



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

Processo nº. : 10665.000068/93-19
Recurso nº. : 127.983
Matéria : IRPF – EXS.: 1988 e 1989
Recorrente : RICARDO GOMES CASTEJON
Recorrida : DRJ em JUIZ DE FORA - MG
Sessão de : 28 DE JANEIRO DE 2003
Acórdão nº. : 102-45.904

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - APURAÇÃO ANUAL - NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO - TRIBUTAÇÃO ANUAL - Tributa-se como omissão de rendimentos o acréscimo patrimonial a descoberto não justificado por rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte. Até 31 de dezembro de 1988 a apuração do acréscimo patrimonial deve ser feita tomando-se por base os recursos e aplicações verificados durante o ano-calendário e na Declaração de Rendimentos da Pessoa Física.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - CUSTO DE CONSTRUÇÃO - ARBITRAMENTO - TABELA SINDUSCON - É passível de arbitramento o custo de construção de edificações, utilizando-se a Tabela do SINDUSCON, quando o sujeito passivo da obrigação tributária não declara e não comprova o seu custo respaldado em documentação hábil e idônea (notas fiscais, faturas e recibos), repercutindo no cálculo da variação patrimonial. Se incompatível com os rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte, caracteriza omissão de rendimentos.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - EMPRÉSTIMOS DESTINADOS A ATIVIDADE RURAL - Os empréstimos destinados ao financiamento da atividade rural, ainda que declarados na Declaração de Rendimentos, não se prestam a comprovar a origem de recursos para fins da determinação da variação patrimonial.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RICARDO GOMES CASTEJON.



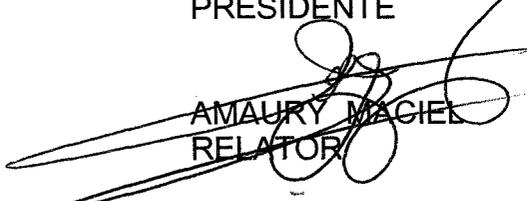
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10665.000068/93-19

Acórdão nº. : 102-45.904

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


AMAURY MAGIEL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 06 MAR 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, NAURY FRAGOSO TANAKA, CÉSAR BENEDITO SANTA RITA PITANGA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO e GERALDO MASCARENHAS LOPES CANÇADO DINIZ. Ausente, justificadamente, a Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



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

Processo nº. : 10665.000068/93-19
Acórdão nº. : 102-45.904
Recurso nº. : 127.983
Recorrente : RICARDO GOMES CASTEJON

RELATÓRIO

Este procedimento administrativo tem sua origem na notificação de lançamento – pessoa física - de fls. 60/66, constituindo o crédito tributário no montante de equivalente a 12.569,38 (doze mil, quinhentos e sessenta e nove Unidades Fiscais de Referente e trinta e oito centésimos) conforme abaixo discriminado:

Imposto	2.388,33 UFIR's
Juros de Mora (calculados até 02/93)	8.986,88 UFIR's
Multa Proporcional (passível de redução)	1.194,17 UFIR's.

A Notificação de Lançamento teve como fundamento acréscimo patrimonial a descoberto apurado nos anos-base de 1987 e 1988, decorrente de arbitramento de custo de construção (fls. 26/30, 45 e 57/58); prejuízos verificados na atividade rural (fls. 10 e 20); aquisição de equipamentos incluídos como investimentos da atividade rural (fls. 20); aquisição e reforma de um trator (fls. 31/31), pagamento de encargos de dívidas pessoais, (fls. 36); exclusão de dívida contraída junto ao sistema financeiro da habitação (fls. 09, 24 e 39/46) e outros ajustes que não importam em tributação de rendimentos (fls. 59/verso), tudo, conforme demonstrativo de fls.59, caracterizando a omissão de rendimentos nos citados períodos de apuração.

Este procedimento fiscal origina-se dos autos do Processo n.º 10665.000913/90-87, cujo lançamento foi anulado conforme Decisão 10665.0123/92 do Serviço de Tributação da Delegacia da Receita Federal em Divinópolis (fls. 01 a05) que determinou fosse efetuado novo lançamento. As peças processuais do referido processo foram à estes apensados por anexação.



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

Processo nº. : 10665.000068/93-19

Acórdão nº. : 102-45.904

O contribuinte em 03 de fevereiro de 1993, tomou ciência da Notificação de Lançamento conforme atesta o Aviso de Recepção de fls. 68.

Inconformado, o Recorrente, em 16 de fevereiro de 1993, interpôs impugnação junto ao Delegado da Receita Federal de Julgamento em Divinópolis MG - contestando, parcialmente, a exigência da Administração Fiscal, reportando-se, no mérito, a rebater o arbitramento do custo da construção efetuado com base nas tabelas do Sinduscon/MG e as exclusões de dívidas declaradas apresentando suas razões de fato e de direito. (fls. 69 a 75).

Tendo em vista o disposto no Art. 2º, alínea "c" da Portaria do Ministro da Fazenda n.º466, de 22 de novembro de 2000, os autos foram remetidos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora (fls. 77).

Apreciando a impugnação interposta a digna autoridade monocrática, Delegado da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora _ MG, em Decisão DRJ/JFA N.º 173, de 12 de fevereiro de 2001, prolatada nos autos deste procedimento administrativo fiscal, fls.79/93, afastando as preliminares interpostas pelo impugnante, julgou procedente o lançamento sustentando, em síntese, que:

- que o impugnante não discorda dos valores incluídos na apuração de sua variação patrimonial relativos: aos prejuízos verificados na atividade rural; à aquisição de equipamentos, inseridos como investimentos; à aquisição e reforma de um trator; e pagamentos de encargos de dívidas pessoais, opondo-se contra o arbitramento do custo de construção efetuado com base nas tabelas do Sinduscon/MG e contra as exclusões de dívidas declaradas;
- acerca do arbitramento do custo de construção da obra realizada pelo contribuinte no terreno de sua propriedade, situado



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

Processo nº. : 10665.000068/93-19

Acórdão nº. : 102-45.904

na Rua João Pinheiro, 180, Jardim Magnólia – Monte Santo de Minas/MG, ou seja, uma casa de morada de dois pavimentos e uma área total construída de 389,09 m², deve ser dito, que pela documentação dos autos do processo administrativo fiscal n.º 10665.000913/90-87, não restou outra alternativa senão o arbitramento;

- o arbitramento do custo de construção efetuado com base nas tabelas do Sinduscon – MG foi levado a efeito em virtude de o contribuinte não ter comprovado o valor do total gasto na construção, lembrando que as pessoas físicas estão obrigadas a conservar em boa guarda os documentos que serviram de base para as declarações de rendimentos anuais;

- os documentos hábeis para evidenciar o início e término de construção são, sem dúvidas, o Habite-se, a DRO, a CND; esses constam do presente processo e mostram claramente o período exato de construção. Reforça, ainda, tal convicção o “Extrato de Financiamento da Caixa Econômica Federal” apensado a fls. do referido processo administrativo fiscal e a fl. 45 do presente. No referido extrato consta como data do contrato, **29/05/1987**, e como término da obra a data de 29/08/1988;

- sobre o **procedimento de arbitramento do custo de construção** cabe atestar, inicialmente, que não é imposto como penalidade, mas como uma forma de valoração do **custo da obra o mais próximo possível do real**. Essa opção de valoração somente é utilizada quanto o contribuinte não logra comprar o que de fato foi gasto na edificação de imóveis; quando deixa de apresentar



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

Processo nº. : 10665.000068/93-19

Acórdão nº. : 102-45.904

documentação hábil e idônea, de aquisição de materiais de construção, de mão de obra utilizada, pagamento de impostos e taxas correspondentes, etc. em quantidade suficiente à necessidade da área construída;

- esse meio de valoração conta com jurisprudência administrativa já firmada e portanto está justificada a oportuna, perfeita e legal utilização pela autoridade lançadora do procedimento de arbitramento do custo da construção realizada pelo impugnante, não merecendo reparo. Cita farta jurisprudência emanada das Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais;

- os empréstimos obtidos pelo contribuinte destinados ao financiamento de sua atividade rural não podem justificar os acréscimos patrimoniais a descoberto porventura ocorridos. Esses empréstimos agropecuários, por lei expressa, têm a destinação específica e devem ser aplicados exclusivamente e integralmente na atividade rural. A aplicação de recursos desse gênero em outras atividades que não aquelas que motivaram o empréstimo caracteriza o descumprimento do contrato firmado. Neste caso, deve o financiado arcar com o ônus de sua atitude junto ao agente financeiro, se acionado;

- que esse é o entendimento que há muito vem sendo aceito pela jurisprudência administrativa, citando diversas decisões a respeito.

Em 11 de abril de 2001, por via postal, fls. 99, através da Intimação ARF/SSP/MG/N. 06/01, de 05 de abril de 2001, firmada pelo Agente da Receita Federal em São Sebastião do Paraíso, tomou ciência da decisão do Delegado da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora (fls. 97).



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

Processo nº. : 10665.000068/93-19

Acórdão nº. : 102-45.904

Irresignado, através do recurso interposto em 30 de abril de 2001, doc.'s de fls. 100/107, comparece à esta instância recursal, reafirmando suas razões de fato e de direito expendidas na fase impugnatória, aduzindo, em síntese, que:

- o culto prolator da decisão recorrida não conseguiu ofuscar o direito invocado no processo, "Impugnação inicial" e posterior, com referência ao suposto aumento patrimonial a descoberto nos anos de 1987 e 1988, porque a legislação que regia a espécie por ocasião da apresentação de rendimentos de Pessoa Física, determinava que fossem declarações de todos os bens, dívidas e ônus reais, sem fazer referência ou distinção;
- o recorrente construiu nesta cidade, um prédio com dois pequenos pavimentos, à Rua João Pinheiro, n.º 180, no Jardim Magnólia, área total de 389,09m²., para fins residenciais, iniciando em 1986 e terminando em 1989, tendo declarado um custo final na construção de Cr\$5.000.000,00 (moeda antiga), **conforme comprovou com a documentação anexada aos autos administrativos** (grifei/destaquei);
- o fiscal desprezou a documentação dos custos da construção, bem como os Demonstrativos juntados, tudo devidamente comprovado, e "data vênia", sem nenhum conhecimento de construção, pois não é construtor, nem pedreiro e muito menos engenheiro civil, e o que é pior não foi feito nenhuma vistoria no imóvel e muito menos perícia técnica, deixou tudo de lado, e fez seu "arbitramento" por presunção, aliás usando a malsinada **Tabela elaborada pela SINDUSCOM-MG**, com base no Art. 54 da Lei Federal n.º 4.591/64. **Esta Lei tem um único objetivo: "Dispõe sobre o Condomínio em Edificações e Incorporações**



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

Processo nº : 10665.000068/93-19

Acórdão nº : 102-45.904

Imobiliárias". Portanto, esta Tabela jamais poderia servir de base para apurar custo de pequenas construções em lugarejos distantes das grandes cidades, onde é observada aquela Tabela;

- não tendo realizado Perícia Técnica para apuração do valor da Obra, certamente a documentação dos gastos apresentada foi aceita e tinha que prevalecer, no entanto, o Fiscal preferiu "arbitrar" o valor do custo, com o uso de Tabela, **desconsiderando toda documentação apresentada** (grifei/destaquei);

- que o lançamento é nulo de pleno direito, porque alicerçado em presunção;

- quanto às dívidas e ônus reais da atividade rural foram declarados corretamente, é o que consta da declaração entregue ao Fisco, e que não foi aceita, negando a vigência da Instrução Normativa n.º 138, de 28.12.90 (Lei n.º 8.023/90 e 8.134/90), que determinou a RF a inserir no Manual para Preenchimento da Declaração de Rendimentos Pessoa Física – Exercício de 1991, Ano-base de 1990 (fls 15 Manual) – **ATENÇÃO**": **As dívidas vinculadas à atividade rural deixam de constar deste item e devem ser relacionadas no Anexo da Atividade Rural**";

- portanto, os financiamentos do ano de 1987 e 1988, foram declarados corretamente, e devem ser incluídas na Planilha de Demonstração e Análise de Acréscimo Patrimonial. Não há como negar esse direito, que é líquido, certo e adquirido. Entender ao contrário é querer ser mais realista que o rei;



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

Processo nº. : 10665.000068/93-19

Acórdão nº. : 102-45.904

- admitir a presunção pode substituir à possibilidade de provar fato constitucionalmente relevante seria reduzir a letra morta o direito do contribuinte de fazer prova, direito este inerente aos direitos de ação, de ampla defesa, com os recursos a ela ínsitos.

Às fls. 122/123 comprova ter oferecido bens para fins de arrolamento para garantia da instância recursal na forma da legislação de regência.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized initial 'P' followed by a few loops and a horizontal stroke.



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

Processo nº. : 10665.000068/93-19

Acórdão nº. : 102-45.904

VOTO

Conselheiro AMAURY MACIEL, Relator

O recurso é tempestivo e contém os pressupostos legais para sua admissibilidade dele tomando conhecimento.

Analisando as peças processuais que compõem estes autos entendo não haver razão ao protesto interposto pelo Recorrente contra a decisão recorrida.

A Autoridade monocrática, o Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora – MG, foi extremamente feliz em sua clara, proficiente e bem fundamentada decisão ao abordar, no mérito, o arbitramento do custo de construção da obra objeto desta lide e que se prestou a compor o demonstrativo de evolução patrimonial. Não menos feliz foi a digna autoridade recorrida quando rebateu a defesa interposta pelo Recorrente ao apreciar as dívidas decorrentes de empréstimos destinados ao financiamento da atividade rural para justificar acréscimos patrimoniais.

Peço vênias e permissão a digna Autoridade Recorrida para incorporar sua fundamentação à esta decisão como se dela fizesse parte.

Contudo permito-me aduzir algumas considerações ante os aspectos levantados pelo Recorrente em sua exordial recursal e o farei abordando o assunto em função de sua temática, a saber: a) o arbitramento do custo do imóvel construído pelo Recorrente e, b) os empréstimos contraídos para fins de financiamento da atividade rural.

Quanto ao arbitramento do custo do imóvel construído, o Recorrente em nenhum momento, apesar de ter sido intimado pela fiscalização, logrou comprovar o efetivo custo do imóvel.



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

Processo nº. : 10665.000068/93-19
Acórdão nº. : 102-45.904

Curioso é que afirma em seu recurso que a construção do imóvel teve início em 1986 e término em 1989. Contudo o "HABITE-SE" requerido pelo Recorrente em 15 de julho de 1987 e expedido pela Prefeitura Municipal de Monte Santo de Minas em 10 de agosto de 1987 e a Declaração para Regularização de Obra – DRO (fls. 27/28) firmam que o início da obra deu-se em 24/06/86 e o término em 30/06/87. A propósito, a única despesa efetivamente comprovada nos autos consta na DRO ao relacionar as contribuições incidentes sobre o salário contribuição no período de 08/86 a 06/97.

O habite-se pressupõe, sob todos os aspectos legais, que o imóvel está totalmente construído e em condições de habitabilidade. Contudo o Recorrente contrai empréstimo junto a Caixa Econômica Federal (fls. 39/45) para fins de término da construção que, de acordo com o documento de fls. 45, deu-se em 29 de agosto de 1988.

Estes são os únicos documentos trazidos aos autos referente a construção do imóvel objeto desta lide além das afirmações do Recorrente contidas no seu Demonstrativo de fls. 72. Nenhum custo de construção da obra, além do mencionado na Declaração para Regularização de Obra – DRO (fls. 28), foi comprovado efetivamente e respaldado em documentação hábil e idônea. Daí o porque do arbitramento da obra pela fiscalização. E, não cabe à esta promover perícia técnica a fim de determinar o custo da obra como sugerido pelo Recorrente, que, aliás, poderia, também, sustentar a improcedência do arbitramento juntando em sua defesa parecer firmado por peritos devidamente qualificados.

No que se refere às dívidas o ônus reais decorrente de financiamento da atividade rural não se questiona que as mesmas estão devidamente declaradas pelo Recorrente em sua Declaração de Rendimentos.

O que é defeso é o aproveitamento do financiamento para atividade rural para justificar acréscimo patrimonial a descoberto ante a farta jurisprudência administrativa.



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

Processo nº. : 10665.000068/93-19
Acórdão nº. : 102-45.904

A invocação pelo Recorrente da Instrução Normativa 138 de 28 de dezembro de 1990 alcança fatos futuros e não pretéritos e não altera a interpretação da administração tributária, sustentada, como já dito, em ampla jurisprudência, quando se refere ao aproveitamento de empréstimos rurais para justificar acréscimos patrimoniais. A Instrução Normativa disciplina forma de declarar estes empréstimos na Declaração de Ajuste Anual referente ao Exercício de 1991 – Ano-calendário de 1990, deslocando a informação do Quadro “Dividas e Ônus Reais” para o Anexo da Atividade Rural quando a dívida é decorrente ou vinculada a atividade rural.

No que concerne ao protesto do Recorrente referente ao arbitramento do custo da obra, não procede sua alegação de inexistir dispositivo legal autorizativo.

Diz o Art. 148 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, “in verbis”:

“Art. 148 – Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.”

Nesta vertente caminha a jurisprudência firmada por este Conselho permitindo-me transcrever as ementas dos Acórdãos n.ºs 102-42075 prolatado pela digna Conselheira MARIA GORETTI AZEVEDO ALVES DOS SANTOS e 104-17279 do ilustre Conselheiro NELSON MALLMANN:

“Data da Sessão: 17/09/97
Relatora : Maria Goretti Azevedo Alves dos Santos
Decisão : Acórdão 102-42075
Ementa : ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO-



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

Processo nº. : 10665.000068/93-19
Acórdão nº. : 102-45.904

A falta de comprovação dos custos de construção de imóveis enseja o seu arbitramento, com base na tabela elaborada pelo SINDUSCON, repercutindo o cálculo na variação patrimonial, e se incompatível com os rendimentos tributáveis, não tributáveis e tributados exclusivamente na conte, caracteriza omissão de rendimentos.”

“Data da Sessão: 07/12/99

Relator : Nelson Mallmann

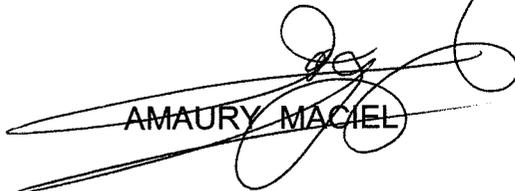
Decisão : Acórdão 104-17279

Ementa : IRPF - CUSTO DE CONSTRUÇÃO - ARBITRAMENTO COM BASE NA TABELA DO SINDUSCON - Aplica-se a tabela do SINDUSCON ao arbitramento do custo de construção de edificações quando o contribuinte não declara a totalidade do valor despendido em construção própria, limitando-se a comprovar com documentos hábeis apenas uma parcela dos custos efetivamente realizados, em montante incompatível com a área construída.”

O Recorrente, como noticiado, não trouxe aos autos quer na fase preparatória ou recursal, provas fundadas em documentação hábil e idônea dos dispêndios realizados na construção do imóvel de sua propriedade. Desta forma não restou a autoridade fiscal outra alternativa senão aplicar, em caráter extremo, o arbitramento de seu custo conforme relatado.

“EX POSITIS”, ante o tudo relatado e que dos autos consta, VOTO POR NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO.

Sala das Sessões - DF, em 28 de janeiro de 2003.


AMAURY MACIEL