



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10640.000433/96-16  
Recurso nº : 12.025  
Matéria: : IRPF - EXS.: 1992 a 1995  
Recorrente : OTÁVIO RIBEIRO BEDINELLI  
Recorrida : DRJ em JUIZ DE FORA-MG  
Sessão de : 12 DE MAIO DE 1998  
Acórdão nº : 102-42.975

**IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA.**

**RENDIMENTOS TRIBUTÁVIS.**

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. Normas Gerais** – Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

**Doações** – Os efeitos da doação, bem como os da cessão, feitas através de instrumento particular, não se operam, a respeito de terceiros, antes de transcrito no Registro Público.

**Sinais Exteriores de Riqueza** – O lançamento de Ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

**Construção de Imóveis** – Aplica-se a tabela do SINDUSCON ao arbitramento do custo de construção de edificações para fins de determinação do acréscimo patrimonial, quando o contribuinte não comprova este custo.

**DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS.**

**GUARADA DE DOCUMENTOS.** Os comprovantes que serviram de base à declaração de rendimentos devem ser conservados em poder do contribuinte, durante o período de 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte, à disposição da Secretaria da Receita Federal.

**DEDUÇÕES.**

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA OFICIAL.** Mantém-se a glosa efetuada pela autoridade revisora da dedução pleiteada a título de "Contribuição Previdenciária Oficial", quando estas não forem devidamente comprovadas na fase impugnatória.

*A*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10640.000433/96-16  
Acórdão nº : 102-42.975

**DESPESAS MÉDICAS.** Mantém-se a glosa efetuada pela autoridade revisora da dedução pleiteada a título de "despesas médicas", quando estas não forem devidamente comprovadas na fase impugnatória.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por OTÁVIO RIBEIRO BEDINELLI.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
ANTONIO DE FREITAS DUTRA  
PRESIDENTE E RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 AGO 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, URSULA HANSEN, JOSÉ CLÓVIS ALVES, MARIA GORETTI AZEVEDO ALVES DOS SANTOS, VALMIR SANDRI, FRANCISCO DE PAULA CORRÊA CARNEIRO GIFFONI e CLÁUDIA BRITTO LEAL IVO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10640.000433/96-16  
Acórdão nº. : 102-42.975  
Recurso nº. : 12.025  
Recorrente : OTÁVIO RIBEIRO BEDINELLI

**RELATÓRIO**

OTÁVIO RIBEIRO BEDINELLI, CPF nº 380.431.576-34, jurisdicionado pela DRF/ JUIZ DE FORA-MG foi autuado pelos documentos de fls. 01/15 relativamente ao imposto de renda pessoa física – IRPF dos exercícios de 1992 a 1995 onde é cobrado o equivalente a 412.308,85 UFIR do imposto, além da multa de ofício e os acréscimos legais.

A autuação originou-se da revisão das declarações dos exercícios acima mencionados, tendo o Fisco constatado acréscimo patrimonial a descoberto, dedução com previdência oficial pleiteadas indevidamente (glosadas pelo fisco), deduções com despesas médicas pleiteadas indevidamente (glosadas pelo fisco), arbitramento do custo de construção (vez que o contribuinte não comprovou o custo da construção), e, tributação de doações que o contribuinte não logrou provar ter sido a título gratuito.

Tempestivamente o contribuinte ingressou com impugnação de fls. 176/179.

As alegações do contribuinte foram apropriadamente resumidas, na decisão recorrida como segue:

**I – Acréscimo Patrimonial a Descoberto:**

- se a Fiscalização não tivesse desconsiderado os valores recebidos pelo autuado, referentes à doação feita pela Sra. Helena Ribeiro Bedinelli, nos termos da Alteração Contratual da Liderminas Logística e Distribuição Física Ltda., e ao pagamento do empréstimo efetuado, inclusive com juros, pela empresa São Dimas Transporte e Turismo Ltda., não haveria patrimônio sem fluxo de caixa;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10640.000433/96-16

Acórdão nº. : 102-42.975

- cita, na íntegra, a pergunta de nº 321, relativa a doação de bens ou direitos a terceiros, e respectiva resposta, do livro "Perguntas e Respostas – PIR/1993", elaborado pela Secretaria da Receita Federal, afirmando que o ali exposto desconstitui o trabalho fiscal, pois a doação constou de documento registrado em Cartório e a doadora possuía disponibilidade econômico-financeiras;

- ignorando as provas apresentadas a autoridade revisora, simplesmente, arbitrou o custo da construção impondo-lhe a abusiva taxa do SINDUSCON, "e, como se não bastasse, tomou para base de cálculo a inteireza da planta baixa do terreno,...";

- desconhece a Fiscalização que o impugnante, por ser pessoa física, não tem a necessidade de guardar as notas fiscais do material empregado na obra, tendo confundido o contribuinte/Pessoa Física com o contribuinte/Pessoa Jurídica, impondo-lhe para sua construção valor e metragem por mero arbítrio; "...a Fiscalização majorou quanto quis o valor empregado na construção.";

- transcreve, também do supracitado livro, a pergunta 328, que versa sobre o procedimento de aplicação do percentual de redução na hipótese de alienação de imóveis construídos posteriormente à aquisição do terreno, bem como a respectiva resposta; cita, como base legal desta, o item 2 do ADN CST nº 10/91;

- encerrando o assunto, afirma: "veja-se quanto de equívoco, data vênia, há na autuação ora combatida."

II – Glosa da Contribuição Previdenciária Oficial:

A



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10640.000433/96-16  
Acórdão nº. : 102-42.975

- argumenta não ter exercício o direito, líquido e certo, de aproveitamento dos pagamentos feitos à Previdência, Oficial, nos exercícios de 1992, 1993 e 1994, portanto, não há o que se falar de sua glosa,, "...enganou-se a Fiscalização.";

III – Glosa da Dedução de Despesas Médicas:

- informa ter apresentado à autoridade fiscal, à época das Intimações, os documentos comprobatórios de tais despesas, mas mesmo assim estas foram glosadas; afirma que tais documentos, em tempo certo, virão à colação.

Por fim, solicita a juntada posterior dos documentos comprobatórios das alegações acima, ficando na espera do cancelamento da exigência impugnada e, como consequência, do arquivamento do presente processo."

Às fls. 181/193 decisão da autoridade de primeiro grau assim ementada:

**"IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA.**

**RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS.**

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. Normas Gerais –** Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

**Doações** - Os efeitos da doação, bem como os da cessão, feitas através de instrumento particular, não se operam, a respeito de terceiros, antes de transcrito no Registro Público.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10640.000433/96-16

Acórdão nº. : 102-42.975

**Sinais Exteriores de Riqueza** – O lançamento de Ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

**Construção de Imóveis** – Aplica-se a tabela do SINDUSCON ao arbitramento do custo de construção de edificações para fins de determinação do acréscimo patrimonial, quando o contribuinte não comprova este custo.

**DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS.**

**GUARDA DE DOCUMENTOS.** Os comprovantes que serviram de base à declaração de rendimentos devem ser conservados em poder do contribuinte, durante o período de 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte, à disposição da Secretaria da Receita Federal.

**DEDUÇÕES.**

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA OFICIAL.** Mantém-se a glosa efetuada pela autoridade revisora da dedução pleiteada a título de "Contribuição Previdenciária Oficial", quando estas não forem devidamente comprovadas na fase impugnatória.

**DESPESAS MÉDICAS.** Mantém-se a glosa efetuada pela autoridade revisora da dedução pleiteada a título de "Despesas Médicas", quando estas não forem devidamente comprovadas na fase impugnatória.

**LANÇAMENTO PROCEDENTE."**

Irresignado com a decisão acima, o contribuinte tempestivamente ingressou com recurso ao Primeiro Conselho de Contribuintes pela petição de fls. 197/213, cujas razões de defesa leio na íntegra em Sessão.

À fl. 225 contra-razões da Procuradoria da Fazenda Nacional propondo a manutenção da decisão da autoridade de primeiro grau.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10640.000433/96-16

Acórdão nº. : 102-42.975

**VOTO**

Conselheiro ANTONIO DE FREITAS DUTRA, Relator

O recurso preenche as formalidades legais, dele conheço.

O contribuinte em sua peça recursal tece extensas considerações doutrinárias que em nada o socorrem, porquanto aqui trata-se de questão de prova e o recorrente não logrou fazê-lo.

Na parte final de sua impugnação (fls. 179) o contribuinte assim se manifesta:

“Diante do acima exposto, e dizendo que juntará documentos comprobatórios das alegações acima, o Impugnante espera que V. Exa. Determine o cancelamento da exigência fiscal ora impugnada, ordenando, em consequência, a baixa e o arquivamento do Processo em referência, em atenção ao direito e à Justiça” (grifei).

Conforme já mencionado linhas atrás, o contribuinte não carreou aos autos qualquer prova, ficando apenas nas alegações.

A autoridade de primeiro grau assim fundamentou sua decisão:

**“FUNDAMENTOS LEGAIS**

A exigência constante do art. 39, III, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80,, foi confirmada pelo artigo 3º, § 1º, da Lei nº 7.713/88, segundo o qual **“constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os**



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10640.000433/96-16

Acórdão nº. : 102-42.975

**acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.”**

Já os artigos 1º a 4º da Lei nº 8.134/90 preceituam que a partir do exercício financeiro de 1991 o imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste feito na declaração anual de rendimentos.

O artigo 4º da Lei nº 8.383/91 estabelece que “a renda e os proventos de qualquer natureza, inclusive os rendimentos e os ganhos de capital, percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.”

E o artigo 6º e §§ da Lei nº 8.021/90 determina:

“Art. 6º - o lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á **arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.**”

§ 1º - Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de **gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte (...)**

§ 4º - **No arbitramento tomar-se-ão como base os preços de mercado, vigentes à época da ocorrência dos fatos ou eventos, podendo, para tanto, ser adotados índices ou indicadores econômicos oficiais ou publicações técnicas especializadas.**” (grifos nosso).

Com base nos dispositivos legais retro, a autoridade fiscal procedeu ao lançamento sob exame, relativamente à infração “**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO**”, a qual passamos, em seguida, a analisar em função dos argumentos trazidos aos autos pelo interessado, nesta fase impugnatória.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10640.000433/96-16  
Acórdão nº. : 102-42.975

Cumpre esclarecer, inicialmente, que o contribuinte, em sua defesa de fls. 176/179, contesta apenas, a respeito desta infração, o arbitramento do custo de construção do imóvel sito na Rua Dr. Donato Pinto, 135, Parque Imperial – Juiz de Fora/MG, com o uso das tabelas do SINDUSCON, além da desconsideração, por parte daquela autoridade, dos seguintes valores recebidos: 1) relativo à doação de quotas de capital efetuada a ele, no decorrer do ano-calendário de 1994, pela Sra. Helena Ribeiro Bedinelli, CPF nº 330.951.676-87; 2) relativo ao pagamento feito pela empresa São Dimas Transporte e Turismo Ltda., CGC nº 41.908.484/0001-59, correspondente ao empréstimo contraído com ele.

Não se reporta, o impugnante, quanto ao restante dos valores constantes da “Demonstração e Análise de Variação Patrimonial” de fls. 22/30, que no entender da autoridade revisora, deixaram de figurar como recursos ou foram considerados como aplicações efetuadas nos E. F. de 1992 e 1993.

Assim, a respeito da doação recebida, efetuada pela Sra. Helena Ribeiro Bedinelli nos termos da Alteração Contratual da Liderminas Logística e Distribuição Física Ltda., o autuado alega que a Fiscalização errou em não tê-la considerado, pois além daquela senhora possuir disponibilidades financeiras para tal, o valor correspondente à doação constou de documento registrado em cartório, excluindo-o da incidência do imposto, conforme orientação dada aos contribuintes do IR através do livro “Perguntas-PIR/1993”, na pergunta de nº 321.

Dos elementos apresentados pelo contribuinte, para fins de comprovação da referida doação, apensados aos autos a fls. 122/124 e 128/157, depreende-se que a alegação supra não tem fundamento, uma vez que foi considerado como rendimento isento, pela autoridade revisora, o valor de 15.909,87 UFIR, constante da Escritura de Doação de Quotas de Capital, a fls. 122/124, datada de 25/07/94. Este valor se aproxima



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10640.000433/96-16

Acórdão nº. : 102-42.975

daquele informado na DIRPF/95 do interessado, a fls. 34, corroborando o entendimento fiscal. Não consta dos autos qualquer outro documento que faça prova de doação em montante superior àquele contemplado, assim vejamos.

O documento mencionado pelo contribuinte em sua impugnação, a Alteração Contratual da Liderminas Logística e Distribuição Física Ltda., CGC nº 21.554.530/0001-51, não foi juntado ao presente processo, o que nos leva a crer ter havido um engano de sua parte, pois a doação informada pela Sra. Helena Ribeiro Bedinelli em sua Declaração de Bens – IRPF/1995, a fls. 65, refere-se à transferência de quotas de capital da empresa São Dimas Transporte e Turismo Ltda., CGC nº 41.908.484/0001-59, nos termos da Décima-Primeira Alteração Contratual da São Dimas Transporte e Turismo Ltda., apensada a fls. 139/146.

Apesar da informação constante da Declaração de Bens daquela senhora, o documento probante, a 11ª Alteração Contratual citada, não faz qualquer referência a que título se deu a aludida transferência de quotas de capital, o que foi percebido pela autoridade fiscal, a qual, conforme descreveu em seu Relatório Fiscal de fls. 16/19, intimou o contribuinte a esclarecer como de fato se deu a cessão das quotas, já que de acordo com o artigo 1.168 do Código Civil Brasileiro, “A doação far-se-á por escritura pública ou por instrumento particular (art. 134)...”.

Em resposta à solicitação fiscal, foi apresentado o contrato de fls. 153/157, corretamente descartado pela Fiscalização por falta de Registro Público, pois se trata de um **instrumento particular**, o qual, segundo prescreve o artigo 135 do Código Civil, transcrito a seguir, **sem o registro em Cartório somente tem validade entre as partes contratantes, não podendo ser invocado contra terceiros que dele não participaram.**



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10640.000433/96-16

Acórdão nº. : 102-42.975

“Art. 135 – O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na disposição e administração livre de seus bens, sendo subscrito por 2 (duas) testemunhas, prova as obrigações convencionais de qualquer valor. **Mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros (art. 1067), antes de transcrito no Registro Público.**” (grifo nosso).

Relativamente à validade dessas documentos há que se buscar, como bem fez aquela autoridade, amparo nos princípios contidos no Código Civil, artigos 129 a 144, que tratam da forma dos atos jurídicos e da sua forma.

O Prof. Washington de Barros Monteiro, em seu livro Curso de Direito Civil, 1º Volume, Parte Geral, 27ª Edição, págs. 252 e 253, ao abordar o assunto nos informa:

“A escritura publica tem fidedignidade, inerente à fé pública do notário. A segurança e a estabilidade do negócio jurídico, que nela se concretizam, não podem ficar à mercê de provas falíveis ou precárias como a testemunhal. Não se permite, pois, provar com testemunhas, contra ou além do instrumento público. Lest est quonotamus, eis a orgulhosa divisa da câmara dos notórios de Paris. Afirma-o o artigo 131, do Código Civil, nos seguintes termos: as declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários.

Esse princípio, legado pelo direito romano e que encerra incontestável verdade, vale não só para a escritura pública, como também para o instrumento particular.

Saliente-se, entretanto, que a presunção de veracidade só prevalece contra os próprios signatários, não contra terceiros estranhos ao ato.

Adverte, contudo, o parágrafo único do artigo 131: “Não tendo relação direta, porém, com as disposições principais, ou com a legitimidade das partes, as declarações enunciativas não eximem os interessados em sua veracidade do ônus de prová-las”.

O instrumento particular, feito e assinado, somente assinado por quem esteja na disposição e administração livre de seus bens, sendo subscrito



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10640.000433/96-16  
Acórdão nº : 102-42.975

por duas testemunhas, prova as obrigações convencionais de qualquer valor. Mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam a respeito de terceiros (art. 1.067) antes de transcrito no registro público (art. 135).”

Sobre o mesmo assunto nos fala o Prof. Raphael Cirigliano em seu livro Prova Civil-Legislação, Doutrina e Jurisprudência, Editora Forense, 1ª Ed., págs. 98 e 99:

“Os documentos públicos, sendo lavrados por oficial que goza de fé pública, têm a presunção de verdade, fazem prova “erga omnes” e àquele que os impugna como falsos, incumbe fazer prova da falsidade. “Scripta publica probant se ipsa”. Os particulares carecem de fé pública (“Privatum strumentum cum publica fidedestitutum sit”) e não inspiram a mesma confiança, embora se presumam verdadeiros em relação aos seus signatários. Como, na maioria dos casos, esses documentos são verdadeiros, tal circunstância impõe, desde logo, a presunção de verdade provisória dos mesmos.”

Assim, como se viu, reputa-se perfeito o procedimento do revisor, ao contrário do que supõe o contribuinte, ao aproveitar apenas como rendimentos isentos os recursos consignados na Escritura de Doação de fls. 122/124, regularmente registrada em Cartório, confirmando a orientação dada no livro “Perguntas e Respostas – PIR/1993; Pergunta nº 321”, e considerando como feita a título oneroso a diferença de valores existente entre esta escritura pública e a mencionada Alteração Contratual.

Vale ressaltar que, também a este respeito, o Primeiro Conselho de Contribuintes e até mesmo a Câmara Superior de Recursos Fiscais já se manifestara, a saber (grifos nosso):

**“ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – DOAÇÕES –**  
Declarações meramente testemunhais não se prestam para justificar doações entre pais e filhos em adiantamento de legítima. **Para fins fiscais, essa espécie de doação não pode prescindir da escritura pública de doação lavrada em cartórios competentes. (Ac 1º CC 102-23.626/89 – DO 17/01/90).”**



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10640.000433/96-16

Acórdão nº. : 102-42.975

**DOAÇÃO** – A doação de quantia considerável, realizada **sem observância das normas jurídicas que lhe são aplicáveis**, não se presta para comprovar incrementos negativos da situação patrimonial do contribuinte (Ac. 1º CC 102-22.945/87 – DO 03/03/88).”

“**DOAÇÃO** – Não se considera justificado o acréscimo patrimonial pela alegação de percepção de doação de valor significativo, **quando não formalizada segundo as regras jurídicas pertinentes** ou comprovada a efetiva transferência do valor correspondente (Ac. CSRF/01-748/87, DO 24/04/90).”

“**DOAÇÃO** – A justificação do acréscimo patrimonial, seja por doação ou qualquer outro meio, **deve ser comprovado através de documentação hábil para tal**. O fato de a doação estar consignada na declaração do doador e do donatário não é meio suficiente de prova (Ac. 1º CC 104-7.314/90, DO 11/06/91).”

Outra reclamação do requerente seria quanto a desconsideração pela autoridade fiscal do recebimento do empréstimo, durante o ano-calendário de 1993, inclusive com juros, contraído pela empresa São Dimas Transporte e Turismo Ltda., no decorrer do ano-calendário de 1992. A Declaração de Bens IRPF/1993 de fls. 46 do interessado e o Contrato de Empréstimo de fls. 100 emitido, em 29/08/92, pela citada empresa, fazem menção à efetivação do empréstimo. Já a Declaração de Bens IRPF/1994, a fls. 36, leva a crer que houve o recebimento deste, uma vez que não consta informação de sua situação em 31 de dezembro de 1993.

O valor emprestado entrou nos cálculos para apuração da variação patrimonial a descoberto relativa ao ano-calendário de 1992, como deveria. Agora, o valor recebido durante o ano-calendário de 1993 como pagamento do empréstimo, provavelmente também foi aproveitado, entretanto, tal fato torna-se irrelevante, em virtude de não Ter havido lançamento para este ano-calendário. Por esta razão, considera-se infundada essa reclamação do impugnante.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10640.000433/96-16  
Acórdão nº. : 102-42.975

Com relação à construção do imóvel, cujo custo foi objeto de arbitramento por falta de comprovação pelo contribuinte dos dispêndios efetivamente realizados, com base nos dados constantes da DRO – Declaração de Regularização da Obra fornecida pelo INSS, a fls. 68/69, e nas plantas baixas de fls. 79/81, sendo, ainda, empregado como custo mínimo por metro quadrado aquele extraído das tabelas do SINDUSCON – Sindicato da Indústria da Construção Civil do Estado de Minas Gerais, tem-se a examinar: ..

O impugnante alega que a fiscalização desconhece que a pessoa física não tem a necessidade de guardar as notas fiscais do material empregado na obra, tendo confundido o contribuinte/pessoa física com o contribuinte/pessoa jurídica.

Neste aspecto, equivocou-se o peticionário, valendo lembrar-lhe que nem só as pessoas jurídicas estão obrigadas à guarda de documentos fiscais, também o estão as pessoas físicas, haja vista a observação constante dos Manuais de Instruções para Preenchimento das Declarações do IRPF, aos quais o interessado teve acesso, nos quadros “Anexos à Declaração”, destacada como “**Atenção**”, onde pode ser verificada a obrigação por parte dos contribuintes em conservar em boa guarda os comprovantes que serviram de base para as declarações de rendimentos/ajustes anuais, apesar de dispensá-los de anexação nas DIRPF.

Nos Manuais relativos aos exercícios financeiros lançados, 1992 e 1993, essa observação está impressa nas páginas 24 e 42, respectivamente, orientando, inclusive, até quando devem ser conservados tais documentos, ou seja, **até 31/12/97 e 31/12/98.**

Portanto, **todos os documentos que orientaram as DIRPF/1992 e 1993, inclusive os relativos à construção do referido imóvel, até aquelas datas, devem ser mantidos à disposição da Secretaria da Receita Federal para fins de comprovação e revisão dos valores declarados, conforme preceitua o artigo 623 do RIR/80, a seguir:**



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10640.000433/96-16

Acórdão nº. : 102-42.975

“Art. 623 – As declarações de rendimentos estarão sujeitas a revisão das repartições lançadoras, **que exigirão os comprovantes necessários** (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 74).” (grifo nosso)

A Fiscalização, após a análise das declarações de rendimentos do contribuinte, a fls. 31/55, constatou fortes indícios de omissão de receita e solicitou, através das Informações de fls. 70/77, os documentos e esclarecimentos necessários à sua elucidação. A partir de então ficou clara, como será visto em seguida, a subavaliação do custo da construção em foco e, conseqüentemente, a gritante omissão de rendimentos alheios à tributação do IRPF.

Vale mostrar que, de acordo com a Declaração de Bens de fls. 51, referente ao exercício financeiro de 1992, o interessado informou ter gasto com a construção o valor de Cr\$ 17.510833,71, enquanto que, na planilha de fls. 82, assinada por ele, informou ter dispendido, no mesmo período, ou seja, de 01/91 a 12/91, um total de Cr\$ 43.059.938,45, apurado a fls. 20. Da mesma maneira, na Declaração de Bens a fls. 46, referente ao exercício financeiro de 1993, informou para este imóvel os mesmos valores nas duas colunas referentes à sua situação em 12/91 e em 12/92, indicando não ter havido gastos neste exercício. No entanto, na planilha a fls. 83, também assinada pelo interessado, informou ter gasto com a construção, durante o ano-calendário de 1992, o montante de Cr\$ 63.695.056,30, apurado a fls. 21.

Note-se que **levando em conta somente os valores informados pelo autuado nas mencionadas planilhas, caberia o lançamento de ofício**, uma vez que estes valores ultrapassam em muito os rendimentos declarados, caracterizando a omissão.

Não obstante, existindo previsão legal, como demonstrado e mais adiante também analisado, é dever da autoridade administrativa observá-la, tendo em vista



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10640.000433/96-16  
Acórdão nº : 102-42.975

a competência vinculada dessa autoridade estabelecida no parágrafo único do artigo 142 do CTN (Lei nº 5.172/66).

Então, cumprindo às determinações legais aquela autoridade procedeu ao exame da documentação apresentada pelo contribuinte, em resposta às Intimações anteriormente citadas, para fins de comprovação do custo da construção informados nas planilhas de fls. 82/83. Desta análise, porém foi notado, conforme descrito em seu relatório a fls. 16, a falta de notas fiscais de materiais básicos, como: tijolos, janelas portas, vidros, areia, cimento,...; tendo levantado como quantidade comprovada deste último apenas 20 sacos, irrelevante para edificação em questão.

A Fiscalização, por conseguinte, não ignorou as provas apresentadas, como insinuou o impugnante, ao contrário, estas foram cuidadosamente analisadas, tanto que ficou constatada a falta daqueles materiais, obrigando-a a considerar como insuficiente as provas apresentadas para comprovação dos dispêndios realizados, e, conseqüentemente, a optar pelo arbitramento daquele custo.

Do mesmo modo, não houve imposição de taxas abusivas, muito menos majoração de valores ou metragens, como alegado; todos os elementos que compuseram o arbitramento originaram de dados fornecidos pelo próprio contribuinte; apenas os índices de construção, ou seja, os custos mínimos mensais por metro quadrado, foram retirados das tabelas publicadas pelo SINDUSCON – Sindicato da Indústria da Construção Civil em Minas Gerais, entidade regional e especializada no ramo da construção civil, desempenhando atividades também previstas em lei.

A área total do imóvel de 566,82m<sup>2</sup> foi extraída das plantas baixas de fls. 79/81, onde constam as áreas de construção de cada um dos pavimentos: inferior = 187,53m<sup>2</sup>; superior = 335,26m<sup>2</sup>; e sótão/cobertura = 44,03m<sup>2</sup>, tendo sido observado,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10640.000433/96-16  
Acórdão nº. : 102-42.975

inclusive, **beneficiando o contribuinte**, a equivalência das áreas de padrão diferente: sótão/cobertura e garagens, o que resultou na área construída equivalente de 516,18m<sup>2</sup>, considerada no arbitramento. **Tudo conforme estabelecido na NB-140 da ABTN.**

A planta baixa registrada pela Prefeitura da localidade da obra é o documento hábil para comprovação da área construída, mas vale citar também os valores constantes de outros documentos apensados aos autos, como na DRO de fls. 68, onde foi declarado 500,00m<sup>2</sup> de área total, e no habite-se de fls. 84, onde consta 57,00m de área real da edificação. Portanto, tais documentos mostram que o autuante não tomou simplesmente como base de cálculo a inteireza da planta baixa do terreno, mesmo porque a área total do terreno, conforme infere-se nas certidões de fls. 85/86, é de 2.000,00m<sup>2</sup>; outro engano do interessado.

Com relação à utilização das tabelas do SINDUSCON no arbitramento do custo de construção ora questionado, decorrente da não comprovação ou comprovação insuficiente dos dispêndios informados, fazendo crer que os gastos efetivamente realizados seriam superiores àqueles informados, está plenamente de acordo com a legislação tributária, como pode, em seguida, ser verificado:

Estabelece o artigo 678, inciso III, do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, então em vigor, que "far-se-á o lançamento de ofício (Decreto-lei nº 5.844/43, artigo 79) computando as importâncias não declaradas, ou **arbitrando o rendimento tributável de acordo com os elementos de que se dispuser, nos casos de declaração inexata.**" (grifo nosso)

O artigo 6º da Lei nº 8.021/90, anteriormente citado, autoriza o arbitramento de rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10640.000433/96-16

Acórdão nº : 102-42.975

Sinais exteriores de riqueza. O § 4º deste artigo permite a adoção no arbitramento de índices ou indicadores econômicos ou, ainda, publicações técnicas especializadas.

Já o artigo 54 da Lei nº 4.591/64 determina que os sindicatos estaduais da construção civil publiquem, mensalmente, os custos unitários básicos a serem adotados nas respectivas regiões jurisdicionadas, de acordo com os critérios legais e normas da ABNT (Associação Brasileira de Normas Técnicas). A tabela leva em conta apenas os custos unitários básicos, não incluindo nos cálculos os seguintes itens: fundações especiais, elevadores, instalações de ar condicionado, fogões, telefone interno, "playground", equipamento de garagem, obras complementares de terraplanagem, ligações, funcionamento e regulamentação de condomínio, além de outros serviços e taxas, projetos, despesas com honorários profissionais e material de desenho, cópia, etc., remuneração da construtora, remuneração do incorporador, despesas de corretagem e publicidade e instalações de incêndio.

Ora, se de nada servisse a publicação desses custos unitários mensais, para que o legislador haveria de inserir um dispositivo a ela destinado num texto de lei tão importante como a que trata dos custos e das normas técnicas das habitações residenciais?

Depreende-se, portanto, que os custos apontados nas tabelas do SINDUSCON são efetivamente os custos básicos de construção, segundo as condições locais, sendo recomendável a sua utilização como critério uniforme para o arbitramento do custo de construção de imóveis em todo o Estado de Minas Gerais.

O arbitramento do custo de construção de imóveis utilizando-se das tabelas do SINDUSCON é matéria com jurisprudência firmada no Primeiro Conselho de Contribuintes, com passagem inclusive pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, como se verá a seguir:

A



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10640.000433/96-16

Acórdão nº : 102-42.975

“Tributa-se na cédula “H”, como rendimentos omitidos, a diferença entre o custo de construção declarado pelo contribuinte e aquele apurado pelo Fisco, mediante arbitramento, nos termos previstos na legislação, quando, comprovadamente, houve subavaliação no custo declarado. (...)”

Esta matéria tem sido, reiteradamente, apreciada nas Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes e decidida no sentido do acórdão recorrido. Como decisões mais recentes, cito os Acórdãos nºs. 106-1.156 e 106-1.157, de janeiro de 1987 e 106-1.194 e 106-1.200 de fevereiro do mesmo ano, todos da Sexta Câmara.

Nestes decisórios, a Sexta Câmara tem adotado o mesmo entendimento expresso no acórdão recorrido. Vale dizer, o uso das tabelas do Sindicato da Indústria da Construção Civil do Estado de Minas Gerais, SINDUSCON, é perfeitamente pertinente para a avaliação do custo de construção no Estado de Minas Gerais, porque tecnicamente elaborada para este mister pois entidade especializada.

As restrições contra ela levantadas ficam no exclusivo terreno das alegações, sem qualquer evidência de comparação, ainda que por meros indícios.” (Ac. CSRF nº 01-0.733/87).

“Ao contrário do que afirma o contribuinte, a tabela é neutra em relação às várias fases de uma construção, eis que está baseada em pesquisas de custo médio mensal de materiais aplicados no início como no fim da obra e o custo ali expresso e em custo unitário por metro quadrado, o que revela absoluta coerência de sua utilização para alcançar o custo efetivo por meio das construções levadas a efeito no Estado de Minas Gerais.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10640.000433/96-16

Acórdão nº : 102-42.975

O detalhamento dos cálculos processados pelo revisor traduzindo até em m2, em cada ano, os valores declarados pelo notificado, evidenciam a sensatez com ele se houve, a fim de não prejudicar o contribuinte no momento de se fazer a compensação dos valores espontaneamente declarados e chegar à diferença encontrada a pagar. Não se pode negligenciar desta maneira a forma criteriosa que o revisor utilizou para apurar o critério tributário de que cuida esse processo.” (Ac. 1º CC nºs. 102-23.015/88 e 102-23.016/88).

“Quanto à legitimidade e à validade técnica dessas tabelas, o Conselho, por sua diversas Câmaras, já se pronunciou a exaustão. Divergências iniciais já estão, de há muito superadas, inclusive com a intervenção da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no exercício de suas atribuições legais de órgão uniformizador da jurisprudência administrativa, no que concerne às decisões proferidas na Segunda instância de julgamento dos procedimentos fiscais.” (Ac. 1º CC. Nº 104-6.485/89).”

Além dos Acórdãos supra, vale mencionar, a fim de que não restem dúvidas ao atuado, outros em que aqueles Órgãos Colegiados se manifestaram favoravelmente ao arbitramento do custo de construção por falta de comprovação, através de documentação hábil e idônea, dos dispêndios declarados, fazendo-se uso das tabelas do SINDUSCON.

“CUSTO DE CONSTRUÇÃO (ARBITRAMENTO)- Quanto o contribuinte não declara a totalidade do valor despendido em construção própria, limitando-se a comprovar com documentos hábeis apenas uma parcela das despesas efetivamente realizadas, em montantes incompatível com a área construída, cabe a adoção do arbitramento com base nos elementos

A



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10640.000433/96-16

Acórdão nº. : 102-42.975

disponíveis. (Ac. 1º CC 106-1.600/88, DO 09/09/88; 106-1.534/88, DO 24/06/88).”

“CUSTO DE CONSTRUÇÃO (ARBITRAMENTO) – Havendo indícios veementes de omissão de custos de construção de imóvel, é lícito o arbitramento feito com base em tabelas de custos mínimos elaborados por entidade especializada, no desempenho de atribuições previstas em lei (Ac. 1º CC 104-7.179/89 e 7.193/89 DO 07/06/91).”

“CONSTRUÇÃO DE EDIFICAÇÕES – Tributa-se, como rendimento omitido, a diferença entre o custo de construção declarado pelo contribuinte e aquele apurado pelo Fisco, mediante arbitramento, nos termos previstos na legislação, quando comprovadamente, houve subavaliação no custo declarado (Ac. CSRF/01-733 e 734/87 DO 12/04/90).”

“CONSTRUÇÃO DE IMÓVEL (ACRÉSCIMO PATRIMONIAL) –Na ausência de outros elementos de prova, admite-se, para efeito do cálculo do custo da construção de imóvel residencial, os índices fornecidos por entidade regional, por melhor se aproximar da realidade (Ac. 1º CC 106-2.304/89 - DO 30/05/90).”

“CONSTRUÇÕES DE EDIFICAÇÕES – Aplica-se a tabela do SINDUSCON ao arbitramento do custo de construção de edificações para fins de determinação do injustificado acréscimo patrimonial na declaração de contribuinte que não comprova este custo (Ac. 1º CC 102-23.015/88, 23.016/88 e 23.047/88).”



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10640.000433/96-16  
Acórdão nº. : 102-42.975

Consequentemente, não podem ser levadas em conta as restrições feitas pelo contribuinte à tabela do SINDUSCON – MG, e à vista do que foi até aqui exposto, principalmente pela larga jurisprudência administrativa retro mencionada, impõe-se a sua utilização para arbitramento dos custos de construções levadas a efeito no Estado de Minas Gerais, além do que já existe a convicção de que os valores nela constantes estão de acordo com as definições e determinações contidas na NB-140 da ABNT – Associação Brasileira de Normas Técnicas, elaborada para atender ao que foi prescrito pela Lei nº 4.594/64.

Importante esclarecer que, de acordo com a “Demonstração e Análise de Variação Patrimonial” de fls. 22/23, as aplicações de maior monta referentes à construção no Parque Imperial, são aqueles valores informados pelo interessado nas planilhas de fls. 82/83, cabendo ao arbitramento apenas os valores adicionais, bem inferiores, apurados conforme “Demonstrativos de Apuração do Custo de Construção de Imóveis” de fls. 20/21, cuja explicação de cálculo consta do “Relatório Fiscal”, a fls. 17/18. Este valor adicional aplicado, ou seja, a diferença entre o custo arbitrado e o informado, poderia perfeitamente se aproximar do montante não comprovado, relativo aos materiais básicos cuja falta foi notada pela autoridade fiscal.

Não tem sentido, portanto, após todo o relato acima, serem acolhidos os argumentos do impugnante relativos à imposição de valores e metragens por parte do Fisco, ou pior, que este majorou quanto quis o valor empregado na construção. Ao contrário, o revisor utilizou um método coerente, baseando-se em dados fornecidos pelo próprio contribuinte e em índices extraídos de publicações técnicas feitas por entidade especializada, com atividade regulada em lei, desenvolvendo um coerente trabalho fiscal, haja vista tudo o que no processo consta e em especial nos demonstrativos de cálculos de fls. 20/30 e no seu “Relatório Fiscal” a fls. 16/19. Cumpriu completamente e com precisão todas as determinações da legislação tributária que rege a matéria, recorrendo até mesmo

*A*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10640.000433/96-16  
Acórdão nº. : 102-42.975

a outros dispositivos legais importantes, deixando o contribuinte sem argumentos contraditórios relevantes na produção de sua defesa.

Por esta razão, consideramos totalmente falaciosa a afirmativa do requerente: “veja-se quanto de equívoco, **data venia**, há na autuação ora combatida.”, pois se existem equívocos estes se encontram na defesa do contribuinte e não no inatacável trabalho fiscal desenvolvido nos autos.

Nada há o que se retocar no lançamento, relativamente a esta infração.

A respeito da pergunta de nº 328 do livro “Perguntas e Respostas – PIR – 1993”, transcrita pelo contribuinte em sua impugnação juntamente com um trecho do ADN CST nº 10/91, não tem razão de ser já que ambos se referem à ganho de capital em alienação de imóveis, **assunto não tratado neste processo.**

Os artigos 7º, II, e 8º IV, da Lei nº 8.134/90, cujos termos foram confirmados pelos artigos 10, IV, e 11, IV, da Lei nº 8.383/91, estabelecem, em conjunto, que as contribuições para a Previdência Oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios poderão, na declaração de ajuste anual, ser deduzidas da base de cálculo sujeita à incidência do imposto de renda.

Contra a infração lançada pela autoridade fiscal “**Glosa da Contribuição Previdenciária Oficial**”, efetuada nas Declarações de Rendimentos Ajuste Anual do IRPF, relativas aos exercícios financeiros de 1992 e 1993, o defendente argumenta apenas não ter se valido deste direito naquelas declarações, não havendo o que ser glosado, enganando-se a Fiscalização.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10640.000433/96-16  
Acórdão nº. : 102-42.975

Mais uma vez quem se enganou foi o contribuinte, pois, conforme consta das páginas de rosto das DIRPF/1992 e 1993, a fls. 48 e 39, respectivamente, foi pleiteado por ele, àquele título, como dedução da base de cálculo dos impostos devidos nelas apurados, os valores de Cr\$ 275.980,00 e 6.299,94 UFIR, respectivamente, os quais foram corretamente glosados por falta de comprovação, mesmo após intimação para tal; Intimação 108/95, item 2. 11, a fls. 71.

Há de ser mantida a glosa efetuada.

O artigo 8º, I, e §§ 1º e 2º da Lei nº 8.134/90, cuja determinação foi confirmada pelo artigo 11, I, e §§ 1º, 2º e 4º, da Lei nº 8.383/91, estabelece que os pagamentos feitos, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos, poderão ser deduzidos, na declaração de ajuste anual, da base de cálculo sujeita à incidência do imposto de renda.

No que se refere à infração "**Glosa da Dedução de Despesas médicas**", nas Declarações de Rendimentos/Ajuste Anual do IRPF, efetuada totalmente no exercício financeiro de 1992 e parcial no de 1994, o impugnante afirma ter apresentado os documentos comprobatórios à época das Intimações e mesmo assim foram desconsideradas, e que voltará a apresentá-las em tempo certo.

De acordo com os elementos probantes constantes do processo, a autoridade revisora aceitou como prova das despesas médicas efetivamente realizadas, os documentos de fls. 169/172, que perfazem o montante de 471,00 UFIR, valor este considerado como dedução na DIRPF/1994 do contribuinte, não restabelecendo os valores restantes pleiteados para este exercício e nem o total litigado para exercício financeiro de 1992, por falta de comprovação.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10640.000433/96-16  
Acórdão nº. : 102-42.975

Da mesma forma, deixou o interessado de apresentar nesta fase impugnatória tais documentos, talvez por acreditar não ser ainda o tempo certo, o que nos força a manter a glosa ora discutida.

Finalmente, por não ter o contribuinte apresentado novos documentos à colação e por ter-se valido de alegações sem qualquer fundamento, nada há a censurar-se no feito fiscal.

**CONCLUSÃO**

Em face do exposto, **RESOLVO** julgar procedente o lançamento efetuado e **exigir** de **OTÁVIO RIBEIRO BEDINELLI, CPF nº 380.431.576-34**, o recolhimento do crédito tributário constante do Auto de Infração de fls. 01.”

Considerando que o ora Recorrente não logrou carrear aos autos quaisquer fatos, provas ou razões novas possíveis de elidir o acerto da decisão recorrida adotei como razões de decidir em sua inteireza, e como tal voto por **NEGAR** provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 12 de maio de 1998.

  
ANTONIO DE FREITAS DUTRA.