



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

Processo nº. : 11516.000298/99-50  
Recurso nº. : 120.483  
Matéria : IRPF - Ex(s): 1994 a 1998  
Recorrente : VÂNIO NUNES TISKOSKI  
Recorrida : DRJ em FLORIAN[OPOLIS - SC  
Sessão de : 12 de julho de 2000  
Acórdão nº. : 104-17.528

**DECADÊNCIA** - O direito de constituir o crédito tributário, referente a omissão de rendimentos apurada na declaração de rendimentos, decai transcorridos cinco anos, tendo como termo inicial a data da apresentação da declaração de rendimentos.

**NULIDADE DE AUTO DE INFRAÇÃO** - Somente são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

**DISPONIBILIDADE ECONÔMICA OU JURÍDICA DE RENDIMENTO** - - O fato gerador do Imposto de Renda é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos. O fato gerador é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO** - Constitui omissão de rendimento o acréscimo patrimonial não justificado pelo rendimento tributável, não tributável, tributável exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva, que será tributável na declaração de ajuste anual.

**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.

**ARBITRAMENTO - CONTRADITÓRIO** - Apresentados documentos contraditórios ao arbitramento e não contestados pelo Fisco, é de se aceitar os percentuais da construção constantes nos mesmos, mormente quando fornecido por técnico da área e por órgão público.

Preliminares rejeitadas

Recurso parcialmente provido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.000298/99-50  
Acórdão nº. : 104-17.528

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VÂNIO NUNES TISKOSKI.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para aceitar os percentuais da obra, nos termos do relatório e voto que passam integrar o presente julgado.

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE E RELATORA

FORMALIZADO EM: 10 NOV 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, SÉRGIO MURILO MARELLO (Suplente convocado), JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



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

Processo nº. : 11516.000298/99-50  
Acórdão nº. : 104-17.528  
Recurso nº. : 120.483  
Recorrente : VÂNIO NUNES TISKOSKI

**RELATÓRIO**

Contra o contribuinte acima identificado lavrou-se o Auto de Infração de fls. 185, exigindo-lhe o imposto de renda pessoa física em valor equivalente a 242.916,11 UFIR e acréscimos legais cabíveis, em face de apuração de omissão de rendimentos decorrentes da apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, por arbitramento levado a efeito em face da não comprovação, com documentos hábeis, da construção de bens imóveis, utilizando-se, para o arbitramento, as tabelas de custo de construção elaboradas pelo Sindicato da Indústria e Construção Civil do Estado de Minas Gerais (SINDUSCON). Os valores apurados foram incluídos nas declarações de ajuste anual correspondentes aos anos-calendários de 1993 e 1997, exercícios financeiros de 1994 a 1998.

A autoridade julgadora de primeira instância mantém o lançamento conforme argumentos consubstanciados nas ementas a seguir transcritos:

**"DECADÊNCIA.** O direito de constituir créditos tributários relativos a Imposto de Renda pessoa física, decai transcorridos cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado

**LANÇAMENTO DE OFÍCIO. COMPETÊNCIA.** O Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional é a autoridade competente para proceder a lançamentos de ofício de créditos tributários referentes ao Imposto de Renda Pessoa Física.



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

Processo nº. : 11516.000298/99-50  
Acórdão nº. : 104-17.528

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.** Apurado acréscimo patrimonial a descoberto, presume-se a omissão de rendimentos, compete ao contribuinte comprovar com documentos hábeis e idôneos a origem dos recursos e que os mesmos já foram tributados ou eram isentos.

**ARBITRAMENTO.** O arbitramento é um procedimento amparado em lei e deve ser efetuado pela autoridade fiscal, com a finalidade de se apurar tributo devido, nos casos em que as informações que deveriam ter sido prestadas pelo contribuinte, o sejam desamparadas de documentos comprobatórios.

**CUSTO MÉDIO DE CONSTRUÇÃO.** As tabelas referentes ao custo médio de construções publicadas pelo SINDUSCON são de nível estadual, valendo para quaisquer cidades do respectivo estado.

Não apresentados documentos comprobatórios do custo e da evolução da construção é lícito arbitrar-se o valor da mesma, com base nas tabelas do CUB, publicadas pelo SINDUSCON, considerando-se como linear a evolução da obra e seus dispêndios."

Ciente em 09.07.99, recorre o contribuinte a este Primeiro Conselho de Contribuintes, protocolizando a peça recursal em 04.08.99, encaminhada a esta instância amparada em liminar concedida em MS, dispensando o depósito recursal, razões de defesa que leio em sessão aos ilustres pares (lido na íntegra).

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.000298/99-50  
Acórdão nº. : 104-17.528

VOTO

Conselheira LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, Relatora

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade. Dele, portanto, conheço.

Suscita , em preliminar, nulidade do Auto de Infração, argüindo, para tanto, ter havido equívoco na determinação do fato gerador e da matéria tributável e, ainda, preliminar de decadência.

Dispõe o art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, *in verbis*:

\*Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.\*

Constata-se, nos autos, não haver ocorrido quaisquer das hipóteses elencadas no dispositivo legal acima transcrito. Assim, não há que se alegar nulidade do lançamento.

Rejeito pois a preliminar de nulidade suscitada na peça recursal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.000298/99-50  
Acórdão nº. : 104-17.528

Quanto ao equívoco na determinação do fato gerador e na determinação da matéria tributável, a matéria será objeto de análise quanto ao enfrentamento do mérito.

Suscita ainda em preliminar decadência do lançamento.

Esta não se operou, conforme se pode verificar a seguir.

Tem-se que a exigência decorre de omissão de rendimentos que deveriam ter sido informados nas declarações de rendimentos dos exercícios de 1994 a 1998.

A Declaração de Ajuste Anual referente ao primeiro exercício fiscalizado, o de 1994, foi apresentada pelo sujeito passivo em 31.05.94. Assim, o término fatal dar-se-ia em 30/05.99. A ciência do lançamento se deu 17.02.99. Logo, não há que se falar em decadência sequer quanto ao primeiro exercício fiscalizado.

Assim, rejeito as preliminares suscitadas pelo recorrente.

Quanto ao mérito.

Analisa-se, inicialmente, o suscitado equívoco na determinação do fato gerador.

Neste aspecto, razão não assiste ao recorrente.

O fato gerador, no caso, está plenamente abrigado por disposição legal. Não se tem dúvida quanto à aquisição da disponibilidade econômica de renda para levar a efeito a construção do imóvel objeto da autuação. Caberia ao contribuinte comprovar a efetividade



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

Processo nº. : 11516.000298/99-50  
Acórdão nº. : 104-17.528

dos gastos com a obra. Não logrando fazê-lo, arbitra-se o custo e, sendo este maior que a disponibilidade de rendimentos declarados, considera-se o custo arbitrado omissão de rendimentos, cabendo ao contribuinte provar o contrário.

Assim, plenamente tipificado o fato gerador nos presentes autos.

No tocante à determinação da matéria tributável, razão parcial assiste ao contribuinte, sendo, entretanto, a matéria de mérito e não de nulidade do lançamento.

Quanto ao arbitramento do custo de construção de imóvel com base na aplicação da tabela do SINDUSCON, é jurisprudência assente neste Conselho de Contribuintes e na própria Câmara Superior de Recursos Fiscais ser legítimo tal procedimento.

A tabela do SINDUSCON é um critério de arbitramento, sendo, nessa condição, perfeitamente válida. É de se admitir que sempre haverá uma distorção entre o valor efetivamente gasto e o calculado, pois, como dito, trata-se de arbitramento. Assim sendo, os fatos apontados pelo impugnante possivelmente influenciam o custo, mas em nada prejudicam o critério.

É de bom alvitre esclarecer que a tabela utilizada para o arbitramento é publicada por sindicato especializado na área e os preços fixados na aludida tabela observam não só os mais variados tipos de construção, como também as mais variadas regiões do País, justificando assim a sua utilização, quando o contribuinte não logra comprovar com documentos hábeis os gastos com a obra.



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

Processo nº. : 11516.000298/99-50  
Acórdão nº. : 104-17.528

A propósito, em outro julgado, analisando argumentos do então recorrente, quanto à inaplicabilidade da tabela fornecida pelo SINDUSCON, assim me posicionei, acompanhada à unanimidade pelos ilustres pares, conforme excerto do voto proferido no Acórdão 104-16.897, de 24 de fevereiro de 1999:

"A matéria objeto da lide refere-se a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto em decorrência de arbitramento de custo de construção de imóvel baseado em índices elaborados pelo SINDUSCON.

.....

Quanto à obtenção de material de construção a "preço de custo", caberia ao sujeito passivo provar que os adquiriu a tal preço. Não logrando trazer aos autos notas fiscais de aquisição de mercadorias ou de prestação de serviços, contratos ou outros documentos afins, que pudessem comprovar o efetivo dispêndio do contribuinte, cabível o arbitramento do custo da obra, sendo de amplo aceite neste Colegiado a adoção do CUB/m<sup>2</sup> publicado pelo SINDUSCON.

A propósito, quanto ao arbitramento do custo de construção assiste razão ao fisco, pois incabível 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.

Nos autos, a partir da existência de uma residência, cujas despesas de construção declaradas não foram suficientemente comprovadas através de adequada documentação e cujas dimensões indicam renda omitida, arbitrou-se o valor real da construção, com base em tabelas de valores informadas pelo Sindicato da Indústria da Construção Civil no Estado, elaboradas conforme NB-140 da ABNT, que assenta custos médios por m<sup>2</sup>.

O Sindicato tem autorização legal prevista nos art. 53 e 54, da Lei nº 4.591, de 1964, 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. : 11516.000298/99-50  
Acórdão nº. : 104-17.528

Nestes casos entendo ser perfeitamente aceitável o uso do arbitramento 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. Resultando claro que o recorrente não fez a prova 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:

1 - 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."

2 - Art. 622 do RIR/80 [art. 855 do RIR/94]

"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)." [redação alterada]



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.000298/99-50  
Acórdão nº. : 104-17.528

3 - Art. 623 do RIR/80 [art. 883 do RIR/94]

"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)." [passou a § 2º]

4 - Art. 676 do RIR/80 [art. 889 do RIR/94]

"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."

5 - Art. 678 do RIR/80 [art. 894 do RIR/94]

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

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." (Grifou-se).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.000298/99-50  
Acórdão nº. : 104-17.528

Assim, a aplicação da tabela regional de Custos Unitários Básicos - CUB, no arbitramento efetuado pelo Fisco é pertinente, pois tem sido reiteradamente reconhecida pela jurisprudência administrativa.

Sem dúvida, aquelas 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 encontra-se a tabela de custos unitários de construção do SINDUSCON, que o art. 54 Lei nº 4.591/64 determina sejam divulgadas mensalmente, de acordo com os critérios legais e normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas.

Quanto à utilização do arbitramento, não merece censura o procedimento adotado pela Fiscalização, pois diante da falta de comprovação da totalidade dos custos da obra pela 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, Alvará de Licença, Habite-se e esclarecimentos prestados pelo próprio sujeito passivo."

Assim, quanto ao procedimento de arbitramento com base em tabelas do SINDUSCON, não merece censura o feito.

Não obstante, no procedimento de arbitramento, conforme suscitado na defesa, também deve ser considerado o disposto no artigo 148 do CTN.

Deve-se destacar que o disposto no artigo 363, § 1º do RIR/94, citado na decisão recorrida, diz respeito a empreendimentos imobiliários específicos de pessoas jurídicas, o que não é o caso. Custo orçado não é o mesmo de custo arbitrado com base em tabelas do SINDUSCON. O arbitramento levado a efeito com base em tais tabelas diz respeito exclusivamente à construção de imóvel por pessoa física, sendo cabível, pois, o contraditório, quando trazidos aos autos, mormente quando por pessoas ligadas à área de construção civil, não sendo a documentação trazida devidamente contestada pela autoridade julgadora de primeira instância.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.000298/99-50  
Acórdão nº. : 104-17.528

A controvérsia de valores é, inclusive, reconhecida pela autoridade recorrida, conforme excerto a seguir transcrito:

"É óbvio que dificilmente os custos de uma obra ocorrem de forma linear (conforme consignado pela autoridade lançadora ao dividir o número de m<sup>2</sup> pelo total de meses) e, como alega o impugnante, o peso de determinados materiais é mais preponderante de acordo com cada fase da obra, mas, repita-se - tendo em vista que o atuado não apresentou qualquer documento de aplicação de recursos na obra (pouco importando se justificada ou injustificadamente, o fato é que não há documentação específica) - não restou à fiscalização, outra alternativa senão arbitrá-los."

Não tenho dúvidas quanto à legitimidade do arbitramento, mas os esclarecimentos prestados pelo contribuinte só podem ser desconsiderados com elementos seguros de sua inexatidão, mormente quando se trata de arbitramento e quando a própria autoridade julgadora reconhece que tal arbitramento pode conduzir a distorções.

Em assim sendo, entendo plausível a aceitação dos documentos de fls. 213 e 214. Tais documentos merecem credibilidade uma vez não rechaçados pela i. autoridade julgadora de primeira instância. Um deles, fornecido por órgão público responsável, inclusive, por fiscalização de imóvel em construção, fornecimento de Alvará de Construção, entre outros.

Cabíveis pois, s.m.j., a aplicação, para efeito do arbitramento, dos percentuais informados pelo engenheiro responsável pela obra, conforme constante no documento de fls. 213.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.000298/99-50  
Acórdão nº. : 104-17.528

Em face do exposto, voto no sentido de REJEITAR as preliminares e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para aceitar os percentuais de andamento da obra conforme documento de fls. 213.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 12 de julho de 2000

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO