

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10820.000398/00-49
Recurso nº 160.562 Voluntário
Acórdão nº 3401-00.0024 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de março de 2009.
Matéria IRPF - Ex(s): 1996 a 1999
Recorrente LIU SHANG SHIEN
Recorrida 4ª TURMA DRJ SÃO PAULO II (SP)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1995, 1996, 1997, 1998

CUSTO DE CONSTRUÇÃO. ARBITRAMENTO COM BASE EM TABELAS DO SINDUSCON.

Não logrando o contribuinte comprovar documentalmente todos dispêndios realizados com obras de reforma ou edificação, por meio de notas fiscais de aquisição de materiais, recibos/notas fiscais de prestação de serviços e comprovantes de pagamentos junto aos órgãos controladores, autorizado está o fisco a arbitrar o custo da referida construção com base em indicador oficial, no caso Custo Unitário Básico - CUB, constante das tabelas elaboradas pelo Sindicato da Indústria da Construção Civil (SINDUSCON).

Quanto existir comprovação de parte do custo da construção ao longo dos meses em que ocorreu a obra, é válido o arbitramento do custo mensal proporcional aos gastos mensais declarados pelo contribuinte.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Classifica-se como omissão de rendimentos, a oscilação positiva observada no estado patrimonial do contribuinte, sem respaldo em rendimentos tributáveis, isentos/não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte, não logrando o contribuinte apresentar documentação capaz de ilidir a tributação.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SALDO DE RECURSO DO MÊS ANTERIOR. POSSIBILIDADE DE JUSTIFICAR ACRÉSCIMO PATRIMONIAL DO MÊS SEGUINTE.

O saldo de recursos de um determinado mês (saldo positivo) serve para justificar acréscimos patrimoniais nos meses seguintes, desde que dentro do mesmo ano-calendário.

Entretanto, o acréscimo patrimonial a descoberto apurado em um mês (saldo negativo) não pode ser utilizado para justificar acréscimos patrimoniais nos

meses seguintes por não representar uma disponibilidade efetiva do contribuinte.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1995, 1996, 1997, 1998

DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO

Descabe qualquer pedido de diligência estando presentes nos autos todos os elementos necessários para que a autoridade julgadora forme sua convicção, não podendo este servir para suprir a omissão do contribuinte na produção de provas que ele tinha a obrigação de trazer aos autos.

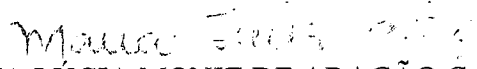
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso nos termos do voto do relator


ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS

Presidente


MARIA LÚCIA MONIZ DE ARAGÃO CALOMINO ASTORGA

Relatora

FORMALIZADO EM: 08 DEZ 2009

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Ana Neyle Olímpio Holanda, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Giovanni Christian Nunes Campos, Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Janaina Mesquita Lourenço de Souza, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira (suplente convocado), Gonçalo Bonet Allage e Ana Maria Ribeiro dos Reis (Presidente da Câmara).



Relatório

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 2 e 3 - volume I, integrado pelos demonstrativos de fls. 4 a 8 - volume I, pelo qual se exige a importância de R\$45.807,02, a título de Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, anos-calendário 1995, 1996, 1997 e 1998, acrescida de multa de ofício 75% e juros de mora.

DA AÇÃO FISCAL

Em consulta ao Termo de Constatação e Encerramento de Fiscalização de fls. 9 a 12 - volume I, verifica-se que a autuação decorre de acréscimo patrimonial a descoberto apurada nos anos-calendário 1995, 1996, 1997 e 1998.

A ação fiscal teve início com a Intimação Fiscal nº 10820/098/98 (fl. 31 – volume I), cientificada em 15/04/1998 (vide AR de fl. 32 – volume I), na qual foi solicitada a apresentação da documentação relativa a construções de imóveis (planta completa, memorial descritivo, alvará e *habite-se*), a partir do ano-calendário 1992, bem como demonstrativo dos desembolsos das obras realizadas pelo contribuinte. Em 05/05/1998 (fl. 33 – volume I), o fiscalizado solicitou prorrogação do prazo da intimação, o que foi concedido.

Em resposta recebida pela fiscalização em 25/05/1998, (fl. 34 – volume I), o contribuinte apresentou cópia do Alvará, Memorial Descritivo, Anotação de Responsabilidade Técnica – ART, e outros documentos de unificação de terrenos, todos relacionados ao imóvel situado à Rua Rio Grande do Norte, assim como os desembolsos relativos a este imóvel e ao apartamento do Edifício Ibiza, até o ano-calendário 1997 (fls. 35 a 60 – volume I).

Intimado a apresentar os demonstrativos de gastos com construção (fls. 61 e 62 – volume I), relativos aos anos-calendário 1998 e 1999, o interessado informou, à fl. 63 – volume I, que único imóvel em construção em 1998 era o situado à Rua Rio Grande do Norte, entregando o respectivo demonstrativo de desembolso da construção (fls. 64 a 66 – volume I), e que em 1999 não houve gastos com construção.

Conforme relato do autuante (fl. 9 – volume I), analisando a documentação apresentada, observou que não foram apresentados gastos relativos alguns itens constantes do Memorial Descritivo do imóvel situado à Rua Rio Grande do Norte (laje pré-moldada, granitos, portas de madeira, peças e motores de piscinas, azulejos etc), razão pela qual, arbitrou o custo de construção. Intimado quanto as divergências entre os valores declarados e o custo arbitrado pela fiscalização (fls. 67 a 72 – volume I), o interessado, após pedido de prorrogação (fl. 73 – volume I), limitou-se a afirmar que seu imóvel foi construído no decorrer de 38 meses de forma racional e econômica (fl. 74 – volume I). Na mesma ocasião, informou rendimentos recebidos e despesas incorridas nos anos-calendário 1995 a 1998 (fls. 75 a 77 – volume I), anexando os documentos de fls. 78 a 95 – volume I).

Com base nos documentos e informações prestadas pelo contribuinte, assim como nas DIRPF entregues, a fiscalização elaborou os Demonstrativos Mensais de Evolução Patrimonial de fls. 13 a 28 – volume I, apurando acréscimo patrimonial a descoberto nos meses de abril e maio de 1995, janeiro a agosto e novembro de 1996, novembro de 1997, janeiro a

abril e dezembro de 1998. Foram considerados como recurso: rendimentos de pró-labore e aluguel, lucros distribuídos, empréstimos, doações, alienações de imóvel e rendimentos do cônjuge; e como dispêndios: deduções informadas na declaração, custo de construção arbitrado do imóvel situado à Rua Rio Grande do Norte, pagamento de dívidas, custo de reforma e construção informados pelo contribuinte, aquisição de terrenos e saldo de aplicações financeiras (em dezembro de 1998).

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformado com o lançamento, o contribuinte apresentou, a impugnação de fls. 134 a 171 - volume I, cujo resumo se extrai da decisão recorrida (fls. 176 a 178 - volume I):

O contribuinte apresentou, por seu procurador legal (fl. 127), em 26/04/2000, a impugnação de fls. 134 a 171, alegando, após breve relato dos fatos, em síntese, que:

- a notificação de lançamento é nula por ter sido enviada pelo correio e só ter chegado ao domicílio do contribuinte após ele ter viajado com seus pais para Taiwan, e, como o tipo de procedimento fiscal de que aqui se trata, assentado sobre gastos de construção de um prédio residencial familiar, envolve aspectos personalíssimos, inviabilizou-se o exercício da ampla defesa;

- não só a notificação do lançamento é nula, como o próprio lançamento tributário combatido também é nulo, não tendo sido observados no arbitramento os princípios do devido processo legal, da ampla defesa, do contraditório e da verdade material, e ainda, pela utilização das tabelas do Sinduscon para o arbitramento (cuja ausência dos critérios impedem a ampla defesa) e pela capitulação errônea do auto de infração em relação ao ano-calendário de 1995;

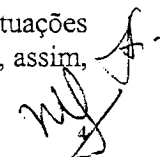
- discorre sobre o conceito jurídico-tributário de renda, para concluir que as Leis nº 7.713/88, 8.134/90 e 9.250/95, invocadas como fundamentos jurídicos da exigência combatida, violam o Código Tributário Nacional e a Constituição Federal em vigor;

- o lançamento de ofício só é viável depois de findo o ano-calendário, nos exatos limites do ajuste estabelecido no artigo 11 da Lei nº 8.134/90 porque as normas que reclamam a antecipação mensal do pagamento sem que exista a correspondente obrigação tributária são, todas, específicas para essa antecipação, não autorizando lançamento de ofício e, muito menos, lançamentos como o praticado na espécie, com frontal inobservância do ajuste estabelecido no art. 11 - daí a nulidade do procedimento;

- a legislação de regência não instituiu para as pessoas físicas a obrigação de manter escrituração de seu fluxo de caixa, fato que por si só é bastante para legitimar a conclusão que levantamentos, como o que é aqui combatido, são inquestionavelmente ilegais;

- as diferenças apontadas no auto de infração não se subsumem sequer ao conceito de rendimentos presumidamente recebidos, pior, não se subsumem nem mesmo ao conceito de rendimentos;

- a interpretação lógica do conjunto vocabular "Acréscimo Patrimonial a Descoberto" exprime resultado, que deve ser decorrente da evolução patrimonial - uma série de variações permutativas e modificativas ocorridas entre situações estáticas do patrimônio existentes no início e no fim de um período de tempo, assim,



o valor apurado no "Resultado da Análise", nada tem a ver com acréscimo ou diminuição patrimonial do impugnante nos meses indicados porque o total dos valores lançados nos "recursos/origens" nada tem a ver com o valor global do património do impugnante no fim de cada mês indicado, nem com o valor global de eventuais variações modificativas aumentativas ocorridas e, de igual modo, o total dos valores lançados nos "dispêndios/aplicações" nada tem a ver com o valor global do património do impugnante no início de cada mês indicado, nem com o valor global de eventuais variações modificativas diminutivas ocorridas no mesmo período;

- não se dirá que o demonstrativo elaborado pela fiscalização registra fluxo de caixa, pois é bem possível que não tenham sido considerados saldos bancários credores existentes no início do mês, dívidas existentes no final de mês e outros recursos, além de ser possível que alguns pagamentos não tenham sido feitos nas datas informadas de afogadilho pelo impugnante;

- o demonstrativo não considera recursos as diferenças positivas apuradas no mês de dezembro de cada ano-calendário e não leva em conta na coluna do mês seguinte o saldo que vem do mês anterior quando neste tributado como "variação patrimonial a descoberto" - uma vez submetido à tributação aquele valor negativo passa a ter a sua situação regularizada no contexto patrimonial do contribuinte, caso contrário haverá dupla tributação, além de ter omitido na coluna de dezembro/1998, o saldo disponível do mês anterior de R\$ 139.533,83;

- protesta pela oportuna apresentação de documentos e esclarecimentos cuja juntada não foi possível em face da ausência do impugnante, assim, como provar o alegado por todos os meios admitidos em direito.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Apreciando a impugnação do contribuinte, a 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo II (SP) julgou parcialmente procedente o lançamento, proferindo o Acórdão nº 17-17.842 (fls. 174 a 186 - volume I), de 11/04/2007, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 1995, 1996, 1997, 1998

INTIMAÇÃO VIA POSTAL.

É válida a intimação encaminhada e recebida no domicílio Fiscal eleito pelo contribuinte perante a repartição fiscal.

NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1.972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo do lançamento.

CERCEAMENTO AO CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.

Ao contribuinte, foi assegurada ampla oportunidade, seja no decurso do procedimento de fiscalização, seja na fase impugnatória, de apresentar os documentos e esclarecimentos solicitados.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

A variação patrimonial apurada, não justificada por rendimentos declarados ou comprovados, está sujeita a lançamento de ofício por caracterizar omissão de rendimentos. Somente a apresentação de provas inequívocas é capaz de ilidir a presunção legal de omissão de rendimentos, invocada pela autoridade lançadora.

O erro apontado no demonstrativo da evolução patrimonial é corrigido de ofício exonerando-se o crédito dele decorrente.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. APURAÇÃO MENSAL.

A partir do Ano-calendário de 1989, para fins de determinação de omissão de rendimentos por análise da variação patrimonial, as alterações devem ser levantadas mensalmente e confrontadas com os rendimentos do respectivo mês.

CUSTO DE CONSTRUÇÃO. ARBITRAMENTO COM BASE EM ÍNDICE DO SINDUSCON. VALIDADE.

Não logrando o contribuinte comprovar razoavelmente o custo realizado na construção de um imóvel, prevalece o seu arbitramento com base nos índices do SINDUSCON.

PROTESTO PELA JUNTADA DE NOVOS DOCUMENTOS E PELA PRODUÇÃO DE PROVAS.

O protesto pela juntada, após a interposição da impugnação, de novos documentos aos autos, deve ser fundamentado e concomitante à apresentação da correspondente documentação, ficando prejudicado, destarte, o pedido efetuado no desfecho da peça impugnatória, no sentido de posterior juntada de documentos, frisando-se que, até a data do presente julgamento, o contribuinte não trouxe qualquer documentação adicional que pudesse justificar o referido pedido.

Reconhecendo o erro apontado pelo contribuinte, em relação ao saldo positivo de novembro de 1998 não considerado como recurso em dezembro/1998, como se observa pelo demonstrativo de fl. 28 – volume I, a decisão de primeira instância considerou como recursos, no mês de dezembro, o valor de R\$139.533,83, o que resultou na inexistência de acréscimo patrimonial a descoberto neste mês.

Desta forma, o imposto exigido no ano-calendário 1998, foi reduzido para R\$12.827,83, conforme calculado à fl. 185 – volume I.



DO RECURSO

Cientificado do Acórdão de primeira instância, em 24/05/2007 (vide AR de fl. 188 - volume I), o contribuinte apresentou, em 25/06/2007, tempestivamente, o recurso de fls. 189 a 211 - volume I, no qual após breve relato dos fatos, faz algumas considerações a respeito da criação e a finalidade das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (item 2.1).

Ao relatar os fatos, o contribuinte alega que (fls. 193 e 194 – volume I):

Em todos esses documentos do Fisco, fala-se apenas em arbitramento dos custos da construção. Na verdade, contudo, são sete "arbitramentos": 1) imposição, como ponto de partida, de preços médios mensais do metro quadrado de construção que, segundo afirmação do agente autuante, teriam sido divulgados pelo SINDUSCON/OESP; 2) "arbitramento" da área construída em cada mês, como sendo o resultado da divisão do montante de gastos nele efetivamente realizados pelo valor do m2 constante da tabela do SINDUSCON/OESP; 3) "arbitramento" do percentual da obra a que corresponderia a área referida no n.º 2; 4) "arbitramento" da área construída em cada mês, como sendo o resultado da aplicação do referido no n.º 3 sobre a área total real de construção; 5) "arbitramento" do valor despendido em cada mês, como sendo o resultado da multiplicação da área referida no n.º 4 pelo correspondente valor do m2 constante da tabela do SINDUSCON/OESP; 6) "arbitramento" da parcela de custo que não teria sido declarada em cada mês, como sendo a diferença entre o valor referido no n.º 5 e o correspondente valor mensal do m2 constante da tabela do SINDUSCON/OESP; 7) "arbitramento" dos valores mensais do que o Fisco chama de "VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO".

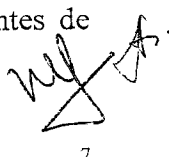
Nos item 2.2 e 2.3, questiona o arbitramento da construção e as estatísticas do SINDUSCON, reiterando basicamente os argumentos já apresentados na impugnação. Afirma que provou todo o custo da sua residência, com documentação hábil e idônea, porém o fisco rejeitou esse custo, mas não provou omissão alguma nem tampouco que a documentação trazida para estes autos não era merecedora de fé. Transcreve precedentes do Primeiro Conselho de Contribuintes e doutina.

Nos itens 2.4, 2.5 e 2.6, repisa a defesa anteriormente apresentada nos seguintes tópicos da peça impugnatória: "Erro de capitulação legal", "Inobservância da lógica" e "Inobservância dos Fatos".

Por fim (fl. 211 – volume I), protesta provar o alegado por todos os meios admitidos em direito, inclusive juntada de documentos, realização de diligências e sustentação oral. Requer, ainda, sejam as intimações endereçadas ao seu advogado.

DA DISTRIBUIÇÃO

Processo que compôs o Lote nº 01, sorteado e distribuído para esta Conselheira na sessão pública da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes de 10/09/2008, veio numerado até à fl. 214 - volume II (última).



Voto

Conselheira MARIA LÚCIA MONIZ DE ARAGÃO CALOMINO
ASTORGA, Relatora

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

1 Arbitramentos argüidos pelo interessado

O recorrente alega que o fisco se refere apenas ao arbitramento dos custos da construção quando, no seu entender, teriam ocorrido sete “arbitramentos”: 1) arbitramento do preço médio por metro quadrado da construção; 2) arbitramento da área construída em cada mês; 3) arbitramento do percentual de área construída da obra em cada mês; 4) arbitramento da área construída; 5) arbitramento do valor despêndido em cada mês; 6) arbitramento da parcela do custo não declarado; e 7) arbitramento dos valores mensais que o fisco chama de variação patrimonial a descoberto.

Muito embora o contribuinte alegue a existência de sete “arbitramentos”, houve apenas um: o arbitramento da construção, sendo que os cinco primeiros tipos por ele indicados estão relacionados ao método utilizado para arbitrar o custo mensal da construção que será abordado em item específico (Arbitramento da construção).

Quanto ao “arbitramento da parcela não declarada”, não se pode chamar de arbitramento já que se trata tão somente da diferença entre dois valores: o custo mensal declarado e o custo mensal arbitrado, este sim foi objeto de arbitramento.

Por fim, no que se refere aos valores apurados das variações patrimoniais a descoberto, também não foram arbitrados, mas obtidos pelo confronto mensal entre recursos e aplicações/dispêndios mensais do contribuinte, sobre os quais se falará mais adiante neste voto.

2 Arbitramento da construção

O contribuinte alega, **preliminarmente, a nulidade do lançamento**, pois não teriam sido observados no arbitramento os princípios do devido processo legal, da ampla defesa, do contraditório e da verdade material, contrariando o disposto no art. 148 do Código Tributário Nacional – CTN e §3º do art. 6º da Lei nº 8.021, de 1990. Aduz, ainda, que o art. 6º da Lei nº 8.021, teria sido revogado pelo art. 5º, parágrafo único da Lei nº 8.383, de 1991. **No mérito**, questiona a aplicação unilateral das tabelas do SINDUSCON para o arbitramento, alegando que falta de indicação nos autos da metodologia utilizada impede o exercício da ampla defesa.

2.1 PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO

Inicialmente, quanto à possibilidade de se arbitrar o valor de um bem, para fins de determinação do tributo devido, cabe transcrever o art. 148 do CTN, mencionado pelo contribuinte:

2.1 PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO

Inicialmente, quanto à possibilidade de se arbitrar o valor de um bem, para fins de determinação do tributo devido, cabe transcrever o art. 148 do CTN, mencionado pelo contribuinte:

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, arbitrar aquele valor ou preço, sempre que sejam 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.

Pelo dispositivo legal acima transcrito, depreende-se que o arbitramento de bem poderá ser realizado sempre que for constatada a ausência de documentação ou documentação imprestável. Não se discorda que, na segunda hipótese, cabe ao disco comprovar que a documentação apresentada pelo contribuinte não é merecedora de fé para proceder ao arbitramento.

Conforme relatado no Termo de Constatação e Encerramento de Fiscalização, à fl. 9 – volume I, observou-se que não foram apresentados os gastos relativos a alguns itens constantes do Memorial Descritivo do imóvel situado à Rua Rio Grande do Norte, tais como, laje pré-moldada, granitos, portas de madeira, peças e motores de piscinas, azulejos etc. Conforme consta do Alvará de Construção (fl. 35 – volume I) e da ART (fl. 37 – volume I), trata-se de um terreno de 1.320 m², sobre o qual foi construída uma casa com área total de 686,76 m², classificada pela prefeitura como “Construção Residencial R5 Luxo”, o que pode ser corroborado pelas fotos anexadas às fls. 121 a 123 – volume I.

Pelas planilhas anexadas às fls. 70 e 71 – volume I, observa-se que o valor declarado pelo contribuinte como custo equivale a 50% do valor arbitrado pela fiscalização, levando em consideração o custo médio do CUB fornecido pelo SINDUSCON, sendo importante destacar que não foram indicados gastos com materiais essenciais e de valor relevante.

Considerando a flagrante insuficiência de documentos que comprovassem a efetividade de todos os gastos realizados na obra, a fiscalização procedeu o arbitramento do arbitrado utilizando os índices fornecidos na Tabela do Sindicato das Indústrias da Construção Civil da Região Oeste de São Paulo (SINDUSCON/OESP), apurados mediante diversas cotações de preços praticados nessa região do Estado, conforme determinam os arts. 53 e 54 da Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964, e a NBR 12721 da ABNT.

Intimado a se manifestar quanto à discrepância entre o custo arbitrado e o por ele informado, o contribuinte limitou-se a alegar que o imóvel foi construído no decorrer de 38 meses de forma racional e econômica, não esclarecendo porque não foram apresentados os comprovantes dos gastos com laje pré-moldada, granitos, portas de madeira, peças e motores de piscinas e azulejos.

Assim, no que se refere a arbitramento de custos, os trabalhos da fiscalização também não merecem reparos, eis que realizados com base no índice SINDUSCON apropriado

para o tipo de construção realizada. O índice SINDUSCON, calculado periodicamente pelo órgão, reflete o valor de custo de construção médio de imóveis, estando de acordo com o estabelecido pelo art. 6º da Lei nº 8.021, de 1990, o qual, em seu § 4º (reproduzido no art. 846, §4º do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR/99) não só autoriza como também impõe ao fisco a adoção de índices oficiais, na falta de outros elementos comprobatórios do custo:

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.

§ 2º Constitui renda disponível a receita auferida pelo contribuinte, diminuída dos abatimentos e deduções admitidos pela legislação do Imposto de Renda em vigor e do Imposto de Renda pago pelo contribuinte.

§ 3º Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, o contribuinte será notificado para o devido procedimento fiscal de arbitramento.

§ 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.

[...]

Cumpra esclarecer que o art 5º da Lei nº 8.383, de 1991, trata apenas das alíquotas mensais do imposto de renda e não revogou o art. 6º da Lei nº 8.021, de 1990, como alegado pelo recorrente.

Como se vê, foram atendidos todos os pressupostos legais para o arbitramento. Diante da falta de comprovação de diversos materiais básicos utilizados em toda obra (laje pré-moldada, granitos, portas de madeira, peças e motores de piscinas e azulejos), a fiscalização arbitrou o custo com base em índice oficial (SINDUSCON) e intimou o contribuinte a se manifestar quanto às diferenças encontradas.

Saliente-se que este Conselho já se manifestou favoravelmente ao arbitramento com base em índice fornecido pelo SINDUSCON, sempre que houver ausência ou insuficiência de documentação apresentada pelo contribuinte para justificar o custo da construção, como no caso que aqui se tem. A exemplo, cite-se:

CUSTO DE CONSTRUÇÃO DE EDIFICAÇÕES - CUSTOS UNITÁRIOS - ARBITRAMENTO COM BASE EM TABELAS DO SINDUSCON/PINI - O custo da construção de edificações deve ser comprovado por meio da apresentação das notas fiscais de aquisição de materiais, recibos/notas fiscais de prestação de serviços e comprovantes de pagamentos junto aos órgãos controladores. A falta ou insuficiência da comprovação autoriza o arbitramento da edificação com base nas tabelas divulgadas pelo SINDUSCON/PINI (Acórdão 104-23378, de 07/08/2008).

nel
10

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – ARBITRAMENTO DO CUSTO DE CONSTRUÇÃO DE IMÓVEL – É cabível o arbitramento do custo de construção de imóvel, quando provado pelo fisco que o valor registrado na contabilidade é muito inferior àquele devido, sendo aceitável a utilização dos índices divulgados pelo SINDUSCON (Acórdão 107-08491, 22/03/2006).

Destarte, rejeita-se a nulidade suscitada.

2.2 CRITÉRIO PARA CÁLCULO DO CUSTO MENSAL DA CONSTRUÇÃO

Por fim, cabe analisar o critério adotado pelo autuante para calcular o custo mensal da construção para fins de análise da evolução patrimonial do contribuinte.

Sempre que não se dispõe do custo mensal da construção é necessário adotar um critério para arbitrar o valor do custo para fins de apuração da variação patrimonial mensal do contribuinte.

O contribuinte afirmou que a construção ocorreu ao longo de 38 meses (abril de 1995 a maio de 1998), informando os gastos mensais com a construção, conforme discriminado às fls. 45 a 60 e 64 a 66 – volume I. Como se observa pelas planilhas de fls. 70 e 71 – volume I, a fiscalização calculou o custo arbitrado proporcionalmente ao valor mensal dos gastos informados pelo contribuinte, utilizando como indexador o CUB mensal. Importa destacar que o valor total arbitrado é aproximadamente o dobro do valor total informado pelo contribuinte, mantendo-se praticamente a mesma proporção em cada um dos meses.

No caso de construção que ultrapasse um ano-calendário e havendo o contribuinte declarado, ao longo de todos os meses da obra, haver desembolsado recursos para a construção e não apresentando todos os comprovantes de despesas, o critério da proporcionalidade mensal adotado pela fiscalização é bastante razoável.

Destarte, por tudo quanto se expôs, legítimo o arbitramento da construção na forma em que foi realizado.

3 Acréscimo patrimonial a descoberto

Em análise dos argumentos apresentados nos tópicos intitulados “Inobservância da Lógica” e “Inobservância dos Fatos”, observa-se que o recorrente contesta a tributação com base em acréscimo patrimonial a descoberto, questionando, basicamente, o critério para apuração das mutações patrimoniais utilizado pela fiscalização, alegando que o resultado da análise feita pelo fisco nada tem a ver com acréscimo ou diminuição patrimonial do contribuinte nos meses indicados porque os valores lançados como “recursos/origem” e como “dispêndios/aplicações” não corresponderiam a todas as variações aumentativas e diminutivas efetivamente ocorridas no mês indicado. Aduz, ainda, que o autuante não levou em conta, na coluna do mês seguinte o saldo que vem do mês anterior quanto tributado como variação patrimonial a descoberto, pois, uma vez tributado aquele valor passa a ter sua situação regularizada no contexto patrimonial do contribuinte, indicando os valores à fl. 210 – volume I. Caso contrário alega que haverá dupla tributação sobre o mesmo fato.

Impõe-se, de início, transcrever os arts. 43 e 44 da Código Tributário Nacional – CTN:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Como se vê, a tributação do imposto de renda não está só calcada em rendimentos reais do contribuinte, mas também em rendimentos arbitrados ou **presumidos**.

Como preceitua o art. 113 do CTN, a obrigação principal, surge com a ocorrência do fato gerador, e este, por sua vez, consiste na situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência, conforme disposto no art. 114 do mesmo diploma legal.

Por sua vez, o presente lançamento decorre da presunção de acréscimo patrimonial a descoberto que está legalmente prevista nos arts. 2º e 3º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, a seguir transcrito (grifos nossos):

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

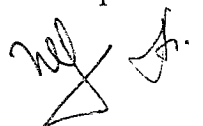
Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidas em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

[...]

§ 4º - A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

Da leitura dos dispositivos legais acima mencionados, depreende-se que se devem confrontar, **mensalmente**, as mutações patrimoniais com os rendimentos auferidos para se apurar a evolução patrimonial do contribuinte.



Trata-se de uma presunção legal do tipo *juris tantum* (relativa), pois, demonstrada pelo fisco a existência de acréscimos patrimoniais a descoberto presume-se a ocorrência de omissão de rendimentos, cabendo ao contribuinte justificar a origem de tais acréscimos com rendimentos já tributados, isentos, não tributáveis ou de tributação exclusiva. Permanecendo injustificados tais acréscimos, prevalece a presunção relativa de que provêm de fonte ou atividade não declaradas, com o objetivo de subtraí-las à tributação devida.

Como se vê, o ônus da prova atribuída a cada uma das partes envolvidas na apuração do acréscimo patrimonial a descoberto está bem delimitado no texto legal. À fiscalização compete comprovar as aplicações e/ou dispêndios efetuados pelo contribuinte que irão compor o demonstrativo da variação patrimonial mensal, e, por outro lado, ao contribuinte cabe demonstrar que tais aplicações tiveram origem em rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva, para que estes recursos sejam considerados como origem no referido demonstrativo.

Quanto à alegação de que os valores lançados como “recursos/origem” e como “dispêndios/aplicações” não corresponderiam a todas as variações aumentativas e diminutivas efetivamente ocorridas no mês indicado, como se viu acima, cada item que compõe o demonstrativo da evolução patrimonial deve ser comprovado por cada uma das partes (fisco e contribuinte) de acordo com o ônus que a lei lhe atribui. Assim, alegar simplesmente que todos os recursos auferidos pelo contribuinte não teriam sido considerados, não basta, devendo o recorrente juntar aos autos prova da existência desses recursos, o que não foi feito nem durante a ação fiscal nem na fase litigiosa.

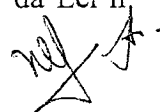
Por outro lado, quando no mês for apurado saldo negativo, ou seja, variação patrimonial a descoberto, este valor não pode ser considerado como recurso no mês seguinte como pretende o interessado, pois se estaria considerando um recurso em duplicidade e não tributando o mesmo fato como alegado. Explica-se.

Suponha que em determinado mês o contribuinte não tenha nenhum recurso e adquiriu um bem no valor de R\$1.000,00, logo existe um acréscimo patrimonial a descoberto de R\$1.000,00. No mês seguinte, também não existe a comprovação de recursos, e ele adquire outro bem no mesmo valor, apurando-se novamente acréscimo patrimonial a descoberto de R\$1.000,00. Desta forma, há que se tributar, como acréscimo patrimonial a descoberto o valor total de R\$2.000,00, representado pela compra de dois bens neste valor para os quais o contribuinte não dispunha de recursos para justificá-los. Caso fosse adotada a tese do recorrente, ou seja, se no segundo mês o acréscimo patrimonial a descoberto do mês anterior fosse considerado como recurso, não se apuraria variação negativa neste mês e, portanto, tributaria-se apenas R\$1.000,00, equivalente a compra de apenas um dos bens.

Nestes termos, ratifica-se o valor do acréscimo patrimonial a descoberto mantido pela decisão de primeira instância.

4 Erro na capitulação legal

O recorrente alega que houve erro na fundamentação legal porque os arts. 1º e 2º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, não se aplicam ao ano-calendário 1995, tampouco os arts. 3º e 11 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e o art. 21 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997.



De se dizer de início, que a fiscalização ao indicar o enquadramento legal da infração relaciona todos aqueles fundamentaram o lançamento, sem indicar especificamente a que ano-calendário se refere. Assim, é natural que existam alguns dispositivos legais que não se aplicam a todos os anos-calendário indistintamente, como por exemplo, aqueles que versam sobre a alteração das alíquotas para fins do cálculo do imposto. Este é o caso dos arts. 3º e 11 da Lei nº 9.250, de 26 de 1995, bem como do art. 21 da Lei nº 9.532, de 1997.

Quanto aos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, cabe esclarecer que estes se aplicam a todos os anos-calendário fiscalizados e determinam que, a partir do ano-calendário 1990, os rendimentos recebidos ao longo de todo o ano-calendário estão sujeitos ao ajuste anual.

Destarte, descabida a alegação do recorrente neste item.

5 Produção de provas, diligência e sustentação oral

Quanto às provas documentais, teve o contribuinte a oportunidade de apresentá-las durante toda a ação fiscal, bem como quando da interposição da impugnação. Cabe lembrar que o deferimento da juntada de prova posterior à fase impugnatória, nos termos do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, depende de ficar demonstrada uma das circunstâncias estabelecidas no referido dispositivo: (a) impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (b) referir-se a fato ou a direito superveniente; ou (c) destinar-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. Assim, pedido de juntada de novos elementos de provas aos autos não pode ser concedido de forma genérica, devendo ser avaliado quando da situação em concreto.

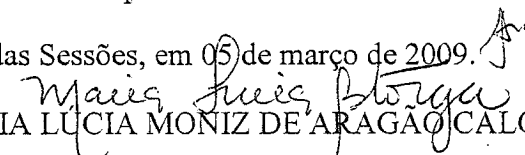
Da mesma forma, embora a autoridade julgadora possa determinar todas as diligências que julgar necessárias para formar a sua convicção, contudo, descabe qualquer pedido de diligência estando presentes nos autos todos os elementos necessários para a caracterização da infração, não podendo este servir para suprir a omissão do contribuinte na produção de provas que ele tinha a obrigação de trazer aos autos, como no caso que aqui se tem.

Por fim, quanto ao pedido de sustentação oral, cumpre esclarecer que este é um direito previsto no art. 46, inciso III, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007 (DOU de 28 de junho de 2007), bastando ao recorrente ou seu procurador comparecer no dia e hora marcados para o julgamento do processo. Ressalte-se que a pauta da reunião em que se está apreciando o presente processo foi publicada no DOU de 21/01/2009, conforme determinação do art. 44 do mesmo regimento.

6 Conclusão

Diante do exposto, voto por REJEITAR a preliminar levantada pelo recorrente e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 05 de março de 2009.


MARIA LÚCIA MONIZ DE ARAGÃO CALOMINO ASTORGA