



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001304/99-96  
Recurso nº. : 145.214  
Matéria : IRPF - Ex(s): 1995 a 1998  
Recorrente : ALÉCIO DA SILVA CAMILO  
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ em FLORIANÓPOLIS - SC  
Sessão de : 22 DE JUNHO DE 2006  
Acórdão nº. : 106-15.645

IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO VERIFICADO COM BASE EM ARBITRAMENTO DE CUSTO DE CONSTRUÇÃO - As hipóteses de arbitramento estão definidas no art. 148 do CTN e são apenas duas, a saber: ausência de documentação ou documentação imprestável.


A teor do parágrafo 6º do artigo 6º da Lei 8.021/90, qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito aquela que mais favorecer o contribuinte.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ALÉCIO DA SILVA CAMILO.

ACORDAM os Membros da Sexta 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.

  
JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA  
PRESIDENTE

  
JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 AGO 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, GONÇALO BONET ALLAGE, LUIZ ANTONIO DE PAULA, ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11516.001304/99-96  
Acórdão nº : 106-15.645  
  
Recurso nº : 145.214  
Recorrente : ALÉCIO DA SILVA CAMILO

## RELATÓRIO

Contra Alécio da Silva Camilo foi lavrado Auto de Infração (fls. 216 a 220) em 29.06.99, por meio do qual foi exigido crédito tributário, pertinente aos anos-calendário de 1994 a 1997, decorrente de omissão de rendimentos acréscimo patrimonial a descoberto, resultando em exigência fiscal no valor total de R\$39.169,03, sendo R\$17.267,15 devidos a título de principal, R\$12.950,37 a título de multa de ofício e R\$8.951,51 a título de juros de mora.

Segundo Termo de Verificação Fiscal acostado às fls. 201 a 207, a autoridade fiscal arbitrou o custo de empreendimento imobiliário utilizando o CUB MÉDIO (Custo Unitário Médio do Estado de Santa Catarina), tendo em vista que (i) intimado, o contribuinte não apresentou Notas Fiscais de materiais que considerou essenciais à construção imobiliária e (ii) a empresa fornecedora de materiais, que declarou receitas em montante menor dos valores consignados nas Notas Fiscais, não comprovou a saída das mercadorias constantes das Notas Fiscais juntadas aos autos. Referido arbitramento ensejou acréscimo patrimonial a descoberto, conforme planilha de fls. 204 a 207.

Cientificado do Auto de Infração em 08.07.1999 (fl.222), o ora Recorrente apresentou, em 06.08.1999, impugnação (fls. 223 a 228), aduzindo, em síntese, que:

- a. a obra teve baixo custo (descreve às fls. 224 quais procedimentos de construção foram adotados), sendo certo que todas as Notas Fiscais foram apresentadas;
- b. não deve ser penalizado pelo fato de que a fornecedora não declara suas receitas à fiscalização;
- c. os materiais constantes das Notas Fiscais são suficientes ao objetivo da obra (descreve às fls. 224 e 225 aspectos inerentes à construção);
- d. os custos da obra, dada sua singeleza, não atinge 40% do CUB; e



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11516.001304/99-96  
Acórdão nº : 106-15.645

e. a planilha de acréscimo patrimonial a descoberto não considerou os rendimentos obtidos em 1992 e 1993, os obtidos pela cônjuge e obtidos na venda de terrenos.

Por fim, anexa planilha de variação patrimonial, elaborada por contabilista habilitado, na qual demonstra a inexistência de acréscimo patrimonial.

Às fls. 252, consta determinação de diligência, visando reforma da evolução patrimonial para o ano-calendário de 1996, tendo em vista o esquecimento de 11 parcelas pertinentes à aquisição de automóvel, conforme informações prestadas pelo próprio contribuinte.

Da determinação acima, a atuação procedeu lançamento complementar de fls. 260 a 266.

Intimado em 26.02.2002 (fls. 270), apresentou impugnação em 26.03.2002 (fls. 271 e 272), sustentando, em sede de preliminar, nulidade do lançamento ante ausência de apresentação de identidade funcional do agente e erro no demonstrativo apresentado (CPF diverso do impugnante). No mérito, afirma que não há acréscimo patrimonial a descoberto, uma vez que a autoridade fiscal utilizou 100% do valor do CUB, quando o correto seria apenas 40%, além de outros erros indicados na oportunidade da primitiva impugnação.

Às fls. 295 e 296, consta nova determinação de diligência, motivada pela constatação de que algumas Notas Fiscais foram emitidas em datas anteriores à autorização de impressão, com o fito de (i) intimação do contribuinte para apresentação das NF originais, (ii) intimação da Secretaria Estadual para verificação de autorização para impressão das NF, (iii) intimação da gerente da fornecedora para esclarecer a razão pela qual determinadas NF foram emitidas antes de autorização, (iv) na impossibilidade da diligência acima, intimar o contribuinte, (v) verificar se as NF foram escrituradas na contabilidade da fornecedora, (vi) cientificar o contribuinte para manifestação sobre o resultado das diligências acima requisitadas.

Do relatório de diligência acostado às fls. 340, infere-se que: (i) a Secretaria do Estado confirmou as datas de impressão das NFs; (ii) o contribuinte



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11516.001304/99-96  
Acórdão nº : 106-15.645

apresentou as originais das NF, além de comprovante de pagamento, datado de 31.01.98, do qual se constata fortes indícios de que foi elaborado após recebimento de intimação, (iii) a gerente da fornecedora, que não respondeu às intimações, afirmou, via contato telefônico, que assinou documento para o contribuinte, a empresa não operava e, por esta razão, não iria responder às intimações e (iv) as verificações na escrituração contábil da fornecedora foram impossibilitadas em vista da mesma estar inapta.

Com efeito, a 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC houve por bem, no acórdão 5.167 (fls. 342 a 363), declarar o lançamento procedente. Sustentam os *juizadores a quo* que o arbitramento encontra respaldo no artigo 895, §4º, do RIR/94 e é necessário dado que (i) os documentos apresentados pelo contribuinte correspondem apenas a 26,44% do CUB médio do SINDUSCON; (ii) não foram apresentados comprovantes de gastos com materiais essenciais a qualquer obra; e (iii) o contribuinte admitiu que deixou de comprovar gastos com diversos materiais. Aduzem que a sobra de recursos do ano anterior exige prova de que os mesmos não foram consumidos naquele período. Ademais, afirmam que o valor da alienação de terreno (fls. 72) deve ser considerada para fins de evolução patrimonial.

Cientificado da decisão (fls. 366) em 24.02.2005, interpôs, em 15.03.2005, Recurso Voluntário (fls. 370 a 273) sustentando, em breve resumo, que:

- a. Os valores pertinentes a 1992 e 1993 devem ser considerados para fins de avaliação de acréscimo patrimonial a descoberto;
- b. Os valores atinentes à venda de imóvel em Ireneópolis-SC estão devidamente comprovados nos autos, devendo, portanto, ser considerados;
- c. Os rendimentos auferidos pela cônjuge foram devidamente declarados, razão pela qual devem ser incluídos pela fiscalização;
- d. "As planilhas de fls. 237 a 250, focalizam os cálculos com base em 100% do CUB utilizado apelo Auditor, custo original de acordo com as notas e 40% do CUB, que demonstrou que não houve nenhum acréscimo patrimonial a descoberto, restando ainda um saldo de R\$48.553,00 em favor do Recorrente, de acordo com a planilha de fls. 277/282." (fls. 372);



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11516.001304/99-96  
Acórdão nº : 106-15.645

e. Não se justifica a não transferência de recursos apurados no final do ano para o ano seguinte; e

f. "Se, porventura houver pendências, seja ajustada a multa nos moldes atuais e suportáveis, juros a partir da real apuração do débito, pois, o contribuinte não pode ser vítima na morosidade do deslinde e débitos fiscais" (fls. 273).

Arrolamento de Bens e Direitos às 374.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11516.001304/99-96  
Acórdão nº : 106-15.645

VOTO

Conselheiro JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI, Relator

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, inclusive o arrolamento de bens e direitos (fls. 374).

Trata o presente litígio de acréscimo patrimonial a descoberto, a partir de arbitramento do custo de empreendimento imobiliário de pequena monta promovido pelo ora Recorrente, nos moldes do artigo 846 do RIR/99 (Decreto nº 3.000/99).

Referido arbitramento foi assim justificado pela autoridade lançadora:

*Na análise dos documentos apresentados de fl. 19 a 62, constatamos que o contribuinte não apresentou documentos que comprovem a aquisição de materiais essenciais para edificação, relacionados abaixo:*

1. Brita
2. Lajes pré-fabricadas
3. Madeiras para janelas
- (...)
23. Materiais para assentar azuleijos
24. etc...

*Considerando a falta de materiais essenciais para construção do prédio, conforme relação acima.*

*Considerando que, as emissões das notas fiscais de aquisição de materiais, ficam sob suspeita, em decorrência da não comprovação pela empresa da efetiva saída das mercadorias, constantes nas notas fiscais. A empresa foi intimada a esclarecer fatos constantes na intimação nº 303/99, fls. 137, todavia, não houve resposta, a empresa "MUDOU-SE", fls. 143v.*

*A sócia-gerente da empresa "Serrano-Materiais de Construção Ltda. ME" foi intimada a esclarecer se "efetivamente a empresa emitiu as notas fiscais constantes no processo", todavia, até a presente data (29/06/99) não houve resposta.*

*Considerando que o engenheiro Ivan Francisco Baltazar, informou que o custo médio para a edificação é da ordem de 40% do CUB Médio (Custo Unitário Básico Médio Médio do Estado de Santa Catarina) e de acordo com os documentos apresentados pelo contribuinte, o custo total da edificação foi de apenas 26,64%" (g.n.)*

(fls. 202 e 203)



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11516.001304/99-96  
Acórdão nº : 106-15.645

Conforme se depreende do relato acima, embora tenha o autuado juntado documentos de fls. 19 a 62, o arbitramento foi determinado por duas razões, quais sejam, (i) ausência de comprovantes de aquisição de materiais que a autoridade fiscal reputa como essenciais e (ii) suposta inidoneidade de notas fiscais emitidas pela empresa Serrano-Materiais de Construção Ltda.Me.

De plano, assevero que resta manifesta a necessidade de afastar o último argumento exposto pela autoridade.

Note-se que a autoridade, conforme sua descrição de fls. 202 e 203 acima transcrita, apenas "suspeita" da inidoneidade das notas fiscais (foi consignado que "(...)as emissões das notas fiscais de aquisição de materiais, ficam sob suspeita(...)" (fls. 203). Caso tivesse certeza da fraude, deveria aplicar a multa de que trata o artigo 44, II, da Lei nº 9.430/96 (entretanto, aplicou a multa de 75%).

Sendo assim, aplicar-se-á ao presente caso o disposto no artigo 112 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

*Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:*

*I - à capitulação legal do fato;*

*II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;*

*III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;*

*IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação. (g.n.)*

Ademais, verificado que a empresa não declarou e não tributou as receitas obtidas das vendas das mercadorias ao ora Recorrente, deveria a fiscalização autuar a primeira por caracterização de omissão de rendimentos.

Portanto, o Recorrente não pode ser penalizado por mera suspeita da fiscalização. Deveria esta, em homenagem, dentre outros, aos princípios constitucionais da verdade material e da segurança jurídica, investigar a fundo a realidade de fatos. Neste diapasão, o *caput* artigo 142 do Código Tributário Nacional disciplina que "compete privativamente à autoridade administrativa (...) verificar a ocorrência do fato gerador da



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11516.001304/99-96

Acórdão nº : 106-15.645

obrigação correspondente, (...)". Não pode, como visto, a fiscalização fundamentar sua decisões em meras suspeitas. Simplesmente não há base legal para tanto.

Quanto ao primeiro argumento, deve ser salientado que a jurisprudência administrativa, com base nos artigos 148 do Código Tributário Nacional e 846, §4º, do RIR/99, tem admitido o arbitramento do custo de construção em duas hipóteses. São elas: (i) ausência de documentação que comprove o efetivo custo e (ii) documentação inidônea. Transcrevo um exemplo:

*IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO VERIFICADO COM BASE EM ARBITRAMENTO DE CUSTO DE CONSTRUÇÃO - As hipóteses de arbitramento estão definidas no art. 148 do CTN e são apenas duas, a saber: ausência de documentação ou documentação imprestável. (...)*

(ACÓRDÃO CSRF/01-04.177)

Pois bem. Documentação inidônea, conforme afirmamos acima, não se trata, restando, dessa forma, a análise de suposta ausência de documentação.

Entendo que inexistente ausência de documentação que suporte o arbitramento ora empreendido.

Em primeiro lugar, conforme constatou a própria fiscalização, o custo presumido (arbitrado) é de 40% do CUB MÉDIO, enquanto a documentação apresentada pelo contribuinte (fls. 19 a 62) remonta ao valor de 26,64% do CUB MÉDIO. Ao meu ver, não há relevante discrepância entre os dois percentuais, especialmente porque do documento de fls. 117 revela-se que o engenheiro (i) não era responsável pela aquisição dos materiais de construção e (ii) afirmou que os materiais eram simples. Neste particular, deve-se, mais uma vez, aplicar o disposto no retrocitado artigo 112 do CTN em favor dos contribuintes.

Em segundo lugar, embora eu não tenha formação técnica hábil a avaliar se os materiais listados às fls. 202 pela autoridade são (ou não) essenciais à construção do imóvel, o contribuinte, em suas razões de impugnação (notadamente as fls. 224 a 225), assevera que alguns deles (materiais) foram (i) substituídos por outros semelhantes,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11516.001304/99-96  
Acórdão nº : 106-15.645

(ii) produzidos por materiais contemplados nas notas fiscais, (iii) não utilizados, (iv) estão contemplados nas notas fiscais.

Além das razões acima, de se ter em mente as disposições do parágrafo 6º do artigo 6º da Lei 8.021/90 que demandam que qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito aquela que mais favorecer o contribuinte.

Do exposto, voto pelo Provimento do Recurso Voluntário, cancelando a autuação fiscal original e complementar, nos termos do relato acima.

Sala das Sessões - DF, em 22 de junho de 2006

  
JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI

