

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PROCESSO Nº. : 10983/009.403/92-43

RECURSO Nº. : 05.765
MATÉRIA : IRPF
RECORRENTE : SÉRGIO SOUZA DOS SANTOS
RECORRIDA : DRJ - FLORIANÓPOLIS (SC)
SESSÃO DE : 16 de abril de 1996.
ACÓRDÃO Nº. : 106-07.924

IRPF - NULIDADE DE LANÇAMENTO - É nulo o lançamento que contém vício formal essencial, decorrente de inobservância de exercício de imputação, não sanável dentro do processo administrativo. Preliminar reconhecida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SÉRGIO SOUZA DOS SANTOS.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, declarar a nulidade do lançamento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA - PRESIDENTE


GENÉSIO DESCHAMPS - RELATOR

FORMALIZADO EM: 13 JUN 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Mário Albertino Nunes, Adonias dos Reis Santiago, Henrique Orlando Marconi, Ana Maria Ribeiro dos Reis e Wilfrido Augusto Marques.

RECURSO Nº. : 05.765
RECORRENTE : SÉRGIO SOUZA DOS SANTOS

RELATÓRIO

SÉRGIO SOUZA DOS SANTOS já qualificado neste processo, não se conformando com a decisão de fls. 67 a 76, exarada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis (SC), da qual tomou ciência, por AR em 13.03.95, protocolou recurso a este Colegiado em 10.04.95.

O RECORRENTE foi intimado, a prestar esclarecimentos sobre construção civil (prédio) de sua responsabilidade e propriedade, em 22.02.90, os quais, preliminarmente foram efetivados em 01.03.90 (fls. 05 a 07), destacando-se a informação de que a mesma vinha sendo realizada com mão de obra particular (membros da família), e que era impossível informar o valor com ela dispendido pois não havia controle, e que não possuía notas fiscais dos materiais adquiridos. Informações complementares em 26.08.92, através de laudo técnico dão conta situação da obra em 31.12.91, que até então teria sido realizada em apenas 50% do seu total.

Requisitadas, foram juntadas cópias das Declarações de Rendimentos de Pessoa Física do RECORRENTE dos exercícios de 1987 a 1989 e de 1991 a 1992 (anos-base de 1986 a 1988 e 1990 a 1991), que serviram de base para apuração dos dispêndios incorridos pelo mesmo com a obra em questão.

A partir deste dados, a autoridade fiscal, considerando apenas os anos-base de 1987, 1988, 1990 e 1991, não considerando o ano-base de 1989, arbitrou valores para a construção (considerando nesse período realizado apenas 50% de sua área seu total) e confrontou com os valores declarados nas respectivas declarações de rendimentos do contribuinte. Desse confronto, considerou ter havido acréscimo patrimonial a descoberto, e emitiu Notificação de Lançamento exigindo o crédito tributário nela informado (fls. 43).

Inconformado, o RECORRENTE apresentou sua impugnação (fls. 48 a 55) da qual se repete o resumo de suas razões preliminares de insurgência, que ele próprio apresentou:

- a) há cerceamento de defesa, face a ausência de informações que permitam o contribuinte identificar como foram feitos os cálculos e com base em que legislação ou tabela. Cerceamento de defesa é motivo de nulidade.
- b) há erro manifesto de cálculo, quando o notificante ignora um dos exercícios/ano base;
- c) não há qualquer indicativo do notificante, ou prova de que 50% da obra pronta, pudesse significar 50% dos gastos da obra;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10983/009.403/92-43
ACÓRDÃO Nº 06-07.924

d) há nos cálculos de apuração a indevida e inconstitucional aplicação da TRD como indexador ou como taxa de juros;

e) a legislação, a doutrina e a jurisprudência, não autoriza o raciocínio desenvolvido pelo notificante, porque não ficou caracterizado e muito menos provado, ter havido **acréscimo patrimonial**;

Sobre cada uma dessas razões discorreu mais pormenorizadamente na seqüência para sua sustentação e, em especial, questionando que sua defesa seria cabível ao Conselho de Contribuintes, sobre o enquadramento inadequado do lançamento e sobre a falta de citação do amparo legal para o arbitramento, bem como sobre os critérios utilizados para sua efetivação, citando o Código Tributário Nacional e a doutrina tributária, e, ainda, juntando cálculos de empresas especializadas com comentários sobre informações técnicas e valor padrão médio de construção (fls. 56 e 57), e concluindo, no final, que "indiscutivelmente, inexistente o débito":

a) se o fisco não prova que o valor da obra nos anos em que foi construída era maior do que o valor lançado;

b) se o fisco não indica que parâmetros teria usado para chegar a presunção do valor que arbitra;

c) se a obra, embora com 50% da parte física concluída, não tinha 50% do **valor aplicado até 31.12.91**;

d) se a legislação indicada pelo notificante, não diz expressamente a forma como dava ser apurado o **acréscimo patrimonial**;

e) se empresas especializadas indicam valores menores para o custo de m2 nos períodos indicados;

f) se a própria jurisprudência administrativa dos C.C. da Fazenda Nacional indicam a necessidade de prova por parte do fisco;

g) se todo o alegado pelo contribuinte, **que deve ser lido atentamente**, evidencia que de fato **não houve acréscimo patrimonial**;

h) se nos cálculos está incluída a famigerada TRD, totalmente indevida.

Em apreciação preliminar a Delegacia de Julgamento determinou, inicialmente, que o mesmo retornasse a autoridade lançadora para que fosse saneada a equivocada fundamentação legal da Notificação de Lançamento, com devolução do prazo para nova impugnação, o que foi realizado através de Termo Complementar de Notificação de Lançamento (fls. 62), com o enquadramento legal da infração no "artigo 2o. e parágrafo 1o. do art. 3o. da Lei 7.713/88" (utilizou-se aqui, para evidenciar como exatamente se inscrito no termo), e informando que os cálculos do arbitramento foram baseados no Custo Unitário Básico do Sindicato da Indústria de Construção Civil.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº 10983/009.403/92-43
ACÓRDÃO Nº 06-07.924

Tendo tomado ciência do ato acima em 16.01.95, o RECORRENTE sobre ele se pronunciou, através de documento protocolado em 08.02.95, conforme consta de fls. 64 a 65, se insurgindo contra o enquadramento do procedimento fiscal no art. 20 (vinte) da Lei nº 7.713/88, dizendo não ser aplicável ao caso e que não dá a autoridade administrativa o direito ao arbitrar.

Se pronunciando sobre a matéria em litígio, o julgador de 1ª instância, concluiu, preliminarmente, que não se pode cogitar de nulidade do lançamento, pois incorrente as hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, ser incabível a alegação de cerceamento de defesa por erro de enquadramento legal da notificação uma vez sanada a irregularidade, e, no mérito, que a falta de comprovação de custos da construção de imóvel enseja o arbitramento com base na tabela fornecida pelo SINDUSCOM, repercutindo no cálculo da variação patrimonial e, se incompatível com os rendimentos tributáveis, tributados exclusivamente na fonte, não tributáveis e demais recursos conhecidos, caracteriza omissão de rendimentos e que os encargos de TRD cobrados sob a forma de juro são corretos. Com essas colocações manteve o ato fiscal.

Todavia, alguns aspectos da decisão devem ser destacados. A mesma cita que o arbitramento tem amparo no inciso III do art. 678 do RIR/80 (Decreto nº 85.450/80) e que a não comprovação de custo de imóvel permite a aplicação do art. 6º e seu § 4º, da Lei nº 8.021, de 12.04.90, tomando-se como referência os custos adotados pelo SINDUSCOM de Florianópolis, válidos para todo o Estado de Santa Catarina, e referendado pela jurisprudência administrativa cujas ementas menciona. Sobre o procedimento fiscal, menciona que a autora determinou a participação percentual dos dispêndios em cada ano-base, exceto no de 1990, do qual o contribuinte não apresentou declaração, e que foi utilizado o custo médio do ano para cálculo dos valores de cada período. E, finalmente, que no tocante a reprodução de provas, cabe ao sujeito passivo o seu ônus.

O RECORRENTE foi cientificado da decisão de 1ª instância contra ela se insurgiu e dela recorre a este Colegiado argumentando que o nobre julgador equivocou-se, pois não estão computados corretamente os custos do imóvel, face a sua construção apenas parcial (50% da obra física e não de valores), ignorou que a lei manda aplicar o preço do mercado local e não o preço de mercado a quase 150 kms de distância e que não teria havido ganho de capital, pois se aplica aos casos de venda e não de construção, não havendo citação legal fundamentada para sua exigência; ademais inovou seus argumentos dizendo que o valor declarado em 31.12.91, era o valor de mercado, com base autorizativa no art. 96 da Lei nº 8.383/91 e que era absurda e irregular a aplicação da multa de 50%, com base no art. 728, inciso II, do RIR/80, por não ter sido observado formalidades relativas a sua aplicação; e, finalmente reiterou o fato de ser indevida a aplicação da TRD no período de 02.02.91 a 31.12.91, por inconstitucionalidade de sua base legal. Não ratificou os termos de sua impugnação inicial, mas pediu o arquivamento/extinção do feito, por total improcedência do lançamento.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro GENÉSIO DESCHAMPS, Relator

A questão do presente processo diz respeito a acréscimo patrimonial a descoberto decorrente de construção de imóvel sem apresentação dos documentos comprobatórios dos custos incorridos pelo contribuinte, com arbitramento da parte da obra concluída e confronto desse valor com os informados nas declarações de rendimentos.

É certo que, como colocado na decisão de primeira instância que a falta de comprovação dos custos da construção de imóvel enseja o seu arbitramento, repercutindo no cálculo da variação patrimonial e, sendo incompatível com os ganhos declarados e recursos conhecidos, caracteriza omissão de rendimentos.

Contudo, com todo o respeito que é devido a autoridade julgadora prolatora da decisão, que nela desenvolve com muita propriedade argumentos para a manutenção do ato fiscal, que seriam inteiramente válidos numa situação normal, permitimo-nos dela discordar por aspectos fáticos e de direito que serão desenvolvidos a seguir, como preliminares.

É bem verdade que o RECORRENTE em sua peça recursal não reitera, de forma direta, os termos de sua impugnação, mas ao se insurgir contra os cálculos dos custos do imóvel para fins de cálculo do ganho (acrécimo) e ao pedir, ao final de sua peça recursal a improcedência do feito como um todo, permite que a ela se volte para melhor apreciação do caso. Isto, inclusive, quanto a aspectos preliminares. Mesmo que isso não fosse possível, é de se questioná-las de ofício, face a sua relevância.

O primeiro questionamento preliminar reside no conflito de entendimento entre o fisco e o contribuinte, no que diz respeito ao dispositivo legal básico da infração. A decisão dá que a capitulação legal da infração (acrécimo patrimonial a descoberto) os artigos 2º (segundo) e 3º, § 1º da Lei nº 7.713/88; o contribuinte, por sua vez entendeu ser o art. 20. A decisão, complementa, que o contribuinte está tentando confundir a autoridade julgadora.

Mas, analisando, o documento que informa a capitulação legal, que foi o Termo Complementar à Notificação de Lançamento (fls. 62), a sua forma datilográfica, como colocada, pode induzir um leigo a entender que o escrito pode ser o art. 20. (vinte), o parágrafo 1o. (dez) e o art. 3o. (trinta) da Lei 7.713/88.

Veja-se, isto é uma presunção, como também é a presunção colocada na decisão, a respeito dessa questão, de que o contribuinte teria tanto teria entendido a capitulação legal que não alegou tratar-se do art. 30, parágrafo 10 (inexistente), dispositivo concomitantemente aplicado com o art. 20 da lei questionada.

Ora, ambos os casos são de presunções simples, “juris tantum”, não “de lege”. Em assim sendo, não se pode alegar esse aspecto em detrimento do contribuinte. Pelo

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10983/009.403/92-43
ACÓRDÃO Nº 06-07.924

contrário, deve ser bem esclarecido, para que não seja prejudicado em seu direito de contestação. A clareza da capitulação legal é de fundamental importância na constituição de um crédito tributário, seja por notificação ou auto de infração, para uma perfeita defesa.

Todavia este aspecto, apesar de imperfeito, por si só, não enseja causa de nulidade, especialmente, se a infração está corretamente descrita e evidenciada, possibilitando o exercício de ampla defesa para o contribuinte. E no caso, está claro que se trata de acréscimo patrimonial a descoberto decorrente de dispêndios declarados a menor, na construção do imóvel, o que daria validade ao ato fiscal e a decisão de 1ª instância.

Mas, além desse fato e de outros vinculados à Notificação Fiscal, há um que ressalta e deve ser adequadamente analisado, e que se pode reputar de fundamental importância, inclusive mencionados pelo RECORRENTE em sua impugnação inicial. É o de ter sido ignorado um exercício financeiro/ano-base (1990/1989).

A ignorância de um dos exercícios financeiros, no meio de outros, efetivamente não pode ocorrer. A alegação do agente notificante de que não teria sido apresentada a declaração de rendimentos do exercício de 1990 (ano-base de 1988), não dá direito a que pura e simplesmente se esqueça a sua existência.

Ainda que não tivesse sido apresentada a declaração em causa, havia dados suficientes para se verificar que no ano-base de 1988 o contribuinte teria aplicado na obra um valor equivalente a Cr\$ 17.300,00 (Cr\$ 18.000,00 da situação do bem em 31.12.89 menos Cr\$ 700,00 da situação do bem 31.12.88). O valor de Cr\$ 18.000,00 se encontra na relação de bens da Declaração de Rendimentos de 1991 (ano-base de 1990), como valor da situação do ano anterior (1989 - fls. 29).

E esta questão parece ter sido olvidada com plena consciência, ao se constatar que há rasuras na fls. 29 (acima mencionada), em que foi modificado, à lápis, o valor de Cr\$ 18.000,00 para Cr\$ 700,00. E, note-se que este último valor é que foi tomado como referencial pelo agente notificante para apurar a variação de dispêndios do ano de 1990, dando o valor de Cr\$ 999.300,00 (Cr\$ 1.000.000,00, de 31.12.90, - Cr\$ 700,00, de 31.12.88).

Este valor de Cr\$ 17.300, relativo ao ano-base de 1989, levado para o ano-base de 1990, influencia inteiramente, não o cálculo do arbitramento em si, mas sim o da conseqüente apuração do tributo devido. Com efeito, como foi somado ao valor do exercício de 1991 (ano-base de 1990) o indicador de sua atualização tem a defasagem de 1 (ano) e seu valor portanto, é bem menor do que deveria ser, no contexto de todo o cálculo.

Na decisão de 1ª instância, apesar de apreciada a questão, parece não ter sido dada a relevância merecida. Apenas a ela se fez referência ao se comentar o procedimento da autora em determinar a participação percentual dos dispêndios (segundo parágrafo de fls. 74), dizendo que o contribuinte não apresentou a declaração de rendimentos, finalizando que era correto o critério adotado.

Ora, a omissão dos valores investidos no ano-base de 1989, exercício de 1990, é evidente e foi questionada pelo RECORRENTE em sua impugnação inicial. E mesmo

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10983/009.403/92-43
ACÓRDÃO Nº 06-07.924

que não o fosse está bem caracterizada para sobre ela se pronunciar. E representa um erro substancial que invalida todo o ato fiscal, pois implicaria em sua modificação integral “ab initio” e que, inclusive não pode ser corrigida com os elementos constantes do próprio processo.

Ademais, o lançamento tributário, para sua concretização, deve respeitar determinadas formalidades legais, dentre as quais a da independência de cada um dos exercícios financeiros, o que no caso não foi observado, ao se computar valores de um exercício em outro.

Portanto, há um vício formal essencial, que não poderia ser relegado a segundo plano, pois os reflexos de sua inobservância traduzem, inclusive, uma preterição ao direito do contribuinte do contribuinte. Não consiste, pois em um simples erro material, sanáveis por atos de autoridades julgadoras.

Assim, é de se declarar a nulidade do processo, por inobservância de formalidades legais e de preterição do direito de defesa. Isto não impede que a autoridade competente aplique o disposto no inciso II do art. 173 do Código Tributário Nacional.

Ante o exposto e de tudo o mais que consta nos autos, conheço deste recurso por tempestivo e apresentado na forma da lei, e, como preliminar, declarar nulo o lançamento efetuado.

Sala das Sessões-DF, 16 de abril de 1996


GENÉSIO DESCHAMPS

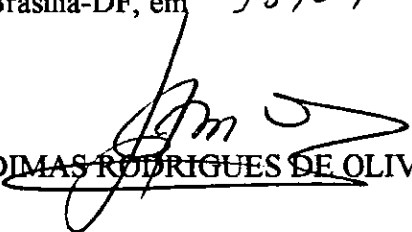
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10983/009.403/92-43
ACÓRDÃO Nº 06-07.924

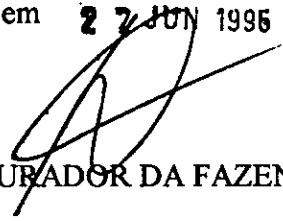
INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 40, do Regimento Interno, com a redação dada pelo artigo 3º da Portaria Ministerial nº. 260, de 24/10/95 (D.O.U. de 30/10/95).

Brasília-DF, em 13/06/96


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA - PRESIDENTE

Ciente em 22 JUN 1996


PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL