

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11080/003.321/92-02
RECURSO Nº. : 08.604
MATÉRIA : IRPF - EX. DE 1988
RECORRENTE : ALTAIR CARBONERA
RECORRIDA : DRJ - PORTO ALEGRE - RS
SESSÃO DE : 04 DE DEZEMBRO DE 1996
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.455

IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - A diferença entre o custo de construção declarado e não comprovado pelo Contribuinte e o apurado mediante arbitramento pela fiscalização, bem como a evidência de sinais exteriores de riqueza, caracteriza acréscimo patrimonial a descoberto. **EXCLUSÃO DA TRD** - Deve ser excluída a cobrança da TRD no período anterior a 01.08.91, nos termos do parágrafo 1º, do artigo nº 161, do Código Tributário Nacional. **RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **ALTAIR CARBONERA**.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, **NEGAR** provimento ao recurso, em relação ao item arbitramento feito com base nos índices do SINDUSCON, e, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho/91, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros **WILFRIDO AUGUSTO MARQUES**, **GENÉSIO DESCHAMPS** (relator) e **ROMEU BUENO DE CAMARGO**. Designado o Conselheiro **HENRIQUE ORLANDO MARCONI**.


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE


HENRIQUE ORLANDO MARCONI
RELATOR DESIGNADO

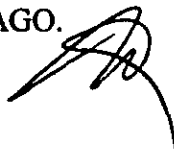
FORMALIZADO EM:

15 MAI 1997

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 11080/003.321/92-02
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.455

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRIO ALBERTINO NUNES, ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS E ROMEU BUENO DE CAMARGO. AUSENTE O CONSELHEIRO ADONIAS DOS REIS SANTIAGO.

A handwritten signature in black ink, appearing to be the initials 'AD' or similar, written in a cursive style.

PROCESSO Nº. : 11080/003.321/92-02
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.455
RECURSO Nº. : 08.604
RECORRENTE : ALTAIR CARBONERA

RELATÓRIO

ALTAIR CARBONERA, já qualificado neste processo, não se conformando com a decisão de fls. 29 a 33, exarada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre (RS), da qual tomou ciência, por AR, em 01.03.96, protocolou recurso dirigido a este Colegiado em 29.03.96.

A inconformidade do ora RECORRENTE decorreu originariamente, através de impugnação que fez, contra a Notificação de Lançamento que lhe foi expedida, exigindo valor de imposto de renda de pessoa física, com os devidos acréscimos legais, pela constatação de que as despesas comprovadas, apesar de não declaradas, com a construção de prédio foram em montante incompatível com a área construída, usando-se como parâmetro o CUB extraído da tabela aprovada pelo SINDUSCON-RS.

Em suas razões de defesa o RECORRENTE alega que a obra foi executada por ele próprio, como proprietário, sem a contratação de terceiros, salvo apenas ajudantes esporádicos, pelo que o custo de construção se torna menor, no máximo em 50% do CUB, ainda mais em se tratando de construção simples, juntando foto tirada após a venda do imóvel, realizada em 19.11.88, para corroborar essa afirmação, complementando que comprador efetuou reformas, sem modificação da estrutura, mas com várias alterações, conforme consta de declaração que juntou. Anexou ainda, cópia de rascunhos da reforma realizada pelo comprador e também o DALI do ano-base de 1988, comprovando a alienação e, a final, pediu a revisão do lançamento.

Houve a informação fiscal (fls. 27 e 28), à vista dos documentos juntados pelo RECORRENTE, manifestando-se que o valor notificado somente foi do exercício de 1988 (ano-base de 1987), já que o dispêndio do exercício de 1989 (ano-base de 1988) foi coberto pela alienação do referido imóvel, observando que o valor do custo apurado pela fiscalização e o

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº. : 11080/003.321/92-02
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.455

declarado pelo contribuinte no DALI (para obter um lucro imobiliário pequeno) resultou em ganho para este.

Apreciando a questão, a autoridade julgadora de primeira instância, não aceitou os argumentos do RECORRENTE, especialmente sobre não ser uma construção simples de custo de apenas 50% do CUB, como alegado, pelo que correto o arbitramento realizado, e que a pretensa reforma não passou de algumas melhorias de aparência visual, como emana da própria declaração juntada, e a fotografia revela, finalizando que o total do custo imputado ao imóvel no DALI foi de NC\$ 13.080,00 enquanto que o apurado pela fiscalização foi somente de NCZ\$ 3.510,59. E assim manteve integralmente o lançamento, julgando procedente a ação fiscal.

Não aceitando essa decisão, o RECORRENTE através de seu recurso em que repete, ainda que em outras palavras, os termos de sua impugnação, valendo ressaltar seu contraditório, em que alega:

- a) que como a mão de obra empregada foi em sua grande maioria dele próprio, e que a despesa a ela relativa representa cerca de 35% a 40% do total do custo de construção, nota-se que tal empreendimento não poderia ter um custo tão elevado como o arbitrado;
- b) que o imóvel, depois de alienado sofreu consideráveis melhoramentos, que lhe modificaram alguns aspectos, de fachada e acabamento, os quais foram realizados pelo adquirente, conforme declaração deste;
- c) que o custo do imóvel por ele declarado é perfeitamente compatível com o padrão da construção até então realizada;
- d) que o imóvel foi vendido pelo preço de CZ\$ 23.592.060,00 e que, se tomado o CUB de novembro de 1988, para se determinar o seu custo, conclui-se que ela foi vendida



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº. : 11080/003.321/92-02
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.455

por 1,03 (um inteiro e três centésimos) de CUB por m², e que, assim sendo, se este foi o valor alcançado pela venda, não poderia esse mesmo imóvel ter o custo de 1,00 CUB por m², pois seria inviável o empreendimento;

e) que pelo “fluxo de caixa” (fls. 11), item II, o valor de custo arbitrado não declarado é de CZ\$ 1.419.265,00, quando o valor efetivamente dispendido e não declarado é de CZ\$ 666.855,69, correspondente ao ano-base de 1987, quantia consideravelmente inferior à imposta ;

f) que considerou-se a renda líquida declarada pelo RECORRENTE, no montante de CZ\$ 352.790,00, da qual resultou em um imposto a pagar de CZ\$ 35.193,00, equivalente a 55,42 OTN. Este imposto já foi recolhido conforme DARFs anexos, pelo que é indevida a sua exigência.

g) que, assim, pede para ser reconsiderado o crédito tributário apurado, pois o mesmo se apresenta em desacordo com a realidade dos fatos.

A Procuradoria da Fazenda Nacional no Rio Grande do Sul, reportou-se pela manutenção da decisão de primeira instância, tecendo comentários sobre a mesma, especialmente sobre o fato de que o preço de venda nada comprova e quanto ao valor do imposto apurado na declaração não está em discussão, mas sim o apurado na ação fiscal, e pede que seja negado provimento ao recurso.

É o Relatório.



PROCESSO Nº. : 11080/003.321/92-02
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.455

VOTO VENCIDO

CONSELHEIRO GENÉSIO DESCHAMPS, RELATOR

De imediato, vê-se, ainda que de maneira simplista, que no que diz respeito a mão de obra aplicada na construção e meramente comparativa de cálculos, bem como sobre acabamentos posteriores, o RECORRENTE questiona os valores do arbitramento.

Não é de hoje que tenho pautado meu entendimento de que o “arbitramento”, como se apresenta o presente, é um procedimento que tem regras próprias.

Com efeito, para fins de arbitramento de base de cálculo de imposto de renda, a teor do art. 148 do Código Tributário Nacional, bem como pelo disposto no art. 20 da Lei nº 7.713/88, deve-se seguir seus ditames, que impõem um processo regular para se atingir sua finalidade. Esse processo regular não se faz através de uma simples Notificação de Lançamento.

E no, caso está evidente, sem dúvida alguma, que o arbitramento não seguiu as regras mais elementares que o devem nortear, desrespeitando-se o art. 148 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66) e o art. 20 da Lei nº 7.713/88, que assegura, inclusive, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Com efeito, para se fazer uso do arbitramento, há necessidade de se seguir determinados critérios e metodologia, que devem ser explicitados no ato que o expressa, devendo seguir um processo regular, próprio e independente, mencionando-se, inclusive, o suporte legal que o ampara.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

7

PROCESSO Nº. : 11080/003.321/92-02
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.455

O art. 148 do CTN e o art. 20 da Lei nº 7.713/88, muito embora não deixem dúvidas quanto a possibilidade da autoridade lançadora em fazer o uso do arbitramento, contudo, torna indispensável que se observe que este ocorrerá mediante processo regular. E esse processo regular, por óbvio, vincula-se às garantias inerentes ao contraditório, ou seja, direito de defesa, com possibilidade de provar o alegado, especialmente durante a fase em que esse ocorre.

Em outras palavras, o processo regular de arbitramento, obrigatoriamente, impõe a necessidade de que a autoridade administrativa declare a inexatidão ou omissão dos documentos e declarações do contribuinte, com a prova dos motivos que originaram essa declaração e, informe os critérios, metodologia, documentos hábeis em seu poder ou originários de outras fontes, e dispositivos legais em que se fundamenta.

Se isto não for observado, se está perante um processo irregular de arbitramento, não autorizado.

Independentemente disso, analisando-se o processo, especialmente no contido à fls. 01 a 13, constata-se que a Notificação de Lançamento foi lavrada contra o RECORRENTE, em face de procedimento de revisão, com base em documentos por ele apresentados, após ter sido regularmente intimado para apresentar os documentos relativos a obras que executara, e à vista do que fora informado em suas declarações de rendimentos.

Considerando que o RECORRENTE somente apresentara comprovação de apenas uma parte de valores de dispêndios incorridos na obra objeto deste processo, que desde já esclareça-se não foram informados em suas Declarações de Rendimentos, o Agente Fiscal, entendendo que tais dispêndios não eram compatíveis com a área construída, promoveu o lançamento tributário, sob o pressuposto de existência de acréscimo patrimonial à descoberto, mediante o arbitramento do custo de uma construção com base em tabela aprovada pelo SINDUSCOM-RS.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11080/003.321/92-02
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.455

Em relação ao arbitramento da construção, tomou como base os arts. 676, inciso III, 677, 678, inciso III, do RIR/80, combinado com o art. 6º da Lei nº 8.021/90, que o autorizam para se efetivar o lançamento, quando não mereçam fé as informações prestadas pelo contribuinte ou suas declarações sejam inexatas, inclusive quando há evidência de sinais exteriores de riqueza. E ao ser procedido o arbitramento tomou-se os seguinte aspectos como referência:

- a) a construção foi dimensionada como tendo 205,70 m²;
- b) o custo foi baseado na tabela do Sindicato da Indústria de Construção Civil do Estado do Rio Grande do Sul, tomando-se como referência o CUB médio dos meses de abril de 1987 e abril de 1988;
- c) multiplicou-se o valor da média pelo metragem de construção, para se estabelecer o valor arbitrado final da construção;
- d) considerando que a obra foi efetuada em 2 (dois) exercícios (anos-base de 1987 e 1988), com alvará de construção expedido em 29.12.86 (início de construção em janeiro de 1987) e Carta de Habitação expedida em 11.10.88 (término da obra em novembro de 1988), procedeu-se o rateio do valor arbitrado na proporção dos valores dos dispêndios apresentados em cada um desses exercícios, tendo-se como parâmetro a metragem construída.

Ora, o processo de arbitramento, pelo art. 148 do Código Tributário Nacional, como já exposto, requer um processo independente e à parte, pelo que não nos parece correto de qualquer forma o procedimento de se estabelecer média aritmética do CUB para a avaliação de custo de construção e sua forma de rateio ou atribuição. Ademais, no processo não consta nenhum elemento técnico ou de preço que autorize essa forma de autuação, ou seja não comprova a existência, por parte do fisco, de elementos suficientes para se proceder o arbitramento, nem junta

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11080/003.321/92-02
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.455

quaisquer outros documentos para lastrear o procedimento, inclusive no que se refere aos próprios documentos entregues pelo RECORRENTE para justificar os seus dispêndios.

Ou seja, embora, o RECORRENTE tenha fornecido os documentos objeto da intimação que lhe foi expedida, o arbitramento deveria se fundamentar nesses elementos, juntados ao processo, para um perfeito esclarecimento e justificar o procedimento. E estes elementos, devidamente comprovados, não constam do processo.

O RECORRENTE, de outro lado, reputou, em sua defesa, ser correto o seu procedimento e devidamente justificado pelos documentos que apresentara à fiscalização, e de qualquer forma se insurge contra o procedimento adotado e pede, a final, o cancelamento do ato fiscal como um todo, o que permite que se faça essa apreciação, ainda que de ofício, face a sua relevância.

Tem-se, então, que o RECORRENTE, mesmo com seus parcos e simplistas argumentos impugnou e não aceitou o arbitramento realizado, o que, no mínimo, exigiria, a teor do art. 148 do CTN, a avaliação contraditória, e isto não foi sequer ventilado no processo.

Assim, no caso concreto, além dos critérios de arbitramento adotados não representarem aqueles recomendados para caso dessa natureza, embasado em presunções não autorizadas por lei e em bases matemáticas impróprias próprias (média do CUB), também não foram observados os devidos fundamentos fáticos comprovados para a realização do lançamento ou desqualificação da comprovação apresentada pelo RECORRENTE.

Por isso tudo, é de se rejeitar o arbitramento realizado e, conseqüentemente, os valores através dele apurados, devendo apenas serem aceitos aqueles valores que resultaram dos documentos apresentados pelo RECORRENTE e que foram objeto de apreciação pela fiscalização, e que representam acréscimo patrimonial por omissão de informações na declaração pelo mesmo. Esse valor, que interessa no caso, relativo ao exercício de 1988 (ano-base de 1987) é de CZ\$



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 11080/003.321/92-02
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.455

666.855,69, pelo que deve ser excluído da base de cálculo do acréscimo patrimonial do referido exercício o montante de CZ\$ 752.409,31.

Quanto aos valores de imposto de renda ditos pagos pelo RECORRENTE em seu recurso, há que se atentar que ele não foi objeto de autuação, pois foram devidamente considerados para cálculo final do valor devido, conforme consta de fls. 11 (CZ\$ 526.399,75 - CZ\$ 35.193,00 = 491.206,75). Ou seja, para apuração do valor devido e autuado, foi deduzido o valor do imposto a pagar apurado na Declaração de Rendimentos do RECORRENTE.

De outra parte, muito embora o RECORRENTE não tenha alegado em suas razões de defesa a questão da incidência da TRD sobre o valor mantido, relativo ao período que antecede a 1º de agosto de 1991, por uma questão de economia processual e de justiça é de se analisar a questão.

A exigência de juros, calculados com base na variação da TRD, tem sido objeto de análise por parte deste Colegiado, o qual, em inúmeros julgados, de que é exemplo o Acórdão CSRF nº 01-01.914/95, tem concluído pela improcedência de tal exigência, relativamente ao período anterior a 01 de agosto de 1991, por entenderem que a Medida Provisória nº 298, de 29.07.91 (DOU de 30.07.91), a qual viria a ser convertida na Lei nº 8.218, de 29.08.91, publicada no DOU de 30, seguinte, não poderia retroagir a 04 de fevereiro de 1991, pois feriria o princípio constitucional de irretroatividade da lei tributária, quando prejudicar o contribuinte. Estaria, portanto, o Fisco autorizado a cobrar os juros, calculados pela variação da TRD, apenas a partir de 01.08.91, como explicitado no acórdão referido. Esse pensamento também foi adotado pela douta Procuradoria da Fazenda Nacional em processo julgado por esta Câmara.

Assim sendo, é incabível a exigência de juros calculados com base na variação da TRD, relativamente a período anterior a 01 de agosto de 1991, período em que a taxa aplicável era de 1% ao mês ou fração.

D.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

11

PROCESSO Nº. : 11080/003.321/92-02
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.455

Ante o exposto e de tudo o mais que consta nos autos, conheço deste recurso por tempestivo e apresentado na forma da lei, e lhe dou provimento parcial para que seja excluído no cálculo do acréscimo patrimonial no exercício de 1988 (período-base de 1987) o montante de Cz\$ 752.409,31, relativo a valor da diferença do arbitramento realizado, bem como excluída a incidência dos juros com base na TRD sobre débito remanescente, nos termos acima expostos.

Sala das Sessões - DF, em 04 dezembro de 1996.


GENÉSIO DESCHAMPS

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

12

PROCESSO Nº. : 11080/003.321/92-02
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.455

VOTO VENCEDOR

CONSELHEIRO HENRIQUE ORLANDO MARCONI, RELATOR DESIGNADO

Discordo do voto do Relator, por entender estar muito bem fundamentada a decisão recorrida, pois convém lembrar que o arbitramento não é uma penalidade - como parece supor o Apelante - mas apenas uma forma de quantificar valores tributáveis, quando referidos valores não são apresentados em consonância com aqueles observados pelo mercado, como na situação sob exame.

A aplicação das tabelas regionais do SINDUSCON de Custo Unitário Básico (CUB) no arbitramento é perfeitamente pertinente, por serem tecnicamente elaboradas para essa finalidade, por uma entidade idônea e especializada.

Assim, não merecem acolhida as razões recursais, devendo ser mantida em sua integridade a decisão singular, pelo que VOTO no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso, para excluir a cobrança da TRD no período anterior a 01.08.91, nos termos do parágrafo 1º, do artigo 161, do Código Tributário Nacional.

Sala das Sessões - DF, em 04 de dezembro de 1996


HENRIQUE ORLANDO MARCONI

L

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

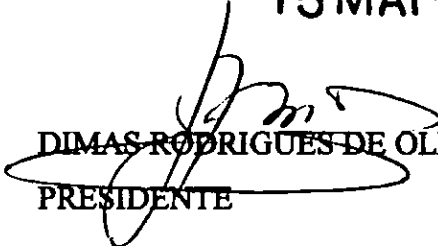
13

PROCESSO Nº. : 11080/003.321/92-02
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.455

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 **15 MAI 1997**


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE

Ciente em **15 MAI 1997**


RODRIGO PEREIRA DE MELO
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL