



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10945.720505/2013-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-010.323 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de setembro de 2023
Recorrente PAULO NERES DE SOUZA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

NORMAS PROCESSUAIS. ARGUMENTOS DE DEFESA. INOVAÇÃO EM SEDE DE RECURSO. PRECLUSÃO.

Os argumentos de defesa e documentos trazidos após peça recursal, em relação aos quais não se manifestou a autoridade julgadora de primeira instância, impedem a sua apreciação, por preclusão processual.

GANHO DE CAPITAL. BASE DE CÁLCULO.

Considera-se ganho de capital a diferença positiva entre o valor de alienação do imóvel e o respectivo custo de aquisição, observada a sistemática de cálculo da legislação tributária.

GANHO DE CAPITAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO. DISPÊNDIOS COM CONSTRUÇÃO, AMPLIAÇÃO, REFORMA E PEQUENAS OBRAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Para fins de apuração do ganho de capital, os dispêndios com os dispêndios com a construção, ampliação, e benfeitorias, podem ser incorporados ao custo de aquisição do imóvel quando comprovados com documentação hábil e idônea avaliada no caso concreto.

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. ARBITRAMENTO COM BASE NO CUSTO UNITÁRIO BÁSICO CUB.

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 do CUB divulgadas pelo SINDUSCON.

PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO. AVALIAÇÃO DO JULGADOR. NECESSIDADE E VIABILIDADE.

Como destinatário final da perícia, compete ao julgador avaliar a prescindibilidade e viabilidade da produção da prova técnica, não tendo ela por finalidade suprir as deficiências probatórias das partes. Não demonstrada a necessidade de conhecimento técnico e especial para a produção de prova, a realização de exame pericial é dispensável.

A deficiência da defesa na apresentação de provas, sob responsabilidade do contribuinte, não implica a necessidade de realização de diligência com o objetivo de produzir essas provas, eis que tanto a diligência quanto a perícia destinam-se à formação da convicção do julgador, devendo limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo ou ao confronto de elementos de prova também já incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir a ausência de provas que já poderiam ter sido juntadas à impugnação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto no que toca ao inconformismo quanto à tributação de variação patrimonial a descoberto em 50% para cada cônjuge, e, na parte conhecida, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly- Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros, Christiano Rocha Pinheiro, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, Gleison Pimenta Sousa, Sonia de Queiroz Accioly (Presidente) e Rodrigo Alexandre Lázaro Pinto (Suplente convocado).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 684 e ss) interposto em face da R. Acórdão proferido pela 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro I (fls. 664 e ss) que julgou improcedente a impugnação à constituição de crédito tributário, em razão da omissão de rendimentos por acréscimo patrimonial a descoberto e omissão de rendimentos em razão da apuração indevida de ganho de capital.

Segundo o Acórdão recorrido:

Trata-se de Auto de Infração (fls. 579 a 611), referente ao MPF 0910600.2011.00240, em desfavor do interessado acima qualificado, para exigência do imposto de renda no valor de R\$ 90.569,26, mais multa de ofício de 75% e juros de mora.

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 599 e 600), foram apuradas as infrações seguintes:

001 IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, ou seja, excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva, conforme relatório fiscal em anexo.

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Apurado (R\$)</i>	<i>Multa (%)</i>
31/01/2008	1.734,59	75,00
28/02/2009	21.275,10	75,00
31/03/2009	11.519,14	75,00
31/10/2009	12.228,51	75,00
31/12/2009	34.572,53	75,00
31/01/2010	9.571,21	75,00
28/02/2010	2.419,66	75,00
31/03/2010	32.391,62	75,00
30/04/2010	11.186,34	75,00
31/05/2010	9.547,07	75,00
30/06/2010	14.507,16	75,00
31/07/2010	24.232,10	75,00
31/08/2010	9.224,26	75,00
31/10/2010	92.887,31	75,00
30/11/2010	13.824,55	75,00
31/12/2010	12.481,62	75,00

002 GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS

OMISSÃO/APURAÇÃO INCORRETA DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS ADQUIRIDOS EM REAIS

Omissão/apuração incorreta de ganhos de capital auferidos na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza adquiridos em reais, conforme relatório fiscal em anexo.

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Apurado (R\$)</i>	<i>Multa(%)</i>
10/04/2008	10.476,60	75,00
10/09/2008	9.190,00	75,00
20/02/2009	9.190,00	75,00

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 579 a 597), que é parte integrante do Auto de Infração, constam: relatório da ação fiscal com especificação dos termos lavrados e documentos apresentados pelo sujeito passivo; análise dos fatos relacionados à infração e legislação pertinente; composição da base de cálculo do IRPF lançado; da penalidade aplicada e da representação fiscal para fins penais.

Sobre os ganhos de capital, a autoridade fiscal esclarece, em resumo, que os lotes nº 200 e nº 242, do Quadrante 06, Quadricula 05, Setor 38, Quadra 30, do loteamento denominado Jardim das Laranjeiras, Foz do Iguaçu/PR, foram alienados pelo interessado com ganhos de capital, nos valores de R\$ 10.476,60 em 04/2008, R\$ 9.190,00 em 09/2008, e R\$ 9.190,00 em 02/2009, sendo o imposto referente de R\$ 1.571,49, R\$ 1.378,50, R\$ 1.378,50, respectivamente (total de R\$ 4.328,49), conforme Demonstrativos de fls. 564 a 569.

O valor de alienação foi de R\$ 157.000,00, recebido de forma parcelada, sendo R\$ 57.000,00 em 10/04/2008, R\$ 50.000,00 em 10/09/2008 e R\$ 50.000,00 em 20/02/2009, segundo Escritura de Compra e Venda (fl. 67). O custo de aquisição considerado foi de R\$ 127.000,00, valor que se refere ao preço de aquisição, e não de R\$ 157.000,00, como constante na Declaração de Ajuste Anual do IRPF, uma vez que o contribuinte não comprovou dispêndios com construção em alvenaria nos terrenos, no valor de R\$ 30.000,00, como se transcreve do Termo (sublinhou-se):

(...)

Sobre o acréscimo patrimonial, a autoridade fiscal elaborou planilhas de fls. 570 a 574, em que verificou discrepância entre rendimentos e dispêndios conhecidos em dezesseis meses do período entre janeiro de 2008 a dezembro de 2010. A análise considerou o conjunto das origens/aplicações do interessado e seu então cônjuge

SYLMARA BERENICE FIRMINO de janeiro de 2008 a julho de 2010; e as origens/aplicações individuais de agosto a dezembro de 2010, tendo em vista o fim do casamento em 30 de julho de 2010.

No Termo de Verificação Fiscal, o auditor destaca que na variação patrimonial do casal foram considerados dispêndios com a construção de imóvel residencial, de 427,83m², em terreno no Condomínio Horizontal Fechado Arco di Roma, em Foz do Iguaçu/PR, cujo valor foi arbitrado, utilizando-se da tabela do Custo Unitário Básico, CUB, elaborada pelo Sindicato da Indústria da Construção Civil no Estado do Paraná, SINDUSCON/PR (fl. 482), uma vez o custo real da obra não foi comprovado, como se transcreve (sublinhou-se):

(...)

A autoridade fiscal acrescenta que, com base nos documentos coletados em diligências (junto ao arquiteto responsável e ao adquirente do imóvel), o número de meses da construção foi de vinte e sete (de 06/2008 a 08/2010), tendo sido excluído o último mês da planilha, por considerar parte da obra não realizada; que a obra foi classificada no código R1- N, por ser imóvel residencial com padrão de acabamento normal (trecho do penúltimo parágrafo da fl. 592); e que os cálculos e os valores mensais do custo arbitrado constam na tabela de fl. 593.

Observa, ainda, que “os acréscimos patrimoniais a descoberto foram atribuídos na razão de metade para cada cônjuge para o período em que estiveram casados e, integralmente em nome do contribuinte para os rendimentos omitidos após o fim do casamento” (fl. 595 – trecho do último parágrafo).

A ciência ao lançamento ocorreu de forma pessoal em 16/04/2013 (fl. 598). Inconformado, o interessado apresenta impugnação à exigência em 15/05/2013 (fls. 616 a 637), em que solicita “exclusão total ou parcial do valor do crédito tributário apurado”, alegando, em resumo, que:

Sobre os ganhos de capital:

- confirma que a documentação referente à construção no imóvel alienado, no valor de R\$ 30.000,00, ficou retida com seu ex-cônjuge, sendo posteriormente destruída. Contudo, não caberia à autoridade fiscal glosar, do custo de aquisição, o referido valor, mas sim “diligenciar para apurar qual espécie de reforma foi feita e também apurar o custo aproximado” (fls. 620 – último parágrafo), assim como fez para a outra obra, cujo custo foi considerado na variação patrimonial (se referindo à outra infração);

- a reforma em comento foi efetuada em 2006 e “a ausência de Mandado de Procedimento Fiscal em relação ao ano-calendário de 2006 deslegitima a autoridade fiscal a exigir qualquer tributo, informação ou esclarecimento referente àquele ano-calendário” (fl. 622 - início do 2º parágrafo), além disso, entende que os documentos comprobatórios referentes deveriam ser guardados pelo prazo de 05 anos do efetivo dispêndio;

- o valor gasto pode ser comprovado mediante declaração por instrumento público do operário que conduziu a referida obra, ADÃO FERREIRA DOS SANTOS, que ora anexa (fls. 649 e 650);

- ainda que não se acate o valor indicado pela testemunha, é possível arbitrar o custo da reforma, “mediante a multiplicação da metragem quadrada da edificação/reforma pelo CUB, ou melhor, por valor aproximado a este, apurado pelo Sinduscon-PR, vez que para composição do CUB são incluídos desembolsos não efetuados no caso da reforma (...)” (fl. 622 – trecho do último parágrafo);

- solicita a realização de perícia técnica “com o fito de identificar o valor aproximado das reformas realizadas no imóvel objeto desta parte do auto de infração ora guerreado” (fl. 623 – trecho do primeiro parágrafo).

Sobre a variação patrimonial:

- na variação patrimonial do interessado e seu cônjuge, a autoridade fiscal considerou dispêndios com a construção de imóvel residencial, em terreno no Condomínio Horizontal Fechado Arco di Roma, em Foz do Iguaçu/PR, cujo valor foi arbitrado, utilizando-se da tabela do Custo Unitário Básico (CUB), elaborada pelo Sindicato da Indústria da Construção Civil no Estado do Paraná (SINDUSCON/PR), contudo “ao se pesquisar junto a página na internet do Sinduscon-PR, encontramos os esclarecimentos trazidos pela entidade sobre o cálculo do Custo Unitário Básico-CUB, sendo que na formação destes custos unitários básicos são considerados os itens de mão de obra, encargos sociais, material, despesas administrativas e equipamentos” (fl. 625 – penúltimo parágrafo), nos seguintes percentuais, no padrão R1-N adotado: “Mão de Obra - 20,35 %; Encargos Sociais - 38,11 %; Material - 35,70 %; Despesas administrativas - 5,83 %; e Equipamentos - R\$ 0,01” (fl. 626);

- contudo, “foge ao princípio da razoabilidade a utilização do índice cheio apurado pelo Sinduscon-PR pois parte dos custos considerados na formação deste índice não foram despendidos pelo impugnante, especificamente os encargos sociais e as despesas administrativas de regularização e acompanhamento da obra” (fl. 627 – 1º parágrafo). Anexa tela de consulta sobre a inexistência de matrícula CEI em nome do impugnante e seu excônjuge no período (fls. 646 e 647); e auto de infração da Prefeitura Municipal de Foz do Iguaçu, lavrado em 04/11/2009, por falta de alvará da construção em comento (fl. 648);

- assim do valor atribuído à construção pela autoridade fiscal, “deve ser reduzido o percentual de 43,94%, equivalente a soma de 38,11 % referente aos encargos sociais não recolhidos pelo impugnante e que até a presente data constam em aberto vez que a construção sequer foi averbada às margens da matrícula do Registro de Imóveis e 5,83 % referente as despesas administrativas de regularização e acompanhamento da obra” (fl. 627 – trecho do 2º parágrafo);

- discorda, ainda, do critério adotado pela autoridade fiscal na quantidade mensal de obra executada e a alocação do custo da metragem quadrada ideal realizada em cada mês, por média aritmética simples:

(fl. 628)

Explica-se: é público e notório que a fase inicial de uma obra é a mais barata por empregar apenas material de construção básico e mão de obra de pouca qualificação. De igual sorte, os últimos meses de obra, por comportarem a instalação de acabamentos e revestimentos, pintura, vidros, etc, correspondem ao maior percentual de custo de uma obra.

Para confirmar tal assertiva, junta-se a presente impugnação, Parecer Técnico indicando quais os percentuais referentes a cada fase de execução de um projeto similar ao deste objeto do auto de infração, a saber, o imóvel do Condomínio Arco Di Roma.

- segundo o Parecer Técnico da Arquiteta e Urbanista CRISTIANE CARRAVETTA SALINET, que então anexa às fls. 639 a 641, e como reproduz, a primeira fase da obra (limpeza, preparação do terreno, instalação do canteiro de obra, fundações e estrutura) corresponderia, em média, a 25% a 28% do custo estimado da obra; a segunda fase (alvenaria, cobertura, instalações hidráulicas e elétricas, impermeabilização e isolamento térmico) aos mesmos percentuais; e a terceira e última fase (esquadrias e vidros, pisos e revestimentos, acabamentos

elétricos e hidráulicos, portas e respectivas ferragens, janelas, louças, metais, cubas e bancadas, pintura e serviços complementares), gira em torno de 44% a 50% do custo estimado;

- solicita, então, realização de perícia “para se indicar uma melhor proporcionalidade próxima da realidade do cronograma de execução de obras, com o objetivo de distribuir corretamente o cronograma financeiro da construção” (fl. 629 - trecho do penúltimo parágrafo);

- discorre sobre o princípio da verdade material e sua relevância para o processo administrativo fiscal, por conseguinte, solicita que o julgamento se converta em diligência se alguma dúvida ainda pairar sobre a legitimidade dos argumentos.

Anexei consultas à página do SINDUSCON-PR na Internet (fls. 657 a 663).

É o relatório.

O Colegiado de 1ª instância proferiu decisão, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2009, 2010, 2011

GANHOS DE CAPITAL. PROVA. DECADÊNCIA.

É cabível à autoridade fiscal exigir os documentos comprobatórios do custo de aquisição e do valor de alienação, a fim de verificar a correta apuração dos ganhos de capital, enquanto não ultrapassado o prazo decadencial de cinco anos do recebimento do rendimento, como previsto no §4º do art. 150 do CTN, Código Tributário Nacional. O ônus de provar o valor de construções/ampliações/reformas realizadas no imóvel é do alienante. Sob o aspecto tributário, tais obras têm por efeito reduzir a base de cálculo do tributo. Daí a razão porque a comprovação documental de sua realização é condição indispensável para seu acolhimento.

GANHOS DE CAPITAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO. BENS IMÓVEIS. CONSTRUÇÃO.

Para a apuração do ganho de capital, considera-se custo dos bens ou direitos o valor de aquisição expresso em reais. Podem integrar o custo de aquisição, no caso de bens imóveis, os dispêndios com a construção, ampliação e reforma, desde que os projetos tenham sido aprovados pelos órgãos municipais competentes, e quando comprovados com documentação hábil e idônea e discriminados na Declaração de Ajuste Anual.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

São tributáveis as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

CUSTO DE CONSTRUÇÃO DE EDIFICAÇÕES. ARBITRAMENTO COM BASE NO CUSTO UNITÁRIO BÁSICO - CUB.

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 do CUB divulgadas pelo

SINDUSCON. PEDIDO DE PERÍCIA/DILIGÊNCIA.

Deve ser considerado não formulado o pedido de perícia que não atender os requisitos legais e indeferido quando for prescindível para o deslinde da questão a ser apreciada ou se o processo contiver todos os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de 1ª Instância, aos 11/11/2013 (fls. 682), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 05/12/2013 (fls. 683 e 684 e ss), alegando, em breve síntese, que:

1 – é incorreta a tributação da variação patrimonial em 50% para cada um dos cônjuges, na medida em que não há provas de que a variação patrimonial a descoberto decorreria dos rendimentos do casal, e que a tributação deveria ser proporcional aos rendimentos produzidos por cada contribuinte, apurando-se para o titular da VPD. Alega vício material no lançamento;

2 – não pôde comprovar os custos de aquisição declarados na compra de imóvel em razão da destruição da documentação pelo ex-cônjuge, e que caberia ao Fisco diligenciar para apurar a verdade material. Pugna pelo reconhecimento do custo do imóvel no valor de R\$ 157 mil, com a inserção dos R\$ 30 mil em benfeitorias;

3 – relativamente à variação patrimonial a descoberto, apresenta inconformismo em face do arbitramento dos gastos com a obra, salientando que caberia a Autoridade Fiscal diligenciar para apurar a verdade material.

Assinala ser indevida a utilização do índice cheio apurado pelo Sinduscon-PR, na medida em que parte dos custos considerados na formação do índice não foram despendidos por ele, especialmente encargos sociais e despesas administrativas para regularização e acompanhamento da obra.

Pugna pela realização de perícia para que se apure cronograma financeiro de construção mais próximo à realidade. Apresenta quesitos.

Pede o cancelamento da autuação, ou alternativamente revisão do lançamento, face a um cronograma financeiro de despesas mais próximo à realidade.

Juntou documentos.

Esse, em síntese, o relatório.

Voto

Conselheira Sonia de Queiroz Accioly, Relatora.

Sendo tempestivo e preenchidos os pressupostos de admissibilidade, conheço parcialmente do recurso.

Não há como conhecer da alegação de incorreção na tributação da variação patrimonial em 50% para cada um dos cônjuges, e da alegação de vício material no lançamento em razão da tributação lançada nesse percentual, em razão da preclusão processual.

A preclusão processual é um elemento que limita a atuação das partes durante a tramitação do processo, imputando celeridade em prol da pretendida pacificação social.

De acordo com o art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 1972, os atos processuais se concentram no momento da impugnação, cujo teor deverá abranger “os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância, as razões e provas que possuir”, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972).

Assim não é lícito inovar após o momento de impugnação para inserir tese de defesa diversa daquela originalmente deduzida na impugnação, ainda mais se o exame do resultado tributário do Recorrente apresenta-se diverso do originalmente exposto, contrário a própria peça recursal, e poderia ter sido levantado na fase defensiva.

As inovações devem ser afastadas por referirem-se a matéria não impugnada no momento processual devido.

Soma-se que, no recurso, o Recorrente não demonstrou a impossibilidade da análise, no momento legal, por força maior ou decorrente de fato superveniente.

As situações de exceção previstas no §4º, do art. 16, do Decreto 70.235/72 não se encontram contempladas, de forma que essas alegações não podem ser conhecidas.

E nem se diga que as alegações devam ser conhecidas em nome do preceito conhecido como verdade material.

Os princípios de direito tem a finalidade de nortear os legisladores e juízes de direito na análise da constitucionalidade de lei. Não obstante, essa finalidade não alcança os aplicadores da lei, adstritos à legalidade, como são os julgadores administrativos.

Assim é que o conhecido princípio da verdade material não tem o condão de derrogar ou revogar artigos do ordenamento legal, enquanto vigentes.

Mesmo que assim não fosse, insta considerar que a nulidade apontada na petição diz respeito ao exame meritório da autuação, que merece análise em face das provas e defesa apresentadas.

Uma vez que todos os atos que ampararam a ação fiscal ocorreram em conformidade com as disposições normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e tendo a ação fiscal sido conduzida por servidor competente, em obediência aos requisitos do Decreto nº 70.235/1972, e inexistindo prejuízo à defesa, não se há de falar em nulidade do auto de infração ou do Acórdão recorrido.

Também importa considerar, apenas a título de esclarecimento, que se tratando de contribuinte que faz parte de sociedade conjugal, excetuando-se aqui apenas os casos de casamentos regidos pelo regime de separação total de bens, não há como elaborar demonstrativo

de evolução patrimonial sem que os recursos e os dispêndios de ambos os cônjuges sejam levados em consideração, sob pena de o demonstrativo não espelhar a realidade fática.

Assim, apurado acréscimo patrimonial a descoberto, levando-se em consideração os recursos e os dispêndios de ambos os cônjuges, tem-se que o crédito tributário decorrente de tal infração é de responsabilidade de ambos os participantes da sociedade conjugal, salvo se o fato determinante do acréscimo patrimonial a descoberto recair sob bens gravados com cláusula de incomunicabilidade.

No presente caso não foi trazido aos autos a comprovação de que o regime de união contribuinte era o de separação total de bens, tampouco, restou comprovado que algum dos dispêndios que deram causa ao acréscimo patrimonial a descoberto apurado no auto de infração tinham origem em bem gravado com cláusula de incomunicabilidade. Neste sentido assim dispõe o artigo 5º da Lei nº 9.278 de 10 de maio de 1996:

Art. 5º Os bens móveis e imóveis adquiridos por um ou por ambos os conviventes, na constância da união estável e a título oneroso, são considerados fruto do trabalho e da colaboração comum, passando a pertencer a ambos, em condomínio e em partes iguais, salvo estipulação contrária em contrato escrito.

§ 1º Cessa a presunção do caput deste artigo se a aquisição patrimonial ocorrer com o produto de bens adquiridos anteriormente ao início da união.

§ 2º A administração do patrimônio comum dos conviventes compete a ambos, salvo estipulação contrária em contrato escrito.

O fato do cônjuge apresentar declaração ajuste anual em separado não tem o condão de retirá-lo do polo passivo de eventual apuração do acréscimo patrimonial detectado mediante demonstrativo de evolução patrimonial que deve levar em consideração os recursos e os dispêndios da contribuinte e de seu convivente.

Desta forma, mesmo que a argumentação fosse conhecida, seria de plano afastada.

Do Mérito

Relativamente à infração de omissão de rendimentos decorrentes de ganho de capital, o Recorrente assinala não poder comprovar os custos de aquisição declarados na compra de imóvel em razão da destruição da documentação pelo ex-cônjuge, e que caberia ao Fisco diligenciar para apurar a verdade material.

Pugna pelo reconhecimento do custo do imóvel no valor de R\$ 157 mil, com a inserção dos R\$ 30 mil em benfeitorias.

Vejamos a abordagem do Colegiado de Piso a respeito da temática:

Sobre os ganhos de capital

A matéria está prevista no artigo 117 do RIR/99, Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999:

(...)

Considerando as leis em vigor (Leis nº 7.713/88, nº 8.134/90, nº 8.218/91, nº 8.383/91, nº 8.849/94, nº 8.981/95, nº 9.249 e 9.250/95, nº 9.393/96, nº 9.532/97), a Instrução Normativa SRF nº 84, de 11 de outubro de 2001, trouxe a definição de ganho de capital e custo de aquisição (sublinhou-se):

(...)

O interessado contesta que auferiu ganhos de capital na alienação dos lotes nº 200 e nº 242, do Quadrante 06, Quadricula 05, Setor 38, Quadra 30, do loteamento denominado Jardim das Laranjeiras, Foz do Iguaçu/PR, uma vez que o valor de alienação seria o mesmo do custo de aquisição: R\$ 157.000,00, considerando, além do valor de aquisição de R\$ 127.000,00, o dispêndio declarado com construção no valor de R\$ 30.000,00 – dispêndio esse que, por falta de comprovação, no curso da ação fiscal, não foi integrado ao custo.

Primeiramente, alega que, tendo sido a construção realizada em 2006, ano não alcançado pelo MPF, Mandado de Procedimento Fiscal, não caberia à autoridade lançadora exigir sua comprovação, além disso, ultrapassado o prazo de 05 anos do efetivo dispêndio, não detinha a obrigação de guardar os documentos referentes.

Neste ponto, não assiste razão ao interessado, pois tendo recebido rendimentos pela alienação do bem nos anos-calendário sob fiscalização, é cabível à autoridade fiscal exigir os documentos comprobatórios do custo de aquisição e do valor de alienação, a fim de verificar a correta apuração dos ganhos de capital, porventura auferidos no período, enquanto não ultrapassado o prazo decadencial de cinco anos do recebimento do rendimento, como previsto no §4º do art. 150 do CTN, Código Tributário Nacional. Como bem citou o auditor, o ônus de provar o valor de construções/ampliações/reformas realizadas no imóvel é do alienante. Sob o aspecto tributário, tais obras têm por efeito reduzir a base de cálculo do tributo. Daí a razão porque a comprovação documental de sua realização é condição indispensável para seu acolhimento.

Ademais, ainda que não seja o caso, irregularidades na emissão do MPF, ou até mesmo a sua ausência, podem suscitar responsabilidade administrativa do AuditorFiscal, nunca, porém, terão força para retirar deste a competência para efetuar o lançamento ou para inutilizar o ato por ele validamente efetivado. Saliente-se que a Portaria RFB nº 3.014, de 29 de junho de 2011, que trata do MPF e demais normas para a execução de procedimentos fiscais, não aborda aspectos relacionados com a competência para constituição do crédito tributário pelo lançamento. E nem poderia fazê-lo, pois, consoante o Princípio da Hierarquia das Normas, ato inferior à lei não pode contrariar, restringir ou ampliar suas disposições, já que as atribuições da autoridade administrativa fiscal para efetuar o lançamento, estão devidamente definidas no art. 142 do CTN. Em resumo, a competência do lançamento não decorre do MPF, pois a sua previsão normativa está prevista no CTN, o que implica dizer que a constituição do crédito tributário é ato vinculado, decorrente de lei, e privativo do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil.

Para comprovar o dispêndio, referente à obra no bem alienado, o interessado anexa à impugnação uma declaração pública do pedreiro ADÃO FERREIRA DOS SANTOS, feita em 13/05/2013 (fls. 649 e 650), onde consta que:

“(...) foi contratado como mestre de obras para realizar uma reforma/ampliação e melhorias no ano de 2006, no imóvel situado na Rua Manaus esquina com Limeira nº 663, Jardim Laranjeiras, nesta cidade de Foz do Iguaçu (...); declara também que além da construção, ele outorgante ficou responsável pela compra dos materiais para a realização da referida melhoria, o que teve um valor aproximado entre materiais e mão de obra, de R\$ 30.000,00 (trinta mil reais); outrossim declara que os recibos de compra dos materiais para a reforma foram todos entregues ao Sr. Paulo Neres de Souza; (...)”

Todavia não é possível acatar o valor de R\$ 30.000,00, como parte integrante do custo de aquisição, com base na declaração do pedreiro, quando desacompanhada da documentação referente às compras de materiais e da comprovação de que o projeto foi aprovado pelos órgãos municipais competentes, como se esclarece.

Na Declaração de Bens da DIRPF de 2009, ano-calendário 2008, o interessado descreve o bem em questão, em resumo, como lotes urbanos com 425m2 cada lote, com construção em alvenaria de 270m2, adquirida em 26/06/2006 por R\$ 127.000,00, e dispêndios, no ano 2006, no valor de R\$ 30.000,00, sem especificar exatamente com o que o montante de R\$ 30.000,00 foi gasto (fl. 7 – 4º item). Na impugnação, se refere à obra como “melhorias”, “benfeitorias” ou “reforma”, bem assim, descreveu o pedreiro em sua declaração pública: “reforma/ampliação e melhorias”.

Acontece que a alínea “a”, do inciso I, do artigo 17 da IN SRF nº 84, de 2001, anteriormente transcrita, prevê que, no caso de bens imóveis, podem integrar o custo, além do valor de aquisição, os dispêndios com a construção, ampliação e reforma, desde que os projetos tenham sido aprovados pelos órgãos municipais competentes, e quando comprovados com documentação hábil e idônea e discriminados na Declaração de Ajuste Anual.

Contudo, na Escritura de Compra e Venda, instrumento de alienação lavrado em 04/09/2008, consta na descrição de ambos os lotes: “lote de terras urbano (...), sem benfeitorias, com área de 425m2 (...)” (fls. 66 a 69). Da mesma forma, descreve a Escritura de Compra e Venda, instrumento de aquisição lavrado em 08/06/2007: “lote (...) sem benfeitorias” (fls. 576 e 578). Observe-se que a matrícula dos imóveis não foi anexada no curso da ação fiscal, nem na fase impugnatória. Ou seja, não há provas nos autos de que o projeto de ampliação/reforma, que alega ter feito o impugnante pelo valor de R\$ 30.000,00, tenha sido aprovado pelos órgãos municipais competentes. Aliás, considerando o que consta das Escrituras, não há nos lotes qualquer construção para ser ampliada/reformada.

Ainda que o interessado comprovasse a aprovação do projeto de ampliação/reforma pelos órgãos competentes, restaria anexar aos autos documentos referentes às compras dos materiais utilizados na obra e ao valor específico do serviço, pois é necessário ao julgador conhecer o quanto exatamente foi gasto, não sendo suficiente como prova do custo, a declaração do prestador que relata que este “teve um valor aproximado entre materiais e mão de obra, de R\$ 30.000,00”.

Observa-se, ainda, que, não há previsão na legislação para o arbitramento dos valores de dispêndios posteriores à aquisição, como construção/ampliação/reforma, para fins de apuração de ganhos de capital, como proposto na impugnação. Cabe, pois, ao alienante a guarda da documentação das despesas cujos valores pretende integrar ao custo de aquisição para diminuição da base de cálculo do imposto. Registra-se que o artigo 18 da IN SRF nº 84, de 2001, prevê algumas formas de arbitramento quando na ausência do valor pago, que não se aplica ao caso, já que o valor de aquisição em si é conhecido.

Sobre a solicitação de perícia técnica, cabe observar o que dispõe os artigos 16, inciso IV e §1º, 18 e 28 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, Processo Administrativo Fiscal - PAF:

(...)

Em seu pedido de perícia, faltou ao interessado formular os quesitos referentes aos exames desejados, assim como o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito, razão que se considera não formulado o pedido em questão. Quanto à matéria, impende registrar que a realização de diligência pressupõe que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do

julgador, o que não é o caso dos presentes autos, tendo em vista que cabe ao interessado sustentar a defesa com documentação suficiente, hábil e idônea a fundamentar suas arguições. Quanto à produção de provas, a diligência somente se justifica quando a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes

Correta a fundamentação do R. Acórdão recorrido, acolhidos seus fundamentos como razão de decidir.

De fato, não se trata da existência ou não de TDPF relativamente a 2006. A Autoridade Fiscal constatou omissão de rendimentos decorrentes de ganho de capital na venda de imóvel em anos-calendário (2008 e 2009) objeto de fiscalização, e requereu a comprovação da declaração da existência de benfeitorias feita pelo Recorrente. Inexistindo provas, lançou na forma do art. 142, do CTN.

Não há mínima indicação de benfeitorias averbadas na matrícula do imóvel. O R. Acórdão Recorrido bem salientou que: *na Escritura de Compra e Venda, instrumento de alienação lavrado em 04/09/2008 [fls 66 e ss], consta na descrição de ambos os lotes: “lote de terras urbano (...), sem benfeitorias, com área de 425m2 (...)” (fls. 66 a 69). Da mesma forma, descreve a Escritura de Compra e Venda, instrumento de aquisição lavrado em 08/06/2007: “lote (...) sem benfeitorias” (fls. 576 e 578). Observe-se que a matrícula dos imóveis não foi anexada no curso da ação fiscal, nem na fase impugnatória. Ou seja, não há provas nos autos de que o projeto de ampliação/reforma, que alega ter feito o impugnante pelo valor de R\$ 30.000,00, tenha sido aprovado pelos órgãos municipais competentes. Aliás, considerando o que consta das Escrituras, não há nos lotes qualquer construção para ser ampliada/reformada..*

Como bem apontado pelo Julgadores de 1ª Instância: *Cabe, pois, ao alienante a guarda da documentação das despesas cujos valores pretende integrar ao custo de aquisição para diminuição da base de cálculo do imposto.*

Mesmo que assim não fosse, importa ressaltar entendimento sumulado no CARF, no sentido de que:

Súmula CARF nº 46

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 171

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Sem razão o Recorrente nestas alegações.

Com relação à omissão de rendimentos por variação patrimonial a descoberto, o Recorrente apresenta inconformismo em face do arbitramento dos gastos com a obra, salientando que caberia a Autoridade Fiscal diligenciar para apurar a verdade material.

Assinala ser indevida a utilização do índice cheio apurado pelo Sinduscon-PR, na medida em que parte dos custos considerados na formação do índice não foram despendidos por ele, especialmente encargos sociais e despesas administrativas para regularização e acompanhamento da obra.

Vejamos o que constou do exame do Colegiado de Piso:

Sobre o acréscimo patrimonial a descoberto

A tributação das quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial a descoberto está prevista no inciso XIII e parágrafo único do artigo 55 do RIR/99:

(...)

Neste sentido, a autoridade fiscal lançou como rendimentos tributáveis valores identificados entre janeiro de 2008 a dezembro de 2010. Para tanto, elaborou Demonstrativo de Variação Patrimonial mensal de fls. 570 a 574, tendo como planilha auxiliar a de fl. 593 para “Despesas com construção de casa no terreno do condomínio Arco di Roma (planilha arbitramento)”, um dos itens dos dispêndios/aplicações considerados (AC 2008 - não consta; AC 2009 - item nº 23 - fl. 572; AC 2010 - item nº 24 - fl. 574).

Observe-se que o custo real da obra não foi comprovado, então as referidas despesas foram arbitradas, como base na tabela de Custo Unitário Básico, CUB, elaborada pelo Sindicato da Indústria da Construção Civil no Estado do Paraná, SINDUSCON/PR (fl. 482) e que:

- o total da área construída foi de 427,83 m²;
- a obra durou 27 meses, de junho de 2008 a agosto de 2010;
- a residência está classificada como R1-N (residência com padrão de acabamento normal).

A área total construída foi dividida pelo número de meses de duração da obra, que resultou na área construída em cada mês ($427,83/27 = 15,8456$). Em seguida, o valor foi multiplicado pelo CUB correspondente ao mês, para se chegar ao custo arbitrado mensal (fl. 593).

Na impugnação, o interessado não apresenta os documentos comprobatórios do custo real da obra, mas sim discorda de parte do valor arbitrado, especificamente sobre:

- a utilização, no cálculo, do valor total do índice CUB – R1-N, que, segundo ele, é composto por itens comprovadamente não pagos;
- a distribuição do custo no período, pois notadamente os custos no início de uma obra são menores e aumentam em sua fase final.

Sobre o índice CUB – R1-N, esclarece que este é composto de: “Mão de Obra - 20,35 %; Encargos Sociais - 38,11 %; Material - 35,70 %; Despesas administrativas - 5,83 %; e Equipamentos - R\$ 0,01” (fl. 626), como prova apresenta tabelas extraídas do sítio do SINDUSCON/PR (fl. 642). Solicita, então, a exclusão de 43,94% do valor do CUB, sendo:

- 38,11% correspondente aos encargos sociais devidos, uma vez que não foram pagos, conforme tela de consulta sobre a inexistência de matrícula CEI em nome do impugnante e seu ex-cônjuge no período (fls. 646 e 647);

- 5,83% referente às despesas administrativas, pois, não teve custos administrativos de regularização e acompanhamento de obra, como prova anexa auto de infração da Prefeitura Municipal de Foz do Iguaçu, lavrado em 04/11/2009, por falta de alvará da construção em comento (fl. 648).

Contudo não é possível acatar o requer o impugnante, como se esclarece.

Os percentuais de composição do índice CUB, apontados na peça impugnatória, não correspondem ao período da construção, mas sim ao mês de abril de 2013, como descrito no cabeçalho da fl. 642, por ele anexada. Observe-se que o percentual que cada parcela representa do valor final do índice varia mensalmente, como se constata da última tabela da própria fl. 642, que compara o mês referido com o mês anterior para o padrão R8N, o que se confirma nas tabelas de fl. 657, que ora anexo, referente ao mês de setembro de 2013.

Ademais, a parcela “encargos sociais” não se refere apenas ao INSS, como crê o interessado ao anexar telas de consulta de matrículas CEI no período. Esta também é composta por itens como seguros, repouso semanal remunerado, férias, vale transporte, café da manhã, entre outros, como se depreende da tabela de encargos sociais referente ao mês de setembro de 2013, extraída do sítio do SINDUSCON/PR (fl. 658). Assim como “despesas administrativas” correspondem aos custos com engenheiro (fl. 659) e não com alvará, conforme associou o impugnante, item que sequer é levado em conta no CUB.

Conforme página 16 da Cartilha do CUB, “Custo Unitário Básico (CUB/m²): Principais Aspectos”, também disponível no sítio do SINDUSCON/PR (http://www.sinduscon-pr.com.br/principal/home/?sistema=conteudos|conteudo&id_conteudo=368) (fl. 663), o CUB/m² representa o custo parcial da obra e não o global, isto é, não leva em conta os demais custos adicionais. De acordo com a ABNT NBR 12721:2006, item 8.3.5:

Na formação destes custos unitários básicos não foram considerados os seguintes itens, que devem ser levados em conta na determinação dos preços por metro quadrado de construção, de acordo com o estabelecido no projeto e especificações correspondentes a cada caso particular: fundações, submuramentos, paredes-diafragma, tirantes, rebaixamento de lençol freático; elevador(es); equipamentos e instalações, tais como: fogões, aquecedores, bombas de recalque, incineração, ar-condicionado, calefação, ventilação e exaustão, outros; playground (quando não classificado como área construída); obras e serviços complementares; urbanização, recreação (piscinas, campos de esporte), ajardinamento, instalação e regulamentação do condomínio; e outros serviços (que devem ser discriminados no Anexo A - quadro III); impostos, taxas e emolumentos cartoriais, projetos: projetos arquitetônicos, projeto estrutural, projeto de instalação, projetos especiais; remuneração do construtor; remuneração do incorporador.

Ou seja, de um lado determinados dispêndios, consideradas no CUB, podem não ter sido pagos pelo contribuinte, mas, por outro, outros podem ter ocorrido que não foram computadas no índice. Não é possível conhecer sem a prova documental completa da realização construção.

O procedimento adotado pela fiscalização, por sua vez, está de acordo com o estabelecido no CTN, in verbis:

Art. 148. 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 as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro

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

Da mesma forma, o RIR/99 determina:

Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 77, Lei nº 2.862, de 1956, art. 28, Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, Lei nº 8.541, de 1992, art. 40, Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, Lei nº 9.317, de 1996, art. 18, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 42):

(...)

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;

(...)

VI - omitir receitas ou rendimentos.

(...)

Art. 845. Far-se-á o lançamento de ofício, inclusive (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 79):

(...)

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

(...)

Art. 846. (...)

§ 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).

A Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990 estabeleceu em seu artigo 6º a possibilidade do lançamento de ofício ser efetuado por meio de arbitramento dos rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza, e nos parágrafos do referido artigo definiu as linhas gerais para os procedimentos de arbitramento. A falta de comprovação dos custos efetivos de construção do imóvel por parte do contribuinte justifica o arbitramento desses custos adotando-se “índices ou indicadores econômicos oficiais ou publicações técnicas especializadas”, conforme parágrafo 4º do artigo citado, entre os quais se inclui a tabela de custo mensal elaborada pelo SINDUSCON.

Saliente-se que o valor do CUB/m², Custo Unitário Básico, é calculado com base nos diversos projetos-padrão representativos e leva em consideração os lotes de insumos (materiais e mão de obra), despesas administrativas e equipamento e com os seus respectivos pesos constantes nos quadros da NBR-12.721:2006 da ABNT, como consta na página do SINDUSCON/PR (fls. 661 e 662). A divulgação mensal do CUB pelo Sindicato da Construção Civil tem sua previsão legal no artigo 54, da Lei nº 4.591, de 26 de dezembro de 1964.

Não tendo o Impugnante feito prova da totalidade dos gastos realmente incorridos, não restou alternativa à autoridade fiscal, senão o arbitramento. A

aplicação da tabela regional de Custos Unitários Básicos (CUB) é perfeitamente pertinente e tem sido reiteradamente reconhecida pela jurisprudência administrativa, conforme ementas de acórdãos do antigo Conselho de Contribuintes, atualmente Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda:

CUSTO DE CONSTRUÇÃO DE EDIFICAÇÕES – CUSTOS UNITÁRIOS - 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/PINI.(Ac. 104-23.378, 07/08/2008, 4ª Câmara, Primeiro Conselho de Contribuintes)

CONSTRUÇÃO E OUTROS ACRÉSCIMOS – Admite-se como omissão de rendimentos o acréscimo de patrimônio verificado entre a renda disponível e os gastos empreendidos, inclusive os apurados de ofício com base em tabela do SINDUSCON. (Ac. 1º CC 104-11.766/94 – DO 07/10/96)

O rateio dos custos foi feito considerando-se o período em que o imóvel esteve em construção e não merece qualquer reparo porque, como referido no Termo de Verificação Fiscal, foi utilizado o método previsto pela legislação tributária, tendo em vista que o contribuinte, regularmente intimado, não apresentou documentação comprobatória do custo efetivo da obra, ou do cronograma de andamento da mesma.

Correta a fundamentação do Colegiado de Piso, acolhidos seus fundamentos como razão de decidir.

Como bem afirmou o Acórdão Recorrido: *Não tendo o Impugnante feito prova da totalidade dos gastos realmente incorridos, não restou alternativa à autoridade fiscal, senão o arbitramento.*

É pertinente apontar que no demonstrativo elaborado pela Autoridade Lançadora, a quantidade de metros quadrados mensalmente rateada para o período de execução, considerado pela fiscalização para a obra, foi utilizado o valor relativo ao tipo de construção/acabamento na tabela CUB do mês correspondente, o que confere razoabilidade e coerência ao critério adotado pela fiscalização.

Ademais, é desnecessária a elaboração de um orçamento para explicitar, detalhadamente, os custos de todas as fases da construção/reforma, tal como pede o Recorrente, na medida em que o índice CUB é composto pela média dos custos básicos incorridos nas etapas citadas, calculado mediante metodologia específica da ABNT, levando em consideração inclusive diversas peculiaridades, tais como: tipo e acabamento da obra, aspectos regionais (insumos e mão-de-obra) e o momento em que a construção fora realizada.

Ressalta-se que o lançamento, devidamente motivado, é ato administrativo que goza do atributo de presunção relativa de legalidade e veracidade, de forma que 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 valeu-se regularmente do arbitramento, utilizando, para tal, o custo médio da construção fornecido pelo SINDUSCON.

Do Pedido de Perícia

Por fim, quanto ao pedido de perícia, não se vislumbra a necessidade de conhecimentos técnicos especializados para a formação de convicção acerca dos fatos.

Ressalta-se ademais, que o Recorrente não indica profissional para a sua realização, desatendendo os termos do inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

Ora, o Decreto 70.235 de 1972 dispõe em seu artigo 14 que a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento e, em seu artigo 15, que a impugnação deve ser apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias a contar da data em que for feita a intimação da exigência.

A respeito do pedido do Recorrente para a realização de perícia, ressalte-se, nesse ponto, que o princípio do ônus da prova é inerente a todo ordenamento jurídico, sendo que deve ser obedecido também na esfera administrativa. Assim, incumbe ao Recorrente apresentar tempestivamente, ou seja, junto com a impugnação, as provas em direito admitidas, precluindo o direito de fazê-lo em outra ocasião, ressalvada a impossibilidade por motivo de força maior, quando se refira a fato ou direito superveniente ou no caso de contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos, conforme disposições contidas no art. 16 do Decreto 70.235, de 1972, abaixo transcritas:

"Decreto 70.235/1972 Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

IV - as diligências, ou perícias que a impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de a impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente^ Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação de\ferá ser requerida á autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

A deficiência da defesa na apresentação de provas, sob sua responsabilidade, não implica a necessidade de realização de diligência com o objetivo de produzir essas provas, eis que tanto a diligência quanto a perícia destinam-se à formação da convicção do julgador, devendo limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas

no processo ou ao confronto de elementos de prova também já incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir a ausência de provas que já poderiam ter sido juntadas à impugnação.

No que diz respeito à perícia, prescreve o art. 18, do Decreto 70.235/72 que:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Da leitura do dispositivo, verifica-se que o deferimento de pedido de perícia somente ocorrerá se comprovada a necessidade à formação de convicção.

Nesse sentido, não basta que o sujeito passivo deseje a realização da perícia.

O sujeito passivo deverá comprovar o caráter essencial da perícia para o deslinde da questão pela autoridade administrativa, nos termos da legislação aplicável.

Ocorre que o Recorrente não logrou demonstrar, minimamente, a imprescindibilidade da perícia à compreensão dos fatos nem na impugnação, nem agora em grau recursal.

Por fim, cumpre ressaltar entendimento sumulado neste Conselho:

Súmula CARF nº 163

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Assim, indefere-se o pedido de perícia.

CONCLUSÃO.

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, exceto no que toca ao inconformismo quanto à tributação de variação patrimonial a descoberto em 50% para cada cônjuge, e, na parte conhecida, por negar provimento ao recurso.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly

