarial nos moldes definidos pela legislação de regência. No caso concreto, o próprio conjunto probatório demonstra que a atividade foi exercida e declarada pelo contribuinte como atividade rural, com emissão de Notas Fiscais de Produtor Rural, apresentação de Livro Caixa e preenchimento do Demonstrativo de Atividade Rural na Declaração de Ajuste Anual, circunstâncias incompatíveis com a tese de enquadramento como pessoa jurídica equiparada.

Ainda que se admitisse discussão quanto ao enquadramento jurídico da atividade, tal controvérsia diria respeito ao mérito da exigência e não à validade formal do lançamento. Inexiste erro de capitulação capaz de ensejar nulidade, uma vez que o lançamento incidiu corretamente sobre rendimentos auferidos por pessoa física, nos termos da legislação aplicável, não se verificando qualquer das hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto n. 70.235, de 1972, razão pela qual a preliminar deve ser rejeitada.

Nulidade do lançamento por erro na base de cálculo da atividade rural

Argumenta o contribuinte que, ainda que se admitisse a caracterização da atividade como rural a ausência de **Livro Caixa** impediria a apuração do resultado pela diferença entre receitas e despesas (embora, como se verá adiante, o livro caixa ter sido apresentado). Defende que, nos termos do art. 18, §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.250/95, a base de cálculo deveria ser **arbitrada em 20% da receita bruta**, e não apurada com base em resultado informado na declaração, o que configuraria vício no lançamento e nulidade do Auto de Infração.

Conforme se extrai dos autos, o próprio contribuinte **optou expressamente**, na Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário de 2008, pela apuração do resultado da atividade rural com base na diferença entre a receita bruta e as despesas de custeio e investimento, tendo inclusive apresentado **Livro Caixa da atividade rural**, em atendimento à intimação fiscal. Inviável, portanto, sustentar, a posteriori, a inexistência de escrituração apta a embasar a forma de apuração por ele mesmo adotada.

Além disso, o arbitramento da base de cálculo à razão de 20% da receita bruta, previsto no art. 18 da Lei nº 9.250/95, possui caráter **subsidiário** e somente se aplica nas hipóteses em que o contribuinte não comprova o resultado da atividade nos termos legais, o que não se verifica no caso concreto. A utilização do resultado declarado decorre de opção válida do sujeito

passivo e encontra respaldo na documentação constante dos autos, não havendo falar em erro material ou vício de cálculo.

O tema é objeto da Súmula CARF n. 222:

No lançamento do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF) com base na aplicação da presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, quando não comprovada a origem individualizada dos depósitos bancários, não é cabível a redução da base de cálculo da autuação a 20%, ainda que o contribuinte afirme exercer exclusivamente a atividade rural.

Por fim, eventual inconformismo quanto ao critério de apuração eleito ou aos valores considerados não se traduz em nulidade do lançamento, mas, quando muito, em discussão de mérito acerca da correção do crédito tributário constituído. Ausente qualquer das hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, impõe-se a rejeição da preliminar.

Mérito

Inexistência de fato gerador do imposto de renda, necessidade de intimação prévia e inaplicabilidade da presunção legal

O impugnante sustenta que **depósitos bancários, por si sós, não caracterizam fato gerador do imposto de renda**, nos termos do art. 43 do CTN. Alega que não houve comprovação de aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, tampouco demonstração de acréscimo patrimonial. Defende que a Lei nº 9.430/96 não poderia ampliar o conceito de fato gerador definido em lei complementar, invocando o princípio da hierarquia das normas.

Argumenta que, à luz da jurisprudência anterior e do art. 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/90, seria indispensável a intimação prévia para afastar hipóteses como transferências entre contas do próprio contribuinte. Invoca a Súmula nº 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos para afastar a tributação com base exclusivamente em extratos bancários.

Não procede a alegação de inexistência de fato gerador do imposto de renda. A Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, instituiu **presunção legal relativa** de omissão de rendimentos quando verificados créditos em conta bancária cuja origem não seja comprovada pelo titular, regularmente intimado. Tal presunção não amplia nem altera o conceito de fato gerador previsto no art. 43 do CTN, mas apenas **define critério legal de presunção da disponibilidade econômica de renda**, plenamente compatível com a lei complementar. O fato gerador não é o depósito bancário em si, mas a **renda omitida que ele exterioriza**, sendo dispensável, por expressa previsão legal, a demonstração de acréscimo patrimonial concreto quando não elidida a presunção mediante prova idônea pelo contribuinte.

Também não prospera a alegação de inaplicabilidade da presunção legal por suposta necessidade de intimação prévia nos moldes da legislação anterior. O regime jurídico invocado pelo impugnante, previsto no art. 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/90, foi expressamente revogado com a entrada em vigor da Lei nº 9.430/96, que passou a disciplinar de forma autônoma

e específica a tributação de depósitos bancários sem origem comprovada. A exigência de intimação prévia, ademais, foi observada no caso concreto, tendo o contribuinte sido reiteradamente instado a comprovar a origem dos valores, sem êxito, o que afasta qualquer alegação de vício procedimental.

Por fim, é inaplicável a Súmula nº 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos, editada sob regime normativo anterior e superada pela legislação posterior que instituiu presunção legal expressa de omissão de rendimentos. A jurisprudência administrativa é pacífica no sentido de que, diante da ausência de comprovação da origem dos depósitos, opera-se validamente a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96, incumbindo ao contribuinte o ônus de afastá-la, o que não ocorreu no caso dos autos.

Registre-se que o STF reconheceu a constitucionalidade do art. 42 da Lei n. 9.430/96, quando do julgamento do RE 855.649 (Tema de Repercussão Geral 842), em que foi fixada a seguinte tese: “O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional”.

Mantém-se, assim, hígida a exigência fiscal.

Comprovação da origem dos depósitos bancários

O contribuinte alega que os valores depositados decorrem de contratos particulares de compra e venda de madeiras, já juntados aos autos. Sustenta que tais contratos demonstrariam que os depósitos correspondem a recebimentos antecipados pela revenda de pinheiros, afastando a presunção de omissão de rendimentos.

Inicialmente, cumpre registrar que **não se adota integralmente a conclusão da autoridade fiscal quanto à inidoneidade dos contratos particulares**, na medida em que, à luz do direito civil, instrumentos particulares regularmente firmados **são válidos e aptos a comprovar relações negociais entre as partes**, ainda que desprovidos de registro público, o qual, como regra, condiciona a eficácia perante terceiros apenas em hipóteses específicas. Assim, não se pode afastar, de plano, a possibilidade de que os contratos juntados aos autos representem negócios jurídicos efetivamente celebrados pelo contribuinte, tampouco desconsiderá-los exclusivamente pela ausência de registro ou reconhecimento de firma.

Todavia, o reconhecimento da validade civil dos instrumentos **não é suficiente para afastar a exigência tributária**, pois o conjunto probatório revela que **não foi demonstrada correspondência objetiva entre os contratos e os valores efetivamente depositados em conta bancária**. Conforme consignado no acórdão recorrido, os contratos fazem referência a antecipações previstas para os meses de fevereiro e março de 2008, ao passo que o próprio contribuinte afirmou que os depósitos teriam ocorrido apenas no mês de agosto, além de inexistir qualquer documento bancário que vincule, de forma individualizada, os contratos aos créditos realizados. Soma-se a isso o fato de que parte das operações já se encontrava refletida em notas fiscais consideradas como receitas comprovadas da atividade rural, não sendo possível identificar, com precisão, quais valores adicionais estariam sendo justificados pelos contratos invocados.

Ainda que se admita que os depósitos decorreram de contratos de compra e venda de madeiras, o contribuinte não demonstrou que tais valores foram **integralmente oferecidos à tributação**, seja como rendimentos da atividade rural, seja sob outra forma prevista na legislação do imposto de renda, permanecendo caracterizada a omissão de rendimentos.

Nessa perspectiva, a presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 somente é afastada quando comprovado, de modo objetivo, que os créditos bancários correspondem a valores regularmente declarados e tributados, o que não ocorreu no caso concreto. Assim, ainda que se reconheça a validade dos contratos particulares no plano civil, subsiste a exigência fiscal, pois os depósitos bancários refletem rendimentos não submetidos à tributação, legitimando a manutenção do lançamento.

Da alegação de exercício de atividade mercantil e não de atividade rural

O recorrente sustenta que não exercia atividade rural, mas exclusivamente atividade mercantil consistente na compra e revenda de florestas em pé com finalidade industrial. Afirma que não possuía imóvel rural e que, por se tratar de atividade típica de comércio, não poderia ser enquadrado como produtor rural pessoa física, sendo inadequado o enquadramento adotado no lançamento.

Não assiste razão ao recorrente. O conjunto probatório demonstra que as operações foram realizadas **em nome da pessoa física, com emissão de Notas Fiscais de Produtor Rural**, apresentação de **Livro Caixa da atividade rural** e preenchimento do **Demonstrativo de Atividade Rural** na Declaração de Ajuste Anual. Tais elementos revelam que o próprio contribuinte se apresentou ao Fisco como produtor rural, assumindo esse enquadramento jurídico-tributário de forma inequívoca.

Ainda que alegue não possuir imóvel rural, tal circunstância não é suficiente para descaracterizar o enquadramento adotado, sobretudo quando a atividade foi exercida e declarada como rural, com observância dos instrumentos fiscais próprios dessa condição. Ademais, inexistindo qualquer formalização empresarial ou estrutura jurídica que autorize o deslocamento da tributação para outro regime, correta a incidência do imposto de renda da pessoa física, nos termos do lançamento efetuado.

Pedido de arbitramento da base de cálculo da atividade rural

O recorrente sustenta que, inexistindo Livro Caixa e sendo a receita anual superior ao limite legal, não poderia ser aceita a apuração do resultado da atividade rural pela diferença entre receitas e despesas. Defende que a única forma juridicamente válida de tributação seria o arbitramento da base de cálculo à razão de 20% da receita bruta, nos termos do art. 18 da Lei nº 9.250/95.

O argumento não merece acolhida. Conforme se extrai dos autos, o contribuinte **apresentou Livro Caixa da atividade rural**, em atendimento à intimação fiscal, e **optou expressamente**, na Declaração de Ajuste Anual, pela apuração do resultado da atividade rural com

base na diferença entre a receita bruta e as despesas de custeio e investimento. Não se sustenta, portanto, a alegação de inexistência de escrituração apta a embasar o critério de apuração adotado.

O arbitramento da base de cálculo à razão de 20% da receita bruta possui caráter **subsidiário**, aplicável apenas quando o contribuinte não comprova o resultado da atividade nos termos legais, o que não se verifica no caso concreto. Não pode o sujeito passivo, após eleger determinado critério de apuração e apresentar os respectivos elementos, pretender sua desconsideração para adoção de método que lhe seja mais favorável.

O tema, como já visto, é objeto da Súmula CARF n. 222, que impõe a rejeição da tese recursal.

Do pedido de dedução de custo não informado na DIRPF

O recorrente requer, de forma subsidiária, o reconhecimento como custo da atividade rural do valor de R\$ 100.000,00, referente à aquisição de araucária, conforme Nota Fiscal nº 003857 da empresa Conguasul Indústria de Placas Ltda. Alega que a despesa não foi informada na DIRPF por lapso e que, mantida qualquer parcela da exigência, o valor deveria ser abatido da base de cálculo do IRPF.

Também não procede o pedido. Conforme consignado no acórdão recorrido, o valor de R\$ 100.000,00 consta **expressamente lançado na Declaração de Ajuste Anual do contribuinte**, no mês de abril de 2008, inexistindo omissão a ser suprida ou custo adicional a ser reconhecido. A alegação de lapso não encontra respaldo nos elementos constantes dos autos.

Além disso, a dedução de custos na apuração do resultado da atividade rural exige **correta e tempestiva escrituração**, não sendo admissível o reconhecimento posterior de despesas já consideradas ou que não alteram o resultado tributável apurado. Inexistindo erro material ou duplicidade comprovada, não há fundamento para revisão da base de cálculo nos termos pretendidos pelo recorrente.

Dispositivo

Ante o exposto, conheço do recurso, rejeito as preliminares e, no mérito, nego-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Leonardo Nuñez Campos

Relator