

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

PROCESSO Nº 10980.013.875/92-11

Sessão de 24 de janeiro de 1995 ACÓRDÃO Nº 104-12.056
Recurso nº 86.644 - IRPF - Exercícios de 1988 e 1989
Recorrente: REGINALDO ANTONIO ROSA
Recorrida: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CURITIBA - PR

IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Aplica-se a tabela do SINDUSCON ao arbitramento do custo de construção de edificações quando o contribuinte não declara o valor despendido em construção própria, limitando-se a comprovar com documentos hábeis apenas uma parcela dos custos efetivamente realizados, em montante incompatível com a área construída. Classifica-se como rendimentos passíveis de tributação o valor do acréscimo patrimonial a descoberto.

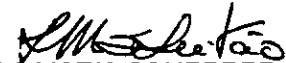
VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no parágrafo 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderá ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218.

Recurso provido em parte.

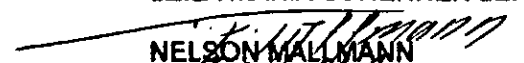
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por REGINALDO ANTONIO ROSA.

ACORDAM os membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes: I - por maioria de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991; II - por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso para: a) - que o rateio do custo arbitrado da obra por ano-base, seja proporcional ao período de duração da obra, ou seja, proporcional ao período compreendido entre a expedição do Alvará de Construção e o Habite-se, fornecido pela Prefeitura Municipal; e b) - que o valor constante das notas fiscais apresentadas pelo recorrente, com data de emissão após a data do Certificado de Vistoria e Conclusão de Obras, sejam transformados em metros quadrados pelo valor do custo unitário básico médio - padrão normal, dos anos-base das respectivas datas de emissões das notas fiscais e deduzidos da área arbitrada correspondente ao ano-base de 1988. Nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Evandro Pedro Pinto que negava provimento quando a exclusão do encargo da TRD.

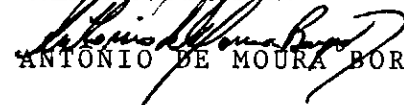
Sala das Sessões (DF), em 24 de janeiro de 1995


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO

- PRESIDENTE


NELSON MALLMANN

- RELATOR


ANTÔNIO DE MOURA BORGES

- PROCURADOR DA FAZENDA
NACIONAL

VISTO EM
SESSÃO DE : 27 ABR 1995
RECURSO DA FAZENDA NACIONAL: NÃO HOUVE

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: Miguel Rendy e Remis Almeida Estol. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Carlos Walberto Chaves Rosas.

PROCESSO Nº 10980.013.876/92-11

RECURSO Nº 86.644

ACÓRDÃO Nº 104- 12.056

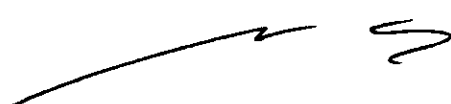
em virtude do contribuinte deixar de apresentar documentação hábil e idônea que comprovasse o efetivo dispêndio realizado na obra.

Para o arbitramento do cálculo dos custos da construção do referido imóvel, em decorrência da falta de comprovantes da totalidade dos efetivos gastos, foi utilizado o valor do m2 fornecido pelas tabelas do SINDUSCON - PR, elaboradas conforme NB-140 da ABNT e considerada o padrão "normal" de construção.

Em sua peça impugnatória de fls. 74/76, apresentada tempestivamente, em 07/01/93, o contribuinte, após historiar os fatos registrados na Notificação de Lançamento, se indispõe contra a exigência fiscal, apresentando, em síntese, as seguintes argumentações:

a - que através de informações prestadas por escrito relativas às intimações recebidas, esclareceu que iniciou a construção em 1987 e que, em agosto de 1988 concluiu a edificação das estruturas e a cobertura, ficando faltando o interior, incluindo portas, esquadrias, encanamentos, parte hidráulica e elétrica, sanitários, pisos, etc. Em razão de dificuldades financeiras entrou em acordo com o engenheiro responsável pela obra, para que se desse a baixa na Prefeitura, desonerando aquele profissional a partir daí, uma vez que os demais serviços eram possíveis de serem executados pelo pedreiro, com acompanhamento do requerente;

b - que a construção continuou em 1989 e 1990, comprovada não só pelas declarações tempestivamente apresentadas como pela declaração do engenheiro responsável, Dr. Gerson Osmar Gabardo, fls. 62, e pelos documentos juntados ao processo, fls. 37/47. E a Lei autoriza a Autoridade Fiscal a aceitar os esclarecimentos e justificativas das pessoas físicas, e não apenas as comprovações;



PROCESSO Nº 10980.013.876/92-11

RECURSO Nº 86.644

ACÓRDÃO Nº 104- 12.058

c - que se as declarações de rendimentos dos anos-base de 1987 e 1988 merecem fé, também o merecem as dos exercícios de 1989 e 1990, e que se trata de contribuinte nascido e criado em Campo Largo que às duras penas construiu sua casa com poupança, materiais em oferta, e que guardou documentos comprovantes das compras por acaso, pois não sendo pessoa jurídica, não se sentiu obrigada a contabilizar estas despesas;

d - que não foram consideradas pela autoridade as declarações do engenheiro, os gastos de mão de obra com pedreiro Sr. Joval Ramos, as aquisições de pisos, azulejos, portas e esquadrias, tudo após agosto e em 1989;

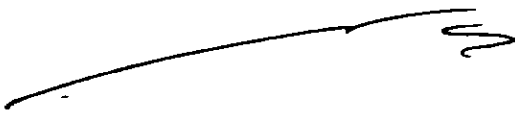
e - que pelo exposto, solicita a distribuição do custo de construção proporcional à área construída, por período, com início em abril de 1987 e término em novembro de 1990, conforme demonstrativo de fls. 76.

Cumprindo o preceito estabelecido no artigo 19 do Decreto nº 70.235/72, o Auditor Fiscal do Tesouro Nacional designado para prestar a informação fiscal se manifesta, em síntese, da seguinte forma:

"Parece-nos que o "nó górdio" da questão está no prazo da construção da obra, e, nos dispêndios no mesmo prazo, dos custos totais da obra;

Assim, poderemos indagar:

- Se a obra foi executada até agosto de 1988 somente, ou se a mesma prosseguiu, conforme diz o contribuinte, e comprovam a documentação apresentada (doc. fls. 61/62, comb. com os doc. fls. 27 a 47), em nome do contribuinte e/ou de sua esposa, até o ano de 1989 ?



PROCESSO Nº 10980.013.875/92-11

RECURSO Nº 86.644

ACÓRDÃO Nº 104- 12.058

- Se após a concessão pela Prefeitura Municipal, do Certificado de Conclusão da Obra, mas sem habite-se expedido pela Autoridade Sanitária competente, pode o contribuinte prosseguir na execução dessa obra, conforme comprovam os docs. de fls. 62, 37, 77? ou não ?

- Se o Fisco pode comprovar que os materiais cujos documentos estão neste processo, de fls. 27 a 47, não se referem a mesma obra objeto do Certificado de Conclusão de Obra, mas sim a outra obra do contribuinte ?

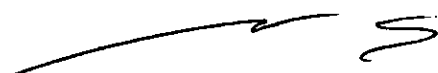
Portanto, SMJ, havendo convicção pela Autoridade Julgadora, com vistas dos elementos documentais probantes existentes neste procedimento, (de que a obra foi totalmente concluída no prazo de 2(dois) anos-calendários, isto é: de abril de 1987 - alvará de construção - a agosto de 1988 - expedição do certificado de Conclusão), no padrão normal atendidas as Normas Técnicas das Autoridades Competentes já citadas, pode este processo ser julgado procedente.

Entretanto, não é essa a nossa convicção. Porque, na teoria, poder-se-la admitir o que aqui se deseja, todavia, na prática, vai acontecer casos como o arguido pelo contribuinte neste processo."

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção total do crédito tributário apurado, em decisão assim ementada:

"Imposto de Renda Pessoa Física. Exercícios 1988/1989 - Anos-base 1987/88. Acréscimo patrimonial não justificado por rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte, tributam-se de acordo com a legislação de regência.

Lançamento procedente."



PROCESSO Nº 10980.013.875/92-11

RECURSO Nº 86.644

ACÓRDÃO Nº 104- 12.056

Neste processo, a partir da construção de uma residência de 359,01 m², da qual o contribuinte não apresentou documentos comprobatórios dos efetivos gastos, mas cujas dimensões indicavam renda omitida, foi utilizada a tabela do SINDUSCON - PR, elaborada conforme NB-140 da ABTN que apresenta o custo médio por m², e foi considerado o padrão normal de construção.

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 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 da obra foi devidamente comprovado e declarado. Resulta claro que o 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:



PROCESSO Nº 10980.013.876/92-11

RECURSO Nº 86.844

ACÓRDÃO Nº 104- 12.056

" - Art. 148 da Lei nº 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 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.

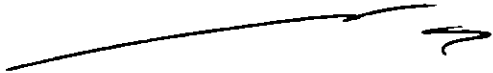
- Art. 622 do RIR/80 - A autoridade fiscal poderá exigir do contribuinte, nos termos do artigo 677, os esclarecimentos que julgar necessários acerca da origem dos recursos e do destino dos dispêndios ou aplicações, sempre que as alterações declaradas importarem em aumento ou diminuição de patrimônio (Lei nº 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 nº 4.069/62, art. 52).

- Art. 623 do RIR/80 - As declarações de rendimentos estarão sujeitas a revisão das repartições lançadoras, que exigirão os comprovantes necessários (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 74).

- Parágrafo 3º - 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 nº 5.844/43, art. 74, parágrafo 1º).

- Art 676 do RIR/80 - O lançamento será efetuado de ofício quando o contribuinte (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 77, e Lei



PROCESSO Nº 10980.013.875/92-11

RECURSO Nº 86.844

ACÓRDÃO Nº 104- 12.056

nº 5.172/66, art. 149):

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

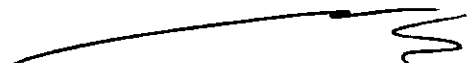
- Art. 678 do RIR/80 - Far-se-á o lançamento de ofício (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 79):

.....
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 nº 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.

Não merece censura o procedimento adotado pela Fiscalização, pois, diante da falta de comprovação da totalidade dos custos da obra pelo recorrente, agiu de forma correta, ao proceder o arbitramento do valor destes custos com base nos elementos disponíveis na



PROCESSO Nº 10980.013.876/92-11

RECURSO Nº 86.844

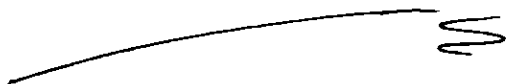
ACÓRDÃO Nº 104- 12.058

repartição, quais sejam: as tabelas de custos unitários do SINDUSCON-PR, Alvará de Licença e Certificado de Vistoria de Conclusão de Obras expedidas pela Prefeitura Municipal de Campo Largo - PR e os esclarecimentos obtidos junto ao próprio contribuinte.

Entendo que não assiste razão ao recorrente quando sustenta que a construção do imóvel objeto do presente arbitramento teve a sua conclusão em novembro de 1990, razão pela qual o período de arbitramento deveria ser abril de 1987 a novembro de 1990. Ora, a distribuição do período de construção da obra, seguiu rigorosamente ao estabelecido na legislação, ou seja, computando o período da concessão do competente Alvará de Construção até o término da obra, mediante a liberação através do competente Certificado de Vistoria de Conclusão de Obras.

Entendo se houve término da obra em data posterior ao da emissão do Certificado de Vistoria de Conclusão de Obras, esta se realizou ao arrepio da legislação municipal, por conta e risco do construtor da obra, fato este que fica aqui provado, haja visto que o próprio recorrente informa em sua defesa que não houve nenhuma ampliação ou reforma da edificação, após 03/08/88, conforme atesta a Certidão nº 11/94, emitida pela Prefeitura Municipal de Campo Largo - PR, fls. 107, estando desta forma correto o procedimento fiscal como realizado, exceto em dois aspectos, quais sejam, a forma de distribuição do custo da obra no período (m2 construídos por ano-base) e as notas fiscais apresentadas após a emissão do Certificado de Vistoria e Conclusão de Obras.

Quanto a distribuição do custo da obra por ano-base (rateio), entendo que esta deva ser proporcional ao tempo de duração da obra e não proporcional ao valor declarado pelo contribuinte como sendo o custo da obra em sua declaração de rendimentos, conforme se constata no demonstrativo do custo da construção às fls. 57, onde o fiscal autuante por meio deste arranjo aritmético chegou a conclusão que no ano-base de 1987 foram construídos 276,29 m2 e no ano-base de 1988 foram construídos 82,68 m2, ao invés de utilizar a



PROCESSO Nº 10980.013.875/92-11

RECURSO Nº 86.844

ACÓRDÃO Nº 104- 12.056

proporcionalidade aritmética do período de duração da obra, que seria igual a equação - soma total dos meses do período de duração da obra está para a soma dos meses do ano-base, assim como, a área total construída está para a área construída no ano ano-base.

Desta maneira a distribuição do custo por ano-base ficaria:

a - período de abril de 1987 a dezembro de 1987 = ano-base de 1987

17 meses ——— 359,01 m²

09 meses ——— $x = 9 \times 359,01 / 17 = 190,06 \text{ m}^2$

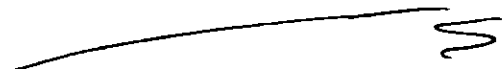
b - período de janeiro de 1988 e a agosto de 1988 = ano-base de 1988

17 meses ——— 359,01 m²

08 meses ——— $x = 8 \times 359,01 / 17 = 168,95$

Quanto as notas fiscais apresentadas após a emissão do Certificado de Vistoria e Conclusão de Obras, por uma razão de justiça, entendo que em vista da apresentação dos comprovantes acostados ao processo na defesa entregue pelo contribuinte, onde o mesmo comprova que houveram gastos em data posterior, sem representar despesas de conservação, ampliação ou benfeitoria, devem estes mesmos gastos serem transformados em metros quadrados pelo valor do custo unitário básico médio - padrão normal - do ano em questão e deduzidos da área arbitrada correspondente ao ano-base de 1988.

Entendo, ainda, que assiste razão ao recorrente quanto a não incidência da TRD como juros de mora no período de fevereiro a julho de 1991, pois a Lei nº 8.218/91 somente passou a vigorar a partir do mês de Agosto de 1991, assim é o entendimento da Câmara



PROCESSO Nº 10980.013.875/92-11

RECURSO Nº 86.644

ACÓRDÃO Nº 104- 12.056

Superior de Recursos Fiscais, conforme a ementa do Acórdão nº CSRF/01-1.773, de 17 de outubro de 1994, adotado por maioria desta Quarta Câmara:

"VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no parágrafo 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218. Recurso Provido."

À vista do exposto, meu voto é no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para: a) - excluir a incidência da TRD no período de fevereiro a julho de 1991; b) - que o rateio do custo arbitrado da obra por ano-base, seja proporcional ao período de duração da obra, ou seja, proporcional ao período compreendido entre a expedição do Alvará de Construção e o Habite-se, fornecido pela Prefeitura Municipal; e c) - que o valor constante das notas fiscais apresentadas pelo recorrente, com data de emissão após a data do Certificado de Vistoria e Conclusão de Obras, sejam transformados em metros quadrados pelo valor do custo unitário básico médio - padrão normal, dos anos-base das respectivas datas de emissões das notas fiscais e deduzidos da área arbitrada correspondente ao ano-base de 1988.

Brasília (DF), 24 de janeiro de 1995



NELSON MALLMANN - RELATOR