



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

---

<b>Processo nº</b>	10835.000824/00-85
<b>Recurso nº</b>	158.481 Voluntário
<b>Matéria</b>	IRPF
<b>Acórdão nº</b>	104-23.669
<b>Sessão de</b>	17 de dezembro de 2008
<b>Recorrente</b>	GERALDO AMANCIO DE OLIVEIRA SILVA
<b>Recorrida</b>	4ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

---

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Ano-calendário: 1995, 1996, 1999

**DECADÊNCIA - AJUSTE ANUAL - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO** - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independentemente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação, hipótese em que o direito de a Fazenda Nacional lançar decai após cinco anos contados de 31 de dezembro de cada ano-calendário questionado.

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO** - Somente a apresentação de provas hábeis é capaz de elidir a presunção legal de acréscimo patrimonial a descoberto devidamente apurada pela autoridade lançadora.

**CUSTO DE CONSTRUÇÃO - ARBITRAMENTO COM BASE NA TABELA DO SINDUSCON** - O custo da construção de casas ou edifícios deve ser comprovado por meio de documentação hábil. A falta ou insuficiência da comprovação autoriza o arbitramento com base nas tabelas divulgadas pelo SINDUSCON.

**MULTA DE OFÍCIO - INCONSTITUCIONALIDADE** - O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula 1º CC nº. 2).

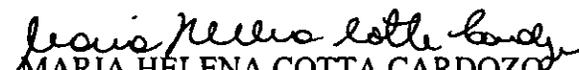
**JUROS DE MORA - SELIC** - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº 4). *per*

Preliminares rejeitadas.

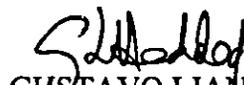
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GERALDO AMANCIO DE OLIVEIRA SILVA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares argüidas pelo Recorrente e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente

  
GUSTAVO LIAN HADDAD

Relator

FORMALIZADO EM: 16 FEV 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Mallmann, Heloísa Guarita Souza, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Pedro Anan Júnior e Antonio Lopo Martinez.

## Relatório

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado, em 04/07/2000, o auto de Infração de fls. 256/257 relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 1996, 1997 e 1999, anos-calendário 1995, 1996 e 1998, por intermédio do qual lhe é exigido crédito tributário no montante de R\$ 136.186,04, dos quais R\$ 52.257,56 correspondem a imposto, R\$ 39.193,16 a multa de ofício, e R\$ 44.735,32, a juros de mora calculados até junho de 2000.

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramentos Legais (fls. 256), a autoridade fiscal apurou a seguinte infração:

### *"001 – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO*

*Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde verificou-se excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, conforme termo de verificação e encerramento de ação fiscal, parte integrante deste processo."*

Cientificado do Auto de Infração em 12/07/2000 (AR de fls. 257vº) o contribuinte apresentou, em 11/08/2000, a impugnação de fls. 259/266, cujas alegações foram assim sintetizadas pela autoridade julgadora de primeira instância:

*"5.1 As razões que geraram a insuficiência de "caixa" nos meses descritos, e conforme demonstrativo integrante ao processo, foram:*

*5.1.1 colocação como saída em fevereiro/95 do valor de U\$ 110.000,00 (cento de dez mil dólares americanos) convertidos a R\$ 0,8370 taxa do dia 07/02/95, resultando em R\$ 92.070,00.*

*5.1.2 não aceitação de diversos valores lançados como receita da atividade rural;*

*5.1.3 lançamento de valores mensais como saídas, obtidos a partir de uma tabela do Sinduscon, conforme cronograma feito aleatoriamente pela senhora Auditora Fiscal, e em completo desacordo com os valores despendidos pelo impugnante, conforme suas declarações anuais de ajuste.*

### *5.2 Da Preliminar*

*5.2.1 parte substancial do Auto está irremediavelmente condenada, pois que foi atingido pelo instituto da decadência, previsto no Código Tributário Nacional, art. 173, da Lei Complementar 5.172/66, senão vejamos:*

*"artigo 173: O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados: I- do primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado; II – da data..."*

*5.2.2 Com o advento da Lei 7.713/88, que entre outras, fundamentou a atuação, ficou estabelecido no seu artigo 2º, que o imposto de renda*

SUB

*das pessoas físicas será devido mensalmente à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos ..., da mesma forma como dispõe o artigo 2º da Lei 8.134/90 também citado;*

*5.2.3 Ainda, o parágrafo único do artigo 8º, da Lei 8.981/95, também base legal do Auto, cuida do cálculo do imposto sobre os rendimentos efetivamente percebidos em cada mês.*

*5.2.4 Que os artigos citados da Lei 9.250/95 e 9.532/97 tratam apenas de alíquotas e elevações para os anos-calendários de 1.998 e 1.999; não restando dúvidas que a partir de 1989, quando passou a vigorar a Lei 7.713/88, o fato gerador do imposto de renda das pessoas físicas, passou a ser mensal:*

*5.2.5 Tanto assim, que os rendimentos e proventos, assim compreendidos os acréscimos patrimoniais a descoberto, conforme texto legal, passaram a ser recolhidos no mês seguinte ao da percepção, com exceção dos rendimentos da atividade rural que continuou anualizado;*

*5.2.6 Portanto, o recolhimento mensal não mais foi opção e sim obrigação, tanto que, ao se elaborar a declaração de ajuste e se constatar o não recolhimento referente ao rendimento ou ganho percebido em algum mês do ano anterior, tem-se que recolher o imposto com multa e juros contados ao mês seguinte em que o mesmo deveria ter sido recolhido;*

*5.2.7 São inúmeras as decisões dessa DRJ- Ribeirão Preto e mesmo do Conselho dos Contribuintes, que têm negado provimento a pedidos de se considerar os rendimentos anualizados, nas hipóteses em que há "estouro de caixa" em algum mês do ano-calendário, mas com sobra nos meses seguintes, mantendo a tributação sobre aquele mês que houve a insuficiência detectada pela fiscalização;*

*5.2.8 Assim sendo, os fatos geradores de fevereiro/95, cujo imposto poderia ter sido lançado em março/95, quando deveria ter sido recolhido, já foi alcançado pelo instituto da decadência, cujo prazo fatal, se deu em 31.03.00;*

*5.2.9 Pede-se assim, a não consideração, sem mesmo atentar para a necessidade de análise de mérito, do tributo exigido com fato gerador em fevereiro de 1.995.*

### *5.3 Das Razões e Efetividade dos Fatos*

*5.3.1 A Autuação atribuiu como aplicado em fevereiro/95, a título de empréstimo a Antônio Simões Filho, o valor de R\$ 92.070,00, baseando-se em peça de processo de execução judicial promovida pelo impugnante contra a pessoa citada, presumindo pela saída de recurso dos bolsos do contribuinte naquele valor e naquele dia; ocorre que, na verdade, mantinha o impugnante, com o executado, alto grau de amizade, sendo comum a chamada "troca de cheques" para quitação dentro de dias ou no máximo semanas, o que sempre foi cumprido por ambas as partes; todavia, já a partir do segundo semestre de 1.994, o senhor Antônio Simões encontrava dificuldades em saldar os créditos em execução, mas que jamais foi recebido pelo impugnante; assim, não*

SUA

*há que se falar em saída de dinheiro no dia 07.02.95, fato que jamais foi comprovado pela fiscalização para caracterizá-lo e exigir, ainda, imposto de renda decorrente da presunção de "saldo credor de caixa" como se o mesmo tivesse existido;*

#### *5.4. Receitas da Atividade Rural Não Consideradas.*

*5.4.1 Segundo o demonstrativo fiscal, foram "glosadas" receitas da atividade rural nos diferentes anos bases, como a seguir, que se referiam a valores de venda de milho verde, coco, laranja, manga, que são produzidos em sua propriedade rural situada em Porto Seguro, na Bahia.*

- |                 |                        |
|-----------------|------------------------|
| <i>a) 1.995</i> | <i>valor 34.305,00</i> |
| <i>b) 1.996</i> | <i>valor 15.709,46</i> |
| <i>c) 1.997</i> | <i>valor 5.703,33</i>  |
| <i>d) 1.998</i> | <i>valor 5.703,33</i>  |

*5.4.2 Informa que, conforme cópias ora juntadas, são vendas feitas a pessoas físicas, de pequena posse, que revendem no varejo as frutas colhidas e que, portanto, não possuem firma para que possam emitir a correspondente nota fiscal de entrada; tampouco, nesse Estado, é fornecido talão a esses produtores, sendo os negócios comprovados por recibos assinados, onde constam RG e CPF que podem ser periciados se assim entender essa autoridade.*

#### *5.4.3 Acrescenta que:*

*5.4.3.1 o parágrafo quinto do artigo 66 do Decreto 1041/94 (RIR) vigente à época estabelecia: "a receita bruta da comercialização dos produtos deverá ser comprovada por documentos usualmente utilizados, tais como, nota fiscal de produtor, nota fiscal de entrada, nota promissória rural vinculada à nota fiscal do produtor e demais documentos reconhecidos pelas fiscalizações estaduais" e*

*5.4.3.2 o manual de 1.996 de "perguntas e respostas" editado anualmente pela Receita Federal, traz na resposta à pergunta 248, sobre o assunto, a observação: "em qualquer caso, os dados declarados pelos contribuintes ficam sujeitos à comprovação com documentos idôneos, a prudente critério da autoridade lançadora".*

*5.4.4 Assim, considerando a isenção do ICMS desses produtos, que a fazenda estadual não exige maiores formalismos, o razoável seria a pesquisa da veracidade dos recibos vindo por acatá-los, já que são recursos que estiveram a disposição do impugnante para fazer face às saídas de caixa; requer então, que se determine as diligências e exames necessários, refazendo-se o demonstrativo fiscal, admitindo os valores como ingressados na sua pessoa física;*

#### *5.5 Arbitramento de Valores Relativos a Construção de Prédio*

*5.5.1 construiu um prédio residencial desde 1.995 sob sua administração, cuja obra foi desenvolvida de acordo com as suas disponibilidades, vindo a findar em 2.000, quando foi resolvida a*

SAA

*pendência som o INSS, que resultou no valor de R\$ 24.000,00 parcelados conforme comprovante que ora junta ao processo;*

*5.5.2 os gastos despendidos e comprovados à fiscalização com notas fiscais, recibos, faturas e demais documentos, foram os a seguir relacionados, obedecendo as especificações constantes nos projetos e plantas:*

<i>Ano</i>	<i>Valor (R\$)</i>
<i>1.995</i>	<i>78.380,68</i>
<i>1.996</i>	<i>84.923,29</i>
<i>1.997</i>	<i>160.735,42</i>
<i>1.998</i>	<i>37.791,58</i>
<i>1.999</i>	<i>387.500,00</i>
<i>Total</i>	<i>749.330,97</i>

*5.5.3 Embora toda a documentação fiscal fosse trazida a exame, coincidente com os valores declarados, não entende a razão de sua desconsideração por parte da autuante, que efetuou o arbitramento, segundo um cronograma estabelecido e tabelas editadas pelo Sinduscon, chegando aos seguintes valores:*

<i>Ano</i>	<i>Valor (R\$)</i>
<i>1.995</i>	<i>131.077,13</i>
<i>1.996</i>	<i>158.999,82</i>
<i>1.997</i>	<i>92.352,90</i>
<i>1.998</i>	<i>54.911,10</i>
<i>1.999</i>	<i>340.159,72</i>
<i>Total</i>	<i>777.500,67</i>

*5.5.4 Observa que ao adicionar ao valor por ele declarado (R\$ 749.330,97) a parcela relativa ao INSS, referente ao ano de 2.000, no montante de R\$ 24.000,00, há quase que coincidência dos valores totais, ocorrendo apenas divergência quanto às datas dos dispêndios;*

*5.5.5 Afirma, então, que tendo apresentado toda a documentação, que ora não juntou face ao seu volume, não entende a desconsideração dos valores lançados, uma vez que a aplicação dos materiais só pode se efetivar após a sua compra, acrescentando ser absurdo que se prevaleça um cronograma "sugerido" em uma revista, em detrimento à realidade dos fatos;*

*5.5.6 Espera ser considerada pelas autoridades julgadoras a medida extrema do arbitramento, aliada à deslocação no tempo, dos*

*SJA*

*pagamentos feitos, como improcedente fazendo valer os lançamentos do impugnante, corroborados por ampla e cabal documentação;*

*5.5.7 Informa ser pacífica a jurisprudência do Conselho de Contribuintes no sentido de considerar o arbitramento como medida extrema, que deveria ser aplicado quando não resultar nenhuma outra providência que possa trazer o conhecimento dos números e fatos relativos a operações do contribuinte, trazendo à colação alguns acórdãos (fls. 266);*

*5.5.8 Não se encontrando razão lógica ou apoio legal, para desprezar os registros do contribuinte e, sobretudo, todos os documentos apresentados, imagina se necessária a revisão do demonstrativo fiscal, lançando no devido tempo os valores gastos na obra, pondo fim aos "saldos insuficientes de caixa" que decorreram pela alteração feita no trabalho fiscal;*

#### *5.6 Do Pedido Final*

*Tendo em vista os fatos e razões alegadas, pede o acolhimento desta impugnação, sua análise, a determinação de diligências e perícias que julgar necessárias e por fim, o cancelamento da exigência fiscal, e o conseqüente arquivamento do presente processo."*

A 4ª Turma da DRJ em São Paulo decidiu, por unanimidade de votos, julgar procedente o lançamento, em acórdão assim ementado:

*"Assunto: Imposto Sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF*

*Ano-calendário: 1995, 1996, 1998*

#### *DECADÊNCIA*

*Nos casos de lançamento de ofício, o prazo para constituição do crédito tributário é o estabelecido no artigo 173, inciso I do CTN, sendo que no caso do IRPF, o fato gerador se conclui em 31 de dezembro do Ano-calendário.*

#### *Atividade Rural*

*As receitas e despesas da atividade rural devem ser comprovadas com documentos hábeis e idôneos, acompanhados, no caso das receitas, da comprovação do ingresso desses valores em seu patrimônio.*

#### *ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. COMPROVAÇÃO*

*O acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis ou isentos e tributados exclusivamente na fonte, evidenciado pela análise comparativa das aplicações realizadas face aos recursos disponíveis no mesmo período, só é elidido mediante a apresentação de documentação hábil e consistente.*

#### *ARBITRAMENTO DO CUSTO DA CONSTRUÇÃO*

*Cabível o arbitramento do custo na construção pelo índice de mercado "SINDUSCON - HB - 2N", quando o contribuinte não comprovar os*

*SMA*

*valores declarados em suas DIRPF's e informar valores diferentes durante a fiscalização.*

*Lançamento Procedente"*

Cientificado da decisão de primeira instância em 28/03/2007, conforme AR de fls. 318, e com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em 27/04/2007, o recurso voluntário de fls. 323/351, por meio do qual:

(I) sustenta, preliminarmente, a decadência e a nulidade do lançamento, repisando neste ponto os argumentos da impugnação; e,

(II) no mérito, pleiteia o reconhecimento da inexistência de acréscimo patrimonial a descoberto em função de não terem sido consideradas as vendas de produtos rurais a pessoais e de ter sido utilizado o critério de arbitramento do custo de construção pelo índice SINDUSCON.

É o Relatório.

520

## Voto

Conselheiro GUSTAVO LIAN HADDAD, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Preliminarmente o Recorrente pleiteia o cancelamento do lançamento sustentando a decadência em relação ao fato gerador ocorrido em fevereiro de 1995 por entender que o prazo decadencial, no caso do imposto de renda das pessoas físicas, conta-se a partir do mês da ocorrência do fato gerador.

Tenho convicção de que o imposto de renda devido pelas pessoas físicas é tributo sujeito ao lançamento sob a modalidade de homologação.

Nos termos do artigo 150 do CTN, ocorre o lançamento por homologação quando a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

À autoridade tributária cabe (I) concordar, de forma expressa ou tácita, com o procedimento adotado pelo sujeito passivo; ou (II) recusar a homologação, procedendo ao lançamento de ofício.

Nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN, o prazo para que a autoridade competente proceda a alguma das posturas referidas no parágrafo anterior é de 5 (cinco) anos contados do fato gerador, salvo nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação. Se a recusa à homologação não ocorrer nesse interregno de tempo considera-se tacitamente homologado o lançamento.

Para se determinar se ocorreu ou não a decadência no presente caso mister se faz identificar quando se materializou o fato gerador da obrigação tributária, para utilizar a tão criticada denominação do Código Tributário Nacional.

No caso do imposto de renda das pessoas físicas, e salvo algumas hipóteses de tributação em separado (por exemplo ganhos de capital), embora o artigo 2º da Lei nº 7.713, de 1988, tenha determinado o pagamento mensal do imposto à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem recebidos, os arts. 9º a 11 da Lei nº 8.134, de 1990, e os arts. 12 e 13 da Lei nº 8.383, de 1991, mantiveram o regime de apuração anual na medida em que determinaram que deve ser apresentada a Declaração de Ajuste Anual para fins de determinação do montante do imposto devido no ano.

De fato, pela sistemática em vigor no decorrer do ano-calendário o contribuinte antecipa, mediante a retenção na fonte ou por meio de pagamentos espontâneos e obrigatórios, o imposto que será apurado em definitivo quando da apresentação da Declaração de Ajuste Anual, a teor dos artigos 9º e 11 da Lei nº 8.134, de 1990.

Assim, é no encerramento de cada ano-calendário que o fato gerador do imposto de renda estará concluído - vale dizer, em 31 de dezembro de cada ano.



Aplicando-se o raciocínio acima exposto ao caso em exame, e considerando não se tratar de hipótese em que configurados dolo, fraude ou simulação, o lançamento de ofício relativo a fato gerador ocorrido em 1995 (independentemente do mês de apuração) poderia ter sido efetuado até 31 de dezembro de 2000.

Como o auto de infração foi cientificado ao contribuinte em 12/07/2000, conforme fls. 257vº, ou seja, dentro da data limite acima mencionada, não há como se reconhecer a ocorrência da decadência.

Adicionalmente, o Recorrente aponta diversos vícios relativos a violação ao princípio da motivação, ao objeto, a forma e finalidade do lançamento.

Nada obstante, verifico que toda a argumentação desenvolvida nos respectivos tópicos relativos a esses vícios tem como fundamento a inoccorrência do acréscimo patrimonial pelas razões que serão analisadas no mérito.

Assim, deixo de me manifestar sobre tais nulidades por confusão com o próprio mérito que será analisado a seguir.

No mérito o Recorrente pleiteia que seja cancelado o lançamento tendo em vista a comprovação de origens de recursos relativas a transações efetuadas com pessoas físicas relacionadas a vendas de produção rural comprovadas pelos recibos de fls. 267/282, questiona o arbitramento do custo de construção do prédio com base na tabela do Sinduscon, bem como a multa aplicada e a utilização da SELIC como índice de atualização do crédito tributário apurado.

Nos demais pontos o deslinde da questão posta nos presentes autos cinge-se ao exame das provas e alegações apresentadas pelo Recorrente na impugnação e novamente no recurso voluntário, e de sua presteza para afastar a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto levada a efeito pela autoridade lançadora relativamente aos meses de janeiro, outubro e dezembro de 1998, com conseqüente exigência de imposto de renda com base na Lei n.º. 7.713/1988.

Os valores apurados no demonstrativo elaborado pela fiscalização decorrem de presunção legal, do tipo condicional ou relativa (*juris tantum*), que embora estabelecida em lei não tem caráter absoluto de verdade indiscutível, valendo enquanto prova em contrário não a vier desfazer ou mostrar sua falsidade.

A presunção *juris tantum* dispensa do ônus da prova aquele a favor de quem se estabeleceu, cabendo ao sujeito passivo, no caso, a produção de provas em contrário, no sentido de elidi-las.

Passo então ao exame das alegações e documentos apresentados pelo Recorrente para afastar a presunção de omissão de rendimentos estabelecida no auto de infração.

#### Recibos de transações rurais

Verifico, diversamente do alegado pelo Recorrente, no tocante aos valores supostamente recebidos pela venda de produção rural, que as notas fiscais de fls. 274/279 foram devidamente aceitas pela autoridade fiscal, sendo os valores por elas representados considerados como origens como se verifica as fls. 229 dos autos.

JMA

Os demais documentos, como bem ressaltou a decisão de primeira instância, correspondem a recibos de venda que não possuem elementos suficientes para comprovar a efetividade de tais transações, o que impede a sua aceitação sem outros elementos de prova adicionais.

Entendo, assim, que não foi afastada a presunção legal que milita em favor da autoridade fiscal, não havendo razão para aceitar tais valores.

Por outro lado, quanto ao custo de construção deve ser ele comprovado por meio de notas fiscais de aquisição de materiais, recibos/notas fiscais de prestação de serviços e comprovantes de pagamentos junto aos órgãos controladores/fiscalizadores.

A falta ou insuficiência da comprovação autoriza o arbitramento com base nas tabelas divulgadas pelo SINDUSCON. Reporto-me, neste ponto, aos fundamentos do brilhante voto proferido pelo Conselheiro Nelson Mallman, no Acórdão nº 104-20.751 julgado por esta C. Quarta Câmara em sessão de 16/06/2005. Transcrevo, abaixo, alguns trechos do referido voto que veiculam fundamentação à qual me filio:

*“Quanto à discussão em torno do arbitramento do custo de construção, tomando como base os custos do metro quadrado, extraído das tabelas publicadas pelo Sindicato da Indústria da Construção Civil do Estado de São Paulo, elaboradas mensalmente de acordo com a Lei n.º 4.951/64 e a NB-140, da Associação Brasileira de Normas Técnicas, tem-se que a decisão de Primeira Instância firmou a sua convicção no sentido de que se constata nos autos que não houve apresentação dos documentos, muito menos a comprovação pelo contribuinte da necessidade real dos gastos para realização da construção questionada, entendendo ser legítimo o arbitramento com base nos índices da Tabela do SINDUSCON.*

*Entendo assistir razão à autoridade julgadora. Vejamos.*

*Da análise dos autos, vê-se que o fiscal autuante de posse das informações que dispunha e de posse dos elementos fornecidos pelo sujeito passivo elaborou “Demonstrativo do Custo da Construção de fls. 15/17”, onde demonstra mês a mês o valor arbitrado, transformando este valor em metros quadrados de construção tendo por base o Índice Médio do Sindicato da Indústria da Construção Civil do Estado de São Paulo (SINDUSCON), demonstrando o rateio da obra de 705,6 m<sup>2</sup>, que compreendem a obra questionada.*

*Deve se deixar claro, que os agentes do Fisco têm, mais que direito, o dever de recorrer ao arbitramento, sempre que, por motivos os mais diversos, a base de cálculo não seja documentalmente conhecida ou as informações do contribuinte não se estribem em documentação e forma pré-determinada.*

*Não há dúvidas, de que o recurso ao arbitramento só deve ser usado como recurso último. Nesse sentido, tem-se pautado a jurisprudência deste Colegiado.*

*Em que pese o esforço do suplicante em argumentar pelo provimento do recurso em razão do arbitramento de custos com base no índice do SINDUSCON, entendo que são equivocados os argumentos invocados.*

J210

*Estou com o fisco, pois não existem razões para que a Administração Fiscal deva aceitar valores de custo de construções de imóveis declarados pelo contribuinte quando se verifica estarem estes nitidamente subavaliados.*

*Neste processo, a partir da existência de obra em construção em nome do recorrente, cujas origens de rendimentos e a totalidade da construção não foram suficientemente comprovados através de documentação hábil e idônea e cujas dimensões indicam renda omitida, foi arbitrado o custo real da construção, com base em índices extraídos das tabelas de valores informadas pelo Sindicato da Indústria da Construção Civil no Estado do Paraná, elaboradas conforme NB-140 da ABNT, que apresenta custos médios por m<sup>2</sup>.*

*O Sindicato tem autorização legal dos art. 53 e 54, da Lei n.º 4.591, de 26/12/64, para promover a divulgação mensal dos custos unitários da construção civil a serem utilizados na região que ele jurisdiciona.*

*Nestes casos entendo ser perfeitamente aceitável o uso da presunção para provar que houve aumento patrimonial não justificado, decorrente de omissão de rendimentos, pela demonstração de que o custo total da construção foi superior ao declarado pelo contribuinte.*

*Para a obtenção desse resultado, a fiscalização adotou o arbitramento que, no caso, constitui na utilização do preço médio do metro quadrado de construção, de acordo com as tabelas do SINDUSCON.*

*Em nenhum momento no exame feito nos autos pode-se concluir que o custo total da obra foi devidamente comprovado e declarado, já que o fisco demonstrou que não houve valor declarado na Declaração de Ajuste Anual. Resulta claro que o recorrente não fez a prova da totalidade dos gastos realmente incorridos, esta constatação é suficiente para autorizar o Fisco a arbitrar os custos de construção com base nos elementos que dispuser.*

*Diz o dispositivo legal e regulamentar:*

*" - Art. 148 da Lei n.º 5.172/66 (CTN) - 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 sejam omissos ou não mereçam fé às 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."*

**REGULAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA DE 1980 –  
DECRETO 85.450:**

*Art. 622 - A autoridade fiscal poderá exigir do contribuinte, nos termos do artigo 677, os esclarecimentos que julgar necessários acerca da origem dos recursos e do destino dos dispêndios ou aplicações, sempre que as alterações*

*JWA*

*declaradas importarem em aumento ou diminuição de patrimônio (Lei n.º 4.069/62, art. 51, parágrafo 1º).*

*Parágrafo único - O acréscimo do patrimônio da pessoa física será classificada como rendimento da cédula H, quando a autoridade lançadora comprovar, à vista das declarações de rendimentos e de bens, não corresponder esse aumento aos rendimentos declarados, salvo se o contribuinte provar que aquele acréscimo teve origem em rendimentos não tributáveis ou já tributados ou já tributados exclusivamente na fonte (Lei n.º 4.069/62, art. 52).*

*Art. 623 - As declarações de rendimentos estarão sujeitas à revisão das repartições lançadoras, que exigirão os comprovantes necessários (Decreto-lei n.º 5.844/43, art. 74).*

*(...).*

*Parágrafo 3º - A revisão será feita com elementos de que dispuser a repartição, esclarecimentos verbais ou escritos solicitados aos contribuintes, ou por outros meios facultados neste Regulamento (Decreto-lei n.º 5.844/43, art. 74, parágrafo 1º).*

*(...).*

*Art. 676 - O lançamento será efetuado de ofício quando o contribuinte (Decreto-lei n.º 5.844/43, art. 77, e Lei n.º 5.172/66, art. 149):*

*...*

*III - fizer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida.*

*(...).*

*Art. 678 do RIR/80 - Far-se-á o lançamento de ofício (Decreto-lei n.º 5.844/43, art. 79):*

*I - arbitrando os rendimentos mediante os elementos de que se dispuser, nos casos de falta de declaração;*

*II - abandonando as parcelas que não tiverem sido esclarecidas e fixando os rendimentos tributáveis de acordo com as informações de que se dispuser, quando os esclarecimentos deixarem de ser prestados, forem recusados ou não forem satisfatórios;*

*III - computando as importâncias não declaradas, ou arbitrando o rendimento tributável de acordo com os elementos de que se dispuser, nos casos de declaração inexata."*

*SMA*

*A aplicação da tabela regional de Custos Unitários Básicos - CUB no arbitramento efetuado pelo Fisco é perfeitamente pertinente, pois tem sido reiteradamente reconhecida pela jurisprudência administrativa.*

*Sem dúvida, essas normas autorizam à autoridade lançadora a proceder a arbitramento do valor do custo da obra realizada com base nos elementos que dispuser.*

*Entre estes elementos disponíveis está a tabela de custos unitários de construção do SINDUSCON, que o art. 54 Lei nº 4.591/64 que cuida da construção de edifícios determina sejam divulgadas mensalmente, de acordo com os critérios legais e normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas.*

*Não merece censura o procedimento adotado pela Fiscalização, pois, diante da falta de comprovação da totalidade dos custos da obra pelo recorrente, agiu de forma correta, ao proceder o arbitramento do valor destes custos com base nos elementos disponíveis na repartição, quais sejam: as tabelas de custos unitários do SINDUSCON-PR, Plantas, Memorial Descritivo, Alvará de Licença, etc.*

*Este Primeiro Conselho de Contribuintes, bem como a Câmara Superior de Recursos Fiscais, já em diversos acórdãos se manifestou pela regularidade e legalidade da utilização da tabela do SINDUSCON. Na grande maioria dos casos o contribuinte não logrou comprovar com documentação hábil e idônea os custos quando declarados.*

*No caso em lide merece a questão da aplicação da tabela do SINDUSCON ser analisada com maior profundidade. Em primeiro lugar o arbitramento é medida extrema que só deve ser utilizado em certas circunstâncias e no caso da construção temos três hipóteses.*

*a) A primeira o contribuinte deixa de declarar a construção ou é omissos, nesse caso, se intimado e apresenta a documentação que comprove os dispêndios coerentes com o projeto e memorial descritivo da obra, o valor despendido deve ser entendido como correto, e a partir daí elabora-se a planilha de origens e aplicações de recursos para se apurar, ou não acréscimo patrimonial a descoberto.*

*b) A Segunda hipótese seria quando o contribuinte deixa de declarar ou é omissos, intimado não apresenta documentação, a fiscalização então não tem outro recurso senão o arbitramento.*

*c) A terceira hipótese seria quando o contribuinte declara um determinado valor, intimado apresenta documentação, mas pela análise da fiscalização, em função da necessidade de material e mão de obra baseados no projeto verifica serem insuficientes para a execução do empreendimento.*

*Na primeira hipótese não se utiliza a tabela do SINDUSCON, pois todo custo foi comprovado, logo deve ser esse valor ou valores ao longo do tempo levado em consideração para eventual exigência do imposto de renda.*

*SJA*

*Na Segunda hipótese mostra-se coerente e necessária à tabela do SINDUSCON, já que não houve valor declarado e nem comprovado.*

*Na terceira hipótese admite-se a utilização da tabela do SINDUSCON, porém ao contrário da Segunda hipótese, inverte-se o ônus da prova, ou seja, a fiscalização deverá comprovar tomando como base o projeto, o memorial descritivo, e a necessidade de material e mão de obra em comparação com as comprovações trazidas pelo contribuinte que o custo foi maior que o declarado em função da não apresentação de notas fiscais de material ou serviços indispensáveis à consecução da obra ou prova de que são insuficientes.*

*Concluindo, se o contribuinte declara determinado valor e quando intimado nada comprova, que é o caso dos autos, não há presunção de verdade da declaração podendo ser desconsiderada nesta parte e, portanto, utilizado o arbitramento para cobrar eventual diferença.*

*Como já disse a decisão de Primeira Instância que no processo administrativo se admite a prova indiciária ou indireta, assim conceituada àquela que se apóia em conjunto de indícios capazes de demonstrar a ocorrência da infração e de fundamentar o convencimento do julgador.*

*Não se pode questionar a validade do emprego de indícios, para a partir deles provarem-se situações que, em face de particularidades próprias, não se poderiam provar de outra forma. Da análise dos autos não há dúvidas que o recorrente recebeu os valores questionados e os mesmos não tem a devida correspondência em origem de recursos declarados. As alegações apresentadas pelo contribuinte no intuito de se exonerar do tributo são por demais frágeis e em nada o socorre.*

*É fato que o direito processual consagrou o princípio de que a prova incumbe a quem afirma. Porém, é igualmente sabido que não se pode questionar a validade do emprego de indícios para mediante ilações deles extraídas provarem-se situações que, em face de particularidades próprias, não se poderiam provar de outra forma.*

*Ora, nos autos ficou evidenciado, através de indícios e provas, que o suplicante recebeu os valores questionados neste auto de infração. Sendo que neste caso está clara a existência de indícios de omissão de rendimentos, situação que se inverte o ônus da prova do fisco para o sujeito passivo. Isto é, ao invés de a Fazenda Pública ter de provar que o recorrente possuía fontes de recursos para receber estes valores ou que os valores são outros, já que a base arbitrada não corresponderia ao valor real recebido, competirá o suplicante produzir a prova da improcedência da presunção, ou seja, que os valores recebidos estão lastreados em documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores."*

No caso dos autos verifico que o Recorrente, após apresentação de informação acerca dos custos da obra, foi devidamente intimado, em 31/03/2000 e 17/04/2000, para comprovar a divergência entre os valores apurados pela utilização do índice Sinduscon e os valores por ele declarados, oportunidade em que deveriam ter sido apresentados os documentos relativos ao custo da obra (fls. 206/209 e verso e fls. 221 e verso).

S24

Nada obstante, o Recorrente, em resposta de fls. 222, limitou-se a questionar o índice sem apresentar a documentação comprobatória dos dispêndios incorridos.

Logo, não restou à autoridade fiscal outra opção que não proceder ao arbitramento com base no mencionado índice ante a ausência de elementos para sustentar o custo da obra declarado pelo Recorrente.

Ademais, não vislumbro como acolher a pretensão da Recorrente de ver afastada a aplicação da multa de multa de ofício de 75%, por caracterizar confisco.

A aplicação da multa referida está prevista no inciso I, do artigo 44, da Lei n.º 9.430, de 1996, para o caso de lançamento de ofício decorrente de falta de recolhimento do imposto.

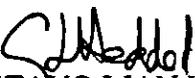
Tenho para mim que desde que aplicada nos termos da lei e que guarde relação com a gravidade da infração praticada a multa é legítima, cabendo ser afastada apenas quando ofensiva aos critérios de proporcionalidade (adequação, necessidade e proibição do excesso), na esteira dos precedentes do Supremo Tribunal Federal.

Ainda que se entendesse ser este o caso dos autos, é fato que seria necessário afastar por inconstitucionalidade a aplicação do dispositivo legal acima referido (art. 44, I da Lei n.º 9.430, de 1996), competência que falece a este tribunal administrativo nos termos do art. 49 de seu Regimento Interno e na (Súmula 1.º CC n.º 2).

Por fim, no que respeita a alegação do Recorrente quanto à ilegalidade da utilização da taxa SELIC como índice de juros de mora, trata-se de questão superada no âmbito deste E. Conselho de Contribuintes com a edição da (Súmula 1.º CC n.º 4).

Ante o exposto, conheço do recurso voluntário interposto pelo Recorrente e encaminho meu voto no sentido de rejeitar as preliminares argüidas e, no mérito, negar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 17 de dezembro de 2008

  
GUSTAVO LIAN HADDAD