



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10920.001869/94-89
RECURSO Nº. : 05.189
MATÉRIA : IRPF - Exercícios de 1992 e 1993
RECORRENTE : SERGIO GEORG
RECORRIDA : DRJ EM FLORIANÓPOLIS - SC
SESSÃO DE : 13 DE MAIO DE 1996
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.328

IRPF - ARBITRAMENTO DO CUSTO DE CONSTRUÇÃO PELA TABELA DO SINDUSCON - Aplica-se a tabela do SINDUSCON ao arbitramento do custo de construção de edificações quando o contribuinte não declara o 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.

IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL NÃO JUSTIFICADO - DISPONIBILIDADE DOS RENDIMENTOS - O aumento de patrimônio da pessoa física não justificado com os rendimentos tributados na declaração, ou com os rendimentos não tributáveis, ou com os rendimentos tributados exclusivamente na fonte, à disposição do contribuinte dentro do ano-base, está sujeito à tributação do imposto de renda.

VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no § 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderá ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218/91.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SERGIO GEORG.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para



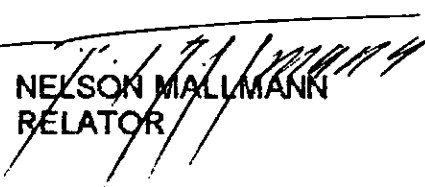
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10920.001869/94-89

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.328

excluir da exigência fiscal o encargo da TRD relativo ao período de 15/04/91 a 31/07/91,
nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 JUN 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: RAIMUNDO SOARES DE CARVALHO, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO, LUIZ CARLOS DE LIMA FRANCA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10920.001869/94-89
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.328
RECURSO Nº. : 05.189
RECORRENTE : SERGIO GEORG

RELATÓRIO

SERGIO GEORG, contribuinte inscrito no CPF/MF 216.198.329-68, residente e domiciliado na cidade de Blumenau, Estado de Santa Catarina, à Rua Henrique Passold, nº 111 - Loteamento Nova Fidelis - Itoupava Central, jurisdicionado à DRF em Joinville - SC, inconformado com a decisão de primeiro grau da DRJ de Florianópolis - SC, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 76/77.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 24/10/94, o Auto de Infração - Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 29/41, com ciência em 07/11/94, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 36.535,05 UFIR (referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União - padrão monetário fiscal da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da TRD acumulada como juros de mora no período de 15/04/91 a 02/01/92; das multas de ofício de 50% para o fato gerador de março/91; de 80% para o fato gerador de junho/91 e de 100% para os fatos geradores após julho/91; e dos juros de mora de 1% ao mês, excluído o período de incidência da TRD, calculados sobre o valor do imposto, referente aos exercícios de 1992 e 1993, correspondente, respectivamente, aos anos-base de 1991 e 1992.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10920.001869/94-89

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.328

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização onde se constatou variação patrimonial a descoberto, em virtude do arbitramento, no ano de 1992, do custo de construção do prédio localizado na Rua Henrique Passold, nº 111 - Blumenau - SC, bem como da aquisição em março de 1991 de um veículo Escort pelo valor equivalente a 19.734,63 UFIR e em junho de 1991 de um terreno na Rua Henrique Passold pela quantia de Cr\$ 500.000,00.

No arbitramento da construção foi utilizado como parâmetro o Custo Unitário Básico do Estado de Santa Catarina (CUB-SC) na proporção de 1(um) custo básico por m2. Para o cálculo do rateio do custo da obra por ano-base, foi utilizada a proporcionalidade entre o custo declarado e área construída, mediante divisão do valor declarado pelo custo médio, levando-se em conta a informação do contribuinte que a obra iniciou em 1988, porém só foi realizado os fundamentos e que a mesma ficou paralisada, reiniciando-se em 1992 e que até o fim deste ano fora concluído em torno de 50% da obra.

O arbitramento da construção restringe-se ao exercício de 1993 - ano-base de 1992, cujo cálculo foi o seguinte: $112.64 \text{ m}^2 (50\% \text{ do total}) \times 992.260,77 \text{ (custo médio)} = 111.768.253,13 : 2.420,41 \text{ (UFIR média/92)} = 46.177,40 : 12 = 3.848,11 \text{ UFIR mensais}$.

Irresignado com o lançamento, o autuado, apresenta, tempestivamente, em 24/11/94, a sua peça impugnatória de fls. 46/47, instruída com os documentos de fls. 48/54, solicitando que seja acolhida a impugnação para determinar a revisão dos cálculos do crédito tributário, com base nos seguintes argumentos:

- que insurge-se inicialmente o impugnante contra o valor atribuído ao custo médio do SINDUSCON de Cr\$ 992.260,77, tendo em vista não ter sido apresentado nenhuma planilha daquele sindicato demonstrando tais valores, até porque em outros processo de arbitramento foi considerado o valor de Cr\$ 833.579,00;

- que não bastasse o elevado valor atribuído ao custo médio, rebela-se o impugnante no total de metros quadrados considerados para o cálculo. Assim, de acordo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10920.001869/94-89

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.328

com a planta apresentada o total da obra é de 225,28 m², contudo, somadas as áreas das varandas, estas totalizam 95,39 m² que, seguramente, o seu custo é sensivelmente reduzido pois são totalmente abertas. Além destas áreas totalmente abertas, a análise da planta do corpo da casa, vê-se claramente que é composta de apenas seis cômodos muito simples e singelos e que, com absoluta certeza, pode-se afirmar que o custo de sua construção foi sensivelmente reduzido;

- que é indispensável anotar-se ainda até 1992 a construção foi concluída somente 50%. Esta situação bem demonstra a condição financeira do impugnante para a construção de sua modesta casa que, iniciada em 1988, em mais de cinco anos apenas metade dela estava pronta;

- que os valores declarados na DIRPF, como recebidos no ano de 1992, tanto do impugnante e do cônjuge, foram lançados como recebidos em dezembro daquele ano. Contudo, o pró-labore recebido por ambos foi recebido de janeiro a dezembro daquele ano e como tal deve ser considerado. Não há ainda no demonstrativo citado o valor percebido de pessoas físicas como consta da própria declaração citada.

Não houve a manifestação da autora do procedimento fiscal em razão da revogação do estabelecido no artigo 19 do Decreto nº 70.235/72, pelo artigo 7º da Lei nº 8.748, de 09/12/93.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção integral do crédito tributário, com base nas seguintes considerações:

- que cumpre registrar que o impugnante não se insurgiu contra o procedimento fiscal de arbitramento do custo de construção, limitando-se a contestar alguns parâmetros utilizados na referida arbitragem;

- que as planilhas fornecidas pelo SINDUSCON, em anexo (fls. 56/67), comprovam que o custo médio de construção, no ano de 1992, para uma unidade habitacional de 03 dormitórios, com pavimento único e padrão de construção normal, foi



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº. : 10920.001869/94-89

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.328

de Cr\$ 992.260,77. Para se obter este valor, basta somar os custos médios mensais e dividir o resultado por doze;

- que é bastante óbvio que construções com maior número de pavimentos, podem apresentar custos médios menores. Assim é, por exemplo, que um imóvel habitacional de 8 pavimentos, com 03 dormitórios e padrão de construção normal, teve, em 1992, um custo médio de Cr\$ 883.579,00. Este foi o valor solicitado pelo impugnante, mas que não pode ser aplicado, uma vez que não corresponde às características do imóvel por ele construído;

- que outra contestação do suplicante diz respeito à área das varandas abertas, as quais teriam reduzido custo de construção. Com relação à esta alegação, cumpre registrar que o SINDUSCON, ao elaborar mensalmente a tabela de custos unitários de edificações habitacionais, considera, obrigatoriamente as normas contidas na NB 140 da ABNT. No caso de casas térreas, é normal a existência de varandas amplas, e tal fato certamente foi levado em consideração pela ABNT ao elaborar o rotelro de cálculo do custo médio de construção;

- que está com razão o impugnante quando solicita que os rendimentos de pró-labore, seus e de sua esposa, sejam considerados nos meses de efetivo recebimento. Com base nos comprovantes anexados (fls. 49/54), devem ser refeitos os cálculos de fls. 30 e seguintes, considerando-se os rendimentos auferidos mês a mês e não de forma acumulada no mês de dezembro. este procedimento, contudo, em nada altera os valores totais de imposto e multa apurados;

- que é descabida a reclamação do suplicante com relação à possível omissão dos valores percebidos de pessoas físicas, regularmente declarados na DIRPF/93. Tais valores estão, sim, devidamente considerados no demonstrativo de fls. 30, e conseqüentemente, incluídos nos cálculos de fls. 32 e seguintes, reduzindo o montante dos "rendimentos omitidos".

A ementa da decisão da autoridade de 1º grau, que consubstancia os fundamentos da ação fiscal é a seguinte:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10920.001869/94-89
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.328

**"IMPOSTO SOBRE A RENDA - PESSOA FÍSICA
AUTO DE INFRAÇÃO
Exercícios Financeiros 1992 e 1993**

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

São tributáveis mensalmente os acréscimos patrimoniais não compatíveis com os rendimentos declarados, tributáveis ou não (Lei nº 7.713/88, art. 3º, § 1º).

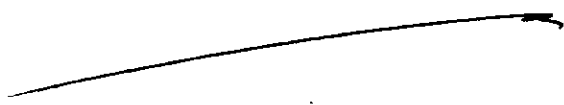
CUSTO DE CONSTRUÇÃO - ARBITRAMENTO

Aplica-se a tabela do SINDUSCON no arbitramento do custo de construção de edificações, para fins de determinação do acréscimo patrimonial a descoberto, nos casos em que o contribuinte não comprova o custo real da construção (Lei nº 8.021/90, art. 6º).

- LANÇAMENTO PROCEDENTE."

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 12/01/95, conforme Termo constante às folhas 72/74, e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em tempo hábil, o recurso voluntário de fls. 76/77, no qual demonstra total irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

É o relatório.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10920.001869/94-89
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.328

VOTO

CONSELHEIRO NELSON MALLMANN, RELATOR:

O recurso é tempestivo e preenche as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Não há arguição de qualquer preliminar.

A matéria em discussão no presente litígio, como ficou consignado no Relatório, diz respeito, tão somente, sobre omissão de rendimentos evidenciada por gastos superiores aos declarados - custo da construção omitida, com reflexo no acréscimo patrimonial não justificado, no exercício de 1993, correspondente ao ano-base de 1992, em razão do arbitramento de obras com base na Tabela do SINDUSCON, bem como omissão de rendimentos relativo ao exercício de 1992, ano-base de 1991, em virtude da falta de declaração de bens adquiridos.

Quanto ao arbitramento do custo de construção estou com o Fisco, pois não existe razões para que a Administração Fiscal deva aceitar valores de custo de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES

PROCESSO Nº. : 10920.001869/94-89

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.328

construções de imóveis declarados pelo contribuinte, em suas declarações de bens, quando se verifica estarem estes nitidamente subavaliados.

Neste processo, a partir da existência de prédio, cujas despesas de construção declaradas, não foram suficientemente comprovadas através da documentação apresentada e cujas dimensões indicam renda omitida, foi arbitrado o custo real da construção, com base em tabelas de valores informadas pelo Sindicato da Indústria da Construção Civil no Estado de Santa Catarina, elaboradas conforme NB-140 da ABNT, que apresenta custos médios por m².

O Sindicato tem autorização legal dos art. 53 e 54, da Lei nº 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 da obra foi devidamente comprovado e declarado. 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 nº 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10920.001869/94-89

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.328

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.

- Art. 622 do RIR/80 - 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 declaradas importarem em aumento ou diminuição de patrimônio (Lei nº 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 nº 4.069/62, art. 52).

- Art. 623 do RIR/80 - As declarações de rendimentos estarão sujeitas a revisão das repartições lançadoras, que exigirão os comprovantes necessários (Decreto-lei nº 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 nº 5.844/43, art. 74, parágrafo 1º).

- Art 676 do RIR/80 - O lançamento será efetuado de ofício quando o contribuinte (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 77, e Lei nº 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10920.001869/94-89
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.328

- Art. 678 do RIR/80 - Far-se-á o lançamento de ofício (Decreto-lei nº 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.".

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 o 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-SC, Alvará de Licença expedidas pela Prefeitura Municipal de Blumenau - SC e os esclarecimentos obtidos junto ao próprio contribuinte.

No que tange ao argumento que não se aplica no seu caso o arbitramento pela Tabela do SINDUSCON, cumpre observar que nas tabelas são calculados o custo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº. : 10920.001869/94-89

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.328

médio de construção de edificações habitacionais e/ou comerciais para todo o Estado de Santa Catarina, levando-se em conta o custo de construção como um todo, não o especificando em áreas regionais, segundo estabelece a Lei nº 4.591 e o disposto na PNB 140 da ABNT. Convém ainda esclarecer que nestes custos não são considerados as fundações especiais, elevadores, instalações de ar condicionado, calefação, telefone, fogões, aquecedores, play grounds, urbanização, recreação, ajardinamento, ligações de serviços públicos, despesas com instalações, funcionamento e regulamentação de condomínio, além de outros serviços especiais, impostos e taxas, projetos, neles compreendidos honorários profissionais e cópias, remuneração da construtora e remuneração do incorporador.

No que tange ao exercício de 1992, ano-base de 1991, da análise dos autos verifica-se que a discussão é sobre matéria de fato, ou seja, matéria de prova, e aí é de fundamental importância o aspecto de que o fisco acusa o recorrente de aquisição de bens sem o lastro de prova que os rendimentos utilizados para realizar as aquisições já foram tributados ou não são tributados, razão pela qual cabe ao contribuinte o ônus da prova em contrário.

Entretanto, por ser de justiça, convém ressaltar que não cabe a cobrança do encargo da TRD como juros de mora no período relativo a fevereiro a julho de 1991, pois já é entendimento manso e pacífico da Câmara Superior de Recursos Fiscais que somente cabe a sua exigência a partir do mês de agosto de 1991, conforme o Acórdão nº CSRF/01.1.773, de 17 de outubro de 1994, adotado por unanimidade nesta Quarta Câmara, cuja ementa é a seguinte:

“VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no § 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218. Recurso Provido.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10920.001869/94-89
ACÓRDÃO Nº : 104-13.328

À vista do exposto e por ser de justiça meu voto é no sentido dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência fiscal o encargo da TRD relativo ao período de 15/04/91 a 31/07/91.

Sala das Sessões - DF, em 13 de maio de 1996.



NELSON MALLMANN