



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10925.000065/88-29
Recurso nº. : RD/104-0.438
Matéria : IRPF
Recorrente : SELVINO FROZZA
Interessada : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : QUARTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 17 DE MARÇO DE 1997
Acórdão nº. : CSRF/01-2.144

IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL INJUSTIFICADO -
ARBITRAMENTO DO CUSTO DE CONSTRUÇÃO - Tributa-se o
valor do acréscimo patrimonial de origem incomprovada
dimensionado a partir arbitramento levado a efeito com base em
índices de custos extraídos de tabelas produzidas por entidades
especializadas (SINDUSCON), quando o sujeito passivo não logra
infirmar o procedimento fiscal.

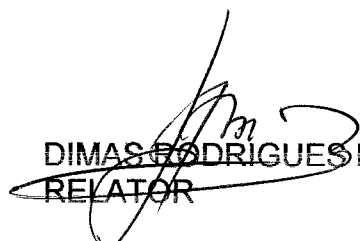
NORMAS PROCESSUAIS - NULIDADE DO LANÇAMENTO -
Presentes nos autos os elementos necessários e suficientes para
permitir análises comparativas que evidenciem a correção dos
valores da exigência, improcedente é a arguição de nulidade do
lançamento por ausência de avaliação contraditória requerida.

Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto
por SELVINO FROZZA.

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por
unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto
que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 AGO 1997

Processo nº. : 10925.000065/88-29

Acórdão nº. : CSRF/01-2.144

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros CELSO ALVES FEITOSA, ANTÔNIO DE FREITAS DUTRA, MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, RÊMIS ALMEIDA ESTOL, VERINALDO HENRIQUE DA SILVA, AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, MARIA ILCA DE CASTRO LEMOS DINIZ, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, MANOEL GADELHA DIAS e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

Processo nº. : 10925.000065/88-29
Acórdão nº. : CSRF/01-2.144

Recurso nº. : RD/104-0.438
Recorrente : SELVINO FROZZA

RELATÓRIO

Recorre a esta Instância Especial SELVINO FROZZA, nos autos qualificado, via de seu representante habilitado conforme instrumento acostado às fls. 171, de decisão prolatada pela Colenda Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (fls. 175 a 190), em 03 de dezembro de 1990, que negou provimento ao seu recurso voluntário. Referido decisório está assim ementado:

“IRPF - CÉDULA “H” - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL - Tributa-se, na cédula “H”, como representativo de rendimentos omitidos de origem não identificada, o valor do acréscimo patrimonial apurado, quando o contribuinte não prova que esse aumento teve origem em rendimentos tributados na declaração ou exclusivamente na fonte, ou em rendimentos não tributáveis.

Aplica-se esse princípio nos casos em que se verifica diferença entre o custo de construção declarado pelo contribuinte e aquele apurado pelo fisco, mediante arbitramento, nos termos da legislação, quando, comprovadamente, houve sub-avaliação do custo declarado.

Recurso não provido”

A exigência teve nascedouro com a notificação de lançamento de fls. 90, formalizada para constituir crédito tributário derivado de omissão de rendimentos, caracterizada por apuração de acréscimo patrimonial não justificado, efetuado mediante arbitramento de custo de construção de imóvel nos anos de 1982, 1983 e 1984, cujo enquadramento legal recaiu sobre os arts. 1º, 20, 39, inc. III, 622, § único, 678, inciso II, do RIR/80 e art. 9º do Decreto-lei nº 1968/82.

Processo nº. : 10925.000065/88-29

Acórdão nº. : CSRF/01-2.144

Impugnado o feito, foi indeferida parcialmente a pretensão do impugnante tendo sido excluída da exigência a parte correspondente à mudança no critério de arbitramento que teve por base a tabela de custos elaborada pelo SINDUSCON/SC, de forma a melhor adequar os custos estimados à realidade do empreendimento, tendo a autoridade monocrática optado por adotar, para fins de comparação, o padrão de construção "baixo", abandonando o padrão "normal" utilizado no lançamento, atendendo em parte ao pleito do impugnante expandido em aditamento à impugnação (fls. 94 a 98), no sentido de que fosse aplicado um redutor de 50% (cinquenta por cento) sobre a tabela de custos do SINDUSCON/SC e, tomado por base de comparação o padrão de construção "baixo" ao invés de "normal".

Em síntese, foram as seguintes, as razões da irresignação do recorrente, expressas nas fazes de impugnação e de recurso voluntário:

a) o próprio recorrente executou a sua construção por administração direta, e que apenas a responsabilidade técnica teria ficado a cargo do engenheiro-civil que elaborou o projeto;

b) o arbitramento do rendimento é ilegítimo, não se caracterizando declaração inexata a teor do art. 678;

c) não procede o alegado na decisão de que o contribuinte na fase impugnatória deixou de trazer à análise documentos que pudessem reverter o arbitramento, uma vez que foram anexadas declarações diversas onde ficou esclarecido o custo real da construção na região;

d) os documentos e declarações do recorrente não mereceram a avaliação contraditória de que trata o art. 148 do CTN, limitando-se a decisão singular a reduzir o cálculo dos custos imputados, face às circunstâncias especiais de edificação da obra;

d) o direito à defesa é amplo, não se podendo restringi-lo em não avaliar o contraditório, examinando todas as provas;

Processo nº. : 10925.000065/88-29
Acórdão nº. : CSRF/01-2.144

e) o arbitramento não obedeceu à terceira condição prevista no art. 148 do CTN, ou seja, dar ciência do procedimento ao contribuinte para que tivesse oportunidade de contestá-lo;

f) o lançamento é nulo, nos termos do art. 59, do Decreto nº 70.235/72, por preterição do direito de defesa, uma vez que não foi dada oportunidade ao recorrente de discutir em processo regular o procedimento do arbitramento;

g) possui o direito de ver realizada a avaliação contraditória prevista no art. 148 do CTN, procedimento que não pode ser considerado dispensável ou impraticável, vez que anexou orçamento detalhado dos dispêndios com a construção elaborado por engenheiro-civil;

h) reconhece a faculdade da autoridade lançadora para arbitrar rendimentos nos termos do art. 678, II e III, do RIR/80, entretanto esse dispositivo não autoriza o arbitramento de valor dos custos de construção com base em tabelas do SINDUSCON/SC;

i) requer finalmente, seja dado provimento ao recurso para declarar insubsistente a exigência contida no auto de infração discutido nos autos;

Analizados os fundamentos expostos, entendeu a Colenda Câmara recorrida não assistir razão ao postulante, conforme entendimento consubstanciado no Acórdão contestado, de onde se extrai os seguintes excertos:

a) somente com as razões aditivas ao seu recurso (fls. 147 a 170), foi suscitada pelo recorrente a preliminar de nulidade do lançamento por preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59, do Decreto nº 70.235/72, sob a alegação de que não lhe fora dada oportunidade de discutir em processo regular o procedimento do arbitramento do custo do imóvel. Entende que essa preliminar envolve exame do mérito, razão pela qual deixa para analisá-la no curso do voto, onde procurará demonstrar a sua insubsistência. E conclui às fls. 187: apesar de ter apresentado impugnação somente em suas razões aditivas ao recurso voluntário foi levanta tal preliminar, razão pela qual a rejeitou.

b) discorda do entendimento do recorrente na interpretação do art. 148 do CTN, mantendo posição de que só após a

Processo nº. : 10925.000065/88-29
Acórdão nº. : CSRF/01-2.144

efetivação do lançamento é que o sujeito passivo poderá contestar o arbitramento, mediante avaliação contraditória administrativa ou judicial;

c) para elidir o arbitramento em causa, o recorrente deveria ter anexado aos autos todos os documentos, principalmente as notas fiscais referentes ao que despendeu com materiais na construção do seu imóvel, quando da impugnação; ao invés disso, o recorrente anexou contrato, declarações de terceiros e classificados de jornais;

d) analisando as declarações de rendimentos e de bens do recorrente, exercícios de 1983, 1984 e 1985, verifica-se que o próprio recorrente declarou ter despendido na construção de seu imóvel a importância de Cr\$ 22.650.000,00, havendo por conseguinte, flagrante divergência entre os valores ali consignados e aqueles orçados conforme fls. 136 a 142, que totalizam Cr\$ 16.600.976,00;

O recurso especial foi admitido conforme despacho de fls. 255 e 256, trazendo como paradigmas à divergência os Acórdãos nºs 106-2.559, de 14/02/90, 106/2.563, de 14/12/90 e 102/25.790, de 12/12/90, respectivamente, assim ementados:

“NULIDADE DA DECISÃO - PEDIDO DE PERÍCIA - INDEFERIMENTO - Declara-se a nulidade da decisão singular que indeferiu, sem motivação adequada, a realização de perícia, dado estar o ato maculado de nulidade, por cerceamento do direito de defesa e ofensa ao duplo grau de jurisdição.”

“NULIDADE DA DECISÃO - PEDIDO DE PERÍCIA - INDEFERIMENTO - Declara-se a nulidade da decisão singular que indeferiu, sem motivação adequada, a realização da perícia, dado estar o ato maculado de nulidade, por cerceamento do direito de defesa e ofensa ao duplo grau de jurisdição.”

“IMPOSTO DE RENDA - PESSOA FÍSICA - Nos casos de lançamento apoiado em arbitramento do valor da construção realizada pelo contribuinte, o montante do investimento deve ser apurado mediante processo regular, ressalvando-se ao interessado o direito à realização de avaliação contraditória quando houver contestação.”

Às fls. 257 a 263, o D. Procurador da Fazenda Nacional junto à Câmara recorrida apresentou suas Contra-Razões de recurso, reforçando a tese

Processo nº. : 10925.000065/88-29

Acórdão nº. : CSRF/01-2.144

defendida no voto condutor do Acórdão contestado e reiterando os fundamentos da decisão singular, pugnando pela manutenção *in totum* da decisão recorrida.

Em Sessão de 12 de agosto de 1.993, o recurso foi submetido à apreciação deste Colegiado, tendo atuado como relator, o ex-Conselheiro IRINEU SIMIANER cujo voto foi no sentido de converter o julgamento em diligência, no que foi acompanhado pela maioria do plenário, quando foi editada a Resolução nº CSRF/01-0.063 (fls. 266 a 278). Leio em Sessão o inteiro teor do voto que conduziu a tal decisão.

As diligências recomendadas foram levadas a efeito e concluídas em 05/01/95, conforme documentos de fls. 281 a 326. Leio em Sessão o inteiro teor do Relatório de Diligência de fls. 324 a 326, tendo as autoridades diligenciantes apresentado as seguintes conclusões:

“1 - o Contrato Particular de Empreitada apresentado às fls. 132/133 é inidôneo;

2 - os valores constantes do mesmo não podem ser considerados como paradigma de comparação com o custo do m² de construção do imóvel do recorrente;

3 - os anúncios classificados, trazidos ao processo pelo contribuinte (fls. 134/135), são de todo insuficientes para avaliar preços de construção de imóveis à época.”

É o relatório.

Processo nº. : 10925.000065/88-29
Acórdão nº. : CSRF/01-2.144

VOTO

Conselheiro DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA, Relator.

1. Consoante se depreende do relatório, o litígio em apreciação se circunscreve à questão da omissão de receita caracterizada por acréscimo patrimonial injustificado, dimensionado com base em arbitramento do custo de construção de imóvel, que teve como parâmetros índices constantes das tabelas do SINDUSCON.

2. Trata-se de contenda já submetida à apreciação deste Colegiado, não mais cabendo questionamentos sobre a admissibilidade do recurso especial. Na primeira oportunidade os exames não ultrapassaram o terreno das preliminares face à conversão do julgamento em diligência, conforme ficou decidido na Sessão de 12 de agosto de 1.993 - Resolução nº CSRF/01-0.063. As razões que justificaram tal providência estão resumidas em dois parágrafos do voto condutor da Resolução, a seguir transcritos, *verbis*:

“Cabe acrescentar que o recorrente trouxe, na fase recursal, vários documentos, inclusive um orçamento, assinado por engenheiro, onde discrimina vários itens de custo de seu imóvel e que, segundo ele, serviriam de paradigma, para contestar o custo arbitrado, via índice do SINDUSCON/SC. É de se acrescentar, ainda, que tais documentos, por terem sido anexados ao processo somente na fase recursal, não puderam ser apreciados pela repartição local, uma vez que foram simplesmente refutados pelo relator do acórdão recorrido (fls. 190).

Entendo, todavia, perfeitamente factível e recomendável, embora reconhecendo as dificuldades decorrentes do tempo decorrido, que a DRF - Joaçaba (SC) se manifeste a respeito. Desta forma, se estará atendendo aos reiterados e veementes apelos feitos pelo

Processo nº. : 10925.000065/88-29
Acórdão nº. : CSRF/01-2.144

contribuinte ao longo dos autos, e se dará a este Colegiado maior segurança e precisão no julgamento e, sobretudo, maior certeza de que se alcançará a tão almejada justiça.”.

3. São os seguintes os documentos a que alude o D. Relator:

- a) fls. 132 e 133 - Contrato Particular de Empreitada que tem por objeto a construção de prédio residencial em dois pavimentos, em localidade próxima à do imóvel em comento, firmado entre a empresa CONSTRUTEC - CONSTRUTORA TÉCNICA MODELO LTDA. e terceiros, datado de 19 de maio de 1988;
- b) fls. 134 e 135 - reprografias de recortes de classificados do jornal O ESTADO, de Florianópolis - SC, com ofertas para construção de casas, trazendo orçamentos em OTN/M², e
- c) fls. 136 a 142 - orçamento elaborado pelo engenheiro Alcedir Fiorini - CREA nº 19.999/SC, em julho de 1.988, para o prédio objeto da lide, cuja construção foi concluída em outubro de 1.984.

4. Para permitir melhor compreensão da evolução dos fatos, convém seja sucintamente rememorado o ocorrido em relação à providência requisitada na pré-falada Resolução.

4.1 A diligência foi proposta para que a repartição de origem: a) se manifestasse sobre a autenticidade dos itens de custo constantes nos documentos de fls. 132/142 e, b) elaborasse parecer conclusivo sobre a matéria, à luz das novas informações trazidas aos autos.

4.2 Às fls. 324/326, estão acostadas as laudas do relatório da diligência empreendida, onde as autoridades fiscais expressam suas conclusões sobre os referidos itens, em síntese, nos seguintes termos:

- a) o Contrato Particular de Empreitada de fls. 132/133 é inidôneo visto que a empresa nunca se instalou no endereço constante dos seus atos constitutivos arquivados na Junta Comercial de Santa Catarina; a

Processo nº. : 10925.000065/88-29

Acórdão nº. : CSRF/01-2.144

Prefeitura Municipal de Modelo - SC informou que não consta registros de qualquer obra realizada pela construtora no município, o que desqualifica o mencionado contrato, como paradigma de comparação de preços de construção;

- b) Os anúncios classificados são de todo insuficientes para avaliar preços de construção à época, por não indicarem que materiais seriam empregados na obra, ou qual o método construtivo a ser adotado (pré-moldados, casa de madeira, etc.), enfim, por lhes faltar os elementos básicos para o aproveitamento proposto.

4.3 As autoridades diligenciadoras na busca dos elementos que permitiram chegar à conclusão exposta na letra "a" acima, trouxeram à colação documentos fornecidos pela Caixa Econômica Federal referentes ao financiamento do imóvel objeto do mencionado contrato (fls. 283 a 314), dentre os quais consta o Laudo de Avaliação produzido por aquela instituição financeira, datado de 05/05/88, do qual consta, inclusive, a avaliação do custo das obras a executar, no valor de Cz\$ 4.290.380,00 (fls. 283).

4.4 Observo que as mesmas autoridades não se manifestaram sobre o orçamento de fls. 136 a 142, que traz minucioso levantamento realizado por especialista da localidade. Trata-se de Resumo de Orçamento para construção de prédio idêntico ao que deu origem ao lançamento em apreço, elaborado pelo engenheiro civil Alcedir Fiiorini - CREA/SC nº 19.999, por encomenda do recorrente, onde consta: custo total da obra - Cz\$16.600.976,00; área construída - 880,68 m²; custo por metro quadrado - Cz\$18.850,17; Valor da OTN de julho/88 - Cz\$1.598,26 e custo total da obra em OTN - 10.386,91.

5. Feitas estas considerações, volto-me para a análise do requerido no Recurso Especial, onde são suscitadas questões preliminares propugnando pela nulidade da notificação de lançamento e da decisão de primeiro grau, conforme entende o postulante, face ao cerceamento do direito de defesa caracterizado pela não

Processo nº. : 10925.000065/88-29

Acórdão nº. : CSRF/01-2.144

realização da avaliação contraditória assegurada nos casos de arbitramento, nos termos do disposto no art. 148 do CTN.

6. Analiso essas questões preliminares concomitantemente com a matéria de mérito face à íntima ligação dos temas.

6.1 Em outras oportunidades este Colegiado, em situações equivalentes, tem entendido caracterizada a preterição ao direito de defesa pela não realização da avaliação contraditória. É exemplo deste posicionamento, o decidido no Acórdão nº CSRF/01-01.762, de 17/10/94. Todavia cada caso tem suas peculiaridades que o torna distinto e singular, mesmo que aparentemente denote semelhança ou até mesmo identidade com outros.

6.2 Com efeito, conforme demonstrarei a seguir, o caso vertente encontra-se suficientemente instruído para permitir ao julgador firmar convicção sobre as questões suscitadas. Me louvo nos documentos trazidos a lume pelo próprio recorrente, acostados às fls. 132, 133 e 136 a 142, bem assim nos colacionados na fase de diligência, de fls. 283 a 314, todos já comentados nos subitens 5.2 “a”, 5.3 e 5.4 deste voto.

6.3 Ditas peças trazem valores que propiciam condições a comparações entre si e com itens das declarações de rendimentos do contribuinte e também com itens da notificação de lançamento, bastando para isso a fiel conversão desses valores do padrão monetário da época para ORTN ou OTN conforme o ano em que se situem.

6.4 Sem muita dificuldade foram providenciadas essas conversões, utilizando-se a ORTN média (linear) para o período de julho (mês do início da obra)

Processo nº. : 10925.000065/88-29

Acórdão nº. : CSRF/01-2.144

a dezembro de 1.982, para o ano de 1983 e para o período de janeiro a outubro de 1984 (mês da conclusão).

6.5 Cabe esclarecer que os documentos de fls. 132 e 133, Contrato Particular de Empreitada e os de fls. 283 a 314 Laudo de Avaliação e outros obtidos junto à agência da Caixa Econômica Federal de Modelo-SC, se referem a imóvel alheio à lide, edificado em localidade próxima de onde está construído o imóvel que motivou o lançamento em discussão. Os primeiros trazidos a lume pelo recorrente para servir parâmetro de comparação com o arbitramento feito e o segundo juntado pelos Auditores Fiscais da Receita Federal encarregados da comentada diligência. Conforme se verifica nesses documentos, a área construída do imóvel de propriedade do recorrente é de 880,68 m², enquanto que a do imóvel paradigma é de 257,50 m², sendo que o preço constante do contrato de empreitada referente a este é de 3.392 (três mil, trezentos e noventa e duas) OTNs (fls. 132 verso), o que equivale a 13,17 OTN/m², ainda em relação ao imóvel paradigma, o valor constante do Laudo de Avaliação da CEF (fls. 283), datado de 05/05/88, é de Cz\$ 4.290.380,00, que corresponde a 3.779,17 OTN, ou 14,67 OTN/m².

6.6 Para possibilitar a comparação pretendida, considerando que o imóvel objeto da lide possui área construída de 880,68 m², conforme Habite-se de fls. 05, basta a multiplicação dos valores em OTN/m² pela área construída, o que nos leva aos seguintes valores:

- CONTRATO DE EMPREITADA - (13,17 x 880,68): 11.601,03 OTN;
- LAUDO DE AVALIAÇÃO CEF - (14,67 x 880,68): 12.486,39 OTN;
- ORÇAMENTO elaborado por engenheiro da região, datado de julho de 1988. O próprio documento traz o valor em OTN: 10.386,91 OTN;
- DISPÊNDIOS DECLARADOS (EX. 83, 84 e 85): 3.222,80 OTN;
- VALORES ARBITRADOS (SINDUSCON) : **10.898,35 OTN.**

Processo nº. : 10925.000065/88-29
Acórdão nº. : CSRF/01-2.144

6.7 Dado a clareza dos números, entendo despiciendo maiores comentários sobre o assunto, sendo de se destacar apenas o fato de que, o único valor a se distanciar do arbitramento foi exatamente o que representa os dispêndios declarados pelo recorrente. Os demais, à exceção do orçamento que ficou abaixo, porém se aproximando do montante arbitrado (92%), indicam custos superiores ao arbitrado, inclusive os constantes do contrato de empreitada fornecido pelo próprio postulante.

7. Conforme demonstrado, os próprios elementos constantes dos autos são suficientes à avaliação da questão posta, razão pela qual é de se rejeitar as preliminares argüidas.

8. Assim, pelas expostas razões e por tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, por NEGAR provimento ao recurso especial.

Sala das Sessões - DF, em 17 de março de 1997.


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA