



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 11020.002180/97-49
Recurso nº. : 131.580
Matéria : IRPF - EXS.: 1993 a 1996
Recorrente : LUCIANE ZANANDREA
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ em PORTO ALEGRE - RS
Sessão de : 13 DE MAIO DE 2003
Acórdão nº. : 102-46.017

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - ÁCRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - ARBITRAMENTO COM BASE NA TABELA DO SINDUSCON - Aplica-se a tabela do SINDUSCON ao arbitramento do custo de edificação quando o contribuinte não declara a totalidade do 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. Para o cálculo do rateio da obra no ano-base, deve ser utilizada a proporcionalidade da duração da obra, assim entendida o período entre a expedição do Alvará de Construção e o Habite-se, fornecidos pela Prefeitura Municipal.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LUCIANE ZANANDREA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


JOSÉ OLESKOVICZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 13 JUN 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NAURY FRAGOSO TANAKA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, GERALDO MASCARENHAS LOPES CANÇADO DINIZ e MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 11020.002180/97-49
Acórdão nº. : 102-46.017
Recurso nº. : 131.580
Recorrente : LUCIANE ZANANDREA

RELATÓRIO

A recorrente, em 18/09/1997, através de Aviso de Recebimento-AR (fls. 284), tomou ciência da notificação de lançamento de imposto de renda de pessoa física (fls. 01/03), exigindo o recolhimento do crédito tributário, a título de imposto de renda, acrescido da multa de lançamento de ofício (75%) e dos juros de mora (fl. 01/02).

Da ação fiscal resultou a constatação de omissão de rendimentos em virtude de acréscimo patrimonial a descoberto nos exercícios de 1993 a 1996, caracterizando sinais exteriores de riqueza que evidenciam a renda mensalmente auferida e não declarada, apurada de acordo com demonstrativos anexos à notificação de lançamento, em decorrência do arbitramento dos custos de construção de um pavilhão industrial situado à rua João Meneghini, Quadra 2664, Bairro Novo Perímetro na cidade de Caxias do Sul, RS. A infração foi capitulada nos arts. 1º a 3º e parágrafos da Lei nº 7.713/88; arts. 1º a 4º da Lei nº 8.134/91 e arts. 4º a 6º da Lei nº 8.383/91, combinados com o art. 6º e parágrafos da Lei nº 8.021/90.

O ponto nodal da impugnação e do recurso diz respeito ao arbitramento dos custos da construção do pavilhão industrial, com base na tabela do SINDUSCOU.

Com relação ao arbitramento da construção, a autoridade lançadora esclarece que adotou os procedimentos que se seguem (fls. 07/08):

“7 – Em relação ao arbitramento da construção – pavilhão industrial, foram utilizados os seguintes procedimentos a seguir descritos:

a – considerado para todos os efeitos, para realização do arbitramento da edificação, a respeito do período da construção do pavilhão industrial:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 11020.002180/97-49
Acórdão nº. : 102-46.017

- Data da Concessão do Alvará de Licença – 25/11/92;
- Data da Concessão do Habite-se – 22/04/96.

b – a respeito do parâmetro utilizado para realização do arbitramento da edificação, utilização 0,40 do CUB – Custo Unitário Básico, fornecido pelo SINDUSCON – Sindicato da Indústria da Construção Civil do Estado do Rio Grande do Sul, aplicado em relação a toda a obra edificada.

c – a respeito da área construída arbitrada, tomamos a área que constou no Alvará de Construção, de 4.016,62 m², e devido a comprovação mediante apresentação das Notas Fiscais e Recibos de Mão-de-Obra, bem como ainda da Relação dos Documentos Utilizados na Construção, verificamos terem sido despendidos valores, antes do período – 25/11/92 data da concessão do Alvará, as quais foram consideradas para todos os efeitos, transformados em m² (metros quadrados), resultando numa área total de 1.102,16 m², sendo esta descontada do total da edificação, remanescendo portanto, área total a ser arbitrada da ordem de 2.914,30 m².

d – arbitrada a área acima mencionada, foram os valores distribuídos ao longo do período Novembro/92 até Abril/96, resultando nos diversos demonstrativos que foram gerados, resultando em valores que foram posteriormente levados ao Fluxo Financeiro dos Recursos – Origens/Aplicações, os quais encontram-se acostados e fazem parte integrante desta.

8. Resultante de todos os fatos acima listados e mencionados, os quais ao final resultaram na elaboração de diversos mapas demonstrativos que foram gerados, todos os valores foram levados diretamente aos Fluxos Financeiros dos Recursos, resultando ao longo dos anos-base/calendário de 1992 a 1995, em valores a descoberto, que se caracterizam como RENDA OMITIDA, decorrente dos valores considerados como Origens serem menores que aqueles correspondentes as Aplicações.”

A contribuinte impugnou a exigência fiscal (fls. 285/288), alegando que a mesma “deve-se ao fato de a srta. LUCIANE não ter origem (receitas) necessária à aplicação, em materiais de construção e mão-de-obra de importância equivalente a 0,4 CUB por m² de área construída, índice este arbitrado pela



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 11020.002180/97-49
Acórdão nº. : 102-46.017

Fiscalização, baseada em dados do SINDUSCON para prédios desta natureza (pavilhões)”.
Na impugnação alega-se que:

Na impugnação alega-se que:

a) a compra de materiais e a contratação de mão-de-obra eram feitas diretamente pelos membros da família, principalmente os Srs. Antenor e Fernando;

b) numa obra administrada pelos donos, no caso diretamente, pois os Srs. Antenor e Fernando viviam praticamente para isto, o custo fica bem menor, pois o desperdício de material que atinge o elevado índice de 30%, conforme cópia de artigo publicado no Jornal Zero Hora, praticamente inexistente e os gastos com a mão-de-obra, quando contratada diretamente, sem intermediários, sai muito mais em conta;

c) que o valor do CUB divulgado pelo SINDUSCON é obtido pela tomada de preços médios dos materiais e também pelo custo médio da mão-de-obra;

d) levando-se em consideração os estes três fatores – materiais com preço inferior ao médio apurado pelo SINDUSCON, menor ou quase nulo desperdício e mão-de-obra mais barata -, sem falar que não houve despesas com empreiteiros, o preço final da construção, óbvia e forçosamente deveria ser, e foi, inferior ao estimado pelo Sindicato, tendo o m² da construção atingido o valor equivalente a 0,2347 do CUB.

A 4ª Turma da DRJ em Porto Alegre/RS, mediante o Acórdão DRJ/POA nº 858, de 16/05/2002, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento, registrando o voto do relator que *“do exame realizado, não há qualquer*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 11020.002180/97-49
Acórdão nº. : 102-46.017

dúvida de que a contribuinte não fez a juntada da totalidade dos gastos realmente incorridos na construção do imóvel em comento, conforme constatado pelo Auditor-Fiscal autuante no lançamento” (fl. 297), bem assim que, “diante da insuficiência de comprovação dos dispêndios realizados a autoridade lançadora procedeu, corretamente, ao arbitramento, utilizando-se do parâmetro de 0,40 do valor do Custo Unitário Básico (CUB) ...”. (fl. 298).

Consigna ainda a DRJ que *“não se deve perder de vista, também, que, de conformidade com a referida Norma NBR 12721 da Associação Brasileira de Normas Técnicas, na composição do CUB deixam de ser considerados custos dos mais diversos como: fundações especiais, instalação de ar condicionado, calefação, telefone, aquecedores, playgrounds, urbanização, recreação, ajardinamento, ligações de serviços públicos, despesas com instalações, funcionamento e regulamentação de condomínio, elevadores, custo do terreno, além de outros serviços especiais, impostos e taxas, projetos, nele compreendidos honorários profissionais, remuneração da construtora e remuneração do incorporador”. (fl. 300).*

Quanto à legitimidade da aplicação da tabela do SINDUSCON, é ressaltado que tal procedimento está de acordo com o estabelecido pelo art. 895 do RIR/94, que, em seu § 4º, abaixo transcrito, não só autoriza como também impõe ao fisco a sua adoção, na insuficiência de outros elementos comprobatórios do custo:

“Art. 895. O lançamento de ofício, além dos casos especificados neste Capítulo, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza (Lei nº 8.021/90, art. 6º).

.....

§ 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 8.021/90, art. 6º, § 4º).”



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 11020.002180/97-49
Acórdão nº. : 102-46.017

Ressalta, também, que o procedimento adotado pela Fiscalização está de acordo com o estabelecido pelo art. 148 do Código Tributário Nacional, que dispõe, *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.”

Anota também que, da mesma forma, os artigos 889, inc. III, e 894, inc. III, do RIR/94 determinam que:

“Art. 889 - O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decretos-lei nº 5.844/43, art. 77, 1.967/82, art. 16, 1968/82, art. 7º e 2.065/83, art. 7º, § 1º, e Leis 2.862/56, art. 28 e nº 5.172/66, art. 149, e 8.541/92, arts. 40 e 43):

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

Art. 894 – Far-se-á o lançamento de ofício (Decreto-lei nº 5.844/43, 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 ou insuficiente recolhimento mensal do imposto.” (grifei).

Da decisão da DRJ/Porto Alegre-RS, a contribuinte interpôs tempestivamente recurso (fls. 313/325), repetindo as alegações da impugnação e transcrevendo partes da decisão recorrida e da doutrina sobre o arbitramento, bem



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 11020.002180/97-49
Acórdão nº. : 102-46.017

assim jurisprudência do Conselho de Contribuintes (fls. 323/325), para, no mérito, pedir pelo provimento do recurso, para tornar insubsistente a Notificação de Lançamento.

A handwritten signature in black ink, appearing to be the initials 'JL'.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 11020.002180/97-49
Acórdão nº. : 102-46.017

VOTO

Conselheiro JOSÉ OLESKOVICZ, Relator

O recurso atende aos pressupostos legais para sua admissibilidade e dele conheço.

O lançamento e a decisão de primeira instância, pelos seus fundamentos legais e jurisprudenciais, devem ser mantidos.

Conforme anotado pela autoridade lançadora (fl. 21) e reprisado na decisão de primeira instância (fl. 300), a tabela elaborada pelo SINDUSCON considera apenas os custos básicos, daí a denominação de CUB – Custo Unitário Básico, no qual, estão excluídos gastos supérfluos que não integram esse conceito, tais como: fundações especiais, instalação de ar condicionado, calefação, telefone, aquecedores, playgrounds, urbanização, recreação, ajardinamento, ligações de serviços públicos, despesas com instalações, funcionamento e regulamentação de condomínio, elevadores, custo do terreno, além de outros serviços especiais, impostos e taxas, projetos, nele compreendidos honorários profissionais, remuneração da construtora e remuneração do incorporador.

O CUB, portanto, apesar de se constituir de preços médios de materiais de construção e de mão-de-obra, representa, na prática, o menor custo possível para a construção, daí porque o fisco não admite grandes discrepâncias dele na valoração de obras, principalmente porque é calculado pelos mais competentes técnicos do setor da construção civil da região, supervisionados pela respectiva regional do Sindicato da Indústria da Construção Civil – SINDUSCON, cuja competência e capacidade para esse mister é inquestionável.

Sendo assim, não pode prosperar a alegação da recorrente de que a fiscalização, *“por comodismo”* ou *“por não ter capacidade de verificar se o material*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 11020.002180/97-49
Acórdão nº. : 102-46.017

adquirido conforme notas fiscais apresentadas correspondem à necessidade da obra”, simplesmente arbitrou o custo, invertendo o ônus da prova.

Pelo contrário, pelas razões expostas, a autoridade lançadora, ao adotar o CUB para arbitrar o custo da construção, demonstrou competência, legalidade e legitimidade, pois não lhe compete se substituir a esses especialistas e tentar, solitária e unilateralmente, e, aí sim, sem conhecimento técnico, elaborar ou adotar outro índice, no caso, o apresentado pela recorrente, que diverge largamente do apurado pelo SINDUSCON.

Se a discrepância dos custos da construção apresentados pelo sujeito passivo em relação ao CUB se situasse num patamar razoável, poderia a autoridade lançadora aceitá-los. Contudo, não é o que se verifica nos autos, onde o índice do SINDUSCON é 0,40 e da recorrente 0,2347, apresentando mais de 40% de divergência.

Diante de tamanha diferença, compete aos que divergem, não do fisco, mas do SINDUSCON, eis que o CUB é elaborado por especialistas dessa entidade de classe, preparar planilhas detalhadas, demonstrando a quantidade de material e de mão-de-obra utilizada por m² e respectivos preços, que proporcionaram essa monumental redução de custos que, se comprovado documentalmente, poderia até ensejar o reexame do próprio índice do Sindicato.

Não houve, portanto, inversão do ônus da prova, pois o preço do custo da construção arbitrado pelo fisco está amparado no valor do CUB constante da Tabela do SINDUSCON, cujos dados que embasaram a sua elaboração estão disponíveis na referida entidade de classe, bem assim porque a sua utilização tem amparo legal no § 4º, do art. 6º, da Lei nº 8.021/90, que dispõe, *verbis*:

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



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 11020.002180/97-49
Acórdão nº. : 102-46.017

.....

§ 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 ou especializadas.”

Em face do exposto não pode o fisco aceitar, como não aceitou, que tamanha diferença de custo ocorreria tão-somente porque os membros da família da contribuinte compravam materiais, contratavam mão-de-obra e administravam diretamente a obra, reduzindo o desperdício de material, que atingiria o elevado índice de trinta por cento.

A jurisprudência predominante no Conselho de Contribuintes é no sentido da legalidade e legitimidade do arbitramento com base no CUB, conforme ementas a seguir transcritas:

“IRPF – CUSTO DE CONSTRUÇÃO – ARBITRAMENTO COM BASE NA TABELA DO SINDUSCON – Aplica-se a tabela do SINDUSCON ao arbitramento do custo de construção de edificações quando o contribuinte não declara a totalidade do 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. 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.” (Acórdão 104-16052).

“IRPF – CUSTO DE CONSTRUÇÃO – ARBITRAMENTO COM BASE NA TABELA DO SINDUSCON – Aplica-se a tabela do SINDUSCON ao arbitramento do custo de construção de edificações quando o contribuinte não declara a totalidade do 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.” (Acórdãos 104-17279, 104-16973, 104-16635, 104-16693, 104-17077 e 104-16052).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 11020.002180/97-49

Acórdão nº. : 102-46.017

“IRPF – ARBITRAMENTO DOS VALORES DESPENDIDOS NA CONSTRUÇÃO COM BASE NA TABELA DO SINDUSCON – A falta ou insuficiente comprovação dos custos da construção, por meio de notas fiscais e recibos, implica no seu arbitramento com base na tabela divulgada pelo SINDUSCON. A falta de comprovação de rendimentos, suficientes para cobrir os referidos custos, implica em acréscimo patrimonial a descoberto sujeito à incidência do imposto de renda pessoa física.” (Acórdãos 102-42981, 102-42850, 102-43021, 102-43538 e 102-43815).

“IRPF – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL – CUSTO DE CONSTRUÇÃO – ARBITRAMENTO – Havendo indício veemente de subavaliação do custo de imóvel, é facultado ao fisco efetuar o arbitramento com base em tabelas de custos mínimos elaboradas por entidades especializadas.” (Acórdão 106-10593).

“TABELA DO SINDUSCON – Os custos da construção civil devem ser comprovados através de notas fiscais de aquisição de insumos necessários à implementação da obra e de prestação de serviço, também podendo ser aceitos recibos quando prestados por pessoas físicas. A falta de apresentação de toda a documentação necessária a comprovar tais dispêndios autoriza o arbitramento com base na tabela divulgada pelo Sinduscon. Representando a garagem 49,54% da área total construída, aplica-se 50% do CUB.” (Acórdão 102-43428).

“CUSTO DE CONSTRUÇÃO – ARBITRAMENTO – TABELA DO SINDUSCON – O arbitramento é procedimento amparado em lei, a ser efetuado quando o sujeito passivo não comprovar, com documentação hábil e idônea, o custo de construção de imóvel. Cabível, pois, a aplicação da tabela do SINDUSCON ao arbitramento do custo de construção de edificação quando o contribuinte não declara a totalidade do valor despendido em construção própria.” (Acórdão 104-17528).

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta, voto por **NEGAR** provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 13 de maio de 2003.


JOSÉ OLESKOVICZ