



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 10925.002955/2009-70
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-010.430 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de setembro de 2021
Recorrente ALTAIR CAMPAGNOLLO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

OMISSÃO DE RENDIMENTOS ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Restando comprovado nos autos o acréscimo patrimonial a descoberto cuja origem não tenha sido comprovada por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributáveis exclusivamente na fonte, ou sujeitos à tributação exclusiva, é autorizado o lançamento do imposto de renda correspondente.

CUSTO DE CONSTRUÇÃO DE EDIFICAÇÕES CUSTOS UNITÁRIOS BÁSICOS ARBITRAMENTO COM BASE EM TABELAS DO SINDUSCON.

O custo da construção de edificações deve ser comprovado por meio da apresentação das notas fiscais de aquisição de materiais, recibos/notas fiscais de prestação de serviços e comprovantes de pagamentos junto aos órgãos controladores. A falta ou insuficiência da comprovação autoriza o arbitramento da edificação com base nas tabelas divulgadas pelo SINDUSCON.

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. DAA. FALTA DE COMPROVAÇÃO. GLOSA. MANUTENÇÃO.

Mantém-se a glosa da dedução de despesas médicas na Declaração de Ajuste Anual (DAA) quando o contribuinte não faz a comprovação dessas despesas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior,

Marcelo Rocha Paura (Suplente Convocado), Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até a decisão de primeira instância, transcreveremos o relatório constante do Acórdão n.º 07-31.040, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Florianópolis/SC, fls. 764 a 778:

Por meio do Auto de Infração de fls. 3 a 13, foi efetuado o lançamento do **Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar**, no valor de R\$ 128.205,49, código de receita 2904, acrescido de multa de ofício de 75% e de juros de mora, relativos aos anos-calendário 2004 a 2007 exercícios 2005 a 2008.

Conforme consta na *Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal* de fls. 5 a 8, e *Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal* de fls. 14 a 21, o lançamento foi motivado pela constatação das seguintes infrações:

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde se verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldados por rendimentos comprovadamente já tributados, ou isentos de tributação, nos anos-calendário 2005, 2006 e 2007, conforme *Demonstrativo da Evolução Patrimonial* de fls. 334 a 337, nos seguintes valores mensais:

	janeiro	fevereiro	março	abril	maio	junho	julho	agosto	setembro	outubro	novembro	dezembro
2005	22.795,14	24.889,55	19.522,49	13.891,18	12.518,71	20.405,63	20.160,30	2.395,14	2.188,10	-	2.956,54	5.096,11
2006	0,00	0,00	3.550,42	10.012,21	9.505,14	16.013,41	16.100,69	22.386,52	22.009,87	24.456,25	32.188,43	28.488,03
2007	3.946,20	22.628,34	26.502,11	35.322,11	24.939,91	460,08	1.755,92					

Relata a autoridade fiscal que no curso da ação fiscal, o contribuinte foi intimado para apresentar, dentre outros, os documentos referentes ao custo de construção do Edifício Dr. Hélio, situado na rua Cruz e Souza, n.º 119, com área total de 682,01m², e que da análise dos documentos apresentados concluiu pelo arbitramento do custo de construção, pelas seguintes razões:

a) material utilizado a maioria dos documentos apresentados não são hábeis para comprovar gastos com material utilizado na construção por tratar-se de simples orçamentos, pedidos, recibos e cupom/nota fiscal sem identificação. As notas fiscais apresentadas totalizam o valor de R\$ 97.830,03, que corresponde a menos de 18% do valor total arbitrado, conforme demonstrativo de fls. 337, e, ainda que fosse possível considerar a totalidade dos documentos e planilha apresentados pelo contribuinte, estes chegariam ao montante de R\$ 171.395,21, ainda assim corresponderia a apenas 30% do valor total arbitrado;

b) mão de obra empregada – o contrato apresentado não está registrado, não fazendo prova contra terceiros. Dos recibos apresentados, a maioria está sem a identificação do contratante e não foram corroborados pelo respectivo recolhimento da contribuição previdenciária (inexistência das respectivas guias de recolhimento – GPS);

Diante da impossibilidade de se aferir o valor efetivamente gasto pelo contribuinte na construção do referido imóvel, a autoridade fiscal utilizou-se do arbitramento com base nos valores do CUB – Custo Único Básico de Edificações Habitacionais, elaborados pelo SINDUSCON – órgão competente para a elaboração de tais valores, e do cronograma de desenvolvimento mensal da obra elaborado pelo engenheiro responsável pela obra. Segundo informação prestada pelo engenheiro responsável, a obra teve início em agosto de 2004, tendo sido construído até julho de 2007 o equivalente a 97,68% da área total.

A autoridade fiscal esclarece que na formação do CUB não são considerados diversos itens que integram o custo de uma construção, de acordo com cada caso particular: fundações especiais, elevadores, instalação de ar condicionado, calefação, fogões,

aquecedores, incineração, ventilação, exaustão, playground, obras complementares de urbanização, recreação, ajardinamento e outras.

Na apuração da evolução patrimonial mensal foram considerados ainda, os recursos auferidos e como aplicação, além do custo da obra arbitrado, os dispêndios aferidos pelos documentos fornecidos pelo contribuinte no curso da ação fiscal.

A autoridade fiscal deixou de considerar no cômputo da evolução patrimonial a movimentação financeira da conta SWAP da CEF em razão do contribuinte, embora intimado mais de uma vez, não ter apresentado o extrato completo da aplicação financeira o que impediu a identificação dos valores aplicados e resgatados. O contribuinte apresentou apenas documentos pontuais de resgate o que não esclarece o momento do ingresso destes valores na aplicação.

GLOSA DE DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS

Glosa de dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$ 3.885,00 no ano-calendário 2004; R\$ 4.127,00 no ano-calendário 2005; R\$ 2.914,00 no ano-calendário 2006; e R\$ 7.791,20 no ano-calendário 2007, por falta de comprovação. Além dos valores glosados por falta de comprovação, foram glosados ainda, os valores de R\$ 4.127,00 pagos ao Hospital São Miguel em 17/11/2005 por tratar-se de despesa do paciente Nelso Campanholo e R\$ 1.500,00 pagos ao Dr. Pedro Frâncio, em 30/11/2007, por tratar-se de despesa do paciente Normelio Scheindlindwein, sendo que ambos não constam na relação de dependentes do contribuinte.

Devidamente cientificado do lançamento em 08 de janeiro de 2010, conforme AR de fls. 344, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 351 a 366, por meio da qual apresenta suas razões de contestação.

DA IMPUGNAÇÃO

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Alega o impugnante que a utilização do arbitramento do custo de construção e o fato dos resgates da aplicação SWAP não terem sido considerados na apuração da variação patrimonial distorceu o resultado.

Swap

Discorda do procedimento adotado pela Fiscalização de não considerar na apuração da variação patrimonial os valores resgatados da conta Swap mantida junto à CEF. Diz que o fato de não ter apresentado o extrato completo da conta não justifica o procedimento adotado pela Fiscalização, que não considerou os valores resgatados na apuração da variação patrimonial.

Quisesse a Fiscalização conhecer a totalidade da movimentação, deveria ter solicitado diretamente à Caixa Econômica Federal, posto que lhe é facultado por lei. E se a Fiscalização preferiu não investigar, deveria ter considerado os resgates comprovados.

Arbitramento do Custo da Construção

Discorda do arbitramento, pois de acordo com o disposto no art. 148 do CTN, as hipóteses de arbitramento, em matéria tributável, são apenas duas: ausência de documentação ou documentação imprestável, e que no caso, não se verifica nenhuma das duas hipóteses.

Argumenta que apresentou as notas fiscais que comprovam os gastos efetivos com a obra, e mesmo assim a Fiscalização simplesmente achou por bem arbitrar o custo da construção, por dois motivos: 1) porque os gastos registrados nas notas fiscais representam menos de 16% do custo arbitrado com base na tabela do SINDUSCON, e o total dos gastos com materiais representa 30% desse valor; 2) porque o contrato de mão de obra não está registrado e a maioria dos recibos de mão de obra não tem a identificação do contratante, e não estão corroborados por recolhimentos do INSS.

Aduz que a relação percentual entre gasto efetivo com materiais e o custo arbitrado da obra, não é motivo de arbitramento, porque não está prevista no art. 148 do CTN.

Que o fato de ter apresentado as notas fiscais que comprovam os gastos efetivos com a obra, impede que o fisco as desconsidere, abandonando a certeza dos gastos realizados, partindo para a incerteza dos gastos apurados por meio de arbitramento, sob a justificativa de diferença a menor entre o custo efetivo e o custo arbitrado.

Diz que a ausência de registro do contrato de mão de obra é irrelevante, pois se trata de prática usual nesse tipo de contrato, importando apenas o fato do contrato ter sido cumprido.

Alega que a Fiscalização não despendeu o menor esforço no sentido de verificar a efetividade do cumprimento do contrato. Que, apesar dos recibos estarem sem identificação do contratante, todos estão assinados pelo responsável da empresa contratada; que a soma e data de recebimento equivalem exatamente ao especificado no contrato; que cada um deles traz a indicação de qual parcela de mão de obra está sendo quitada; e que a falta de recolhimento do INSS por parte da empresa contratada, quando muito poderia justificar o lançamento de ofício dessa contribuição, mas não o arbitramento do custo da obra para efeito de variação patrimonial; que caberia à Fiscalização diligenciar junto ao estabelecimento contratado para confirmar a veracidade do contrato de mão de obra e dos recibos.

Que a jurisprudência vem desconsiderando os lançamentos com base no arbitramento quando não houve aprofundamento das investigações, demonstrando a ocorrência dos fatos alegados e quando o contribuinte apresenta os documentos probatórios dos fatos arbitrados.

Considera indevido o arbitramento do custo de construção, porquanto calculado em fundamentos que não o justificam: 1) relação percentual entre os gastos com material e o custo arbitrado da obra; 2) falta de registro do contrato de mão de obra e falta de recolhimento do INSS.

Discorda ainda do critério utilizado pela Fiscalização para a distribuição dos custos apropriados em cada ano-calendário, que utilizou o Cronograma Mensal da Obra elaborado pelo engenheiro responsável; que os custos deveriam ter sido distribuídos de acordo com seus desembolsos e não de acordo com o andamento da obra; que o rateio deveria ter seguido o cronograma dos gastos e não o cronograma do andamento da obra; que deveria ter sido respeitado o percentual de dispêndios declarados em cada ano-calendário; que foram consignados gastos na declaração do ano-calendário 2008 sem que os mesmos fossem considerados no rateio; que segundo disposto no § 6.º do art. 6.º da Lei n.º 8.021/90, qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, sempre será levado a efeito aquela que mais favorecer o contribuinte.

Entende que o custo de construção para fins de acréscimo patrimonial deve considerar os desembolsos e não a evolução da obra, ou seja, trata-se de apurar o quanto foi gasto em cada mês e não o quanto foi construído. Por certo, o gasto com material e mão de obra dá-se em momento diferente do de sua aplicação na obra.

Diz que a Fiscalização distribuiu os gastos de acordo com o andamento da construção quando deveria ter distribuído de acordo com os desembolsos. Que o Demonstrativo de Apuração de Metragem Construída mostra a metragem construída de acordo com o desenvolvimento da obra, mas não mostra o valor gasto pelo impugnante em cada mês, mesmo se o cronograma tivesse sido seguido à risca, o que não foi; segundo o cronograma do engenheiro, em dezembro de 2007 a obra estava 97,65% executada, porém não significa que a mesma estava paga. Ainda, mesmo que a obra tivesse sido executada segundo o cronograma do engenheiro, não significa que a mesma tenha sido paga no mesmo cronograma.

Alega que não teve acesso ao cronograma elaborado pelo engenheiro, que serviu de base para a distribuição dos valores construídos utilizados para a elaboração do Auto de Infração, vez que o mesmo foi fornecido pelo engenheiro diretamente à Fiscalização, atendendo a uma intimação. Que o cronograma de andamento da obra não espelha o cronograma dos pagamentos.

Que o arbitramento é medida extrema e já que a Fiscalização resolveu utilizá-lo deveria ter tido o cuidado de fazê-lo usando critério que fosse o mais próximo possível da

realidade e que deveria ter sido cientificado desse critério antes da lavratura do Auto de Infração.

Reitera que os dispêndios com a obra foram declarados, e que esses gastos é que deveriam ter sido utilizados para o arbitramento. Que os gastos com a construção declarados no ano-calendário 2008 não foram considerados, e que houve uma indevida aplicação do regime de competência adotado pelo IRPJ em vez do regime de caixa adotado pelo IRPF.

No item 5 da impugnação, o impugnante reconhece que o engenheiro discriminou de fato o desenvolvimento mensal da obra, mas não os gastos incorridos. Os gastos com material poderiam realizar-se antes ou depois de sua aplicação na obra. Reitera que houve gastos e pagamentos relativos a obra no ano-calendário 2008, e para não deixar dúvida, está anexando notas fiscais e recibos comprobatórios no valor de R\$ 12.223,38, pagos em novembro de 2008.

Insiste que o arbitramento deveria ter sido feito com base nos valores lançados pelo próprio interessado em suas declarações. Que a obra ainda não foi concluída; que não há habite-se; e que a Fiscalização considerou o cronograma do engenheiro que representa apenas uma previsão, mas que não foi inteiramente realizada.

Que está anexando uma declaração do mesmo engenheiro da obra onde afirma que o cronograma de desenvolvimento mensal da obra, por ele fornecido à Fiscalização quando da intimação, representa uma previsão de execução e não a realização efetiva da obra.

Invoca a falta de certeza e segurança jurídica deste lançamento, destacando que a atividade de lançamento não é discricionária, realizada pela simples vontade do Agente Fiscal, e que não pode ser pautado em meras suspeitas ou suposições.

Ainda, segundo disposto no art. 6.º da Lei n.º 8.021/90, qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levado a efeito aquela que mais favorecer o contribuinte, o que não ocorreu neste processo.

Cerceamento ao Direito de Defesa

Alega que não lhe foi oportunizado defender-se da alegada variação patrimonial a descoberto; que não foram apresentados junto com o Auto de Infração os cálculos relativos a apuração dos valores arbitrados nem os cálculos da variação patrimonial a descoberto; o que evidencia cerceamento ao direito de defesa, devendo o lançamento ser integralmente cancelado.

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS

Aduz que durante a ação fiscal apresentou os documentos que tinha em mãos, explicando que não encontrou os demais; que o fato de não ter os documentos em mãos não significa que as referidas despesas não ocorreram; que ainda estava requisitando junto a médicos, hospitais e clínicas as cópias das notas fiscais e recibos, e requer a juntada dos mesmos tardiamente.

DECADÊNCIA DO ANO-CALENDÁRIO 2004

Alega que o IRPF se sujeita a modalidade de lançamento por homologação, segundo disposto no § 4.º, do art. 150, do CTN; que o fato gerador do IRPF se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário; que o prazo decadencial é de 5 anos contados da data do fato gerados, e que no ano-calendário 2004 houve pagamento na modalidade de imposto retido na fonte.

Como a ciência do Auto de Infração deu-se somente em 08/Jan/2010, o ano-calendário 2004 já estava fulminado pela decadência; que a contagem do prazo se iniciou em 31/12/2004 perfazendo 5 anos em 31/12/2009.

Por fim, requer o cancelamento total do Auto de Infração.

(Destques no original)

Ao julgar a impugnação, em 4/4/13, a 6ª Turma da DRJ em Florianópolis/SC, por unanimidade de votos, concluiu pela sua procedência em parte, cancelando o lançamento referente ao ano-calendário de 2004, uma vez que teria sido atingido pela decadência, sendo consignada a seguinte ementa no *decisum*:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Restando comprovado nos autos o acréscimo patrimonial a descoberto cuja origem não tenha sido comprovada por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributáveis exclusivamente na fonte, ou sujeitos a tributação exclusiva, é autorizado o lançamento do imposto de renda correspondente.

CUSTO DE CONSTRUÇÃO DE EDIFICAÇÕES CUSTOS UNITÁRIOS BÁSICOS ARBITRAMENTO COM BASE EM TABELAS DO SINDUSCON.

O custo da construção de edificações deve ser comprovado por meio da apresentação das notas fiscais de aquisição de materiais, recibos/notas fiscais de prestação de serviços e comprovantes de pagamentos junto aos órgãos controladores. A falta ou insuficiência da comprovação autoriza o arbitramento da edificação com base nas tabelas divulgadas pelo SINDUSCON.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

No lançamento de ofício do Imposto de Renda das Pessoas Físicas, tendo havido antecipação do pagamento do imposto, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador § 4º, do art. 150, do CTN.

Cientificado da decisão de primeira instância, em 20/5/13, segundo o Aviso de Recebimento (AR) de fl. 781, o Contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 788 a 804, em 17/6/13, alegando, em síntese:

- Ser indevida a fundamentação para o arbitramento da construção;
- Que, apesar de comprovados, os resgates de aplicações SWAP não foram considerados pela fiscalização no cálculo da variação patrimonial;
- Cerceamento de defesa, pois, junto com o Auto de Infração, não foram apresentados ao contribuinte os cálculos relativos à apuração dos valores arbitrados do custo da construção, nem os cálculos da variação patrimonial a descoberto;
- Que, mesmo não possuindo os comprovantes das despesas médicas, para glosar a dedução de tais despesas, a fiscalização deveria ter verificado “junto aos profissionais” se as despesas ocorreram, sendo indevido o lançamento sem essa providência.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Denny Medeiros da Silveira, Relator.

Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço.

Do arbitramento da construção

Em uma longa argumentação, aduz o Recorrente ser indevida a fundamentação adotada pela fiscalização no arbitramento do custo da construção.

Pois bem, durante o procedimento fiscal, a autoridade lançadora constatou a existência de dispêndios com a construção de imóvel situado na Rua Cruz e Souza, nº 199, Joaçaba/SC, com área de 682,01 m² (Edifício Dr. Hélio), tendo sido solicitado ao Contribuinte, ora Recorrente, a apresentação dos documentos relativos à sua variação patrimonial, nos anos de 2004 a 2007.

Da análise dos documentos apresentados, assim concluiu a fiscalização:

- 1.1) Quanto ao material utilizado: dos documentos apresentados constatamos que a maioria deles não são documentos hábeis para a comprovação de tais gastos pois trata-se de simples orçamentos, pedidos, recibos e cupom/nota fiscal sem identificação (fls. 126/219) e quanto [às notas] fiscais apresentadas que totalizam o valor de R\$ 97.830,03 (fls. 641125), correspondem a menos de 13% do valor total arbitrado conforme demonstrativo a fl. 327. Ainda que fosse possível considerar a totalidade destes documentos e a planilha de gastos encaminhada pelo contribuinte no valor total de R\$ 171.395,21 (fl. 63), ainda assim este valor corresponde a apenas 30% do valor total arbitrado.
- 1.2) Quanto à mão de obra empregada, o contribuinte apresenta os documentos de fls. 50/55, porém, trata-se de contrato sem o registro necessário para fazer prova contra terceiros e os recibos apresentados, a maioria sem constar identificação do contratante, também não foram corroborados pelo respectivo recolhimento da contribuição previdenciária face à inexistência das respectivas guias de recolhimento — GPS.
- 2) Portanto, diante dos fatos acima e da impossibilidade de se comprovar o valor efetivamente gasto pelo contribuinte utilizamos do arbitramento com base nos valores do CUB — Custo Único Básico de Edificações Habitacionais, elaborados pelo SINDUSCON — órgão competente para a elaboração de tais valores.
- 3) Para elaboração do Demonstrativo de Apuração de Metragem Construída a fl. 327, além dos valores *médios* do CUB informados pelo SINDUSCON conforme planilhas as fls. 40/44, nos utilizamos do Cronograma de Desenvolvimento Mensal da Obra a fl. 230, elaborado pelo Sr. Gilson Addor de Vasconcellos, engenheiro responsável pela obra. Conforme informação do mesmo a obra teve início em agosto de 2004, tendo sido construído até julho de 2007, 97,68% da área total.
- 4) Vale citar, ainda, que na formação do CUB - Custo Unitário Básico, não são considerados diversos itens que integram o custo de uma construção, de acordo com cada caso particular: fundações especiais, elevadores, instalação de ar condicionado, calefação, fogões, aquecedores, incineração, ventilação, exaustão, 'playgrounds', obras complementares de urbanização, recreação, ajardinamento, etc.

Conforme se observa, os documentos apresentados não se mostraram suficientes para comprovar o custo havido com a construção, ensejando, assim, a apuração do custo por arbitramento.

A esse respeito, vejamos o que restou assentado no julgado *a quo*:

Cumprе esclarecer que o arbitramento deu-se em razão da constatação de que a maioria dos documentos apresentados pelo contribuinte não são documentos hábeis para a comprovação dos gastos com a construção, por tratar-se de simples orçamentos ou pedidos, e recibos, cupons fiscais e notas fiscais sem qualquer identificação, bem como da enorme diferença entre o custo declarado e o custo de mercado.

Como bem destaca a autoridade lançadora no *Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal* (fls. 14 a 21), o somatório dos documentos apresentados pelo contribuinte, hábeis para comprovar o custo da construção, representa apenas 18% do custo de

mercado (calculado com base na tabela SINDUSCON), e mesmo quando somados também os “documentos imprestáveis” (pedidos, orçamentos e os sem identificação), os gastos representam apenas 30% do custo de mercado.

Diante da não apresentação de documentos hábeis e idôneos suficientes para a comprovação do custo da construção, a Fiscalização intimou o engenheiro responsável pela obra, Sr. Gilson Addor de Vasconcelos (fl. 228), a informar o cronograma de desenvolvimento mensal da obra e o padrão de acabamento da mesma. Em resposta, o responsável pela obra apresentou a metragem da obra, o cronograma solicitado mostrando que a obra teve início ainda em agosto de 2004, e informou que o padrão da construção é o NORMAL (fls. 230 a 237).

Sem alternativa, e de posse das informações fornecidas pelo engenheiro responsável pela obra, a Fiscalização arbitrou o custo da construção conforme determina a lei, aplicando os índices de custo de construção fornecidos pelo órgão competente (SINDUSCON), considerando o percentual da área construída em cada mês de acordo com o cronograma apresentado pelo engenheiro responsável, a área total construída de 682,01 m², termo de início o mês de agosto de 2004, calculando o desenvolvimento da obra até o mês de julho de 2007, sem decretar o termo final da obra, conforme *Demonstrativo de Apuração de Metragem Construída* (fls. 337).

O procedimento adotado pela fiscalização está de acordo com o estabelecido pelo art. 846, do Decreto no 3.000, 26 de março de 1999 (RIR99), o qual, em seu § 4º, não só autoriza como também impõe ao fisco a sua adoção, na falta de outros elementos comprobatórios do custo:

Art. 846. O lançamento de ofício, além dos casos especificados neste Capítulo, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza (Lei nº 8.021, de 1990, art. 6º).

[...]

§ 4º No arbitramento tomar-se-ão como base os preços de mercado vigentes à época da ocorrência dos fatos ou eventos, podendo, para tanto, ser adotados índices ou indicadores econômicos oficiais ou publicações técnicas especializadas (Lei nº 8.021, de 1990, art. 6º, § 4º).

Diante da imprestabilidade dos documentos apresentados, arguir simplesmente que os valores reais estão consignados nas suas declarações, sem apresentar qualquer comprovação, não basta para se contrapor ao arbitramento segundo os índices estabelecidos pelo SINDUSCON.

Como se nota, somando-se os valores constantes dos documentos apresentados pelo Recorrente, mesmo os valores dos documentos considerados imprestáveis, se obtém, no máximo, 30% do custo de mercado da obra.

Logo, se o Recorrente foi capaz de realizar a construção a um custo tão baixo, deveria ter comprovado esse custo com documentação suficiente.

Pondere-se que o lançamento, devidamente motivado, é ato administrativo que goza do atributo de presunção relativa de legalidade e veracidade e, portanto, cumpria ao Recorrente o ônus de afastar, mediante prova robusta e inequívoca em contrário, essa presunção (vide art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 6/3/72), o que não ocorreu.

Desse modo, sem a comprovação do custo da obra e tomando por base a legislação de regência, a fiscalização se valeu do arbitramento, utilizando, para tal, os dados da obra que foram fornecidos pelo seu próprio engenheiro responsável, bem como o custo médio da construção fornecido pelo SINDUSCON. Ora, vê-se, pois, que a fiscalização utilizou fontes de informação que permitiram, certamente, a apuração de um custo compatível com o custo real da obra.

Dos alegados resgates de aplicações Swap

Segundo o Recorrente, os resgates de aplicações Swap teriam sido comprovados e não teriam sido considerados pela fiscalização, no cálculo da variação patrimonial, tendo, esta, preferido não investigar acerca da movimentação nas aplicações na Caixa Econômica Federal (CEF).

Para melhor análise da questão, trazemos à baila as seguintes considerações do julgado *a quo* a respeito:

Valores resgatados da conta Swap junto à Caixa Econômica Federal CEF

A Fiscalização deixou de considerar como origem de recursos na apuração do acréscimo patrimonial a descoberto, os valores resgatados da conta Swap mantida junto à CEF em razão do interessado, embora intimado, não ter apresentado os extratos completos do período, o que impediu a identificação do momento em que os recursos foram aplicados na conta Swap.

Neste ponto, equivoca-se o impugnante quando afirma que quisesse a Fiscalização conhecer a totalidade da movimentação financeira, esta deveria ter solicitado diretamente à Caixa Econômica Federal. Para que os resgates fossem considerados como origem de recursos, caberia ao contribuinte ter provado que as aplicações ocorreram em data anterior a 01/01/2005 – termo de início da aferição do acréscimo patrimonial a descoberto.

Nem mesmo agora, em sede de impugnação, o interessado apresenta os extratos necessários para a perfeita identificação das datas em que ocorreram as aplicações e os respectivos resgates. Não pode prosperar a pretensão do impugnante de ver considerado na apuração do acréscimo patrimonial a descoberto apenas uma das pontas das operações financeiras – os resgates, ignorando as aplicações realizadas.

Portanto, entendo correto o procedimento adotado pela Fiscalização, vez que o contribuinte não apresentou os extratos completos da conta movimentada na Caixa Econômica Federal, correspondente ao período de 01/01/2005 a 31/07/2007.

Como se percebe, mesmo tendo sido intimado pela fiscalização, o Recorrente não apresentou os extratos completos da CEF, o que impediu a identificação do momento em que os recursos teriam sido aplicados na conta Swap.

E não é só, o Recorrente não apresentou esses extratos nem quando da impugnação e nem quando da interposição do recurso voluntário.

Portanto, sem a comprovação do alegado, não há como se acolher a defesa. Lembrando que cabia ao Recorrente fazer essa comprovação, e não à fiscalização.

Do alegado cerceamento de defesa

Alega o Recorrente cerceamento de defesa, pois, junto com o Auto de Infração, não teriam sido apresentados os cálculos relativos à apuração dos valores arbitrados do custo da construção, nem os cálculos da variação patrimonial a descoberto.

Tendo em vista que o Recorrente reproduz a impugnação em seu recurso, reproduziremos, no presente tópico, nos termos do art. 50, § 1º, da Lei 9.784¹, de 29/1/99, e do art. 57, § 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9/6/15, com redação dada pela Portaria MF nº 329, de 4/6/17, as razões de decidir da decisão de primeira, com as quais concordamos:

¹ Diploma que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA

O contribuinte alega que não foi cientificado dos cálculos relativos à apuração dos valores arbitrados nem dos cálculos da variação patrimonial a descoberto, o que o impediu de realizar sua defesa a contento.

No entanto, tal alegação não está configurada nos autos.

Em 20/11/2009, ainda antes da lavratura do Auto de Infração, o contribuinte foi cientificado do Termo de Intimação Fiscal n.º 0021 (fls. 331 a 337), conforme se comprova pelo Aviso de Recebimento de fls. 338, quando lhe foi encaminhado cópia do *Demonstrativo de Apuração de Metragem Construída* e dos *Demonstrativos da Variação Patrimonial a Descoberto*.

No *Demonstrativo de Apuração de Metragem Construída* consta o detalhamento do cálculo adotado, identificando o percentual de construção conforme cronograma de serviços, a área total construída, a área construída no mês, o valor do CUB mensal, e o dispêndio arbitrado no mês.

Nos *Demonstrativos da Variação Patrimonial a Descoberto*, foram discriminadas as origens de recursos (rendimentos CELES, resgate fundo 1651HSBC...) e as aplicação de recursos (despesas de instrução, dependentes, despesas médicas, construção do imóvel...), evidenciando o saldo mensal apurado, quase sempre negativo.

Além dos demonstrativos encaminhados, a autoridade fiscal detalhou a origem e a aplicação de recursos considerados na elaboração do demonstrativo mensal da variação patrimonial a descoberto, submetendo-os ao conhecimento do contribuinte para conferência, concedendo-lhe prazo inclusive para apresentação de novos documentos e esclarecimentos capaz de infirmar o resultado consignado nos *Demonstrativos da Variação Patrimonial a Descoberto*.

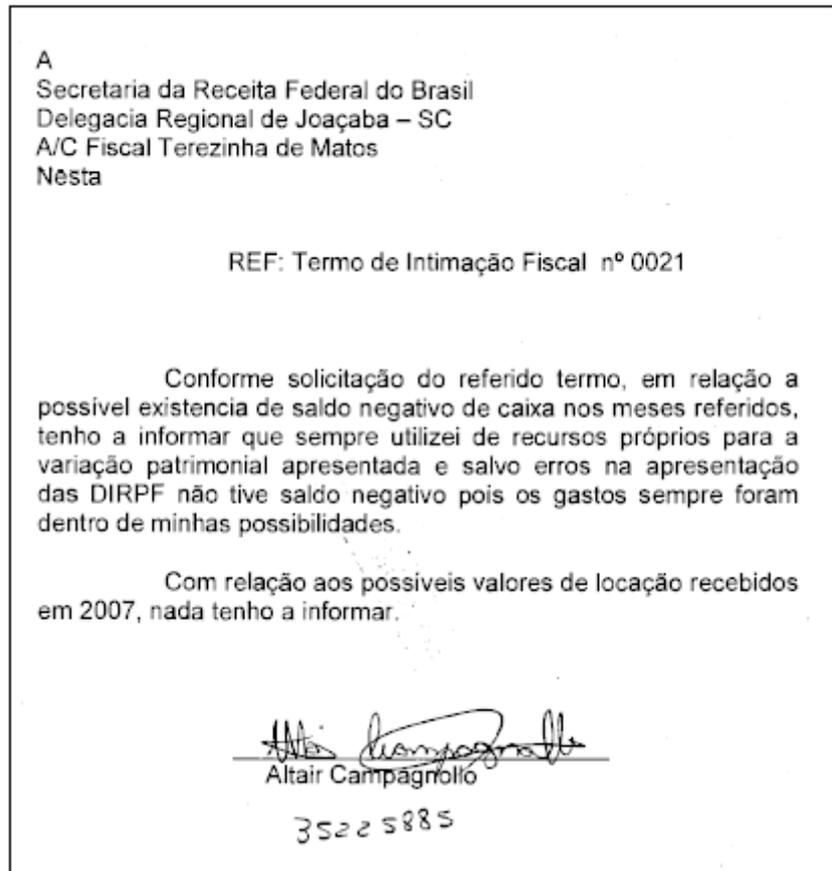
Consta no item 02 do Termo de Intimação Fiscal n.º 0021/2009 que “Os *Demonstrativos da Variação Patrimonial evidenciam a existência de saldo negativo de caixa nos meses de janeiro a setembro e novembro e dezembro de 2005, março a dezembro de 2006 e janeiro a julho de 2007. Assim, submetemos a V.S.ª os demonstrativos em anexo, para conferência e complementação de valores, que deverá ser efetuada com a apresentação de documentação comprobatória.*”

Em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal n.º 0021, o contribuinte limitou-se a declarar que “*Conforme solicitação do referido termo, em relação a possível existência de saldo negativo de caixa nos meses referidos, tenho a informar que sempre utilizei de recursos próprios para a variação patrimonial apresentada e salvo erros na apresentação das DIRPF não tive saldo negativo, pois os gastos sempre foram dentro de minhas possibilidades.*”

Assim, restando provado nos autos que o contribuinte foi devidamente cientificado tanto do *Demonstrativo de Apuração de Metragem Construída* como dos *Demonstrativos da Variação Patrimonial a Descoberto*, descabida é a alegação de cerceamento ao direito de defesa.

Em seu recurso, acrescenta o Recorrente que não constam dos autos esses demonstrativos e que também não os recebeu. Contudo, o Termo de Intimação n.º 0021, que se encontra nos autos (fls. 115 a 117), discrimina, por ano-calendário, as origens e as aplicações de recursos, além de estar acompanhado do *Demonstrativo da Variação Patrimonial* (fls. 718 a 720) e do *Demonstrativo de Apuração de Metragem Construída* (fl. 721).

De mais a mais, vê-se, à fl. 724, que o próprio Recorrente respondeu esse Termo de Intimação n.º 0021. Confira-se:



Portanto, improcede a alegação de cerceamento de defesa.

Das despesas médicas

Por fim, alega o Recorrente que mesmo não possuindo os comprovantes das despesas médicas, para glosar a dedução de tais despesas, a fiscalização deveria ter verificado, “junto aos profissionais” se as despesas ocorreram, sendo indevido o lançamento sem essa providência.

Todavia, como já dito alhures no presente voto, cabe ao Recorrente comprovar o que alega. Desse modo, se deduziu supostas despesas médicas da base de cálculo do Imposto de Renda, deveria comprová-las, sendo nessa linha o disposto no art. 73, do Decreto nº 3.000, de 26/3/99, vigente ao tempo dos fatos:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

Sendo assim, não o fazendo, não há como acatar essas despesas. E lembrando, mais uma vez, que o ônus probatório é do Recorrente.

Conclusão

Isso posto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira