



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11080/013.196/90-79
SESSÃO DE : 19 de setembro de 1995
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.651
RECURSO Nº. : 76.179
MATÉRIA : IRPF - EX. DE 1985
RECORRENTE : JOACIR MARTINELLO
RECORRIDA : DRF EM PORTO ALEGRE (RS)

IRPF - AUMENTO PATRIMONIAL - Inadmissível descartaram-se, como improbatos, bens, direitos ou haveres, componentes da declaração de rendimentos, porque ao amparo da decadência.

MULTAS - A multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos é inaplicável à diferença de imposto apurada em lançamento de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **JOACIR MARTINELLO**.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar e, no mérito, DAR provimento parcial ao recurso para excluir: 1) do aumento de patrimônio a descoberto o valor de Cr\$ 37.624.796,00 (padrão monetário à época); 2) da multa de ofício de 50%, o valor do imposto declarado, mantida a incidência sobre este, da multa por atraso na entrega da declaração, de 1% por mês ou fração; 3) da diferença do imposto apurado por acréscimo patrimonial a descoberto remanescente, em relação ao imposto declarado, a multa de 1% ao mês ou fração, mantida, sobre este, a multa de ofício de 50%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11080/013.196/90-79
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.651

Sala das Sessões - DF, em 19 de setembro de 1995


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


ROBERTO WILLIAM GONÇALVES
RELATOR


CARLOS AUGUSTO TÔRRES NOBRE
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTA EM SESSÃO DE: **19 OUT 1995**

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL: NÃO HOUVE

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON MALLMANN, PAULO ROBERTO DE CASTRO (Suplente Convocado), ALOÍSIO FERREIRA DE OLIVEIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11080/013.196/90-79
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.651
RECURSO Nº. : 76.179
RECORRENTE : JOACIR MARTINELLO

RELATÓRIO

JOACIR MARTINELLO, nos autos identificado, recorre contra decisão do Delegado da Receita Federal em Porto Alegre (RS), que julgou procedente as exigências do imposto de renda de pessoa física, relativo ao exercício de 1985, ano-base de 1984, e de multa por atraso da entrega da respectiva declaração de rendimentos, calculada sobre o imposto apurado no lançamento de ofício, consignada no auto de infração de fl. 48, ciente o sujeito passivo em 27/12/90.

O fundamento fático da autuação seria o aumento de patrimônio a descoberto, apurado pelo fisco, conforme descrição dos fatos e enquadramento legal de fls. 41/45.

Intimado em 24/11/90 a apresentar as declarações de rendimentos dos exercícios de 1985 a 1990 e, em relação a imóveis relacionados na intimação, documentos e demonstrativos a eles correspondentes, o sujeito passivo faz anexar ao processo os documentos de fls. 05/39.

De posse de tais elementos, o fisco descarta os esclarecimentos e demonstrativos do contribuinte e os elementos constitutivos de sua declaração de bens relativa ao ano-base de 1983, para arbitrar aumento de patrimônio a descoberto em 1984, de Cr\$ 48.664.536,00, valores da época, demonstrativo de fl. 44, fundamentalmente decorrentes de:

1- descarte, pelo fisco, dos bens/valores consignados na declaração de bens, relativamente ao ano de 1983, dado que o sujeito passivo era omissor, relativamente ao exercício de 1984, período-base de 1983;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 11080/013.196/90-79
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.651

2. - lucro na alienação de imóvel construído em 1983, sito à Quadra 23, Lote C, localidade de Xangrilá, Capão da Canoa (RS), Cr\$ 5.416.400,00;

3. - diferença entre o custo de construção declarado em 1984 e o CUB/SINDUSCON/RS, Lote 4, Quadra D, Xangrilá, iniciado em 1983 e concluído em 10/84, Cr\$ 11.559.740,00;

4. - idem, Lote 2, Quadra B, Cr\$ 1.729.487,00;

5. - idem, Lote 8, Quadra F, Cr\$ 4.583.600,00.

Apurada, de ofício, a base imponible, esta foi agregada à renda líquida declarada e, sobre o imposto então apurado, além da multa de 50%, por lançamento de ofício, foi igualmente lançada a multa por atraso na entrega da declaração.

Nas peças impugnatória e recursal o recorrente, em sua defesa, se bate pela aplicação dos artigos 711 e 712 do RIR/80.

A autoridade recorrida, mantém o lançamento, fundada no argumento de que a decadência é contada do ano seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11080/013.196/90-79
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.651

VOTO

CONSELHEIRO ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, RELATOR

Tomo conhecimento do recurso, dada sua tempestividade.

Descarto a preliminar, dada a meridiana clareza do artigo 173 do C.T.N. Visto que o sujeito passivo somente procederá à entrega da declaração de rendimentos do exercício de 1985, sob intimação, apenas em 01/12/90, o prazo decadencial correu a partir de 01/01/86, não de 22/03/85, data fixada para entrega na mesma, como alegado.

A síntese do desenvolvimento processual, supra transcrita, entretanto, faz ressaltar inúmeras preliminares quanto à validade do lançamento, nos seus fundamentos legais e fáticos. Estes devem ser examinadas no contexto dos pressupostos do processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários em favor da União (Decreto nº. 70.235/72, artigo 1º), a saber:

- LEGALIDADE OBJETIVA: de um lado, os preceitos insitos nos artigos 30 e 142, parágrafo único, da Lei nº. 5.172/66, que conferem vinculação e obrigatoriedade ao ato administrativo de lançamento tributário, aliados as disposições do artigo 5º., incisos II e LV, da Carta Constitucional de 1988, inserem objetividade legal ao processo administrativo, isto é, deve instaurado nos estritos ditames da legalidade, para assegurar sua adequada aplicação.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11080/013.196/90-79
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.651

- VERDADE MATERIAL: de outro lado, a finalidade do controle administrativo da legalidade é a verdade material, pressuposto essencial do processo administrativo fiscal, uma vez que o Estado não possui qualquer interesse subjetivo na causa. Daí, por exemplo, o cancelamento de exigência fundada em elemento de prova não espontaneamente apresentado pelo sujeito passivo, conforme previsto nos artigos 21, parágrafos 1º. e 2º., do Decreto nº. 70.235/72 e 149, VIA e IX da Lei nº. 5.172/66.

Com base, pois, nos pressupostos da legalidade objetiva e da verdade material, afetos ao processo administrativo fiscal:

a) o fisco não pode, “sponte sua”, descartar como improvados valores atinentes à declaração de bens do ano de 1983, sob o argumento de que não apresentada, sendo esta inexigível, vez que o prazo decadencial, relativamente ao exercício de 1984, se esgotara anteriormente ao início da própria ação fiscal, 14/11/90;

b) não há qualquer salvaguarda legal, ao contrário, em transferir-se para exercício ainda não ao amparo da decadência, valores não tributados em período anterior, porque então ao amparo daquela. Omissões, ainda que fortuitas dos órgãos lançadores não justificam ou fundamentam tal exação tributária.

Na matéria, o Código Tributário Nacional protege o contribuinte. Daí, a decadência! Se, decorrido o prazo decadencial a Fazenda Pública não pode constituir crédito tributário, igualmente não pode questionar valores, ou argüir como improvados, somente porque acobertados pela decadência! Inadmissível atropelar-se o Código Tributário Nacional no afã de se impor a exação!



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11080/013.196/90-79
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.651

Nesse sentido, no cálculo do aumento de patrimônio do sujeito passivo o valor das disponibilidades (Cr\$ 30.000.000,00) e de custos declarados de construção do imóvel sito no Lote 23, Quadra C, Bloco 3, Xangrilá (Cr\$ 12.880.000,00 e do Lote 4, Quadra D, Cr\$ 3.500.000,00, aquisição de terreno, e Cr\$ 1.450.000,00, custo de construção iniciada), não poderiam ser desqualificados porque relativos ao ano de 1983, tidos, por esse fato, como não comprovados

Por oportuno, a realidade retratada nos documentos contrasta com a presunção fiscal, a saber:

a) conforme documentos de fls. 14 e 15, o imóvel sito no Lote 23, Quadra 3, Bloco C, teve sua planta de construção aprovada pela Prefeitura Municipal em 07/04/83, sendo vistoriado, para efeitos de habite-se em 11/11/83. Descarta-se sua construção, e os custos respectivos, em 1983 fere a veracidade material atestada por órgão público;

b) igualmente os documentos de fls. 19v e 20 indicam o início de construção do imóvel em 1983, fato aliás não descartado pelo fisco.

Quanto ao imóvel do Lote 4, Quadra D:

a) se o sujeito passivo iniciou a construção em 1983, sendo inclusive a respectiva planta aprovada pelo órgão competente em 27/12/83, como proprietário, havendo concluído a construção em 10/10/84, conforme documentos de fls. 20/21, vistoriado o imóvel em 18/10/84, isto é, o contribuinte, de fato, iniciara a construção de imóvel de sua propriedade no aludido terreno;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 11080/013.196/90-79
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.651

b) se, igualmente, o contribuinte esclarecera havê-lo adquirido em 1983, sendo a escritura definitiva lavrada em 02/07/84, com plena identificação do alienante e CPF, caberia diligenciar a respeito. Porquanto, na forma do disposto no artigo 79, parágrafo 4º, do Decreto-Lei nº. 5.844/43 (artigo 678, parágrafo 1º, RIR/80, os esclarecimentos prestados pelo sujeito passivo somente podem ser impugnados com elemento seguro de prova de sua falsidade ou inexatidão;

b.1) sem tal procedimento o fisco não poderia simplesmente trazer para 02/07/84, em plena etapa de acabamento da construção, ainda no período decadencial, o valor de aquisição do terreno, de Cr\$ 3.500.000,00, porque declarado como adquirido em 1983, fl. 44, sob decadência;

c) se o elemento relevante é da data da respectiva escritura, não as declarações e esclarecimentos prestados pelo sujeito passivo, o fisco deveria ter considerado, como data de aquisição do terreno sito no Lote 8, Quadra F (Cr\$ 10.000.000,00), aquela da escritura, 04/02/85, fls. 31/32, não trazido aquele valor para 1984, efeitos de apuração, naquele período-base, de aumento de patrimônio, fl. 44, conforme declaração de rendimentos e esclarecimentos do sujeito passivo.

Relativamente ao uso do CUB/SINDUSCON/RS, mensais, para apuração do custo de construção no Lote 4, Quadra D, objetivamente, impõe-se ressaltar:

a) tratam-se de valores mensais atinentes a custo médio de construção civil para o Rio Grande do Sul, denominado custo unitário básico ponderado da construção civil;

b) traduz média ponderada; médias são valores estatísticos indicadores de tendências, não de realidade fática; serão tanto mais distorcidos quanto mais longe da realidade geográfica onde tais tendências forem apuradas;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 11080/013.196/90-79
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.651

c) inaplicáveis, pois, tais valores em bruto, como retratando a realidade objetiva. Mormente se, valores médios ponderados para um Estado como um todo, tomados para determinado Município, em particular!

d) não se descarta, obviamente, a aplicação de tais indicadores, como indicadores. Quando destinados a mensurar eventual renda consumida, para efeitos de exação tributária, até para se evitarem eventuais excessos, o fisco, por cautela e bom sendo, os tem aplicado com redutor, na tentativa de sua aproximação à realidade fática, conforme inúmeros processos examinados neste Colegiado;

e) a fiscalização utilizou a média aritmética de dez meses do custo médio ponderado de construção, CUB/mensal, para arbitrar o valor da construção. O que implicou em média aritmética de média ponderada: isto é, média no período de média (tendência) mensal. Tal procedimento somente traduz distorção da distorção. Porquanto, quanto mais longe da média os valores que a compõem, maior o desvio. No todo, como bem definira o ex-Ministro Mário Henrique Simosen; “as médias são como o biquini: mostram tudo ... escondem o essencial”!

O sujeito passivo declarara e esclarecera haver desembolsado Cr\$ 26.000.000,00 em 1984, e Cr\$ 1.450.000,00, em 1983, na sua construção.

Apesar de instado, preencheu demonstrativos da evolução de custos sem apresentar sua respectiva comprovação. Cingiu-se a apresentar custos mensais nominais idênticos, mês a mês, no ano de 1984, de Cr\$ 2.600.000,00/mês. Como se a desvalorização monetária, então observada, não se refletissem em seus custos. Ou, a evolução de custos, entre o início, gastos menores e a conclusão de obra civil, gastos mais acentuados, permanecesse estável, mesmo não ocorrendo alterações de preços. O que indicia, veementemente, inexactidão dos esclarecimentos apresentados (artigo 678, parágrafo 2º., RIR/80).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

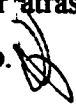
PROCESSO Nº. : 11080/013.196/90-79
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.651

Finalmente, quanto aos imóveis sito no Lote 2, Quadra B e Lote 8, Quadra F, o fisco não questiona o início de suas construções como ocorridas em dezembro/84. Entretanto, a aplicação, também linear, do CUB/SINDUSCON/RS de dezembro de 1984, provoca distorção advinda do fato de que, o CUB traduz custo médio ponderado unitário de imóvel CONSTRUÍDO, não em face inicial de construção.

Ora, é sabido que os maiores gastos são incorridos na fase de acabamento, não de início de construção civil. Daí as diferenças entre os valores de custos apontados pelo sujeito passivo, para o ano de 1984, Cr\$ 4.380.000,00 e Cr\$ 6.100.000,00, respectivamente, e aqueles arbitrados pelo fisco, de Cr\$ 6.109.487,00 e Cr\$ 8.495.000,00.

Nessa linha de juízos, excluo da apuração da variação patrimonial a descoberto explicitada à fl. 44, no inciso correspondente a aplicações: os valores de Cr\$ 3.500.000,00 (valor do terreno, item 1.a), Cr\$ 1.729.487,00 (item 2.c), Cr\$ 2.395.309,00 (item 3.c). Igualmente, incluo no inciso origens, Cr\$ 30.000.000,00 (disponibilidades declaradas, tidas por incomprovadas porque amparadas pela decadência).

Quanto à multa por atraso na entrega de declaração esta somente é cabível sobre o valor do imposto consignado na declaração de rendimentos, não havendo autorizativo legal à sua imposição sobre valores apurados em lançamento de ofício, a dizer do artigo 32, a , da Lei nº. 2.354/54 e remansosa jurisprudência deste Conselho.

Punir o sujeito passivo com multas pecuniárias de aplicação distinta, sobre o mesmo fato, traduz tão-somente "bis in idem": por atraso não espontâneo e por lançamento de ofício. Não há legalidade objetiva a tal procedimento. 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 11080/013.196/90-79
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.651

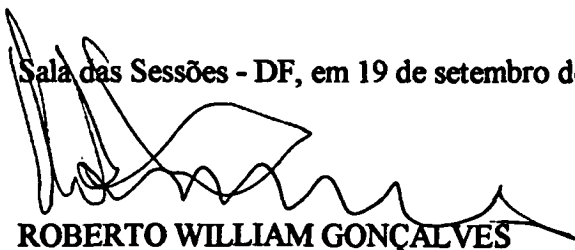
Por fim, impõe-se uma correção: na base de cálculo do lançamento, para efeitos inclusive de penalidades pecuniárias, estão computadas a renda líquida declarada (Cr\$ 22.000.000,00) e o aumento de patrimônio a descoberto.

Nos estritos termos da legislação aplicável, a multa por atraso na entrega da declaração incide sobre o imposto nela apurado. A multa de ofício incide sobre o valor acrescido à renda líquida declarada.

Nessa linha de juízos, dou provimento parcial ao recurso, para excluir:

- a) do aumento de patrimônio a descoberto o valor de Cr\$ 37.624.796,00;
- b) da multa de ofício de 50%, o valor do imposto declarado, mantida a incidência, sobre este, da multa por atraso na entrega da declaração, de 1% por mês ou fração;
- c) da diferença do imposto apurado por acréscimo patrimonial a descoberto remanescente, em relação ao imposto declarado, a multa de 1% ao mês ou fração, mantida, sobre esta a multa de ofício de 50%.

Sala das Sessões - DF, em 19 de setembro de 1995



ROBERTO WILLIAM GONÇALVES