



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

PROCESSO Nº. : 10945/002.030/92-08
RECURSO Nº. : 76.574
MATÉRIA : IRPF - EXS. DE 1990 a 1992
RECORRENTE : CLAIR RODRIGUES SKROSK
RECORRIDA : DRF em FOZ DO IGUAÇU (PR)
SESSÃO DE : 12 de dezembro de 1995
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.838

IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO -Aplica-se a tabela do Sinduscon ao arbitramento do custo de construção de edificações quando o contribuinte não declara a totalidade do 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. Classifica-se como rendimentos passíveis de tributação o valor do acréscimo patrimonial a descoberto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **CLAIR RODRIGUES SKROSK**.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso para considerar, em relação à parte residencial, o valor baixo da tabela de índice do Sinduscon, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE E RELATORA

FORMALIZADO EM: 14 DEZ 1995

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



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10945/002.030/92-08
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.838
RECURSO Nº. : 76.574
RECORRENTE : CLAIR RODRIGUES SKROSK

RELATÓRIO

A Notificação de Lançamento constante às fls. 30/32 decorre de revisão das declarações de rendimentos e bens do contribuinte acima identificado, sendo-lhe exigido o pagamento do imposto de renda - pessoa física em valor equivalente a 1.239,49 UFIR e acréscimos legais cabíveis, em face da verificação de omissão de rendimentos caracterizada pela variação patrimonial a descoberto, relativamente aos exercícios de 1990 a 1992.

O contribuinte contesta o lançamento do crédito tributário, apresentando as seguintes alegações, em síntese:

- a NB 140 é específica para os casos de incorporação de edifícios em condomínio, sendo inaplicável às hipóteses de residências particulares. A incorporação caracteriza-se pelo intuito de lucro e é composta de unidades autônomas, sendo que em sua construção não se verifica nenhuma dessas características e não se destina à comercialização;

- mesmo que a NB 140 dissesse a respeito a construções particulares, ainda assim não poderia ser utilizada como fundamento para uma exigência tributária, pois a NB 140 é um mero ato administrativo e segundo a legislação pertinente o lançamento do crédito tributário é um ato vinculado à lei;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10945/002.030/92-08
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.838

- não há lei permitindo a utilização da NB 140 como parâmetro de avaliação do custo de obra, ainda mais quando o contribuinte apresenta provas de seus gastos. O seu aproveitamento, pois, da forma como vem sendo feita pela Receita Federal, aleatório, presuntivo e abusivo, e a presunção em Direito Tributário é inadmissível, por ferir os princípios da legalidade e da segurança jurídica;

- o arbitramento pode ser admitido desde que se instaure o processo contraditório, nos termos do art. 148 do CTN, com ampla defesa, para sua apuração;

- os esclarecimentos prestados pelo contribuinte só podem ser invalidados pelo fisco mediante provas ou indício veemente de falsidade ou inexactidão;

- a lei exclui a possibilidade de o fisco, arbitrariamente, substituir os critérios legais pelos seus próprios, sem levar em conta aspectos individuais e particulares de cada caso em concreto.

A fiscalização, na Informação Fiscal de fls. 64/65 é pela manutenção integral do lançamento efetuado.

A autoridade de primeiro grau julga procedente a ação fiscal apresentando os seguintes fundamentos:

- as notas fiscais apresentadas para cobrir o custo da obra são insuficientes e, conforme Acórdão 106-1.60/88, tal fato dá guarida à adoção do arbitramento em base nos elementos disponíveis;

- a tabela do Sinduscon é aplicada com base no Acórdão 102-23.015/88;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10945/002.030/92-08
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.838

- o arbitramento do custo tem como base legal o art. 678 e seus incisos II e III do RIR/80;

- a instauração do processo fiscal dá início ao contraditório, dando-se direito à ampla defesa, quando da propositura da impugnação.

Ciente em 22.12.92, interpôs recurso voluntário a este Conselho de Contribuintes, protocolizando-o em 19.01.93.

Como razões de sua defesa, o recorrente apresenta repisa os argumentos da inicial e acrescenta:

- que até se admite o arbitramento da base de cálculo do tributo, desde que se instaure um processo contraditório para a sua apuração, nos termos do art. 148 do CTN, como corolário fundamental do direito à ampla defesa e do devido processo legal. Caso contrário, fere-se e restringe-se tais princípios;

- traz aos autos o documento de fls. 83, fornecido por Engenharia de Construção Civil e assinado por engenheiro civil - CREA 10.337 D - PR. Afirma referido técnico ter efetuado vistoria *in loco*, faz uma síntese das características da construção e conclui, em face dos aspectos da referida obra, que seu custo final de execução seja entre 70% a 75% do valor médio do CUB, para o Estado do Paraná.

Em sessão de 19 de outubro de 1994, o recurso voluntário foi submetido a julgamento, resolvendo este Colegiado, nos termos do voto desta relatora, converter o julgamento em diligência (Resolução nº 104-1.661).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10945/002.030/92-08
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.838

Para tanto, transcreveu-se no voto o artigo 148 do CTN, concluindo-se conforme a seguir transcrito:

“Dessa forma, estar-se-á atendendo ao pleiteado pelo contribuinte, dando oportunidade à autoridade de primeiro grau de se manifestar a respeito do doc. de fls. 83, juntado aos autos somente por ocasião do recurso e, ainda, poderá este Colegiado ter maior segurança e precisão no julgamento a fim de se buscar a justiça fiscal.”

Na diligência determinada por esta Câmara, solicitava-se que a repartição de origem se manifestasse quanto à veracidade das conclusões constantes no documento de fls. 83 e que fosse elaborado parecer conclusivo sobre a matéria à luz das novas informações trazidas aos autos.

Em atendimento, juntou-se aos autos a documentação de fls. 92/96, pronunciando-se a autora do feito, quanto ao solicitado através da Resolução 104-1.661, nos seguintes termos:

“Quanto ao documento juntado às fls. 83, a análise do engenheiro leva a confirmar tratar-se de obra de padrão normal de acabamento, já detectado pela Fiscalização. Quanto dizer que devido aos aspectos levantados e que foi executada sob administração direta do proprietário, o custo final de execução estaria entre 70 a 75% do valor médio do CUB (Custo Unitário Básico) não pode prosperar porque esses dois pontos levantados já estão considerados na tabela, como já foi explicitado anteriormente. Quanto ao CUB, padrão utilizado pelo engenheiro, corresponde ao valor médio que considera construções de 08 pavimentos com unidades de 02 quartos (vide fls. 93/96, não correspondendo, também à realidade, já que a obra em questão possui 03 pavimentos, com unidades de 03 quartos.

A fiscalização considerou os aspectos particulares da construção. Para a parte comercial foi considerada uma redução de 50% da tabela (padrão normal) para



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10945/002.030/92-08
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.838

efeito de cálculo. A obra foi enquadrada no padrão normal de acabamento, com 03 pavimentos e 03 quartos. Ainda foram levados em consideração os gastos efetuados após a emissão do habite-se, apurando-se os dispêndios compreendidos entre abril/89 a dezembro/91.”

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10945/002.030/92-08
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.838

VOTO

CONSELHEIRA LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, RELATORA

O recurso é tempestivo. Dele, portanto, conheço.

Conforme relatado, trata o litígio de arbitramento de custo de construção de imóvel, levado a efeito com base em índices do Sinduscon, considerando que o contribuinte não logrou comprovar, com documentação hábil, o custo efetivo da obra.

Ocorre que, na fase recursal, o contribuinte apresenta laudo pericial, constatando-se, portanto, a avaliação contraditória prevista no artigo 148 do CTN, referente ao valor do arbitramento da construção, tendo em vista que a administração tributária utilizou os valores constantes do Sinduscon, referentes a imóveis residenciais.

Analisando o artigo 148 do CTN, o Dr. Ruy Barbosa Nogueira, no livro “Curso de Direito Tributário, Editora Saraiva, 1989, assim discorre:

“Mas como então explicar que na atividade de lançamento a legislação prevê casos de discricção?

Assim, por exemplo, o art. 148 do CTN dispõe que no cálculo do tributo baseado em preço ou valor, se omissos ou desmerecedores de fé os dados do contribuinte, mediante processo regular poderão ser arbitrados, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Em primeiro lugar, embora se empregue o adjetivo “arbitramento”, como se vê, não se trata do arbítrio no sentido de contrário à lei, mas de estimativa mediante “processo regular”.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10945/002.030/92-08
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.838

Exatamente neste passo, convém lembrar que a administração, quando autorizada a agir discricionariamente, o faz porque a própria lei lhe traça mais de um caminho, todos legais, regrados, e ela, em face da situação de fato, pode adotar um dos métodos ou critérios legais que a lei lhe faculta.

Além disso, como muito bem salienta Blementein, a chamada providência discricionária dentro do lançamento é uma figura diferente da discricção do restado do Direito Administrativo, pois aqui ela não é subtraída da apreciação jurisdicional.

O lançamento resultante da chamada providência discricionária é submetido integralmente à revisão dos tribunais administrativos fiscais ou do Poder Judiciário. Aliás isso tudo está previsto no próprio texto do art. 148, citado como caso permissivo de discricionariiedade que não revogue o princípio da legalidade contrastável.

E que vem a ser atividade obrigatória?

Obrigatória quer dizer que deve ser precedida de ofício, não é facultativa, mas imperativa, não pode deixar de ser cumprida pelo administrador.

Portanto, quer a apuração como a apreciação estão estritamente vinculada à exatidão do fato e aos limites da lei.

Para poderem, tanto a administração como o contribuinte controlar a exatidão do lançamento, é ele explicitado em documento escrito. Aqui está a função documental do lançamento. Este requisito é necessário por evidente função de garantia e certeza dos direitos e obrigações.”

Constata-se que o contribuinte ao juntar aos autos declaração de engenheiro civil com o firme propósito de comprovar a inexatidão do arbitramento levado a efeito.

Entendo que ao juntar tal documentação, o contribuinte deu início ao contraditório, nos termos do artigo 148 do CTN.

Tendo a autoridade lançadora se manifestado quanto às constatações de técnico habilitado, atendeu-se àquele dispositivo, saneando-se os autos.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10945/002.030/92-08
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.838

Inicialmente, em relação à declaração do engenheiro civil, que afirma ter comparecido à obra, cabe destacar os seguintes aspectos da construção:

- as da edificação referem a uma área comercial de 130m², revestidas de reboco e emboço e piso cerâmico, tendo uma área de 34m² de piso de cimento alisado;
- quanto à área residencial, afirma o técnico ser o “acabamento interno regular”, sendo os pisos dos dormitórios de forração de 4mm e o revestimento dos banheiros, cozinha e área de serviço de azulejo até a altura de 1,50m e os metais e louças de padrão médio;
- não há qualquer detalhe decorativo na área externa e as esquadrias são de ferro cantoneira.

Por sua vez, afirma a autoridade lançadora que a “análise do engenheiro leva a confirmar tratar-se de obra de padrão normal de acabamento”. Afirma, ainda quanto à declaração daquele técnico, em relação aos aspectos levantados e de ter sido sob administração direta do proprietário, de que o custo final da execução estaria entre 70 a 75% do valor médio do CUB, tal assertiva não pode prosperar. Esses dois pontos levantados já estão considerados na tabela e o padrão por ele utilizado corresponde ao valor médio que considera construções de 08 pavimentos com unidades de 02 quartos, não correspondendo também à realidade, já que a obra em questão possui 03 pavimentos, com unidades de 03 quartos.

Analisando-se os argumentos das partes, entendo que os índices constantes das tabelas do Sinduscon são apenas parâmetros regionais, embora aceitos nesta instância. Entretanto, considerando que o laudo apresentado pelo engenheiro, que detalhe as características da edificação, e elaborado por técnico da construção há de prevalecer sobre o método utilizado pela fiscalização, que desconhece o material, características da edificação.

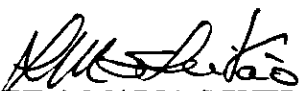


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10945/002.030/92-08
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.838

Em assim sendo, voto no sentido de se prover parcialmente o recurso para considerar o valor baixo da tabela do Sinduscon em relação à parte residencial.

Sala das Sessões - DF, em 12 de dezembro de 1995


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO