



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11020.000903/92-89
RECURSO Nº. : 78.295
MATÉRIA : IRPF - Exercício de 1988
RECORRENTE : JOÃO DAVI RESCHKE
RECORRIDA : DRF EM CAXIAS DO SUL - RS
SESSÃO DE : 15 DE ABRIL DE 1996
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.200

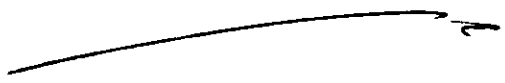
IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Aplica-se a tabela do SINDUSCON ao arbitramento do custo de construção de edificações quando o contribuinte não declara o valor despendido em construção própria, limitando-se a comprovar com documentos hábeis apenas uma parcela dos custos efetivamente realizados, em montante incompatível com a área construída. Classifica-se como rendimentos passíveis de tributação o valor do acréscimo patrimonial a descoberto. Para o cálculo do rateio do custo arbitrado da obra por ano-base, deve ser utilizada a proporcionalidade da duração da obra, assim entendido o período compreendido entre a expedição do Alvará de Construção e o Habite-se, fornecidos pela Prefeitura Municipal.

VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no § 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 8.218/91.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOÃO DAVI RESCHKE.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência fiscal o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11020.000903/92-89

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.200

**LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE**

**NELSON MALLMANN
RELATOR**

FORMALIZADO EM: 16 MAI 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: RAIMUNDO SOARES DE CARVALHO, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, LUIZ CARLOS DE LIMA FRANCA e REMIS ALMEIDA ESTOL. Ausente, justificadamente, o Conselheiro ELIZABETO CARREIRO VARÃO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11020.000903/92-89
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.200
RECURSO Nº. : 78.295
RECORRENTE : JOÃO DAVI RESCHKE

RELATÓRIO

JOÃO DAVI RESCHKE, contribuinte inscrito no CPF/MF 007.798.060-34, residente e domiciliado na cidade de Veranópolis, Estado do Rio Grande do Sul, à Rua General Flores da Cunha, nº 890 - Bairro Centro, jurisdicionado à DRF em Caxias do Sul - RS, inconformado com a decisão de primeiro grau, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 95/99.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 19/06/92, a Notificação de Lançamento - Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 01/07, com ciência em 24/06/92, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 2.260,15 UFIR (referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União - padrão monetário fiscal da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da TRD acumulada como juros de mora no período de 04/02/91 a 02/01/92 (índice de 3.3552); da multa de ofício de 50%; e dos juros de mora de 1% ao mês, excluído o período de incidência da TRD, calculados sobre o valor do imposto, referente ao exercício de 1988, correspondente ao ano-base de 1987.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de revisão interna onde a fiscalização constatou variação patrimonial a descoberto, em virtude do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 11020.000903/92-89

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.200

arbitramento do custo de construção do prédio localizado na Rua Ernesto Alves, 250, quadra 023, lote 0340, da zona 02, distrito 01 na cidade de Veranópolis, com base nos índices do SINDUSCON.

No arbitramento foi utilizado como parâmetro o Custo Unitário Básico do Estado do Rio Grande do Sul (CUB-RS) na proporção de 1(um) custo básico por m². Para o cálculo do rateio do custo da obra por ano-base, foi utilizada a proporcionalidade da duração da obra, ou seja, o período compreendido entre a expedição do Alvará de Construção e o Habite-se, fornecidos pela Prefeitura Municipal de Veranópolis - RS.

A obra teve o seu início em 08/11/85 e o seu término em 18/11/87, conforme consta nos competentes Alvará de Construção e Habite-se, cujo realização, pelo cálculo da proporcionalidade, é a seguinte: 1985 = 94,36 m²; 1986 = 566,16 m²; e 1987 = 518,98 m².

O lançamento restringe-se ao exercício de 1988 - ano-base de 1987, cujo cálculo foi o seguinte: 518,98 m² x Cz\$ 8.326,98 = Cz\$ 4.321.536,08, na qual o autuado participa com 1/3, resultando no arbitramento de Cz\$ 1.440.512,03, cuja inclusão no Demonstrativo da Evolução Patrimonial provoca um acréscimo patrimonial a descoberto de Cz\$ 542.379,00.

Irresignado com o lançamento, o autuado, apresenta, tempestivamente, em 22/07/92, a sua peça impugnatória de fls. 74/75, instruída com o documento de fls. 76, solicitando que seja acolhida a impugnação e determinado o cancelamento do crédito tributário, com base nos seguintes argumentos:

- que estranha o fato de ter transcorrido o período de um ano sem que a Repartição Fiscal se manifestasse ou examinasse sobre a documentação apresentada, e que de acordo com o Decreto nº 70.235/72 dispõe em seu artigo 7º que os atos terão validade de 60 dias, prorrogável, sucessivamente, objetivando evitar que processos fossem trancafiados em armários e gavetas;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 11020.000903/92-89

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.200

- que as notas fiscais, recibos, folhas de pagamento e guias de recolhimento de tributos e contribuições apresentadas, comprovaram os valores dispendidos na construção como declarados e constantes em suas declarações apresentadas;

- que fica evidenciado que embora o alvará foi expedido em 08 de novembro de 1985, a compra de materiais iniciou-se em maio de 1985 e pelo documento ora juntado, fica ainda demonstrado que o mesmo tendo o habite-se sido concedido em 18 de novembro de 1987 os dispêndios comprovados estenderam-se até fevereiro de 1988;

- que em virtude do alegado anteriormente, devem ser refeitos os cálculos e demonstrativos, constatando-se que não houve, em consequência, omissão de rendimentos nas declarações.

Cumprindo o preceito estabelecido no artigo 19 do Decreto nº 70.235/72, o autor do procedimento, após analisar as razões da impugnação, propõe que o lançamento seja mantido integralmente, com base nos seguintes argumentos:

- que quanto a colocação realizada na preliminar de sua defesa apresentada, é por demais simplória, não levando a nada, a não ser somente discurrir alegações que não influenciaram em nada no procedimento fiscal efetuado, por isto tratada aqui como simples alegação colocada, só para dar maior volume a impugnação apresentada;

- que de todos os cálculos realizados comprova-se através dos critérios utilizados, dos métodos adotados e dos cálculos matemáticos demonstrados que da área que cabia ao contribuinte na construção efetuada, pela documentação apresentada, somente teria realizado parte da mesma, representando, esta, 28, 9406% das unidades que lhe caberiam;

- que no presente caso, o contribuinte alega que iniciou a aquisição de material destinado a obra realizada anteriormente a expedição do Alvará de Construção, querendo, desta forma, que seja considerado como data inicial da obra, nos cálculos e



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11020.000903/92-89

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.200

demonstrativos realizados, período anterior ao próprio Alvará. Deve-se logo rejeitar a alegação, haja visto que uma coisa é totalmente distinta e separada da outra. Adquirir materiais de construção antes da concessão do competente Alvará, não significa e nunca significará que a obra iniciou-se em data anterior, ou que a compra de material de construção leva ou implica em imediato início de qualquer obra;

- que entende-se como Habite-se, aquele no qual a obra edificada, esteja completa e totalmente concluída. Se o órgão forneceu o competente habite-se sem que a obra tivesse conclusa, não deveria ter procedido desta forma, já que a condição de habitabilidade pressupõe a conclusão total da mesma.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência parcial da ação fiscal e pela manutenção parcial do crédito tributário, com base nas seguintes considerações:

- que tendo os condôminos iniciado a aquisição de materiais para construção em maio de 1985, anteriormente ao início da obra e à expedição do competente Alvará, como reconhecido pelo autuante, deve-se levar em consideração os valores devidamente comprovados através de notas fiscais;

- que com relação ao final da construção, o contribuinte afirma que só ocorreu após a expedição do respectivo habite-se. Neste caso, caberia a comprovação do tipo de gasto efetuado, se relativo, realmente, ao término da obra ou a mero embelezamento, muro, calçada, ajardinamento etc., que não devem ser levados em consideração, por não entrarem no cálculo do Custo Unitário Básico.

A ementa da decisão da autoridade de 1º grau, que consubstancia os fundamentos da ação fiscal é a seguinte:

**"IRPF/CÉDULA "H" - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A
DESCOBERTO** - Tributa-se na cédula "H", como rendimentos omitidos, a diferença entre o custo de construção declarado pelo contribuinte e aquele apurado pelo fisco, mediante arbitramento, nos termos previstos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 11020.000903/92-89

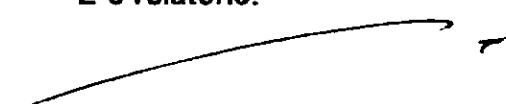
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.200

na legislação, quando, comprovadamente, houve subavaliação do custo declarado.

- Lançamento parcialmente procedente."

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 07/04/93, conforme Termo constante às folhas 91/93, e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em tempo hábil, o recurso voluntário de fls. 95/98, no qual demonstra total irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

É o relatório.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11020.000903/92-89
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.200

VOTO

CONSELHEIRO NELSON MALLMANN, RELATOR:

O recurso é tempestivo e preenche as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Não há arguição de qualquer preliminar.

A matéria em discussão no presente litígio, como ficou consignado no Relatório, diz respeito, tão somente, sobre omissão de rendimentos evidenciada por gastos superiores aos declarados - custo da construção omitida, com reflexo no acréscimo patrimonial não justificado, no exercício de 1988, correspondente ao ano-base de 1987, em razão do arbitramento de obras com base na Tabela do SINDUSCON.

Quanto ao arbitramento do custo de construção estou com o Fisco, pois não existe razões para que a Administração Fiscal deva aceitar valores de custo de construções de imóveis declarados pelo contribuinte, em suas declarações de bens, quando se verifica estarem estes nitidamente subavaliados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 11020.000903/92-89
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.200

Neste processo, a partir da existência de prédio, cujas despesas de construção declaradas, não foram suficientemente comprovadas através da documentação apresentada e cujas dimensões indicam renda omitida, foi arbitrado o custo real da construção, com base em tabelas de valores informadas pelo Sindicato da Indústria da Construção Civil no Paraná, elaboradas conforme NB-140 da ABNT, que apresenta custos médios por m2.

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 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:

" - 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 11020.000903/92-89

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.200

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



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11020.000903/92-89

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.200

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

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

No que tange ao argumento que não se aplica no seu caso o arbitramento pela Tabela do SINDUSCON, cumpre observar que nas tabelas são calculados o custo médio de construção de edificações habitacionais e/ou comerciais para todo o Estado do Rio Grande do Sul, levando-se em conta o custo de construção como um todo, não o



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11020.000903/92-89

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.200

especificando em áreas regionais, segundo estabelece a Lei nº 4.591 e o disposto na PNB 140 da ABNT. Convém ainda esclarecer que nestes custos não são considerados as fundações especiais, elevadores, instalações de ar condicionado, calefação, telefone, fogões, aquecedores, play grounds, urbanização, recreação, ajardinamento, ligações de serviços públicos, despesas com instalações, funcionamento e regulamentação de condomínio, além de outros serviços especiais, impostos e taxas, projetos, neles compreendidos honorários profissionais e cópias, remuneração da construtora e remuneração do incorporador.

Quanto a distribuição do custo da obra por ano-base (rateio), entendo que a técnica utilizada pela fiscalização está perfeitamente correta, ou seja, o rateio deve ser proporcional ao tempo de duração da obra, assim entendido o período compreendido entre a expedição do Alvará de Construção e o Habite-se, fornecidos pela Prefeitura Municipal.

Quanto ao "Laudo Técnico" apresentado às fls. 99, carece de informações precisas e não faz prova quanto ao valor aplicado, razão pela qual entendo que não merece ser acolhido. O mesmo acontece com os documentos de fls. 100/102.

Convém ressaltar que não cabe a cobrança do encargo da TRD como juros de mora no período relativo a fevereiro a julho de 1991, pois já é entendimento manso e pacífico da Câmara Superior de Recursos Fiscais que somente cabe a sua exigência a partir do mês de agosto de 1991, conforme o Acórdão nº CSRF/01.1.773, de 17 de outubro de 1994, adotado por unanimidade nesta Quarta Câmara, cuja ementa é a seguinte:

"VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no § 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."

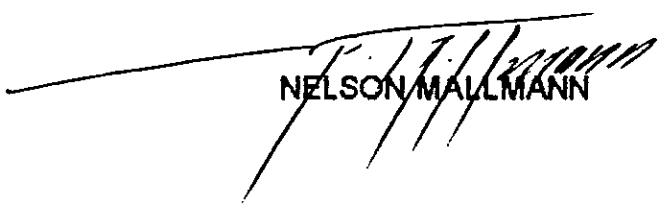


**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11020.000903/92-89
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.200

À vista do exposto e por ser de justiça meu voto é no sentido dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência fiscal o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991.

Sala das Sessões - DF, em 15 de abril de 1996.



NELSON MALLMANN