

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10820/001.917/92-78

1

Sessão de 24 de agosto de 1995 ACÓRDÃO Nº 102-30.131

RECURSO Nº 80.167 - IRPF tXS.: 1988 a 1992

RECORRENTE: EDÉLCIO FERREIRA DE ARAÚJO

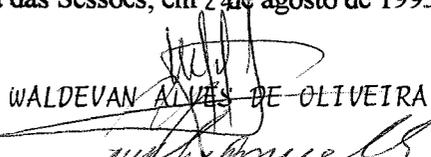
RECORRIDA: DRF em Araçatuba - SP.

**IRPF - ARBITRAMENTO DO CUSTO DE CONSTRUÇÃO CIVIL - PARÂMETROS DO SINDUSCON** - À falta de comprovação aceitável dos efetivos custos de construção civil, pode-se admitir a adoção, pela fiscalização, dos custos levantados pelo SINDUSCON. **TRD** - Somente é aplicável a aplicação de sua variação na cobrança de crédito tributário, a partir da vigência da Lei nº 8.218/91.

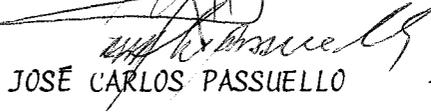
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **EDÉLCIO FERREIRA DE ARAÚJO**.

**ACORDAM** os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, para excluir a TRD no período anterior a vigência da Lei nº 8.218/91, após rejeitadas as preliminares, nos termos do voto do relator.

Sala das Sessões, em 24 de agosto de 1995

  
WALDEVAN ALVES DE OLIVEIRA

- VICE-PRESIDENTE

  
JOSÉ CARLOS PASSUELLO

- RELATOR

VISTO EM LOUKEMBERG RIBEIRO NUNES ROCHA - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL.  
SESSÃO DE:

22 SET 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: José Clóvis Alves, Ursula Hansen, Maria Clélia de Andrade de Figueiredo e José Carlos Passuello.

## RELATÓRIO

EDÉLCIO FERREIRA DE ARAÚJO, qualificado nos autos, recorre de decisão do Delegado da Receita Federal em Araçatuba, SP, que mantém parcialmente exigência de imposto de renda de pessoa física, dos exercícios de 1988 a 1992.

A exigência mantida diz respeito a acréscimo patrimonial medido a partir de custo arbitrado de construção civil, mediante o uso dos parâmetros do SINDUSCON (CUB). A fiscalização, a partir dos custos arbitrados da construção civil, que redundaram em cálculo de custo de imóvel do contribuinte, diferente daquele declarado, cuja influência em fluxo financeiro anual montado, redundou em insuficiência de rendimentos em contrapartida aos desembolsos considerados.

A impugnação tempestiva, no prazo prorrogado, trouxe a inconformidade do autuado, que afirmou ser nulo o auto de infração já que o Fiscal não poderia ter aplicado multa. Entende que o agente fiscal somente pode propor a multa, discorrendo ainda sobre o ônus da prova. Discorda do arbitramento, por seus fundamentos, critérios e resultados e aponta erros de valor. Pede a exclusão dos efeitos da TRD. Ao final, requer o cancelamento do auto, baseado em preliminar de impossibilidade legal de o agente fiscal impor multa.

A impugnação foi inicialmente comentada na peça de informação fiscal, que aponta erros na apuração das insuficiências financeiras e ratifica os demais pontos contidos na exigência inicial.

O julgamento (fls. 103 a 110) afasta a preliminar de nulidade, com base na competência expressa do agente fiscal, no exercício de suas funções, em formalizar exigência fiscal. Reafirma o acerto na aplicação dos índices oficiais do SINDUSCON para avaliar o custo de obra civil e mantém os efeitos da TRD, por decorrentes da aplicação de lei formal. Quanto aos cálculos retifica os valores da exigência, em atenção ao que consta da impugnação e da informação fiscal.

O recurso remete à leitura da impugnação, pedindo a aceitação de seus argumentos e acrescenta preliminar de nulidade do julgamento, por falta de apreciação integral dos argumentos da



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO N° 10820/001.917/92-78

ACÓRDÃO Nº 102-30.131 3  
impugnação. Reafirma a impossibilidade de o agente fiscal impor multa, discorda do arbitramento e  
discorda da aplicação da variação da TRD.

É o relatório.



ACÓRDÃO Nº 102-30.131

**VOTO do Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO, Relator**

Atendidos os pressupostos de admissibilidade e interposto tempestivamente, deve, o recurso, ser conhecido.

A invocação 142 do Código Tributário Nacional, para justificar a preliminar de impossibilidade de imposição de multa, traz consigo matéria já questionada a nível administrativo e cujo entendimento pode ser encontrado na doutrina

A partir do artigo 645, do RIR/80, podemos conceituar a função do agente fiscal:

*“Sempre que apurarem infração das disposições deste Regulamento, inclusive pela verificação de omissão de valores na declaração de bens, os fiscais de tributos federais lavrarão o competente auto de infração, com a observância do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal.”*

O auto de infração é um ato administrativo praticado pela autoridade fiscal. É um termo lavrado sempre que se constata a existência de uma infração fiscal contra a legislação tributária. Aquele que implica exigência de tributo possui a natureza jurídica do lançamento, já que ele tem por finalidade a formalização do crédito tributário, ou seja, formalizar a exigência desse crédito em razão de a autoridade fiscal ter verificado ocorrência do fato gerador da obrigação tributária correspondente, devendo determinar a matéria tributável, conter o cálculo do montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e a proposição de aplicação de penalidade cabível. O lançamento é o gênero que compreende todo o procedimento que leva à formalização do crédito tributário, enquanto o auto de infração, é a espécie de lançamento levado a efeito em razão de a autoridade fiscal ter verificado infração à legislação fiscal.

Antonio da Silva Cabral, em seu “Processo Administrativo Fiscal”, Saraiva, 1993, pág. 224, bem define o assunto, ao apreciar o lançamento, quando ensina:



ACÓRDÃO Nº 102-30.151

5

*“Embora o autuante somente proponha a penalidade cabível, é necessário que o auto de infração faça referência à penalidade, pois o contribuinte tem direito a se defender, inclusive no campo penal. Infelizmente ainda não se criou um código penal tributário, nem se observa em matéria de autos de infração a graduação da pena. Na maioria dos casos, aplica-se simplesmente a multa de 50% para qualquer tipo de infração. Para os casos em que há fraude, aplica-se a multa exacerbada. Acontece, não raro, que muitos fiscais exageram na qualificação da infração como crime de sonegação e aplicam a multa elevada, para uma infração que envolve meramente ocultação de receita, mas não fraude. É necessário que o contribuinte não seja surpreendido, por ocasião da liquidação de seu débito, com uma penalidade exacerbada.”*

Complementando com a argumentação exposta no julgamento, inclusive com apoio em legislação vigente, entendo ser adequada a indicação da penalidade, objetivamente capitulada e mensurada, no auto de infração, não merecendo prosperar a preliminar de nulidade. O artigo 10 do Decreto nº 70.235/72, por outro lado, impõe que o auto de infração conterà a penalidade aplicável (inc. IV).

Quanto à preliminar de nulidade do julgamento, por alegação de não ter sido completa na análise dos argumentos da impugnação, devo avaliar o conteúdo da peça.

Observe que a argumentação contida no recurso, referida ao item 6 e seguintes da impugnação, admitem que a peça de julgamento referiu-se ao assunto, apenas de forma resumida, contendo inclusive um critério, segundo o qual as tabelas adotadas mencionam um custo médio de toda a construção. Não vejo omissão, apenas pode se constatar pouco aprofundamento na questão, sem minuciosa fundamentação. Por outro lado, o julgamento contém os pressupostos básicos do processo administrativo fiscal, parecendo-me adequado na forma e conteúdo.

Não creio, deva prosperar, igualmente, a preliminar de nulidade do julgamento de primeira instância.

Relativamente à sistemática de aplicação dos índices do SINDUSCON, cabe ressaltar, por baseados em presunção, tenho restrições ao seu uso, que admito apenas de forma subsidiária, à falta de comprovação efetiva ou pericial dos custos incorridos.



Assim, parto, inicialmente, por verificar se existem relatórios e comprovantes suficientes para medir o custo efetivo da construção. Constatado existir relatório contendo elenco de documentos que perfazem soma de pouco mais do que 50% do valor arbitrado.

Restabelece-se o dilema mantido nos inúmeros casos em que a fiscalização arbitra o valor da construção e o contribuinte simplesmente alega ter obtido custo diferenciado por economia de materiais ou diferença no padrão da construção. Como na maioria dos casos, nada se prova concretamente e a decisão acaba por contemplar meia justiça, isso se dela existe metade.

Estabelece-se o conflito de duas presunções.

A primeira calcada em índices e coleta de valores, tecnicamente elaborada por um órgão representativo das construtoras, o Sindicato da Construção Civil, que adota valores médios, portanto sujeitos a variações e nuances que podem não coincidir com a rigorosa realidade, ensejando eventual variação para cada caso concreto.

A segunda calcada em afirmativa do contribuinte, tanto de que é inaplicável presunção, quanto de que os efetivos custos são inferiores. No caso, a única prova que veio aos autos foram algumas fotografias que, visando indicar que a construção não estava pronta, demonstram estarem, por ocasião das fotografias, algumas peças inacabadas.

Na verdade a repetitiva discussão em torno da presunção do valor da construção civil vem se cristalizando em torno da possibilidade que tem o contribuinte de, mediante qualquer prova de custo efetivo ou laudo técnico, fazer prevalecer o custo, estado de construção ou nível de acabamento da obra. A simples afirmativa, porém, de ser inaplicável a presunção é por demais vaga para determinar parâmetros mais consistentes, já que é fato comprovado que a obra existe. Se ela existe como elemento material, é de se supor que tenha um custo. Tal custo deve ser medido objetivamente e somente na falta de tal objetividade é aceitável a presunção.

A presunção a ser aplicável, pode assumir duas formas. Aquela eleita pelo fisco ou a outra, baseada em mera afirmativa do contribuinte.



Sem dúvida diante destas duas alternativas, a qualidade técnica, mesmo com algum grau de imprecisão, dos valores medidos pelo SINDUSCON me parecem mais próximos da realidade do que a alegação do contribuinte de que, simplesmente, os valores não coincidem com a realidade.

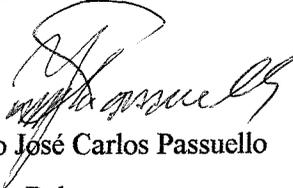
A distribuição proporcional dos valores no tempo, pode, da mesma forma, ser oposta, mas tudo se relaciona num conjunto.

Diante de tudo isto me encontro diante do dilema de aceitar método que pode ser falho, pela mais absoluta inexistência de método mais adequado. Não posso me furtar ao acolhimento da corrente dominante neste Colegiado que aceita a aplicação, no arbitramento de obras, dos índices da construção civil fornecidos pelo SINDUSCON (CUB), por serem, em sua elaboração, merecedores de fé, já que representam com razoável aproximação os custos da construção civil em geral.

Por outro lado, independentemente do julgamento do mérito, encontra-se embutido no montante da exigência fiscal parcela correspondente à variação da TRD no período que medeia a vigência da Lei 8.177/91 e da Lei 8.218/91, em cujo período não é aplicável tal forma de encargo, como já decidido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais pelo Acórdão nº CSRF/01-1.773, de 17.10.94, com decisão unânime. Entendo ser a exigência ajustada a tal precedente. A recorrente levantou a questão.

Assim, diante do que consta do processo, voto, por rejeitar as preliminares, e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso, para excluir a cobrança da variação da TRD no período que anteceder a vigência da Lei nº 8.218/91.

Brasília, 24 de agosto de 1995

  
Conselheiro José Carlos Passuello  
Relator