



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.006566/2002-17  
Recurso nº. : 137.649  
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999 a 2001  
Recorrente : SANDRA MARIA DUTRA  
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR  
Sessão de : 16 de setembro de 2004  
Acórdão nº. : 104-20.167

**PERÍCIA/DILIGÊNCIA FISCAL - INDEFERIMENTO PELA AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA** - A determinação de realização de diligências e/ou perícias compete à autoridade julgadora de Primeira Instância, podendo a mesma ser de ofício ou a requerimento do impugnante. A sua falta não acarreta a nulidade do processo administrativo fiscal.

**NULIDADE DO LANÇAMENTO - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA** - A responsabilidade pela apresentação das provas do alegado compete ao contribuinte, não cabendo a determinação de perícia ou diligência de ofício para a busca de provas em favor do contribuinte.

**GASTOS E/OU APLICAÇÕES INCOMPATÍVEIS COM A RENDA DECLARADA DISPONÍVEL - LEVANTAMENTO PATRIMONIAL - FLUXO FINANCEIRO - RENDA PRESUMIDA - BASE DE CÁLCULO - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL** - O fluxo financeiro de rendimentos e de despesas/aplicações, a partir de 1º de janeiro de 1989, será apurado, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, onde serão considerados todos os ingressos e dispêndios realizados no mês, pelo contribuinte.

**LEVANTAMENTO PATRIMONIAL - FLUXO FINANCEIRO - SOBRES DE RECURSOS** - As sobras de recursos, apuradas em levantamentos patrimoniais mensais realizadas pela fiscalização, devem ser transferidas para o mês seguinte, pela inexistência de previsão legal para se considerar como renda consumida, desde que seja dentro do mesmo ano-calendário.

**ORIGENS DE RECURSOS - SALDOS BANCÁRIOS - APLICAÇÕES - DÍVIDAS E ÔNUS REAIS** - Valores alegados, oriundos de saldos bancários, resgates de aplicações, dívidas e ônus reais, como os demais rendimentos declarados, são objeto de prova por quem as invoca como justificativa de eventual aumento patrimonial. Somente a apresentação de provas inequívocas é capaz de elidir presunção legal de omissão de rendimento. As operações declaradas, que importem em origem de recursos, devem ser comprovadas por documentos hábeis e idôneos que indiquem a natureza, o valor e a data de sua ocorrência.





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.006566/2002-17  
Acórdão nº. : 104-20.167

**CUSTO DE CONSTRUÇÃO - ARBITRAMENTO COM BASE NA TABELA DO SINDUSCON** - O custo da construção de casas ou edifícios deve ser comprovado através de 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 com base nas tabelas divulgadas pelo SINDUSCON. Em se tratando de construções de baixa qualidade a exemplo de galpões, estacionamentos, garagens, quiosques rústicos, cocheiras e casas de madeira, é de se aplicar um fator de redução ao CUB aplicado.

**MEIOS DE PROVA** - A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva, com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador (arts. 131 e 132 do CPC, e art. 29, do Decreto n.º 70.235, de 1972).

Preliminar rejeitada.

Recurso parcialmente provido.

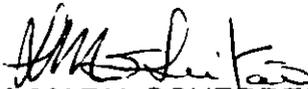
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SANDRA MARIA DUTRA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade suscitada pelo sujeito passivo e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da exigência tributária as importâncias de R\$ 50.361,05; R\$ 53.964,52; e R\$ 58.840,30 relativas aos exercícios de 1999, 2000 e 2001, respectivamente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.006566/2002-17  
Acórdão nº. : 104-20.167

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE

  
NELSON MALLMANN  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 OUT 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, MEIGAN SACK RODRIGUES, OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.006566/2002-17  
Acórdão nº. : 104-20.167  
Recurso nº. : 137.649  
Recorrente : SANDRA MARIA DUTRA

## RELATÓRIO

SANDRA MARIA DUTRA, contribuinte inscrita no CPF/MF sob o nº 021.972.839-95, residente e domiciliado na cidade de Foz do Iguaçu, Estado do Paraná, à Alameda Boto, nº 528, Conjunto Profilurb, jurisdicionado a DRF em Foz do Iguaçu - PR, inconformado com a decisão de fls. 172/189, prolatada pela Segunda Turma da DRJ em Curitiba - PR, recorre a este Primeiro Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 206/213.

Contra a contribuinte acima mencionada foi lavrado, em 03/09/02, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 97/103, com ciência em 03/09/02, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 453.323,83 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício qualificada de 150% (art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96) e dos juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto de renda relativo aos exercícios de 1999 a 2001, correspondentes, respectivamente, aos anos-calendário de 1998 a 2000.

Da ação fiscal resultou a constatação das seguintes irregularidades:





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.006566/2002-17  
Acórdão nº. : 104-20.167

1 – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde se verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, conforme Termo de Verificação Fiscal. Infração capitulada nos artigos 1º, 2º, 3º e §§, da Lei nº 7.713, de 1988, artigos 1º e 2º, da Lei nº 8.134, de 1990; artigo 21 da Lei nº 9.532, de 1997 e artigo 1º da Lei nº 9.887, de 1999.

2 – OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS. Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta (s) de depósitos ou de investimentos, mantida (s) em instituição (ões) financeira (s), em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme Termo de Verificação Fiscal. Infração capitulada no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996; artigo 4º da Lei nº 9.481, de 1997; artigo 1º da Lei nº 9.887, de 1999.

O Auditor-Fiscal da Receita Federal, responsável pela constituição do crédito tributário, esclarece, ainda, através do Termo de Verificação Fiscal de fls. 92/96, entre outros, os seguintes aspectos:

- que em 28/01/02, foi expedida a Intimação SEFIS nº 007/2002 (fls. 48/49), que exigia da contribuinte: - comprovar os rendimentos declarados nas DIRPF's dos anos-calendário 1998 a 2000; - comprovar a origem dos recursos informados na declaração de bens, dos anos-calendário 1999 e 2000, como "dinheiro em espécie"; apresentar a DITR de 1998; - apresentar cópia do alvará de construção, habite-se, e projeto aprovado dos lotes rurais nº 20 e 23; - informar dados sobre as construções nos lotes rurais nº 20 e 23;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.006566/2002-17  
Acórdão nº. : 104-20.167

- que em 08/02/02, em resposta (fls. 50) à Intimação SEFIS nº 007/02, a contribuinte informou: - que os rendimentos recebidos nos exercícios de 1999 a 2001 foram percebidos de serviços autônomos diversos e, novamente, não apresentou documentação comprobatória dos rendimentos tributáveis declarados; - que o "dinheiro em espécie" tem origem nesses mesmos serviços e, também, não apresentou comprovação; - que as benfeitorias nos lotes rurais nº 20 e 23 foram adquiridas junto com os mesmos, logo, já existiam no local na ocasião da compra destes. A contribuinte enviou também uma fita de vídeo cassete de propaganda de uma imobiliária, que mostrava algumas propriedades. Porém, não foi considerada pois as imagens não permitem a identificação do imóvel;

- que em 28/03/02, foi expedido o Ofício SEFIS nº 93/02 (fls. 51), que solicita ao Conselho Regional de Engenharia e Arquitetura (CREA) local o levantamento das benfeitorias existentes nos lotes rurais nº 20 e 23, em Foz do Iguaçu;

- que em 12/04/02, em resposta ao Ofício SEFIS nº 93/02, o CREA enviou o Ofício 015/2002-IFOZ (fls. 52/53), onde informa: - que os lotes rurais nº 20 e 23 foram vistoriados e que havia construções no local totalizando 854 m<sup>2</sup>, entre existentes e ampliadas; - que em consulta ao cadastro de Anotação de Responsabilidade Técnica, não foi constatado nenhum registro que caracteriza como regular junto a este Conselho as áreas existente e ampliada; - que o engenheiro responsável técnico pela ampliação, seria notificado posteriormente para a regularização da obra;

- que em 25/04/02 e em 27/05/02, foram expedidas Intimações para Pedro Antonio Pragana Tavares, ex-proprietário dos lotes rurais nº 20 e 23 que em resposta afirmou o seguinte: - que nos lotes rurais nº 20 e 23 só havia um galinheiro velho, um chiqueiro velho e uma área com pomar, sendo o restante área livre; - que havia um contrato particular de compra e venda firmado em 08/08/1997, mas que foi inutilizado em 08/04/98,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.006566/2002-17  
Acórdão nº. : 104-20.167

quando foi lavrada a escritura definitiva; - que a posse dos referidos lotes foi efetuada na ocasião da assinatura do contrato de compra e venda em 08/08/97;

- que em 06/06/02, foi expedido o Ofício SEFIS nº 242/02 ao Secretário de Obras da Prefeitura de Foz do Iguaçu, solicitando informações sobre a existência de construções em andamento ou encerradas em nome de Sandra Maria Dutra nos lotes rurais nº 20 e 23. Em 25/06/02, o Sr. Luís Roberto Volpi enviou sua resposta mediante o Ofício nº 057/02-SMOB (fls. 79), no qual informa não estarem cadastradas ou aprovadas, junto ao Departamento de Obras da Secretaria Municipal de Obras de Foz do Iguaçu, qualquer edificação sobre os lotes rurais nº 20 e 23;

- que quanto às obras efetuadas nos lotes rurais nº 20 e 23, analisando os itens 6 a 13 acima, considerando a área total construída de 1.046,69 m<sup>2</sup>, indicada pelo engenheiro responsável, Nei Ataidés Silva de Vargas, no projeto de regularização enviado a este SEFIS; considerando a resposta do ex-proprietário de tais lotes, Pedro Antonio Pragana Tavares, que afirma não haver construções nos terrenos mencionados enquanto detinha a posse; considerando a falta de registro de tais construções nos órgãos responsáveis, Prefeitura de Foz do Iguaçu e CREA; considerando que a contribuinte não conseguiu comprovar com documentação e provas hábeis e idôneas que as construções referidas já existiam anteriormente a sua posse dos terrenos, concluímos terem sido efetuados pela própria contribuinte no período de 1998 a 2000. Assim, arbitramos os custos das construções efetuadas com base nos custos unitários de edificação (R\$/m<sup>2</sup>) indicados pelo Sindicato da Indústria da Construção Civil do Estado do Paraná, conforme Demonstrativo do Custo da Construção. Os valores encontrados nesse demonstrativo foram considerados como aplicações/dispêndios no Demonstrativo de Variação Patrimonial, Fluxo de Caixa Mensal;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.006566/2002-17  
Acórdão nº. : 104-20.167

- que quanto ao "dinheiro em espécie" declarado nas DIRPF's dos exercícios de 1999 a 2001, a contribuinte não apresentou qualquer prova, apenas legou em sua resposta que "em face de certa economia, não foram depositados em estabelecimento bancário". Considerando que não houve comprovação e, que a contribuinte já possuía contas bancárias junto ao Banco HSBC e ao BRADESCO, no período, logo, esses recursos não serão levados em consideração na elaboração dos fluxos de caixa correspondentes;

- que, assim sendo, com base nos dados e valores acima descritos, foi elaborado o fluxo de caixa da contribuinte, para os anos-calendário de 1998 a 2000, onde foram apropriados todos os recursos e dispêndios, tendo sido apurada a existência de acréscimo patrimonial a descoberto, não justificado pelos rendimentos declarados conforme detalhamento nos Demonstrativos em anexo, que será objeto de lançamento de ofício do IRPF com agravamento da multa "ex-offício", com base no artigo 44, II, da Lei nº 9.430/96. O evidente intuito de fraude está caracterizado, em tese, pelo fato da contribuinte suprimir ou reduzir tributo mediante a omissão das informações, cuja base legal está amparada no inciso I e II do artigo 1º, combinado com o inciso I do artigo 2º, ambos da Lei nº 8.137/90.

Irresignada com o lançamento, a autuada, apresenta, tempestivamente, em 03/10/02, a sua peça impugnatória de fls. 107/112, instruído pelos documentos de fls. 113/125, solicitando que seja acolhida a impugnação para determinar o cancelamento do crédito tributário, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que a tese sustentada pelo ilustre auditor fiscal, afigura-se, sem quaisquer sofismas, como um paradoxo, cumprindo à parte impugnante, o imperioso mister de reconhecer o discernimento e a louvável correção no sufrágio da metodologia utilizada no desenvolvimento do trabalho pelo mesmo empreendido, no entanto, por outro lado, desnuda-se um tanto grosseiro, quando desfocado, o critério utilizado para a respectiva aferição do suposto quantum, que, em tese, poderia restar por aquela devido sob a rubrica



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.006566/2002-17  
Acórdão nº. : 104-20.167

de acréscimo patrimonial à descoberto, bem como, pela deduzida omissão de rendimentos caracterizada pela equivocada e pseudo constatação da existência de depósitos bancários destituídos de comprovação da respectiva origem, lançados ex officio como de sua efetiva responsabilidade para constituição de crédito tributário em favor do erário público da União;

- que firmada a premissa enunciada no preâmbulo, fácil tornar-se denotar, que, propalado agente fiscal, buscando fornecer imprescindível lastro para a sustentação do método então empregado, viera a eleger, de forma despótica e desarrazoada, portanto, total e cabalmente divorciada da realidade fática, como fator indexador (índice) para avaliação do efetivo custo da construção de benfeitorias edificadas sobre dois imóveis que se encontram devidamente registrados e sob domínio da parte impugnante, índice fornecido mensalmente pelo Sindicato da Indústria da Construção Civil no estado do Paraná (SINDUSCON-PR), tecnicamente denominado de custo unitário básico (CUB) expedido por metro quadrado na área da construção civil, para, destarte, mediante a elaboração de cálculos aritméticos, obter por via do singelo e desautorizado mecanismo do arbitramento, que, impõe-se relevar, fora, unilateral e sumariamente imposto contra os direitos e prerrogativas legalmente deferidas àquela, redundando, por conseguinte, na aferição do montante reportado como custo arbitrado do valor gasto na construção, na ordem da importância correspondente à cifra de R\$ 545.287,69, conforme pode-se inferir com manifesta e sobeja evidência das respectivas planilhas demonstrativas coligidas às folhas 86/91;

- que, por oportuno, cumpre à parte impugnante, apresentar para análise, o pertinente laudo de avaliação confeccionado pelo engenheiro responsável pela efetiva regularização das respectivas obras junto ao Conselho Regional de Engenharia, Arquitetura e Agronomia (CREA-PR), que, inclusive, amparado pela fé outorgada por seu grau, atesta, de forma categórica e expressa, que, para efetiva construção da totalidade das benfeitorias edificadas nos bens imóveis de propriedade da impugnante, expender-se-ia o valor equivalente à importância de R\$ 220.556,00;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.006566/2002-17  
Acórdão nº. : 104-20.167

- que, de outro vértice, não poderia o agente fiscal olvidar-se da existência de benfeitorias que já se encontravam edificadas nos imóveis quando da aquisição pela parte impugnante, conforme prévia e tempestivamente sustentado pela impugnante no desenvolvimento do presente feito, conquanto o agente fiscal emprestou demasiada fé nas inverídicas declarações então prestadas por Pedro Antônio Pragana Tavares, negando, destarte, a outorga de qualquer credibilidade nas veraz informação sustentada ainda presentemente, pela parte impugnante, porquanto cumpria ao agente fiscal a implementação de diligências in locu, para mediante a colheita de informações que lhe seriam prestadas por vizinho residentes na área rural, acercar-se da verdade real para considerar os argumentos deduzidos pela defesa, amenizando, via de conseqüência, os efeitos da responsabilidade ora atribuída à parte impugnante pela totalidade da área construída, que, igualmente, será objeto de requerimento final;

- que insta, igualmente, evidenciar que a parte impugnante não pode ser penalizada pela omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários sem efetiva comprovação da origem do respectivo numerário, porquanto cumpre salientar-se, que, não obstante o agente fiscal reportar no termo de verificação que a parte impugnante omitira-se de comprovar a origem da cifra correspondente à importância de R\$ 29.956,91, à bem da verdade, não fora a impugnante intimada para outorgar cumprimento ao desiderato versado no mandado coligido às folhas 85, dos presentes autos. Em assim sendo, exora se digne, lhe seja deferido promover o encarte do também incluso recibo de indenização de sinistro, percebido pela parte impugnante da firma Real Previdência e Seguros S/A, na data de 01/03/00, no preciso valor de R\$ 29.956,91;

- que, por derradeiro, compete à parte impugnante, postular que a multa lançada pelo agente fiscal, ex officio, deve ser expurgada do auto de infração, porquanto o caso sub-examem, não se amolda à exegese consubstanciada na norma elencada no inciso



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.006566/2002-17  
Acórdão nº. : 104-20.167

Il do artigo 44, da Lei nº 9.430, de 1996, senão sob a vesga e deturpada ótica de análise do mesmo, abstraindo-se, ainda, a circunstância fática de seu caráter confiscatório, que, à rigor, é vedado pelo ordenamento jurídico pátrio;

- que requer, outrossim, a realização de diligência a ser procedida in locu, visando a efetiva comprovação da preexistência de benfeitorias no imóvel, antes da reforma promovida pela parte impugnante, que, à rigor, poderá ser atestada mediante a tomada de declarações dos vizinhos da área em foco.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, os membros da Segunda Turma de Julgamento da DRJ em Curitiba - PR, concluíram pela procedência parcial da ação fiscal e pela manutenção em parte do crédito tributário, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que de começo, a contribuinte foi intimada a apresentar diversos documentos referentes à aquisição de um apartamento localizado à Rua Marechal Deodoro da Fonseca nº 551, de um veículo e dos lotes, bem como a comprovação dos dispêndios incorridos nas obras das benfeitorias ali existentes. A contribuinte limitou-se a apresentar as cópias das matrículas dos imóveis e a informar que sobre tais lotes já existiriam benfeitorias que teriam sido por ela adaptadas. As matrículas dos imóveis não mencionam a preexistência de quaisquer benfeitorias no local e, as agora existentes, não haviam sido averbadas ou regularizadas perante o CREA-PR;

- que após, com base na análise da documentação entregue pela impugnante, e diante da não comprovação dos dispêndios realizados, a autoridade fiscal procedeu, corretamente, ao arbitramento, utilizando-se do parâmetro de do valor do Custo Unitário Básico (CUB), tendo em vista tratar-se de construção de benfeitorias, apurando, em decorrência, os custos não declarados;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.006566/2002-17  
Acórdão nº. : 104-20.167

- que quanto à legitimidade da aplicação da tabela fornecida pelo Sindicato da Indústria da Construção Civil do Estado do Paraná, a qual estabelece o custo unitário básico (CUB) como índice no arbitramento do custo da construção efetuado pelo autuante, cumpre ressaltar que tal procedimento está de acordo com estabelecido pelo artigo 895 do RIR/94;

- que isso porque os valores publicados naquelas tabelas são preços oficiais válidos para todo o Estado do Paraná, apurado mediante as diversas cotações de preços praticados nas regiões do Estado, número de pavimentos e padrão da construção, conforme dispõem os artigos 53 e 54 da Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964 e a Norma NBR 12.721 da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT. No presente caso, o custo foi arbitrado pela utilização do CUB de uma construção de padrão de acabamento médio;

- que, por conseguinte, a tabela publicada pelo Sinduscon regional reflete os custos médios por metro quadrado no Estado; custo menores do que o valor do CUB como quer a impugnante, somente seria admitido caso a mesma tivesse apresentado todas as notas fiscais e recibos comprovando o custo efetivo da obra realizada e não com meras alegações, sem, entretanto, apresentar nenhuma comprovação nesse sentido;

- que ademais, a discussão sobre tais valores não tem o condão de tornar insubsistente o lançamento haja vista existir disposição legal expressa no sentido de se utilizar preços oficiais, quando se fizer necessário o arbitramento do custo de construção. Não tendo a contribuinte apresentado documentação hábil para comprovar o total dos gastos com a construção, paira incólume o arbitramento efetuado pela fiscalização;

- que em assim sendo é mister destacar que, embora se tenha dada ampla oportunidade à interessada de apresentar os comprovantes e esclarecimentos a respeito do



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.006566/2002-17  
Acórdão nº. : 104-20.167

lançamento, ela não trouxe ao processo nenhum elemento concreto, a partir dos quais se pudesse inferir a validade de seus argumentos;

- que no tocante ao laudo de avaliação trazido pela impugnante (fls. 115/116), é necessário tecer as seguintes considerações. Os artigos 7º e 8º da Lei nº 5.194, de 24 de dezembro de 1966, a Norma NB nº 8.799 da ABTN e a Resolução CFEA nº 345, de 27 de julho de 1990, estabelecem que a formulação de avaliações de imóveis é de competência privativa de engenheiros e arquitetos. No presente caso, apesar de o laudo de avaliação do imóvel, ter sido elaborado por profissional legalmente habilitado e credenciado no CREA, este não pode ser aceito, haja vista não constar em seu relatório a Anotação de Responsabilidade Técnica – ART, conforme determina a Resolução nº 345/90 do CFEA, como necessária para a plena validade da avaliação. Além disso, não consta no auto demonstração e comprovação dos dados de pesquisa de mercado, utilizados para a definição do valor final da avaliação do imóvel. Ou seja, o laudo de avaliação emitido por profissional habilitado deve ser suficientemente ilustrado com elementos que permitam dotar a autoridade julgadora de suficiente grau de convicção para aceitar o valor constante no referido documento;

- que percebe-se, após uma análise pormenorizada, que inexiste qualquer elemento de prova consistente que demonstre a veracidade das afirmações e do quantum (valor apurado) neles mencionados, não permitindo o convencimento de que o valor do imóvel em questão é aquele pretendido pela interessada;

- que quanto às informações prestadas pelo antigo proprietário sobre a existência de benfeitorias no imóvel, é de se esclarecer que não se trata de dar demasiado crédito a tais declarações e sim ratificar os dados que constavam até então sobre o imóvel adquirido, portanto, caberia à autuada comprovar que de fato existia edificações, quando da sua aquisição;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.006566/2002-17  
Acórdão nº. : 104-20.167

- que importa salientar uma vez mais que nas matrículas dos referidos imóveis rurais não há qualquer averbação referente a benfeitorias e que se a interessada procedeu ao registro de aquisição da área, sem se importar com o conteúdo da descrição do imóvel, é porque estava de pleno acordo com a realidade do momento;

- que mesmo que por razões que não consigo vislumbrar, restasse qualquer suspeita quanto às informações prestadas por Pedro Antonio Pragana Tavares, não encontro justificativa para que os operários contratados para executar a obra prosseguissem com as mesmas alegações (fls. 143);

- que quanto ao pedido de perícia, cabe lembrar que não cabe à autoridade fiscal, a incumbência de produzir provas a favor da contribuinte. Caso, como afirma a interessada, fosse imprescindível a coleta de outros depoimentos e, não havendo previsão legal para a sustentação oral, no processo administrativo tributário, caberia à interessada promover a instrução do processo com os termos que julgasse necessário;

- que, finalmente, quanto ao documento de fls. 142, entendo que restou comprovada a origem do depósito em questão, razão pela qual deve ser reajustada a base de cálculo do imposto, para excluir R\$ 29.956,91, relativamente ao exercício 2000, ano-calendário de 1999;

- que para aplicação da multa qualificada exige-se, que a conduta fraudulenta seja idônea para enganar, potencialidade esta avaliada em função ou do discernimento médio que se supõe presente no homem comum, ou das circunstâncias concretas de cada caso;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.006566/2002-17  
Acórdão nº. : 104-20.167

- que no caso concreto em pauta não suporta a caracterização da fraude, porquanto, mesmo que se pudesse identifica-la na omissão de rendimentos, a hipótese da fraude, do propósito de enganar, restaria descaracterizada pelo fato de a contribuinte ter apresentado suas DIRF (fls. 05/11);

- que outra seria a situação se a fiscalização, em procedimento de ofício, se deparasse com qualquer conduta da contribuinte tendente a conferir vestes de veracidade onde, efetivamente, não houvesse que, reforçado pela conduta omissiva nos valores declarados a menor em sua declaração, conduziria à conclusão da existência de fraude;

- que isto significa dizer que a caracterização da fraude está em momento anterior à falta de declaração ou à apresentação de declaração a menor. Repousa e materializa-se a fraude, em verdade, no exato momento em que o sujeito passivo elabora o artifício ou o artilho que irá, justamente, sustentar o engodo, que, a sua vez, servirá de supedâneo para a ausência de declaração ou para declaração a menor.

As ementas que consubstanciam a decisão dos Membros da Segunda Turma de Julgamento da DRJ em Curitiba - PR, são as seguintes:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000

Ementa: CUSTO DE CONSTRUÇÃO. ARBITRAMENTO.

Não logrando o contribuinte comprovar documentalmente os dispêndios realizados com obras de reforma ou edificação, há que se arbitrar o custo da referida construção com base em indicador oficial, no caso Custo Unitário Básico – CUB, constante das tabelas elaboradas pelo Sindicato da Indústria da Construção Civil (SINDUSCON).

PERÍCIA



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.006566/2002-17  
Acórdão nº. : 104-20.167

A responsabilidade pela apresentação das provas do alegado compete ao contribuinte, não cabendo a determinação de perícia de ofício par a busca de provas em favor do contribuinte do prazo de validade do MPF, regularmente prorrogado.

**MULTA QUALIFICADA**

Indevida a multa qualificada de 150%, quando não comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, sendo cabível, a aplicação do item I, do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.

Lançamento Procedente em Parte.”

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 11/08/03, conforme Termo constante às fls. 194 e, com ela não se conformando, a recorrente interpôs, em tempo hábil (10/09/03), o recurso voluntário de fls. 206/212, instruído pelos documentos de fls. 213/217 no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que irretorquível o cerceamento de defesa da impugnante no processo administrativo pois, com a negativa de verificar a fita de venda imobiliária e colher informações junto aos vizinhos da pré-existência ou não de edificações, apesar das inúmeras diligências in loco, para outras finalidades, impediu a impugnante de apresentar defesa de forma meticulosa e vencer as oposições em instância “a quo”, rebatendo-as, uma a uma;

- que a determinação de realização de diligências e/ou perícias compete a autoridade preparadora, podendo a mesma ser de ofício ou a requerimento do sujeito passivo e, cerceando a defesa, ou impedindo o esclarecer correto dos fatos acarreta a nulidade do processo administrativo fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.006566/2002-17  
Acórdão nº. : 104-20.167

Consta às fls. 228/231, dos autos do processo, a Relação de Bens e Direitos para Arrolamento objetivando o seguimento ao recurso administrativo, sem exigência do prévio depósito de 30% a que alude o art. 10, da Lei n.º 9.639, de 25/05/98, que alterou o art. 126, da Lei n.º 8.213/91, com a redação dada pela Lei n.º 9.528/97.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a long horizontal stroke followed by a small hook at the end.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.006566/2002-17  
Acórdão nº. : 104-20.167

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Da análise dos autos do processo se verifica que a discussão, nesta fase recursal, versa sobre preliminares de nulidade do lançamento/decisão de Primeira Instância e omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto.

Não prospera o argumento de nulidade da decisão de Primeira Instância, por cerceamento do direito de defesa, sob o argumento de que a falta de conversão do julgamento em diligência para se produzir provas em favor da suplicante, indeferido pelo relator da matéria em Primeira Instância.

Não há dúvidas, que o Decreto n.º 72.235, de 1972, com redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993 - Processo Administrativo Fiscal - diz:

“Art. 16 – A impugnação mencionará:

(...).

IV – as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.006566/2002-17  
Acórdão nº. : 104-20.167

referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

§ 1º. Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

(...).

Art. 18 - A autoridade julgadora de Primeira Instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entende-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

§ 1º. Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício, sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados.”

Da mesma forma, não há dúvidas que a autoridade que proferiu a decisão tem a competência para decidir sobre o pedido de diligência, e é a própria lei que atribui à autoridade julgadora de Primeira Instância o poder discricionário para deferir ou indeferir os pedidos de diligência ou perícia, quando prescindíveis ou impossíveis, devendo o indeferimento constar da própria decisão proferida.

É de se ressaltar que o poder discricionário para indeferir pedidos de diligência e perícia não foi concedido ao agente público para que ele disponha segundo sua conveniência pessoal, mas sim para atingir a finalidade traçada pelo ordenamento do sistema, que, em última análise, consiste em fazer aflorar a verdade material com o propósito de certificar a legitimidade do lançamento.

Por força do § 1º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, acrescido pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 1993, considera-se não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixa de atender os requisitos previstos no inciso IV do mesmo art. 16.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.006566/2002-17  
Acórdão nº. : 104-20.167

No caso em questão, não se pode negar que se enumera, de forma clara e objetiva, a questão que se pretende ver esclarecida, entretanto, esta prova quem deverá produzir é a própria suplicante, pois não teria sentido algum se fazer uma diligência para juntar provas para a defesa da suplicante.

Ademais, é de se observar que existe um conjunto de provas que atestam que não havia nenhuma benfeitoria no imóvel comprado pela suplicante. Ou seja, nas matrículas dos imóveis rurais não há qualquer averbação referente a benfeitorias, confirmado pelo antigo proprietário, através do documento de fls. 56, informação esta ratificada pelo depoimento de 4 (quatro) operários que construíram o muro de proteção nos imóveis no ano de 1997, conforme atesta o documento de fls. 143.

Em assim sendo, entendo que não se deva dar razão a recorrente no tocante à preliminar de cerceamento do direito de defesa, já que a decisão de primeira instância apreciou circunstanciadamente todos os fatos e desdobramentos contidos na imputação feita e objeto de resistência pelo recorrente, com argumentos equivalentes de modo a embasar a manutenção da pretensão tributária.

É de se esclarecer, que somente a inexistência de exame de algum argumento apresentado pelo recorrente, na fase impugnatória, cuja aceitação ou não implicaria no rumo da decisão a ser dada ao caso concreto é que acarreta cerceamento do direito de defesa.

É evidente que o artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72, arrola a incompetência do agente e a preterição do direito de defesa, como hipóteses de nulidades dos atos praticados no curso do processo fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.006566/2002-17  
Acórdão nº. : 104-20.167

Da mesma forma, é evidente que a obediência plena ao direito de defesa, igualmente prescrito no artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal, exige o atendimento concomitante aos princípios do contraditório e do devido processo legal.

Não obstante, a infinidade de situações suscetíveis de serem compreendidas no significado das expressões preterição do direito de defesa, ou do direito de ampla defesa é de tal amplitude que se faz necessário distinguir quando existe a falta de apreciação de prova ou de argumento de defesa.

Os artigos 29 e 30 do Decreto n.º 70.235/72, dizem respeito, respectivamente, à liberdade da autoridade julgadora na apreciação das provas. É claro que essa liberdade, no entanto, não autoriza o julgador, ao seu talento, deixar de apreciá-las, pois isso certamente acarretará cerceamento do direito de defesa.

Por outro lado, deve-se ter presente, no entanto, que, o não enfrentamento de alguma questão levantada na peça impugnatória, não necessariamente dá origem à preterição do direito de defesa, e por via de consequência, o nascimento do cerceamento do direito de defesa. Para que flore o cerceamento do direito de defesa, que seria uma condicionante para a nulidade da decisão singular, se faz necessário que esta questão tenha relevância, ou seja, tenha o poder de modificar algum item do decisório, não pode ser alegação por alegação, sem nenhuma importância no fato discutido.

Ademais, diz o Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235/72:

“Art. 59 - São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.006566/2002-17  
Acórdão nº. : 104-20.167

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

Como se verifica do dispositivo legal, não ocorreu, no caso do presente processo, a nulidade. O auto de infração foi lavrado e a decisão foi proferida por funcionários ocupantes de cargo no Ministério da Fazenda, que são as pessoas, legalmente, instituídas para lavrar e para decidir sobre o lançamento. Igualmente, todos os atos e termos foram lavrados por funcionários com competência para tal.

Assim sendo, rejeito a preliminar de nulidade da decisão de Primeira Instância, por cerceamento do direito de defesa.

Quanto à discussão da omissão de rendimentos caracterizados por acréscimo patrimonial a descoberto – sinais exteriores de riqueza, apurados pelos “Demonstrativos de Origens e Aplicações de Recursos”, realizados através de “Fluxos Financeiros” “Fluxos de Caixa”, apurados de forma mensal, tem-se que é inegável que o Fisco constatou, através do levantamento de entradas e saídas de recursos - “fluxo de caixa” - “fluxo financeiro”, que o contribuinte apresentava, no período examinado, um “saldo negativo” - “acrécimo patrimonial a descoberto”, ou seja, havia consumido mais do que tinha de recursos com origem justificada.

Não há dúvidas nos autos que o suplicante foi tributado diante da constatação de omissão de rendimentos, pelo fato do fisco ter verificado, através do levantamento mensal de origens e aplicações de recursos, que o mesmo apresentava “um acréscimo patrimonial a descoberto”, “saldo negativo mensal”, ou seja, aplicava e/ou consumia mais do que possuía de recursos com origem justificada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.006566/2002-17  
Acórdão nº. : 104-20.167

Sobre este "acréscimo patrimonial a descoberto", "saldo negativo" cabe tecer algumas considerações.

Sem dúvida, sempre que se apura de forma inequívoca um acréscimo patrimonial a descoberto, na acepção do termo, é lícito à presunção de que tal acréscimo foi construído com recursos não indicados na declaração de rendimentos do contribuinte.

A situação patrimonial do contribuinte é medida em dois momentos distintos. No início do período considerado e no seu final, pela apropriação dos valores constantes de sua declaração de bens. O eventual acréscimo na situação patrimonial constatado na posição do final do período em comparação da mesma situação no seu início é considerado como acréscimo patrimonial. Para haver equilíbrio fiscal deve corresponder, tal acréscimo (que leva em consideração os bens, direitos e obrigações do contribuinte) deve estar respaldado em receitas auferidas (tributadas, não tributadas ou tributadas exclusivamente na fonte).

No caso em questão, a tributação não decorreu do comparativo entre as situações patrimoniais do contribuinte ao final e início do período, ou seja, na acepção do termo "acréscimo patrimonial". Portanto, não pode ser tratada como simples acréscimo patrimonial. Desta forma, não há que se falar de acréscimo patrimonial a descoberto apurado na declaração anual de ajuste.

Vistos esses fatos, cabe mencionar a definição do fato gerador da obrigação tributária principal que é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência (art. 114 do CTN).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.006566/2002-17  
Acórdão nº. : 104-20.167

Esta situação é definida no art. 43 do CTN, como sendo a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, que no caso em pauta é a omissão de rendimentos.

Ocorrendo o fato gerador, compete à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível (CTN, art. 142).

Ainda, segundo o parágrafo único, deste artigo, a atividade administrativa do lançamento é vinculada, ou seja, constitui procedimento vinculado à norma legal. Os princípios da legalidade estrita e da tipicidade são fundamentais para delinear que a exigência tributária se dê exclusivamente de acordo com a lei e os preceitos constitucionais.

Assim, o imposto de renda somente pode ser exigido se efetivamente ocorrer o fato gerador, ou, o lançamento será constituído quando se constatar que concretamente houve a disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza.

Desta forma, podemos concluir que o lançamento somente poderá ser constituído a partir de fatos comprovadamente existentes, ou quando os esclarecimentos prestados forem impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão.

Ora, se o fisco faz prova, através de demonstrativos de origens e aplicações de recursos - fluxo financeiro, que o recorrente efetuou gastos além da disponibilidade de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.006566/2002-17  
Acórdão nº. : 104-20.167

recursos declarados, é evidente que houve omissão de rendimentos e esta omissão deverá ser apurada no mês em que ocorreu o fato.

Diz a norma legal que rege o assunto:

"Lei n.º 7.713/88":

Artigo 1º - Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil, serão tributados pelo Imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Artigo 2º - O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Artigo 3º - O Imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvando o disposto nos artigos 9º a 14 desta Lei.

§ 1º. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho, ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais correspondentes aos rendimentos declarados.

Lei n.º 8.134/90:

Art. 1º - A partir do exercício-financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados pelo Imposto de Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º - O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no artigo 11.

...



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10945.006566/2002-17  
Acórdão n.º : 104-20.167

Art. 4º - Em relação aos rendimentos percebidos a partir de 1º de janeiro de 1991, o imposto de que trata o artigo 8º da Lei n.º 7.713, de 1988:

I - será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos no mês.

...

Lei n.º 8.021/90:

Art. 6º - O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

§ 1º - Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

§ 2º - Constitui renda disponível a receita auferida pelo contribuinte, diminuída dos abatimentos e deduções admitidos pela legislação do Imposto de Renda em vigor e do Imposto de Renda pago pelo contribuinte."".

Como se depreende da legislação, anteriormente, citada o imposto de renda das pessoas físicas será apurado mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, já que com a edição da Lei n.º 8.134, de 1990, que introduziu a declaração anual de ajuste para efeito de apuração do imposto devido pelas pessoas físicas, tanto o imposto devido como o saldo do imposto a pagar ou a restituir, passaram a ser determinados anualmente, donde se conclui que o recolhimento mensal passou a ser considerado como antecipação do devido e não como pagamento definitivo.

É certo que a Lei n.º 7.713, de 1988, determinou a obrigatoriedade da apuração mensal do imposto sobre a renda das pessoas físicas, não importando a origem dos rendimentos nem a natureza jurídica da fonte pagadora, se pessoa jurídica ou física. Como o imposto era apurado mensalmente, as pessoas físicas tinham o dever de cumprir sua obrigação com base nessa apuração, o que vale dizer, seu fato gerador era mensal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES  
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10945.006566/2002-17  
Acórdão n.º : 104-20.167

Desse modo, o imposto devido, a partir do período-base de 1990, passou a ser determinado mediante a aplicação da tabela progressiva sobre a base de cálculo apurada com a inclusão de todos os rendimentos de que trata o art. 10 da Lei n.º 8.134, de 1990, e o saldo a pagar ou a restituir, mediante a dedução do imposto retido na fonte ou pago pelo contribuinte pessoa física, mensalmente, quando auferisse rendimentos de outras pessoas físicas.

Relevante observar que a obrigatoriedade do recolhimento mensal nasceu com o advento da Lei n.º 7.713, de 1988, que introduziu na legislação do imposto de renda das pessoas físicas o sistema de bases correntes.

Assim, entendo que os rendimentos omitidos apurados, mensalmente, pela fiscalização, a partir de 01/01/90, estão sujeita à tabela progressiva anual (IN SRF n.º 46/97).

É evidente que o arbitramento da renda presumida cabe quando existe o sinal exterior de riqueza caracterizado pelos gastos excedentes da renda disponível, e deve ser quantificada em função destes.

Não comungo com a corrente de que os saldos positivos (disponibilidades) apurados em um ano possam ser utilizados no ano seguinte, pura e simples, já que entendimento pacífico nesta Câmara que o Imposto de Renda das pessoas físicas, a partir de 01/01/89, será apurado, mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovadas pelo Fisco, a omissão de rendimentos apurados através de planilhamento financeiro onde são considerados os ingressos e dispêndios realizados pelo contribuinte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.006566/2002-17  
Acórdão nº. : 104-20.167

Entretanto, por inexistir a obrigatoriedade de apresentação de declaração mensal de bens, incluindo dívidas e ônus reais e pela inexistência de previsão legal para se considerar como renda consumida, o saldo de disponibilidade pode ser aproveitado no mês subsequente, desde que seja dentro do mesmo ano-calendário.

Assim, somente poderá ser aproveitado, no ano subsequente, o saldo de disponibilidade que constar na declaração do imposto de renda - declaração de bens, devidamente lastreado em documentação hábil e idônea.

No presente caso, a tributação levada a efeito baseou-se em levantamentos mensais de origem e aplicações de recursos (fluxo financeiro ou de caixa), onde, a princípio, constata-se que houve a disponibilidade econômica de renda maior do que a declarada pelo suplicante, caracterizando omissão de rendimentos passíveis de tributação.

Por outro lado, é entendimento pacífico, nesta Câmara, que quando a fiscalização promove o "fluxo financeiro - fluxo de caixa" do contribuinte, através de demonstrativos de origens e aplicações de recursos devem ser considerados todos os ingressos (entradas) e todos os dispêndios (saídas), ou seja, devem ser considerados todos os rendimentos, retornos de investimentos e empréstimos, (já tributados, não tributados, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte) declarados ou não, bem como todos os dispêndios/aplicações/investimentos/aquisições possíveis de se apurar, a exemplo de: despesas bancárias, aplicações financeiras, água, luz, telefone, empregada doméstica, cartões de crédito, juros pagos, pagamentos diversos, aquisições de bens e direitos (móveis e imóveis), etc., apurados mensalmente.

Não há dúvidas nos autos, que o suplicante foi tributado diante da constatação de omissão de rendimentos, pelo fato do fisco ter verificado, através do levantamento mensal de origens e aplicações de recursos, que o mesmo apresentava "um



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.006566/2002-17  
Acórdão nº. : 104-20.167

acréscimo patrimonial a descoberto”, “saldo negativo mensal”, ou seja, aplicava e/ou consumia mais do que possuía de recursos com origem justificada.

No que diz respeito à exclusão ou inclusão de recursos, bem como à consideração de dívidas e ônus reais no fluxo de caixa, seria ocioso mencionar que todos os valores constantes da declaração de ajuste anual são passíveis de comprovação. E, no tocante a dinheiro em espécie, empréstimos ou recebimento de créditos por empréstimos junto a terceiros ou fornecedores, os quais, eventualmente, justifiquem acréscimos patrimoniais, sua comprovação se processa mediante observação de uma conjunção de procedimentos que permitam a livre formação de convicção do julgador.

No âmbito da teoria geral da prova, nenhuma dúvida há de que o ônus probante, em princípio, cabe a quem alega determinado fato. Mas algumas aferições complementares, por vezes, devem ser feitas, a fim de que se tenha, em cada caso concreto, a correta atribuição do ônus da prova.

Em não raros casos tal atribuição do ônus da prova resulta na exigência de produção de prova negativa, consistente na comprovação de que algo não ocorreu, coisa que, à evidência, não é admitida tanto pelo direito quanto pelo bom senso. Afinal, como comprovar o não recebimento de um rendimento? Como evidenciar que um contrato não foi firmado? Enfim, como demonstrar que algo não ocorreu?

Não se pode esquecer que o direito tributário é dos ramos jurídicos mais afeitos a concretude, à materialidade dos fatos, e menos à sua exteriorização formal (exemplo disso é que mesmos os rendimentos oriundos de atividades ilícitas são tributáveis).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.006566/2002-17  
Acórdão nº. : 104-20.167

Nesse sentido, é de suma importância ressaltar o conceito de provas no âmbito do processo administrativo tributário. Com efeito, entende-se como prova todos os meios de demonstrar a existência (ou inexistência) de um fato jurídico ou, ainda, de fornecer ao julgador o conhecimento da verdade dos fatos.

Não há, no processo administrativo tributário, disposições específicas quanto aos meios de prova admitidos, sendo de rigor, portanto, o uso subsidiário do Código de Processo Civil, que dispõe:

“Art. 332. Todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos, em que se funda a ação ou defesa.”

Da mera leitura deste dispositivo legal, depreende-se que no curso de um processo, judicial ou administrativo, todas as provas legais devem ser consideradas pelo julgador como elemento de formação de seu convencimento, visando à solução legal e justa da divergência entre as partes.

Assim, tendo em vista a mais renomada doutrina, assim como a iterativa jurisprudência administrativa e judicial a respeito da questão, vê-se que o processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu a hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de recurso do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independentemente até mesmo do que foi alegado.

Diz-se isto tudo porque no caso dos autos – fls. 206 - a suplicante afirma que “Irretorquível o cerceamento de defesa da impugnante no processo administrativo pois, com a negativa de verificar a fita de venda imobiliária e colher informações junto aos vizinhos da pré-existência ou não de edificações, apesar das inúmeras diligências in loco,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.006566/2002-17  
Acórdão nº. : 104-20.167

para outras finalidades, impediu a impugnante de apresentar defesa de forma meticulosa e vencer as oposições em instância "a quo", rebatendo-as, uma a uma."

Diz ainda "Outro fato ratificador, das declarações retro-apontadas e, já constante dos autos às fls., é que antes da aquisição pela impugnante, o imóvel encontrava-se à venda em uma imobiliária e para expor o mesmo aos compradores apresentava uma fita de vídeo mostrando a área e suas respectivas benfeitorias. A respectiva fita, bem como a solicitação da contribuinte para oitiva dos vizinhos, foram entregues à Receita Federal e a primeira devolvida sem qualquer análise, visualização ou verificação; a segunda de vital importância, sequer foi apreciada."

Entretanto, são documentos que deveriam ter sido apresentados a época da fiscalização, já que a suplicante fora intimada por diversas vezes para esclarecer a sua situação e nada fez, não sendo legítimo, agora na fase recursal, argumentar que o fisco deveria considerar a existência de uma casa de madeira pré-fabricada com área aproximada de 380,00 m<sup>2</sup>, em razão da declaração de fls. 215.

Ora, as matrículas dos registros dos imóveis, são cristalinas, e dão notícia que não havia benfeitorias, o antigo proprietário confirmou, através de declaração por escrito, que não havia benfeitoria expressiva quando realizou a venda, informação esta ratificada, por escrito, pelos operários que estiveram executando trabalhos nos lotes em outubro de 1997. É de estranhar que os operários não reparassem numa obra de 380,00m<sup>2</sup>, conforme consta do documento de fls. 215.

Todos os elementos carreados aos autos levam ao claro entendimento de que não havia obras edificadas sobre os imóveis rurais 20 e 23 ao tempo em que foram adquiridos pela impugnante.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.006566/2002-17  
Acórdão nº. : 104-20.167

A jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes é clara a respeito do ônus da prova. Pretender a inversão do ônus da prova, como formalizado na peça recursal, agride não só a legislação, como a própria racionalidade. Assim, se de um lado, o contribuinte tem o dever de declarar, cabe a este, não à administração, a prova do declarado. De outro lado, se o declarado não existe, cabe a glosa pelo fisco. O mesmo vale quanto à formação das demais provas, as mesmas devem ser claras, não permitindo dúvidas na formação de juízo do julgador.

Ora, não é lícito obrigar-se a Fazenda Nacional a substituir o particular no fornecimento da prova que a este competia.

Como se sabe, no caso, em discussão, os valores apurados nos demonstrativos pela fiscalização caracterizam presunção legal, do tipo condicional ou relativa (*juris tantum*) que, embora estabelecida em lei, não tem caráter de verdade indiscutível, valendo enquanto prova em contrário não a vier desfazer ou mostrar sua falsidade.

Observe-se que as presunções *juris tantum*, embora admitam prova em contrário, dispensam do ônus da prova aquele a favor de quem se estabeleceram, cabendo ao sujeito passivo, no caso, a produção de provas em contrário, no sentido de ilidi-las.

Teve o suplicante, seja na fase fiscalizatória, fase impugnatória ou na fase recursal, oportunidade de exhibir documentos que comprovem as alegações apresentadas. Ao se recusar ou se omitir à produção dessa prova, em qualquer fase do processo, a presunção "*juris tantum*" acima referida, necessariamente, transmuda-se em presunção "*jure et de jure*", suficiente, portanto, para o embasamento legal da tributação, eis que plenamente configurado o fato gerador.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.006566/2002-17  
Acórdão nº. : 104-20.167

Em resumo, na hipótese em litígio, a Fazenda Pública tem a possibilidade de exigir o imposto de renda com base na presunção legal e a prova para infirmar tal presunção há de ser produzida pelo contribuinte que é a pessoa interessada para tanto.

Caberia, sim, a suplicante, em nome da verdade material, contestar os valores lançados, apresentando as suas contra razões, porém, calcadas em provas concretas, e não, simplesmente, apresentar alguns argumentos, num universo de contradições, para pretender derrubar a presunção legal apresentada pelo fisco, já que o dever da guarda dos contratos e documentário fiscal, juntamente com a informação dos valores pagos é da própria suplicante, não há como transferir para a autoridade lançadora tal ônus, muito menos pretender que a autoridade julgadora transforme o julgamento em diligências para produzir provas junto a própria contribuinte, cujo ônus é exclusivamente seu.

Quanto à discussão em torno do arbitramento do custo de construção das benfeitorias, tomando como base os custos do metro quadrado, extraído das tabelas publicadas pelo Sindicato da Indústria da Construção Civil do Estado do Paraná, elaboradas mensalmente de acordo com a Lei nº 4.951/64 e a NB-140, da Associação Brasileira de Normas Técnicas, tem-se que os Membros da Turma de Julgamento firmaram a sua convicção no sentido de que se constata nos autos que não houve apresentação dos documentos, muito menos a comprovação pela contribuinte da necessidade real dos gastos para realização da construção questionada, entendendo ser legítimo o arbitramento com base nos índices da Tabela do SINDUSCON.

Entendo assistir razão a Turma de Julgamento. Vejamos.

Da análise dos autos, vê-se que o fiscal atuante de posse das informações que dispunha e de posse dos elementos fornecidos pelo sujeito passivo elaborou "Demonstrativo do Custo da Construção de fls. 86", onde demonstra mês a mês o valor



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.006566/2002-17  
Acórdão nº. : 104-20.167

arbitrado, transformando este valor em metros quadrados de construção tendo por base o Índice Médio do Sindicato da Indústria da Construção Civil do Estado do Paraná (SINDUSCON), demonstrando o rateio das obras de 1.046,69, que compreendem a obra questionada.

Deve se deixar claro, que os agentes do Fisco têm, mais que direito, o dever de recorrer ao arbitramento, sempre que, por motivos os mais diversos, a base de cálculo não seja documentalmente conhecida ou as informações do contribuinte não se estribem em documentação e forma pré-determinada.

Não há dúvidas, de que o recurso ao arbitramento só deve ser usado como recurso último. Nesse sentido, tem-se pautado a jurisprudência deste Colegiado.

Em que pese o esforço da suplicante em argumentar pelo provimento do recurso em razão do arbitramento de custos com base no índice do SINDUSCON, entendo que são equivocados os argumentos invocados.

Estou com o fisco, pois não existem razões para que a Administração Fiscal deva aceitar valores de custo de construções de imóveis declarados pelo contribuinte quando se verifica estarem estes nitidamente subavaliados.

Neste processo, a partir da existência de benfeitorias em nome da recorrente, cujas origens de rendimentos e a totalidade da construção não foram suficientemente comprovados através de documentação hábil e idônea e cujas dimensões indicam renda omitida, foi arbitrado o custo real da construção, com base em índices extraídos das tabelas de valores informadas pelo Sindicato da Indústria da Construção Civil no Estado do Paraná, elaboradas conforme NB-140 da ABNT, que apresenta custos médios por m<sup>2</sup>.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.006566/2002-17  
Acórdão nº. : 104-20.167

O Sindicato tem autorização legal dos art. 53 e 54, da Lei nº 4.591, de 26/12/64, para promover a divulgação mensal dos custos unitários da construção civil a serem utilizados na região que ele jurisdiciona.

Nestes casos entendo ser perfeitamente aceitável o uso da presunção para provar que houve aumento patrimonial não justificado, decorrente de omissão de rendimentos, pela demonstração de que o custo total da construção foi superior ao declarado pelo contribuinte.

Para a obtenção desse resultado, a fiscalização adotou o arbitramento que, no caso, constitui na utilização do preço médio do metro quadrado de construção, de acordo com as tabelas do SINDUSCON.

Em nenhum momento no exame feito nos autos pode-se concluir que o custo total da obra foi devidamente comprovado e declarado, já que o fisco demonstrou que não houve valor declarado a título de benfeitorias realizadas. Resulta claro que a recorrente não fez a prova da totalidade dos gastos realmente incorridos, esta constatação é suficiente para autorizar o Fisco a arbitrar os custos de construção com base nos elementos que dispuser.

Diz o dispositivo legal e regulamentar:

" - Art. 148 da Lei n.º 5.172/66 (CTN) - Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé às declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10945.006566/2002-17  
Acórdão n.º : 104-20.167

obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

- Art. 855 do RIR/94 - A autoridade fiscal poderá exigir do contribuinte, nos termos do artigo 677, os esclarecimentos que julgar necessários acerca da origem dos recursos e do destino dos dispêndios ou aplicações, sempre que as alterações declaradas importarem em aumento ou diminuição de patrimônio (Lei n.º 4.069/62, art. 51, parágrafo 1º).

- Parágrafo único - O acréscimo do patrimônio da pessoa física será classificada como rendimento da cédula H, quando a autoridade lançadora comprovar, à vista das declarações de rendimentos e de bens, não corresponder esse aumento aos rendimentos declarados, salvo se o contribuinte provar que aquele acréscimo teve origem em rendimentos não tributáveis ou já tributados ou já tributados exclusivamente na fonte (Lei n.º 4.069/62, art. 52).

- Art. 883 do RIR/94 - As declarações de rendimentos estarão sujeitas à revisão das repartições lançadoras, que exigirão os comprovantes necessários (Decreto-lei n.º 5.844/43, art. 74).

- Parágrafo 2º - A revisão será feita com elementos de que dispuser a repartição, esclarecimentos verbais ou escritos solicitados aos contribuintes, ou por outros meios facultados neste Regulamento (Decreto-lei n.º 5.844/43, art. 74, parágrafo 1º).

- Art. 889 do RIR/94 - O lançamento será efetuado de ofício quando o contribuinte (Decreto-lei n.º 5.844/43, art. 77, e Lei n.º 5.172/66, art. 149):

...

III - fizer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida.

- Art. 894 do RIR/94 - Far-se-á o lançamento de ofício (Decreto-lei n.º 5.844/43, art. 79):

I - arbitrando os rendimentos mediante os elementos de que se dispuser, nos casos de falta de declaração;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.006566/2002-17  
Acórdão nº. : 104-20.167

II - abandonando as parcelas que não tiverem sido esclarecidas e fixando os rendimentos tributáveis de acordo com as informações de que se dispuser, quando os esclarecimentos deixarem de ser prestados, forem recusados ou não forem satisfatórios;

III - computando as importâncias não declaradas, ou arbitrando o rendimento tributável de acordo com os elementos de que se dispuser, nos casos de declaração inexata.”

A aplicação da tabela regional de Custos Unitários Básicos - CUB no arbitramento efetuado pelo Fisco é perfeitamente pertinente, pois tem sido reiteradamente reconhecida pela jurisprudência administrativa.

Sem dúvida, essas normas autorizam à autoridade lançadora a proceder o arbitramento do valor do custo da obra realizada com base nos elementos que dispuser. Entre estes elementos disponíveis está a tabela de custos unitários de construção do SINDUSCON, que o art. 54 Lei n.º 4.591/64 que cuida da construção de edifícios determina sejam divulgadas mensalmente, de acordo com os critérios legais e normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas.

Em tese, não merece censura o procedimento adotado pela Fiscalização, pois, diante da falta de comprovação da totalidade dos custos da obra pela recorrente, agiu de forma correta, ao proceder o arbitramento do valor destes custos com base nos elementos disponíveis na repartição, quais sejam: as tabelas de custos unitários do SINDUSCON-PR, Plantas, Memorial Descritivo, Alvará de Licença, etc.

Este Primeiro Conselho de Contribuintes, bem como a Câmara Superior de Recursos Fiscais, já em diversos acórdãos se manifestou pela regularidade e legalidade da utilização da tabela do SINDUSCON. Na grande maioria dos casos o contribuinte não logrou comprovar com documentação hábil e idônea os custos quando declarados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.006566/2002-17  
Acórdão nº. : 104-20.167

No caso em lide merece a questão da aplicação da tabela do SINDUSCON ser analisada com maior profundidade. Em primeiro lugar o arbitramento é medida extrema que só deve ser utilizado em certas circunstâncias e no caso da construção temos três hipóteses.

a) A primeira o contribuinte deixa de declarar a construção ou é omissos, nesse caso, se intimado e apresenta a documentação que comprove os dispêndios coerentes com o projeto e memorial descritivo da obra, o valor despendido deve ser entendido como correto, e a partir daí elabora-se a planilha de origens e aplicações de recursos para se apurar, ou não, o acréscimo patrimonial a descoberto.

b) A Segunda hipótese seria quando o contribuinte deixa de declarar ou é omissos, intimado não apresenta documentação, a fiscalização então não tem outro recurso senão o arbitramento.

c) A terceira hipótese seria quando o contribuinte declara um determinado valor, intimado apresenta documentação mas pela análise da fiscalização, em função da necessidade de material e mão de obra baseados no projeto verifica serem insuficientes para a execução do empreendimento.

Na primeira hipótese não se utiliza a tabela do SINDUSCON pois todo custo foi comprovado, logo deve ser esse valor ou valores ao longo do tempo levado em consideração para eventual exigência do imposto de renda.

Na Segunda hipótese mostra-se coerente e necessária à tabela do SINDUSCON, já que não houve valor declarado e nem comprovado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.006566/2002-17  
Acórdão nº. : 104-20.167

Na terceira hipótese admite-se a utilização da tabela do SINDUSCON, porém ao contrário da Segunda hipótese, inverte-se o ônus da prova, ou seja a fiscalização deverá comprovar tomando como base o projeto, o memorial descritivo, e a necessidade de material e mão de obra em comparação com as comprovações trazidas pelo contribuinte que o custo foi maior que o declarado em função da não apresentação de notas fiscais de material ou serviços indispensáveis à consecução da obra ou prova de que são insuficientes.

Concluindo, se o contribuinte declara determinado valor e quando intimado nada comprova, que é o caso dos autos, não há presunção de verdade da declaração podendo ser desconsiderada nesta parte e, portanto, utilizado o arbitramento para cobrar eventual diferença.

Como já disse a decisão de Primeira Instância que no processo administrativo se admite a prova indiciária ou indireta, assim conceituada àquela que se apóia em conjunto de indícios capazes de demonstrar a ocorrência da infração e de fundamentar o convencimento do julgador.

Não se pode questionar a validade do emprego de indícios, para a partir deles provarem-se situações que, em face de particularidades próprias, não se poderiam provar de outra forma. Da análise dos autos não há dúvidas que a recorrente recebeu os valores questionados e os mesmos não tem a devida correspondência em origem de recursos declarados. As alegações apresentadas pelo contribuinte no intuito de se exonerar do tributo são por demais frágeis e em nada o socorre.

É fato que o direito processual consagrou o princípio de que a prova incumbe a quem afirma. Porém, é igualmente sabido que não se pode questionar a validade do emprego de indícios para mediante ilações deles extraídas provarem-se situações que, em face de particularidades próprias, não se poderiam provar de outra forma.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.006566/2002-17  
Acórdão nº. : 104-20.167

Ora, nos autos ficou evidenciado, através de indícios e provas, que a suplicante recebeu os valores questionados neste auto de infração. Sendo que neste caso está clara a existência de indícios de omissão de rendimentos, situação que se inverte o ônus da prova do fisco para o sujeito passivo. Isto é, ao invés de a Fazenda Pública ter de provar que o recorrente possuía fontes de recursos para receber estes valores ou que os valores são outros, já que a base arbitrada não corresponderia ao valor real recebido, competirá a suplicante produzir a prova da improcedência da presunção, ou seja, que os valores recebidos estão lastreados em documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores.

Para finalizar, não é de bom senso se manter o arbitramento da forma em que foi realizado. Como anteriormente dito, o arbitramento é medida extrema para os casos de falta de declaração dos valores despendidos na construção, ou quando insuficientes; porém, fica difícil se aceitar como razoável um arbitramento que, simplesmente, faz uma soma aritmética de metragens juntando uma residência de madeira; um estacionamento coberto (garagem); uma piscina; um quiosque; e uma cocheira, com uma obra de alvenaria no padrão normal.

Com todo respeito e admiração que tenho pela fiscalização, não passa de um exagero fiscalista. A maior parte das construções é de baixa qualidade, conforme se constata nas fotografias de fls. 117/120. O que se observa são construções com paredes de madeira, telhas de barro e sem forro nas áreas externas. Sendo exceção a residência de hóspedes.

Não tenho dúvidas, que à Administração Tributária está reservado pela lei o direito de questionar a matéria, mediante processo regular, mas sem sombra de dúvida deve se atrelar à lei existente e perseguir a busca da verdade material.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.006566/2002-17  
Acórdão nº. : 104-20.167

Com efeito, a convergência do fato imponível à hipótese de incidência descrita em lei deve ser analisada à luz dos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, que demandam interpretação estrita. Da combinação de ambos os princípios, resulta que os fatos erigidos, em tese, como suporte de obrigações tributárias, somente se irradiam sobre as situações concretas no universo dos fenômenos, quando vierem descritos em lei e corresponderem estritamente a esta descrição.

Como a obrigação tributária é uma obrigação ex lege, e como não há lugar para atividade discricionária ou arbitrária da administração que está vinculada à lei, deve-se sempre procurar a verdade real à cerca da imputação, desde que o fato gerador da obrigação tributária esteja prevista em lei. Não basta a probabilidade da existência de um fato para dizer-se haver ou não obrigação tributária.

Assim sendo, vejo a necessidade de se corrigir em parte a base de cálculo do arbitramento efetuado, já que não é razoável se manter o parâmetro utilizado pela autoridade lançadora, fixando o arbitramento do m<sup>2</sup> como sendo o equivalente a um CUB, para as construções de baixa qualidade.

Nesta linha de pensamento, proponho ao colegiado para que seja utilizado um fator de redução de 50% do valor arbitrado referente a residência de madeira, garagem, piscina, quiosque e cocheira, conforme se demonstra abaixo:

- Casa de madeira	=	327,07 m <sup>2</sup>
- Garagem	=	155,55 m <sup>2</sup>
- Piscina	=	35,28 m <sup>2</sup>
- Quiosque	=	42,43 m <sup>2</sup>
- Cocheira	=	65,83 m <sup>2</sup>
- Total	=	626,62 m <sup>2</sup>



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.006566/2002-17  
Acórdão nº. : 104-20.167

- Fator de redução 50% = 313,31 m<sup>2</sup>
- Redução mensal = 8,70 m<sup>2</sup>

### CÁLCULO DO VALOR A SER EXCLUÍDO DA TRIBUTAÇÃO

MÊS/ANO	ÁREA CONSTRUÍDA ARBITRADA	CUSTO MÉDIO SINDUSCON	CUSTO ARBITRADO TRIBUTADO	VALOR EM CUB A EXCLUIR	VALOR A SER EXCLUÍDO DA TRIBUTAÇÃO
JAN/98	29,07	471,99	13.722,98	8,70	4.106,31
FEV/98	29,07	472,56	13.739,55	8,70	4.111,27
MAR/98	29,07	473,16	13.757,00	8,70	4.116,49
ABR/98	29,07	474,00	13.781,42	8,70	4.123,80
MAI/98	29,07	475,24	13.817,47	8,70	4.134,58
JUN/98	29,07	478,38	13.908,77	8,70	4.161,90
JUL/98	29,07	489,93	14.244,58	8,70	4.262,39
AGO/98	29,07	489,74	14.239,05	8,70	4.260,73
SET/98	29,07	490,31	14.255,63	8,70	4.265,70
OUT/98	29,07	490,94	14.273,94	8,70	4.271,18
NOV/98	29,07	490,99	14.275,40	8,70	4.271,61
DEZ/98	29,07	491,39	14.287,03	8,70	4.275,09
TOTAL ANO 1998	-	-	168.302,81		50.361,05
JAN/99	29,07	494,72	14.383,85	8,70	4.304,06
FEV/99	29,07	500,46	14.550,74	8,70	4.354,00
MAR/99	29,07	504,35	14.663,84	8,70	4.387,84
ABR/99	29,07	506,42	14.724,02	8,70	4.405,85
MAI/99	29,07	507,01	14.741,17	8,70	4.410,98
JUN/99	29,07	512,48	14.900,21	8,70	4.458,58
JUL/99	29,07	520,88	15.144,44	8,70	4.531,66
AGO/99	29,07	522,29	15.185,44	8,70	4.543,92
SET/99	29,07	525,41	15.276,15	8,70	4.571,07
OUT/99	29,07	531,69	15.458,74	8,70	4.625,70
NOV/99	29,07	536,30	15.592,77	8,70	4.665,81
DEZ/99	29,07	540,81	15.723,90	8,70	4.705,05
TOTAL ANO 1999	-	-	180.345,27		53.964,52
JAN/00	29,07	545,18	15.850,96	8,70	4.743,07
FEV/00	29,07	546,73	15.896,02	8,70	4.756,55
MAR/00	29,07	548,27	15.940,80	8,70	4.769,95
ABR/00	29,07	549,91	15.988,48	8,70	4.784,22
MAI/00	29,07	551,44	16.032,96	8,70	4.797,53
JUN/00	29,07	564,19	16.403,67	8,70	4.908,45
JUL/00	29,07	572,24	16.637,72	8,70	4.978,49
AGO/00	29,07	574,45	16.701,97	8,70	4.997,72
SET/00	29,07	576,55	16.763,03	8,70	5.015,99



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.006566/2002-17  
Acórdão nº. : 104-20.167

OUT/00	29,07	576,31	16.756,05	8,70	5.013,90
NOV/00	29,07	577,80	16.799,37	8,70	5.026,86
DEZ/00	29,07	580,18	16.868,57	8,70	5.047,57
TOTAL ANO 2000	-	-	196.639,62		58.840,30

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido REJEITAR as preliminares suscitadas pelo sujeito passivo e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da exigência tributária as importâncias de R\$ 50.361,05; R\$ 53.964,52; e R\$ 58.840,30 relativo aos exercícios de 1999, 2000 e 2001, respectivamente.

Sala das Sessões - DF, em 16 de setembro de 2004

  
NELSON MALLMANN