



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

PROCESSO Nº 10925/000.065/88-29

Sessão de 12 de agosto de 19 93

Resolução Nº-CSRF/01-0.063

Recurso nº: RD/104-0.438

Recorrente: SELVINO FROZZA

Recorrida : QUARTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

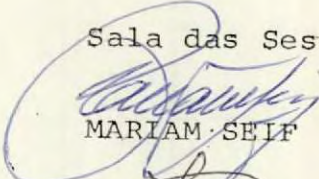
INTERESSADA: FAZENDA NACIONAL

R E S O L U Ç Ã O Nº-CSRF/01-0.063

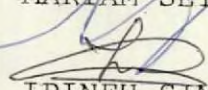
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SELVINO FROZZA:

RESOLVEM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, converter o julgamento em diligên-
cia, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o pre-
sente julgado. Vencidos os Cons. Victor Luis Salles Freire e Se-
bastião Rodrigues Cabral.

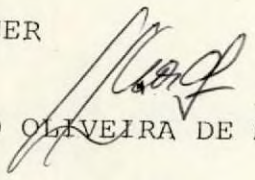
Sala das Sessões-DF, em 12 de agosto de 1993.


MARIAM SEIF

- PRESIDENTE


IRINEU SIMIANER

- RELATOR


LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES - PROCURADOR DA
FAZENDA NACIO-
NAL

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselhei-
ros WALDEVAN ALVES DE OLIVEIRA, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, LEILA MÃ-
RIA SCHERRER LEITÃO, CELI DEPINE MARIZ DELDUQUE, AFONSO CELSO MAT-
TOS LOURENCO, JOSÉ CARLOS GUIMARÃES, RAFAEL GARCIA CALDERON BARRAN-
CO, JACKSON GUEDES FERREIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA. Defendeu
a recorrente, seu advogado, Dr. Pedro Martins Fernandes - OAB/DF -
nº 6.636. Defendeu a Fazenda Nacional, seu Procurador-Representan-
te, Dr. Luiz Fernando Oliveira de Moraes. Ausente justificadamen-
te o Cons. Dícler de Assunção.

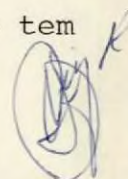
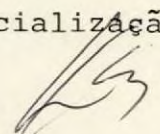
RELATÓRIO

SELVINO FROZZA, inscrito no C.P.F. sob o número 133.211.969-72, inconformado com a decisão consubstanciada no Acórdão nº 104-7.940, de 03.12.90, da Colenda Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, apela para esta Câmara Superior pleiteando sua reforma.

O litígio diz respeito a omissão de rendimentos, ou seja, apuração de acréscimo patrimonial não justificado, efetuado através de arbitramento de custo de construção de um imóvel, com área de 880, 68m², destinado o térreo para fins comerciais, o 1º e 2º pavimentos para residência, com base nas tabelas do SINDUSCON/SC, nos exercícios de 1983, 1984 e 1985, com fulcro nos arts. 1º, 20, 39, inciso III, 622, § único, 678, inciso II, do RIR/80 e art. 9º do D.L. nº 1968/82.

Em sua impugnação de fls. 94/98, com documentos de fls. 99/103, alega o recorrente, em resumo, o seguinte:

- a) que, entendeu a fiscalização que as construções custam por m² aquilo que o SINDUSCON/SC entende que deve custar. Mesmo que o recorrente tivesse contratado uma construtora para execução de sua construção, a tabela de custos elaborado pelo SINDUSCON/SC não se aplicaria ao caso, por não levar em consideração as peculiaridades de cada localidade, quer quanto a qualidade dos materiais empregados, quer na qualidade de acabamento por carência de mão-de-obra especializada;
- b) que, o próprio recorrente executou a sua construção por administração direta, tendo o engenheiro-civil, que elaborou o projeto, apenas a responsabilidade técnica;
- c) que, o preço de custo de uma unidade imobiliária por uma construtora fatalmente não terá o mesmo custo quando executado pelo próprio proprietário e não destinada à comercialização;
- d) que, a indústria da construção civil projeta seus custos e preços visando apenas lucro na comercialização, porquanto tem



Resolução nº-CSRF/01-0.063

custos de administração e lucros já embutidos em seus preços, além de dispêndio de vultosa soma em marketing por mídia impressa e eletrônica;

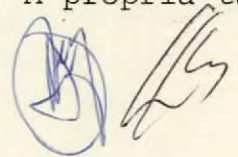
- e) que, quanto ao preço do material de construção teve seus preços majorados em índice superior ao da inflação, sendo irreal portanto sua vinculação que reflete somente a variação das OTN's, como constou no lançamento;
- f) que, o imposto exigido é um valor em muito superior ao custo da obra, o que é uma exorbitância, configurando um verdadeiro confisco de renda;
- g) que, não foi obedecido o disposto no art. 626 do RIR/80, uma vez que o imposto e adicionais excederam os 2/3 da renda líquida declarada."

Pela petição de fls. 106 o recorrente solicitou que fosse aplicado um redutor de 50% sobre a tabela de custos do SINDUSCON/SC e tomado por base de comparação o padrão de construção "baixo" ao invés de "normal".

Às fls. 108/110 consta informação fiscal e às fls. 112/120 decisão fiscal que julgou procedente em parte o lançamento impugnado nos seguintes termos, em síntese:

"1 - Tendo em vista as circunstâncias especiais em que teria sido edificada a obra, impõe que se tome como parâmetro não o padrão de acabamento normal mas sim o baixo, o que proporcionará redução no cálculo do custo imputado.

2 - Da mesma forma, deve-se tomar o referencial "04 pavimentos", tendo-se em conta que a construção de unidade residencial de 02 pavimentos edificada acarreta custos menos elevados que as habitações térreas, e a tabela elaborada pelo SINDUSCON/SC não apresenta custos para unidades de 02 pavimentos. Assim, o melhor parâmetro torna-se, no caso sob exame, a unidade autônoma de 04 pavimentos, embora se saiba que sua construção gera custos inferiores àqueles requeridos por construções de 02 pavimentos. A própria tabela do Sindicato atesta tal fato.

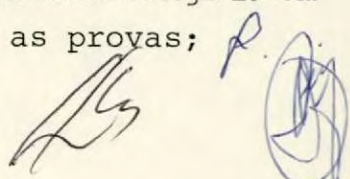


Resolução nº-CSRF/01-0.063

3 - Quanto a alegação de que não foi observado o disposto no artigo 626 do RIR/80, pois o valor lançado excede a 2/3 da renda líquida declarada, não tem o menor fundamento. Com efeito, não fosse a insólita interpretação dada pelo interessado à letra do art. 27, da Lei nº 4.154/62, matriz legal do art. 626 do RIR/80, justificar-se-iam maiores argumentos para contraditar tal argumentação. Todavia, dita interpretação não se coaduna com princípios basilares de hermenêutica jurídica e de Direito Tributário, não merecendo, por isso se referendado. Na verdade, o limite fixado no art. 626 citado, determina, em relação à renda líquida oferecida à tributação de rendimentos, trata o dispositivo, pois, de rendimentos oferecidos espontaneamente, sem se cogitar, portanto, de rendimentos omitidos apurados em lançamento de ofício o que é o caso em tela."

Ciente dessa decisão em 07.07.88, o recorrente interpôs recurso voluntário (124/131), com documento de fls. 132/143, tempestivamente. Além de repetir os argumentos da impugnação acrescentou:

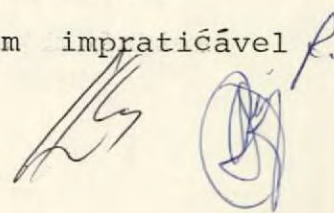
- a) que, o arbitramento do rendimento tributado é ilegítimo, não se caracterizando em declaração inexata, a teor do art. 678;
- b) que, sem conhecer a obra e suas características do material e acabamento é impossível à fiscalização arbitrar-lhe padrão e valor;
- c) que, não procede o alegado na decisão 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 e da região;
- d) que, os documentos e declarações do recorrente não mereceram a avaliação contraditória, de que trata o art. 148 do CTN limitando-se a decisão a reduzir o cálculo dos custos imputados, tendo em vista circunstâncias especiais em que a obra teria sido edificada;
- e) que, o direito à defesa é amplo, não se podendo restringi-lo em não avaliar o contraditório, examinando todas as provas;



- f) que, ao contrário do fisco que tem apenas uma tabela referencial, segundo a qual deduz desproporcionalidade de custos, o recorrente juntou provas concretas e reais, quais sejam contratos firmados por empresas construtoras da região, anúncios de empresas que se propõem a construir e projetar pelos preços que anunciam;
- g) que, tais provas são recentes, de maio a julho de 1988, espelhando a realidade dos preços praticados na região;
- h) que, a prova mais real e consistente é o orçamento elaborado por engenheiro-civil residente na cidade de Pinhalzinho, que detalhadamente orçou o custo do imóvel do recorrente em Cz\$ 18.850,17 p/m²;
- i) que, se subsistem dúvidas quanto à autenticidade das provas trazidas aos autos, que desconstituem o arbitramento, requer perícia técnica na obra.

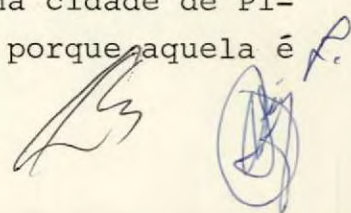
Às fls. 147/170 foram anexadas razões aditivas, apresentadas por seu advogado, que além de repetir alegações já apresentadas na impugnação e no recurso, acrescentou, em resumo:

- a) que, o arbitramento do valor da construção não obedeceu à terceira condição prevista no art. 148 do CTN, ou seja necessariamente deveria de preceder o lançamento, no qual se daria necessariamente oportunidade ao recorrente de contestá-lo;
- b) que, tal arbitramento é ilegal, porquanto antes do lançamento o recorrente não foi solicitado a manifestar-se sobre ele mediante processo regular;
- c) que, o lançamento é nulo, nos termos do art. 49 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;
- d) que, apesar de ter contestado o arbitramento tanto na defesa quanto no recurso, adquiriu o direito de ver realizada a avaliação contraditória, de que trata o art. 148 do CTN;
- e) que, não pode ser considerada dispensável e nem impraticável.



a avaliação contraditória, porque anexou no seu recurso orçamento detalhado dos dispêndios com a construção, caso contrário constituiria absoluto menosprezo à capacidade técnica do engenheiro-civil, que o assinou;

- f) que, não nega à autoridade lançadora a faculdade de arbitrar rendimentos, nos termos do art. 678, II e III, do RIR/80, entretanto esse artigo não autoriza o arbitramento de valor de uma construção mediante o emprego dos custos unitários básicos das tabelas do SINDUSCON/SC;
- g) que arbitrar rendimentos não é a mesma coisa que arbitrar custo de construção de um prédio, motivo pelo qual o recorrente tem o insofismável direito à avaliação contraditória, cujo lançamento não pode prosperar em razão de sua manifesta legalidade;
- h) que o acréscimo patrimonial em questão não foi apurado à vista das declarações de rendimentos e debens, como determina o art. 622, parágrafo único, do RIR/80, pois tal acréscimo teve origem no arbitramento do valor de um bem, ou seja da construção de um prédio;
- i) que é ilegal o lançamento para apurar o acréscimo patrimonial, uma vez que foram utilizados critérios não previstos em lei para a distribuição, pelos anos-base de 1982, 1983 e 1984, do valor da construção, apurado pela aplicação do custo médio dos custos unitários básicos por m², indicado nas tabelas do SINDUSCON/SC;
- j) que não tem cabimento a aplicação das tabelas do SINDUSCON/SC, uma vez que estas tratam de apuração de custos de edificações residenciais, enquanto que o prédio construído pelo recorrente se caracteriza como misto (comercial/residencial), sendo que este tem sempre um custo de 25% mais baixo do que aquele;
- k) que as tabelas do SINDUSCON/SC, cujos preços do material de construção de mão-de-obra foram coletadas entre os fornecedores da grande Florianópolis, não tem aplicabilidade para arbitrar o custo de construção realizada na pequena cidade de Píthalzinho, situada a 680 Km de Florianópolis, porque aquela é

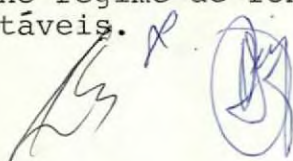


uma cidade praticamente auto-suficiente na produção de areia, artigos de serralheria, telhas e tijolos, que têm preponderância no custo da construção sendo possível a aplicação de materiais mais baratos, já que localizada no interior, ao contrário de Florianópolis que é notório centro de turismo;

- l) que a tabela do SINDUSCON/SC não tem aplicação para avaliar o custo de construção, de que trata o art. 54 da Lei 4591/64, face à sua ementa dispor sobre condomínio em edifícios e as incorporações imobiliárias, de vez que a construção em causa não foi feita sob o regime de condomínio ou de incorporação;
- m) que a tabela do SINDUSCON/SC se entremostra incabível, na medida em que retrata preço de construção acabada, isto é considerada desde as fundações até o seu acabamento final. Assim, a aplicação pura e simples das tabelas a três períodos distintos de construção, ou seja de julho a dezembro de 1982, de janeiro a dezembro de 1983 e de janeiro a outubro de 1984, em que foram concluídas, respectivamente as áreas de 211,88 m², 152,18 m² e 516,52 m², importa em considerar que essas áreas foram executadas, separadamente, desde as fundações até o seu acabamento final, e que isso é um absurdo, pois a construção foi executada linearmente, obedecidas, naturalmente, as fases sucessivas normais de uma construção, ou seja fundações, estruturas, alvenarias, pisos, instalações hidráulicas e elétricas, pintura e acabamento final.
- n) que finalmente, requer seja dado provimento ao recurso para declarar insubsistente a exigência contida no auto de infração discutidos nos autos, em face de sua manifesta ilegalidade.

O decisório ora recorrido acha-se 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 no regime de 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.

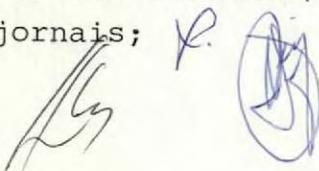
Recurso não provido."

O ilustre relator do acórdão recorrida, além de adotar os argumentos contidos na decisão "a quo", para a manutenção do arbitramento com base na tabela do SINDUSCON/SC, acrescenta, em síntese que:

a) somente com as razões aditivas ao seu recurso, fls. 147/170, foi que o recorrente arguiu a 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, fls. 94/98, somente em suas razões aditivas foi levantada a preliminar de nulidade por preterição do direito de defesa, razão pela qual a rejeita.

b) discorda do entendimento do recorrente na interpretação do art. 148 do CTN, mantendo posição de que só após a efetivação do lançamento é que o sujeito passivo poderá contestar o arbitramento, através de avaliação contraditória administrativa ou judicial;

c) para elidir o arbitramento em causa, o recorrente deveria ter anexado nos autos todos os documentos, principalmente as notas fiscais, referente 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;

Handwritten signature and a circular stamp, likely an official seal or signature of a judge or official.

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 quantia total de Cr\$22.650.000,00 havendo, por conseguinte, flagrante divergência entre os valores consignados por ambos para o mesmo imóvel, motivo pelo qual o orçamento em questão não poderá ter aquela credibilidade que o recorrente quer lhe prestar;

Insurgindo-se contra essa decisão, interpôs, o sujeito passivo, com fulcro no inciso II do art. 4º do Regimento Interno deste Colegiado o presente recurso, recebido como de divergência, conforme despacho de fls. 255/256, trazendo a cotejo, com o fim de demonstrar o dissídio, os seguintes acórdãos, cujas ementas são:

1) Acórdão nº 106-2.559, de 14.02.90:

"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."

2) Acórdão nº 106-2.563, de 14.02.90:

"NULIDADE DA DECISÃO - PEDIDO DE PERÍCIA - INDEFERIMENTO - Declara-se a nulidade da decisão singular 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."

3) Acórdão nº 102-25.790, de 12.12.90:

"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, ressaltando-se ao interessado o direito à realização de avaliação contraditória quando houver constatação."

Nas duas primeiras decisões a Sexta Câmara entendeu que a autoridade administrativa indeferiu pedido de perícia

Resolução nº-CSRF/01-0.063

"sem motivação adequada", daí ter considerado ofendido o direito de defesa do contribuinte e, igualmente, o princípio do duplo grau de jurisdição. Culminou o colegiado por decidir pela nulidade da decisão monocrática e mandar realizar a avaliação contraditória a que se refere o artigo 148 do CTN.

A decisão da Segunda Câmara seguiu o mesmo caminho, optando, porém, pela nulidade da notificação de lançamento para que fosse, previamente, feita, a avaliação contraditória prevista no dispositivo citado do CTN.

Na Quarta Câmara, recorrida, o Plenário entendeu, como o fizera a autoridade administrativa, que fora atendido o pressuposto de processo regular, tendo sido alcançados os objetivos visados, nos termos do § 3º do artigo 5º do regimento interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Requer, por fim, o recorrente, que seja:

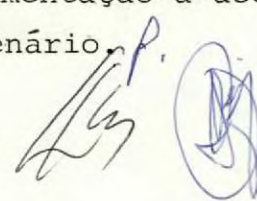
a) declarada insubsistente a exigência contida nos autos em face de sua manifesta ilegalidade, em razão de o arbitramento do custo da construção não ter sido feito em processo regular, precedendo o lançamento do imposto.

b) declarada a nulidade das notificações de lançamento discutidas neste processo, em face da preterição do direito de defesa do recorrente, caracterizada pela não realização da avaliação contraditória;

c) declarada a nulidade das decisões singulares sob a mesma fundamentação da letra anterior;

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresenta Contra-razões às fls. 257/264, onde requer seja mantida a decisão recorrida adotando como fundamentação a decisão "a quo" de fls. 113/119, que será lida em plenário.

É o relatório.



VOTO DO CONSELHEIRO IRINEU SIMIANER - RELATOR:

O recurso preenche os requisitos legais e dele tomo conhecimento.

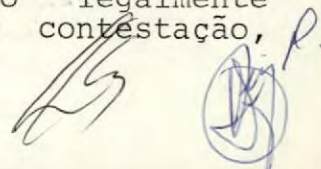
O litígio em questão diz respeito a omissão de rendimentos, ou seja, apuração de acréscimo patrimonial não justificado, efetuado através de arbitramento do custo de construção de um imóvel, com área de 880,68 m², destinado o térreo para fins comerciais e o 1º e 2º pavimentos para residência, utilizando-se o índice constante das tabelas do SINDUSCON/SC, com fulcro nos arts. 1º, 20, 39, inciso III, 622, § único, 678, inciso II, do RIR/80 e art. 9º do D.L. nº 1968/82.

Em aditamento à impugnação de fls. 94/98 o contribuinte requereu às fls. 106 que na apreciação da impugnação fosse aplicado um redutor de 50% sobre a tabela de Custos do SINDUSCON/SC e, ainda, fosse tomado por base de comparação o padrão de construção "baixo" ao invés de "normal".

A autoridade monocrática, por meio da decisão de fls. 112/120 atendeu, em parte, o pedido tomando por base de comparação o padrão de construção "baixo" e de um prédio de 4 pavimentos uma vez que seus custos sairiam menores do que de 2 pavimentos.

A partir daí, ou seja, no recurso voluntário de fls. , nas razões aditivas de fls. e, finalmente, no recurso especial dirigido a esta Câmara Superior, passa o recorrente a insistir, reiteradamente, na tese de que estaria sendo preterido em sua defesa face à não realização da avaliação contraditória, prevista no art. 148 do CTN, a saber:

"Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, 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 omissões ou não mereçam fê as declarações ou esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação,



avaliação contraditória, administrativa ou judicial."

Para justificar dita avaliação anexou cópias de contrato particular de empreitada (fls. 132/133), de anúncios de classificados de jornais (fls. 134/135), de declarações de terceiros e de orçamento (fls. 136/142) assinado por engenheiro, registrado no Crea sob nº 19.999.

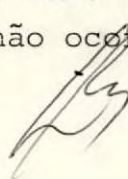
O relator do acórdão recorrido, às fls. 190, refutou os documentos acima, nos seguintes termos:

a) em relação ao contrato de empreitada, anúncios de classificados de jornais e declarações de terceiros, entendeu não serem suficientes para elidir o arbitramento, exigindo, ao invés disso, notas fiscais referentes ao dispêndio com material de construção;

b) quanto aos valores constantes do orçamento, concluiu por não merecerem credibilidade, uma vez que, analisando as declarações de rendimentos e de bens do recorrente no período em questão, verificou que o mesmo havia declarado ter despendido na construção de seu imóvel a quantia de Cr\$22.650.000,00, havendo flagrante divergência entre os valores consignados por ambos para o mesmo imóvel.

Destaque-se, ademais, que os Acórdãos de números 106-02.559 e 102-02.563, apresentados como paradigmas, não se referem, precisamente, à avaliação contraditória, prevista no art. 148 do CTN, mas sim, a pedido de perícia, previsto no art. 17 do Dec. 70.235/72, no qual o recorrente apresentou perito, sendo recusado pela autoridade singular por julgá-la prescindível, conforme se observa às fls. 193. Acrescente-se, ainda, que seu relator, declarou a nulidade da decisão, uma vez que foi vencido na preliminar em que opinava pela realização da perícia, conforme se depreende dos valores de fls. 235/252.

Considerou, ainda, o fisco, naquele caso impraticável levantar custos de vários anos atrás, o que não ocorreu no



presente, em que os documentos comprobatórios dos custos foram apresentados só na fase recursal, sendo recusados pelo relator do acórdão recorrido, nos termos anteriormente mencionados.

Constata-se, pois, que o presente processo, embora possa, no gênero, aparentar equivalência com os paradigmas apresentados, possui, na espécie, características próprias, fato que, por si só, justifica tratamento diferenciado.

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 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.

Em razão do acima exposto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência para que a repartição de origem:

a) se manifeste sobre a autenticidade dos itens de custo constantes nos documentos de fls. 132/142;

b) elabore parecer conclusivo sobre a matéria, à luz das novas informações trazidas aos autos.

Brasília - DF., 12 agosto de 1993.

IRINEU SIMIANER

- RELATOR.

