



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.014773/92-48
Recurso nº. : 12.569
Matéria : IRPF - Exs: 1988 a 1990
Recorrente : HASSAN HUSNI ALI EL HAYA
Recorrida : DRJ em PORTO ALEGRE - RS
Sessão de : 13 de novembro de 1997
Acórdão nº. : 104-15.628

IRPF - CUSTO DE CONSTRUÇÃO - OBRA REALIZADO POR PESSOA JURÍDICA ESPECIALIZADA EM CONSTRUÇÕES - ARBITRAMENTO COM BASE NA TABELA DO SINDUSCON - Somente aplica-se a tabela do SINDUSCON ao arbitramento do custo de construção de edificações quando o contribuinte for intimado e deixar de comprovar com documentos hábeis e idôneos a parcela dos custos efetivamente realizados, em montante compatível com a área construída. No caso de obras realizadas por empresas construtoras, através de celebração de contratos, caberá à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos ali registrados.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por HASSAN HUSNI ALI EL HAYA.

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

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 12 DEZ 1997



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.014773/92-48
Acórdão nº. : 104-15.628

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, SÉRGIO MURILO MARELLO (Suplente Convocado), JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO e REMIS ALMEIDA ESTOL. Ausente, justificadamente, o Conselheiro LUIZ CARLOS DE LIMA FRANCA. Defendeu o recorrente, através de sustentação oral, o Dr. Osiris de Azevedo Lopes Neto, inscrito na OAB/DF sob n. 8.265, seu representante legal.

Assinatura manuscrita em tinta preta, com uma longa traço horizontal e uma curva final.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.014773/92-48
Acórdão nº. : 104-15.628
Recurso nº. : 12.569
Recorrente : HASSAN HUSNI ALI EL HAYA

RELATÓRIO

HASSAN HUSNI ALI EL HAYA, contribuinte inscrito no CPF/MF 023.284.961-72, residente e domiciliado na cidade de Santa Cruz do Sul, Estado do Rio Grande do Sul, à Rua Cuiabá, nº 272 - Bairro Higienópolis, jurisdicionado à DRF em Porto Alegre - RS, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 86/91, prolatada pela DRJ em Porto Alegre - RS, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 99/111.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 19/11/92, a Notificação de Lançamento - Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 58/63, com ciência em 20/11/92, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário suplementar no valor total de 73.716,07 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 como juros de mora no período de 04/02/91 a 02/01/92; da multa de lançamento de ofício de 50% e os juros de mora de 1% ao mês, excluído o período de incidência da TRD, relativo aos exercícios de 1988 a 1990, correspondentes, respectivamente, aos anos-base de 1987 a 1989.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.014773/92-48
Acórdão nº. : 104-15.628

A exigência fiscal em exame decorre da constatação de acréscimo patrimonial a descoberto, tendo em vista que a construção do imóvel sito a Rua Tenente Coronel Brito, 591 - Santa Cruz do Sul - RS, efetuado pela ARKEN Engenharia e Construções Ltda., foram em valores incompatíveis com a área construída (2.149,26 m2), cujos valores foram arbitrados usando-se como parâmetro o CUB extraído da tabela aprovada pelo SINDUSCON - RS. Infração capitulada nos artigos 20, 39, inciso III e V, 676, inciso III, 677, 678, inciso III, todos do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, c/c artigos 1º ao 3º e 20 da Lei nº 7.713/88 e artigo 6º da Lei nº 8.021/90 e artigo 148 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66).

Irresignado com o lançamento, o autuado, apresenta, tempestivamente, em 17/12/92, a sua peça impugnatória de fls. 68/72, instruída pelos documentos de fls. 73/83, solicitando que seja acolhida a impugnação julgando insubsistente a ação fiscal, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que em consideração preliminar, é indubitoso que o processo administrativo repousa, dentre outros, no princípio da legalidade objetiva;

- que desse modo, a utilização da unidade CUB, como medida de valoração dos custos do m2 de obra construída, sem que haja determinação nas normas de legislação fiscal/tributária para adoção em todo o território nacional, a ser aplicada na apuração das rendas e proventos percebidos pelos indivíduos, não pode ser considerada como dispositivo de norma infringido, ao par de configurar-se como condição de invalidade da instauração processual por afrontar o disposto no artigo 5º, incisos XXXIX, LIV e LV da Constituição;

- que efetivamente, a simples menção "CUB", como unidade de medida, unicamente utilizado nesta Unidade da Federação, pelos órgãos da Administração Estadual,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.014773/92-48
Acórdão nº. : 104-15.628

não pode alcançar dimensão nacional. Assim sendo, requer, em preliminar, a declaração de nulidade "ab initio" do presente procedimento administrativo fiscal;

- que em 02 de setembro de 1987, conforme memorial descritivo em anexo, foi assinado contrato para construção de obra cujo projeto global foi executado em três etapas: 1ª etapa o subsolo, valor total pago em 1987 Cz\$ 1.420.018,60; valor pago em 1988 Cz\$ 3.302.763,96; 2ª etapa - revestimentos, esquadrias, impermeabilizações, pisos, pintura, instalações elétrica e hidráulica, colocação de aparelhos, valor total pago, em 1988, Cz\$ 5.687.411,66; 3ª etapa - conclusão do projeto global, valor total pago no ano de 1989 NCz\$ 27.543,61.

A Informação Fiscal de fls. 85, propõe que o lançamento seja mantido, sob o argumento de que foi efetuado de ofício, arbitrando-se a construção de um prédio, usando-se como parâmetro o CUB/RS, calcado no art. 6º da Lei nº 8.021/90. Utilizou-se esse parâmetro face ao custo informado pelo contribuinte, considerado aquém para uma construção de 2.149,26 m², que construiria 271,94 m², conforme demonstrativos às fls. 65, que representa 12,65% do CUB unitário.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção integral do crédito tributário, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que em cumprimento ao que dispõe a NB 140 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (Lei nº 4.591/64), o SINDUSCON - Sindicato da Indústria da Construção Civil no Estado elabora mensalmente a tabela CUB Ponderado de edificações, ou seja, o preço por metro quadrado construído válido para todo o Estado. Deve-se salientar que neste índice não estão incluídos custos referentes a elevadores, calefação central, fundações



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.014773/92-48
Acórdão nº. : 104-15.628

especiais, ligações de serviços públicos, remuneração da construtora, ar condicionado, urbanização, ajardinamento, etc.;

- que logo, como a Fiscalização verificou que o prédio construído pela construtora para o autuado tinha um valor de custo muito abaixo do de mercado, segundo o índice do "CUB", cuja adoção é permitida pela legislação, foi arbitrado o valor de custo do prédio pelo CUB e constatado variação patrimonial a descoberto, ou seja, sinais exteriores de riqueza, incompatíveis com a renda disponível do contribuinte;

- que no tocante à alegação de inconstitucionalidade, não podemos apreciá-la a nível administrativo segundo o Parecer Normativo CST 329/70, visto que é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário segundo o artigo 102 da CF/88;

- que no mérito, o impugnante alega que a autuação carece de total fundamentação legal, pois não há fato gerador. Apresenta uma relação de pagamentos, segundo o memorial descritivo da obra, decorrentes do contrato para execução da obra nos anos de 1987, 1988 e 1989. Por isso, não se pode cogitar da manutenção das obrigações fiscais em decorrência de uma possível omissão de rendimentos que não ocorreu;

- que os dados que o contribuinte coloca no processo não são novos, visto que já foram considerados pela Fiscalização no momento da avaliação do custo do mercado do imóvel. O procedimento da Autoridade Fiscal foi de considerar os valores declarados pelo contribuinte como pagos pela construção do imóvel em sua declaração de IRPF, e comparar com o CUB de construção dos mesmos períodos, para verificar se eram passíveis de aceitação;

- que feita a comparação referida, constatou-se que com o valor pago pela construção de 2.149,26 metros quadrados, somente se construiria 271,94 metros quadrados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.014773/92-48
Acórdão nº. : 104-15.628

Isto é, o custo do imóvel eqüivale a 12,65% do custo do imóvel, com as mesmas características, no estado. Mesmo que se o custo fosse o menor possível, é tecnicamente impossível que a construção do prédio se realizasse nestas condições;

- que os valores pagos à construtora são iguais aos da declaração nos exercícios de 1989 e 1990, destoando no exercício de 1988. Todavia, a diferença de valor, cujos documentos comprobatórios não se encontram no processo, não constou na declaração de IRPF do autuado, nem sequer o valor constante na declaração foi retificado. Aliás, se considerássemos esta diferença como correta, aumentaria a variação patrimonial a descoberto neste período, sendo mais gravoso para o litigante;

- que a jurisprudência administrativa, nos caso de arbitramento do valor da construção, considera válido os procedimentos utilizados pela Fiscalização ao adotar o "CUB" como parâmetro de comparação dos valores efetivos da obra. No caso concreto, a diferença é tão evidente que comprova, sem deixar dúvida, a infração tributária.

A ementa da decisão da autoridade de 1º grau que consubstancia os fundamentos do lançamento é a seguinte:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA - CONSTRUÇÕES DE EDIFICAÇÕES

Tributa-se, como rendimento omitido, a diferença entre o custo de construção declarado pelo contribuinte e aquele apurado pelo Fisco, mediante arbitramento, nos termos da legislação, quando, comprovadamente, houve subavaliação no custo declarado (Ac. CSRF/01-733 e 734/87 - DOU 12/04/90).

AÇÃO FISCAL PROCEDENTE"

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 29/02/96, conforme Termo constante às folhas 93/95, e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em tempo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.014773/92-48
Acórdão nº. : 104-15.628

hábil (29/03/96), o recurso voluntário de fls. 99/111, instruído pelos documentos de fls. 112/113, no qual demonstra total irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que considerou-se, com base na aplicação do CUB do SINDUSCON, que teria ocorrido acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos tributários, não tributáveis e tributados exclusivamente na fonte (art. 39, inciso III do RIR/80). Por outro lado, utilizou-se a presunção de sinais exteriores de riqueza, para, considerando-se a construção referida como tal, realizar o arbitramento baseado no art. 39, V do RIR/80, bem como o artigo 20 da Lei nº 7.713/88, artigo 148 do CTN e, finalmente, artigo 6º da Lei nº 8.021/90, que trata especificamente do lançamento de ofício, por arbitramento, como base em renda presumida;

- que evidente que falta precisão jurídica ao lançamento de ofício realizado. Ou se trata, no caso, de acréscimo patrimonial não justificado, ou existem sinais exteriores de riqueza, a ensejar a utilização da presunção de renda consumida;

- que a respeitável decisão recorrida vai mais longe. Chega a transcrever, parcialmente, o art. 148 do CTN, base mais elevada para se arbitrar valor do bem, quando "não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou terceiro legalmente obrigado", esquecendo-se da cláusula do devido processo legal que ela contém, bem como, a parte final do citado dispositivo, que assegura, havendo contestação do contribuinte, seja realizada "avaliação contraditória, administrativa ou judicial.". O art. 20 da Lei nº 7.713/88 consagra também, havendo contestação, "avaliação contraditória, administrativa ou judicial";

- que esse procedimento de avaliação contraditória a ser realizada mediante perícia técnica não foi observado pelas autoridades lançadoras, instrutoras, e, pela julgadora,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.014773/92-48
Acórdão nº. : 104-15.628

que, reproduzindo os dois artigos de diferentes leis que tratam da matéria, diante da contestação da recorrente, deveria ter determinado a avaliação contraditória mediante perícia técnica

- que caracterizou-se, portanto, preterição do legítimo direito de defesa, e ofensa ao "due process of law", previstos no art. 5º da Constituição Federal, respectivamente nos incisos LV e LIV. Nulo, assim, o lançamento realizado sem o devido processo legal e preterindo o direito de defesa do contribuinte;

- que outrossim, ressalte-se que a Lei nº 8.021/90, somente é aplicável ao exercício financeiro de 1991, em respeito ao princípio da irretroatividade tributária, insculpido no art. 150, inciso III, alínea "a" da Constituição Federal;

- que estabelece o art. 174, com seus parágrafos do RIR/80, a força probatória dos livros e documentos da pessoa jurídica, principalmente quando mantida com observância das disposições legais "fazendo prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais";

- que o imóvel em relação ao qual se alega ter sido declarado um valor subavaliado foi construído por uma construtora especializada, a KARKEN Engenharia Construções Ltda.;

- que em atenção à intimação realizada pela Fiscalização a fis. 01, em que solicita ao recorrente apresente os dados completos relativos à construção do citado imóvel, o recorrente apresentou o contrato de construção, firmado em 02/09/87 com a referida construtora;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.014773/92-48
Acórdão nº. : 104-15.628

- que a fiscalização não provou a inveracidade dos valores constantes do contrato. Realizou o arbitramento, sem questionar os custos de construção na sua origem: na empresa construtora, como obriga a legislação do I.R.;

- que não levou em consideração que o preço da referida construção decorre de contrato realizado com empresa construtora, que tem todos os registros adequados à comprovação eficaz do custo de construção: contratos respectivos, com detalhamento, notas-fiscais emitidas, quitação do contrato em face dos pagamentos realizados, etc.;

- que para destruir o valor probante da documentação apresentada, cumpria à autoridade lançadora questionar a construtora (pessoa jurídica) quanto à veracidade do referido contrato, principalmente do valor da prestação de serviços e do material empregado. Isso não foi feito;

- que a hipótese levantada pela Fiscalização é nitidamente de acréscimo patrimonial a descoberto, tanto que ela faz a capitulação nesse sentido, art. 39, inciso III do RIR/80. Assim, fica interdita a aplicação da presunção relativa de renda consumida, e, por decorrência, a utilização de arbitramento;

- que a presunção de renda consumida, decorrente de sinais exteriores de riqueza, é relativa. Isto é, admite prova em contrário. Não é absoluta. A prova do custo de construção do prédio foi fornecida por firma idônea, pois não se contestou a sua escrituração, e, principalmente a veracidade do contrato de construção, eis que nem sequer diligência foi feita na sua contabilidade. Obviamente, por força do disposto no já referido art. 174 e seus parágrafos, prevalece a prova apresentada, ficando destituído de consistência o arbitramento realizado, eis que, em face do ordenamento do IR, não se observou, no procedimento de arbitramento, a necessidade de se provar a inveracidade do custo da construção, na pessoa jurídica responsável pela obra.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.014773/92-48
Acórdão nº. : 104-15.628

Em 22/04/97, o Procurador da Fazenda Nacional Dr. Helbert de Oliveira Coelho, representante legal da Fazenda Nacional credenciado junto a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília - DF, apresenta, às fls. 117/120, as Contra-Razões ao Recurso Voluntário, concluindo que diante de todo o exposto, seria aconselhável, por medida de prudência, diante dos fatos alegados pelo recorrente, converter-se o julgamento em diligência, retornando os autos à repartição de origem, para que se proceda a novo exame da matéria, mormente no que concerne à preliminar argüida pelo recorrente.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.014773/92-48
Acórdão nº. : 104-15.628

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

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

Como se vê do relatório, cinge-se a discussão do presente litígio em torno de acréscimo patrimonial a descoberto, relativo aos exercícios de 1988 a 1990, em razão da constatação do arbitramento do custo de construção do prédio de alvenaria, com 2.141,74 m², sito a Rua Tenente Coronel Brito, nº 591, na cidade de Santa Cruz do Sul - RS, tendo por base os índices de custos calculados pelo SINDUSCON - RS, conforme Demonstrativo do Custo da Construção de fls. 64/65.

Neste processo, a partir da existência de prédio, cujas despesas de construção, no ponto de vista da fiscalização, 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 Estado do Rio Grande do Sul, 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.014773/92-48
Acórdão nº. : 104-15.628

Em determinados 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.

Diz o dispositivo legal:

"- 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 judicial."

Ora, no caso em pauta, o suplicante quando intimado a justificar os custos da construção apresentou, tempestivamente, o contrato de construção firmado com a construtora ARKEN Engenharia e Construções Ltda., indicando inclusive as notas fiscais e respectivos valores, e nos autos nada consta sobre a descaracterização dos elementos probantes apresentados em defesa do suplicante. Pois, é de raso e cediço entendimento, que encontra guarida em remansosa jurisprudência neste Conselho de Contribuintes que cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados na pessoa jurídica.

Não é possível colocar-se em plano secundário, como num passe de mágica, os documentos apresentados pelo suplicante, pois tratam-se de um contrato realizado com uma pessoa jurídica especializada em construções, ou seja, a prova do custo de construção do prédio foi fornecida por firma idônea, já que não consta dos autos a contestação de sua escrituração, eis que nem sequer diligência foi feita na sua contabilidade.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.014773/92-48
Acórdão nº. : 104-15.628

Por essas razões, tenho que imprimir um tratamento diferenciado com o autuado, pois na regra geral 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, e, principalmente, quando intimado, deixar de comprovar com documentos hábeis os custos efetivamente realizados, em montante compatível com a área construída. Entretanto, me parece que não é o caso em questão, já que a obra foi realizada por empresa especializada e nos autos não consta que a autoridade administrativa tenha produzido a prova da inveracidade dos fatos registrados naquela empresa.

Interpretar não significa desobedecer ao mandamento legal, mas, cumprir o seu ordenamento, seu preceito, só de forma a torná-lo consentâneo com a realidade que nos cerca. O que se busca, em última análise, é tornar o comando legal exeqüível, eficiente, eficaz, de alcance lógico, racional, principalmente, jurídico.

Assim, não basta, simplesmente, alegar que um documento é nulo ou imprestável. Torna-se necessário dizer porque é nulo ou imprestável, e, ainda, cabe a autoridade administrativa a prova da inveracidade daqueles atos, sobretudo se a única razão plausível para a sua não aceitação teria sido baseado em mera presunção que o custo estaria subavaliado, objeção esta, no entanto, não aceita por este Colegiado, sem a devida prova.

À vista do exposto e por ser de justiça meu voto é no sentido de DAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 13 de novembro de 1997


NELSON MALLMANN