



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

**Processo n°** 13830.001512/99-94  
**Recurso n°** 149.054 Voluntário  
**Matéria** IRPF. Ex(s): 1996 a 1998  
**Acórdão n°** 104-23.675  
**Sessão de** 18 de dezembro de 2008  
**Recorrente** PEDRO DOMINICIANO PEREIRA  
**Recorrida** 4ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 1996, 1997, 1998

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. A DESCOBERTO - APURAÇÃO MENSAL.** A partir de 1989, apura-se mensalmente o acréscimo patrimonial não justificado por rendimentos tributados, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte, à disposição do contribuinte dentro do período mensal de apuração.

**NUMERÁRIO DECLARADO SEM SUPORTE.** Valores declarados como "dinheiro em espécie", "numerário em cofre" e outras rubricas semelhantes não podem ser aceitos para acobertar acréscimos patrimoniais, salvo prova inconteste de sua existência no término do ano-base em que tal disponibilidade for declarada.

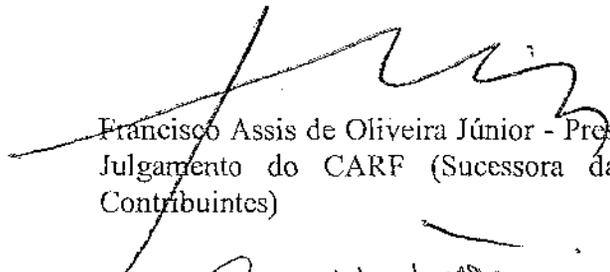
**CUSTO DE CONSTRUÇÃO - CRITÉRIO DE APURAÇÃO - RATEIO MENSAL.** O custo de construção poderá ser fixados pelo fisco, de acordo com as informações de que dispuser, quando os esclarecimentos deixarem de ser prestados, forem recusados ou não forem satisfatórios. Inclusive poderá ser usado o critério de rateio, pelo qual o custo total será distribuído equitativamente pelos meses que durar a obra, constituindo presunção de dispêndios a serem considerados em cada mês no cálculo do acréscimo patrimonial.

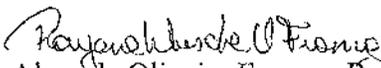
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

*Real*

  
Francisco Assis de Oliveira Júnior - Presidente da 2ª Câmara da 2ª Seção de  
Julgamento do CARF (Sucessora da 4ª Câmara do 1º Conselho de  
Contribuintes)

  
Rayana Alves de Oliveira França - Relatora

EDITADO EM: 12 MAR 2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON MALLMANN, HELOÍSA GUARITA SOUZA, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANÇA, ANTONIO LOPO MARTINEZ, PEDRO ANAN JÚNIOR, GUSTAVO LIAN HADDAD e MARIA HELENA COTTA CARDOZO (Presidente).

## Relatório

### DOS PROCEDIMENTOS FISCAIS

Contra o contribuinte acima identificado, foi lavrado Auto de Infração (fls. 02/03), acompanhado dos demonstrativos (fls.04/07) para exigir crédito tributário de IRPF, no montante de R\$72.429,16, dos quais R\$28.118,37 referem-se a imposto, R\$ 21.088,77 a multa de ofício de 75% e R\$ 23.222,02 a juros de mora calculados até 29/10/1999, originado da omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto, no anos-calendário de 1995 a 1997.

O Relatório Fiscal (fls.08/13) descreve os procedimentos de fiscalização, incluindo as constatações extraídas dos exames efetuados nos documentos obtidos no curso da ação fiscal e a forma como foram trabalhadas tais informações para elaboração do feito, do qual destacamos:

- o contribuinte apresentou tempestivamente a Declaração de Ajuste Anual relativa ao ano-calendário de 1995, informando a propriedade de uma casa com o respectivo terreno na Rua Hemetério Gomes Fernandes, pelo valor de R\$20.000,00 em 31/12/1995, posteriormente, em 11/12/1997, retificou este valor para R\$83.498,78, informando tratar-se de construção;
- este imóvel foi alienado em 07/11/1997 pelo valor de por R\$100.000,00;
- intimado, não logrou êxito em apresentar comprovação dos gastos realizados com a construção, no entanto comprovou a efetividade da construção através de alvará de construção, planta do imóvel e recolhimento de INSS da obra, sendo desta forma os gastos da construção que não foram comprovados, arbitrados utilizando-se os índices oficiais do SIDUSCON;
- na mesma declaração retificadora o contribuinte acrescentou a disponibilidade de dinheiro em espécie no montante de R\$72.498,79 e a percepção de R\$20.000,00 de rendimentos isentos e não tributáveis a título de transferências patrimoniais. Intimado a comprovar referidas informações, o contribuinte não se manifestou, o que ensejou a reconsideração destes valores como origem de recursos.

- com base nestas informações foi elaborado o fluxo financeiro em que ficou constatada a omissão de rendimentos caracterizada pela variação patrimonial não justificada, resultando na lavratura do auto de infração.

## DA IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento 21/12/1999 ("AR" fls.54) e inconformado com o lançamento, o contribuinte apresentou, tempestivamente, impugnação (fls.58/75), cujos principais argumentos estão sintetizados pelo relatório do Acórdão de primeira instância, o qual adoto, nesta parte (fl.185):

*"7.1 não existe previsão legal para apuração mensal da variação patrimonial. O acréscimo patrimonial só pode ser apurado à vista da declaração apresentada pelo contribuinte, como prevê o Regulamento do Imposto de Renda e, não estando aquele obrigado à apresentação da declaração de bens mensal, não há amparo legal para a apuração mensal. Cita Hiromi Higuchi ;*

*7.2 os aumentos patrimoniais a descoberto apurados pelo Fisco não podem constituir fato gerador no mês de sua apuração, vez que para efeitos de cálculo do imposto e incidência de seus consectários o fato gerador considera-se ocorrido em 31 de dezembro;*

*7.3 pela mesma razão não há amparo legal para considerar-se o acréscimo patrimonial a descoberto como fato gerador de carnê-leão, fato que se verifica pela alteração do artigo 855, parágrafo único e artigo 115, §1º "e", ambos do RIR/94. Cita acórdão do Primeiro Conselho de Contribuintes;*

*7.4 está pacificado pela jurisprudência administrativa o entendimento de que devem ser consideradas nos períodos subseqüentes as disponibilidades advindas de períodos anteriores. Para desconsiderá-los o Fisco deve demonstrar cabalmente o seu consumo. Cita acórdão do Primeiro Conselho de Contribuintes;*

*7.5 o peticionário demonstrou por meio das declarações de ajuste anual dos anos-calendário de 1994 e 1995, apresentadas em 29/04/1996 e retificadas em 11/12/1997, a existência de recursos equivalentes a 72.498,79 UFIR's em 31/12/1994, resultantes da alienação do imóvel urbano localizado à Rua Pedro Pretti n.º 15;*

*7.6 as declarações foram entregues e retificadas antes de qualquer procedimento fiscal, não tendo havido qualquer recusa relativamente aos dados e valores nelas inseridos. Portanto, a disponibilidade apontada nas declarações deve ser transportada para o ano-calendário de 1995. Cita acórdão do Primeiro Conselho de Contribuintes;*

*Res*

7.7 ao contrário do que afirma a fiscalização, os valores declarados como "dinheiro em espécie", "dinheiro em caixa" e outras rubricas semelhantes servem para justificar eventuais acréscimos patrimoniais ocorridos no ano-calendário subsequente. Cabe ao Fisco a prova inconteste de sua inexistência ao término do período base em que foi declarada. Cita acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes;

7.8 o arbitramento dos custos da obra de construção não pode prosperar pelas seguintes razões:

7.8.1 a apuração desconsidera as peculiaridades do mercado brasileiro, onde é comum a variação de preços em 100%, 120% entre estabelecimentos comerciais. Conseqüência inarredável é o fato de que o arbitramento atribui onerosidade à obra. Cita acórdão do Primeiro Conselho de Contribuintes;

7.8.2 a fiscalização distribuiu os custos da construção por critério próprio, fato que, como a própria utilização do referido índice como base de arbitramento não encontram sustentáculo legal, constituindo presunção não autorizada em lei. Cita acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes;

7.8.3 a duração da obra também foi presumida. A planta foi aprovada pela Prefeitura Municipal de Marília em 13 de julho de 1992 e o "habite-se" atestado de conclusão da obra, expedido em agosto de 1997 (fls. 41 e 49). Ambos foram emitidos em nome de Marcos Antonio Padovan, proprietário do terreno até 24 de maio de 1993, quando o alienou a Josuel da Silva (escritura de fl. 43). Este permaneceu na propriedade do imóvel de maio de 1993 a abril de 1995, sendo inegável que o petionário assumiu uma obra em andamento, não podendo lhe ser imputado todos os custos da construção, que em momento algum alcançou as cifras atribuídas pela fiscalização;

7.8.4 o procedimento adotado fere o artigo 142 do CTN, pois o fato gerador não pode ser presumido, deve ser provado pelo Fisco;

7.8.5 a fiscalização inovou, criando novos critérios para se aferir a omissão de receitas, ferindo os princípios da legalidade e da tipicidade, que orientam o Direito Tributário;

7.8.6 a eleição de base de cálculo desprovida de qualquer fundamento acarretou sanção indevida, estendendo os efeitos materiais do pretenso fato, impondo-se reconhecer o benefício do artigo 112 do CTN;

7.9 diante de todo o exposto, impõe-se a recomposição dos cálculos mediante elaboração de fluxo de caixa anual após consideradas as disponibilidades declaradas em 31/12/1994 e acolhido o dispêndio declarado com o término da construção da residência da Rua Hemérito Gomes Fernandes.

*Reaf*

*7.10 Por fim, postula a exoneração das exigências questionadas."*

### **DA DECISÃO DA DRF**

Após analisar a matéria, os Membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, acordaram, por unanimidade de votos, em julgar procedente o lançamento, nos termos do Acórdão DRJ/SPO II n° 13144, de 25 de agosto de 2005 (fls.81/93).

### **DO RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUENTES**

O impugnante foi cientificado dessa decisão em 11 de novembro de 2005, (fl. 96) e, com ela não se conformando, interpôs Recurso Voluntário (fls. 30/32), no qual afirma não possuir bens ou direito passível de arrolamento e em suma ratifica os termos da impugnação principalmente:

- A disponibilidade financeira em 31/12/94 de R\$72.498,79, constante da relação de bens apresentada antes de qualquer procedimento de ofício, e não considerada no planilhamento correspondente ao ano calendário de 1995;
- Insurge-se contra o arbitramento dos custos de construção com base na tabela SINDUSCON, e sua distribuição uniforme pelos períodos presumidos da fiscalização como de duração da obra.

Em 28/12/08, o autos foram remetidos a este Conselho sem o arrolamento de bens.

Em despacho n. 104-004/2006, nobre presidente desta Camara, Dra. Maria Helena Cotta Cardozo, restituiu o processo à DRF de Marília/SP, para certificar de forma expressa, acerca da dispensa do arrolamento de bens.

Depois de diversas diligências referentes ao prosseguimento do feito, sem arrolamento de bens (fls.118/174), inclusive inscrição do contribuinte na dívida ativa da União (143/149) e demanda judicial; em 22/02/08, diante de decisão judicial (157/168) e do advento do Ato Declaratório Interpretativo da RFB n. 16/07, foi determinado o seguimento do presente Recurso Voluntário.

É o Relatório.



## Voto

Conselheira Rayana Alves de Oliveira França, Relatora

O Recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele conheço.

Não há arguição de preliminar.

A questão em análise versa sobre três questões de pleno conhecimento deste colegiado, as quais passaremos a análise individualizada:

1. da apuração mensal da variação patrimonial;
2. da consideração das disponibilidades advindas de períodos anteriores;
3. do arbitramento dos custos de construção pelo índice SINDUSCON/SP.

Passo a seguir a análise individualizada de cada um destes pontos.

### 1. DA APURAÇÃO MENSAL DA VARIAÇÃO PATRIMONIAL

A arguição do Recorrente de que o acréscimo patrimonial não pode ser apurado mensalmente, pois o regime seria anual..

A esse propósito, valho-me dos bem postos ensinamentos trazidos pelo Conselheiro Dr. Gustavo Lian Haddad, no acórdão nº 104-21.615, de 25.05.2006, os quais foram seguidos à unanimidade por esta Câmara:

*"No que respeita ao primeiro argumento, entendo não haver razão no que brevemente tentou defender a recorrente. Isto porque o imposto de renda das pessoas físicas, de acordo com os dispositivos das Leis nº 7.713/88 e 8.134/90, abaixo transcritos, passou, a partir de 1º de janeiro de 1989, a ser apurado mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem sendo percebidos, incluindo-se, quando comprovada pelo Fisco, a omissão de rendimentos decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto, apurada através de planilhamento financeiro ('fluxo de caixa'), onde devem ser considerados todos os ingressos e dispêndios realizados no mês pelo contribuinte:*

Lei nº 7.713, de 22/12/1988

*'Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.*

*Rayana*

*Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.*

*Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14º desta Lei.*

*§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados'.*

*Lei nº 8.134, de 27/12/1990*

*'Art. 1º A partir do exercício financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil, serão tributados pelo Imposto de Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta lei.*

*Art. 2º O imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.'*

*Da exegese dos dispositivos supracitados observa-se que a Lei nº 7.713, de 1988, instituiu com relação ao imposto de renda das pessoas físicas a tributação mensal à medida que os rendimentos forem auferidos, tendo referida sistemática sido mantida pelas Leis nº 8.134/1990 e nº 8.383/1991.*

*É mansa e pacífica a jurisprudência do Conselho de Contribuintes a respeito da matéria, conforme se constata das ementas dos acórdãos a seguir transcritas:*

*ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO -- Tributa-se mensalmente a partir de 1989, a variação patrimonial não justificado com rendimentos tributados, não tributáveis, ou tributados exclusivamente na fonte, à disposição do contribuinte dentro do período mensal de apuração. (Ac 104-16721).*

*ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO -- Constituem rendimento bruto sujeito ao imposto de renda, as quantias correspondentes ao acréscimo do patrimônio no mês, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis ou por tributados exclusivamente na fonte. (Ac 102-43132).*

*IRPF - GASTOS E/OU APLICAÇÕES INCOMPATÍVEIS COM A RENDA DECLARADA DISPONÍVEL -- SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA - BASE DE CÁLCULO - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO*

*Reant*

*MENSAL – O Imposto de Renda das pessoas físicas, a partir de 1º de janeiro de 1989, será apurado, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovada pelo Fisco, a omissão de rendimentos apurada através de planilhamento financeiro ('fluxo de caixa'), onde serão considerados todos os ingressos e dispêndios realizados no mês pelo contribuinte (...) (Ac 104-17769).*

*A tributação do imposto de renda da pessoa física é, portanto, mensal, razão pela qual não procede à alegação de irregularidade manifestada pela recorrente por ter a fiscalização apurado o acréscimo patrimonial a descoberto em periodicidade mensal e não anual"*

Assim, nesse pensar e diante das razões de decidir bem fundamentadas da decisão de primeira instância, não acolho os argumentos do Recorrente e mantenho a apuração mensal do acréscimo patrimonial.

## **2. DA CONSIDERAÇÃO DAS DISPONIBILIDADES ADVINDAS DE PERÍODOS ANTERIORES**

O Recorrente insurge-se contra a decisão recorrida, que não utilizou da disponibilidade financeira em 31/12/94 de R\$72.498,79, constante da relação de bens apresentada antes de qualquer procedimento de ofício, e não considerada no planilhamento correspondente ao ano calendário de 1995.

Primeiramente é de se ressaltar que este valor não estava na declaração de rendimentos original do contribuinte e que foi acrescido na apresentação da retificadora, mas mesmo que se assim não fosse, o fisco tem o direito de pedir comprovações e provas dos valores declarados, mesmo que em declaração original. Ficando portanto, a questão adstrita as provas e convencimento do julgador.

Essa questão tem sido enfrentada por este Conselho de Contribuintes em diversas decisões e tem cristalizado o entendimento que as disponibilidades do contribuinte no final do exercício devem ser expressas na declaração de bens e direitos, na forma de dinheiro, saldos bancários, investimentos, etc., No entanto, estas disponibilidades apenas se efetivamente comprovadas, devem ser consideradas como recursos para o exercício seguinte.

Sirvo-me, inclusive, dos fundamentos do acórdão recorrido no tocante a disponibilidade destes recursos:

*29. No caso em concreto, se a origem deu-se por ingresso dos recursos advindos da alienação, tal fato deveria ser comprovado, assim como a manutenção desse valor em poder do contribuinte em 31/12/1994. A escritura apresentada dá conta de que o valor de R\$40.950,00 havia sido pago anteriormente à data da assinatura do documento, não especificando, sequer, a forma de pagamento.*

*30. Não restando comprovada a existência do numerário em 31 de dezembro de 1994, não há como considerá-lo como origem em 01/01/1995.*

*Real*

Como se constata, essas questões já foram analisados com base na documentação apresentada até a impugnação e ao recurso nada foi acrescentado, a não ser alegações. Até mesmo porque o valor da escritura de R\$40.950,00 é quase 45% menor do que o valor que o contribuinte quer justificar de R\$72.498,79, também sobre esta diferença o contribuinte nada acrescenta.

Esta portanto seria uma questão de prova e cargo do contribuinte e não o fisco que deveria provar que o recurso foi consumido, como entende o Contribuinte. Neste sentido, vejamos razões que bem expõe o entendimento desta Câmara:

*“O fato de o valor constar na Declaração de Ajuste Anual, por si só, nada diz, já que todos os valores declarados estão sujeitos legalmente a comprovação de sua efetiva transferência, cabe ao declarante cercar-se das cautelas e dos meios de prova adequados e suficientes no sentido de demonstrar a existência e o valor das disponibilidades e dos empréstimos em moeda corrente nacional e, assim, poder desfazer qualquer dúvida levantada pela fiscalização, cuja missão institucional é, justamente, entre outras atividades, conferir a veracidade daquilo que os sujeitos passivos declaram.*

*A declaração em si é unilateral e contém a expressão do que o contribuinte quis declarar. Por si mesma não prova nada além disto. Todas as informações, todos os fatos constantes da DIRPF têm de estar ancorados em documentação hábil e idônea que apenas não é exigida no momento de sua entrega em razão de ser impraticável seu transporte e manuseio, considerando-se os milhões de declarantes; tal fato, porém, implica que o contribuinte declara o conteúdo de seus documentos e os guarda pelo prazo decadencial, durante o qual o estado, por seus servidores, poderá efetuar a respectiva conferência. Assim sendo, simples afirmações destituídas das condições probatórias mencionadas, por mais respeitável que possam ser seus firmadores, não têm o condão de substituir a prova legalmente exigível que no caso de empréstimos é a efetiva transferência dos recursos financeiros envolvidos.”(Acórdão nº 104-23.000 - Recurso nº 157086, Relator Conselheiro Nelson Mallman).*

Não assiste razão, portanto, ao Recorrente.

### **3. DO ARBITRAMENTO DOS CUSTOS DE CONSTRUÇÃO PELO ÍNDICE SINDUSCON/SP**

Por fim, o Contribuinte protesta contra o arbitramento dos custos de construção do imóvel vendido e pela utilização da Tabela Sinduscon/SP, por entender que esta não considera as peculiaridades do mercado brasileiro, onde é comum a variação de preço entre estabelecimentos comerciais, o que atribui onerosidade a obra.

Esta assertiva não prospera uma vez que o Sinduscon é um órgão especializado, mantendo departamentos regionais e os preços estabelecidos são fixados em razão não só do local da obra, como também do padrão da construção. Inclusive o Sindicato

*Recorrido*

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.

Caberia ao contribuinte provar que adquiriu o material de construção por preço inferior ao de mercado, fixado por referida tabela. 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, cabível o arbitramento do custo da obra, sendo de amplo aceite neste Colegiado a adoção índice do SINDUSCON.

O Contribuinte argumenta ainda que:

*"7.8.3. a duração da obra também foi presumida. A planta foi aprovada pela Prefeitura Municipal de Marília em 13 de julho de 1992 e o "habite-se" atestado de conclusão da obra, expedido em agosto de 1997 (fls. 41 e 49). Ambos foram emitidos em nome de Marcos Antonio Padovan, proprietário do terreno até 24 de maio de 1993, quando o alienou a Josuel da Silva (escritura de fl. 43). Este permaneceu na propriedade do imóvel de maio de 1993 a abril de 1995, sendo inegável que o peticionário assumiu uma obra em andamento, não podendo lhe ser imputado todos os custos da construção, que em momento algum alcançou as cifras atribuídas pela fiscalização".*

Realmente pode-se supor que quando o contribuinte adquiriu o imóvel a obra já estava em andamento. No entanto, antigo proprietário quando vendeu este imóvel ao contribuinte deve ter colocado no preço de venda, o custo que tinha tido até aquele momento. No entanto, mais uma vez estamos no campo das suposições, o que não merece guarita quando torna-se impressível a apresentação de provas e documentos para abarcar a pretensão do recorrente.

Assim, incomprovados os custos de construção, não há outra forma legal para fiscalização proceder, se não arbitrá-los com base em elementos públicos e notórios. No presente caso, baseou-se na tabela do Sinduscon, o que não contraria nenhum dispositivo legal. Se não vejamos:

### **3.1 - 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."*

### **3.2 - Art. 806 e 807 do RIR/99:**

*"Art. 806. A autoridade fiscal poderá exigir do contribuinte 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 do patrimônio (Lei nº 4.069, de 1962, art. 51, § 1º).*

*Rox*

*Art. 807. O acréscimo do patrimônio da pessoa física está sujeito à tributação 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, sujeitos à tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte."*

### **3.3 - art. 883 do RIR/99**

*Art. 835. As declarações de rendimentos estarão sujeitas a revisão das repartições lançadoras, que exigirão os comprovantes necessários (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74).*

*§ 2º A revisão será feita com elementos de que dispuser a repartição, esclarecimentos verbais ou escritos solicitados aos contribuintes, ou por outros meios facultados neste Decreto (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74, § 1º).*

### **3.4 - art. 841 do RIR/99**

*Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 77, Lei nº 2.862, de 1956, art. 28, Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, Lei nº 8.541, de 1992, art. 40, Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, Lei nº 9.317, de 1996, art. 18, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 42):*

*(...)*

*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;*

### **3.5 - Art. 845 do RIR/99**

*"Art. 845. Far-se-á o lançamento de ofício, inclusive (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 79):*

*I - arbitrando-se os rendimentos mediante os elementos de que se dispuser, nos casos de falta de declaração;*

*II - abandonando-se 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-se as importâncias não declaradas, ou arbitrando o rendimento tributável de acordo com os elementos de que se dispuser, nos casos de declaração inexata."*

*Paul*

Assim, a aplicação da tabela do SIDUSCON/SP, no arbitramento efetuado pelo Fisco, é pertinente, pois tem sido reiteradamente reconhecida pela jurisprudência administrativa, inclusive em inúmeros julgados desta Câmara:

*"CUSTO DE CONSTRUÇÃO (ARBITRAMENTO) - Quando o contribuinte não declara a totalidade do valor despendido em construção própria e demonstrado que o laudo técnico apresentado por ele não é hábil e idôneo para comprovar o custo de construção dos imóveis por conter erros e omissões, mantém-se o arbitramento adotado pela autoridade lançadora com base na tabela do SINDUSCON." (Acórdão n.º 106-11.432 de 15/06/2000)*

*"IRPF - ARBITRAMENTO DE CUSTO DE CONSTRUÇÃO - SINDUSCON - Legítimo o arbitramento quando o contribuinte não logra comprovar a efetividade do dispêndio da obra. Cabível, entretanto, a redução do índice adotado em face da característica e material alocado na construção." (Acórdão n.º 104-17.828 de 23/01/2001)*

*"IRPF - CUSTOS DE CONSTRUÇÃO IMOBILIÁRIA - ARBITRAMENTO - Se comprovados documentalmente os custos de construção imobiliária não podem ser descartados pela autoridade administrativa sem prova cabal de valores diferentes dos comprovados. A falta de comprovação de custos meramente declarados, entretanto, autoriza seu arbitramento, abandonadas as parcelas declaradas, com os elementos de que se dispuser, inclusive tabelas SINDUSCON, devidamente ajustadas à realidade factual do imóvel objeto de arbitramento de custos (Decreto-lei n.º 5.844/43, artigo 79)." (Acórdão n.º 104-18.054, de 19/06/01)*

*"IRPF - CUSTO DE CONSTRUÇÃO - Incomprovados os custos incorridos na edificação, é cabível o arbitramento com base na tabela do Sinduscon." (Acórdão n.º 104-18.673 de 20/03/02)*

*"CUSTO DE CONSTRUÇÃO - ARBITRAMENTO COM BASE NA TABELA DO SINDUSCON - Aplica-se à tabela do SINDUSCON ao arbitramento do custo de construção de edificações quando o contribuinte não declara a totalidade do valor despendido em construção própria, limitando-se a comprovar com documentos hábeis apenas uma parcela dos custos efetivamente realizados, em montante incompatível com a área construída." (Acórdão n.º 104-19.111 de 04/12/2002)*

*"CUSTO DE CONSTRUÇÃO - ARBITRAMENTO COM BASE NA TABELA DO SINDUSCON - O custo da construção de casas ou edifícios deve ser comprovado através de notas fiscais de aquisição de materiais, recibos/notas fiscais de prestação de serviços e comprovantes de pagamentos junto aos órgãos controladores. A falta ou insuficiência da comprovação autoriza o arbitramento com base nas tabelas divulgadas pelo SINDUSCON." (Acórdão n.º 104-20.751 de 16/06/2005)*

Como se vê, a utilização da tabela SINDUSCON é plenamente aceitável. Entretanto, ainda que adequado, tal critério poderia ser substituído por outro, se o impugnante demonstrasse que outra e melhor técnica poderia determinar tais gastos, o que não ocorreu. Limitou-se o interessado a afirmar que apuração por meio dos referidos índices desconsidera a

variação de preços existentes no mercado. E, conforme afirma o autuante, a despeito de retificar o valor do imóvel, alegou não possuir os documentos comprobatórios dos gastos.

Assim, quanto ao procedimento de arbitramento com base em tabelas do SINDUSCON, não merece censura o feito que poderia ter sido contraditado pelo Contribuinte que teve a oportunidade de apresentar outro e não o fez, apenas trouxe simples alegações.

Neste sentido esta Câmara entende que apresentados documentos contraditórios aos utilizados pelo fisco, estes podem ser aceitos:

*"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."(Acórdão nº. 104-17.528 de 12/07/2000). (Grifei).*

No que pese a distribuição dos custos ao longo da duração da obra, não há como se precisar quando ocorreram e em que época foram os maiores gastos, inclusive porque nenhum elemento de prova documental foi trazido aos autos neste sentido.

Na minha visão, ao fisco não seria deferido o poder de meramente arbitrar valores para colher acréscimo patrimonial a descoberto.

No caso concreto, porém, o que foi rateado são os custos de uma obra que declaradamente ocorreu e neste ponto faço referência ao disposto no art. 845, do RIR/99, no sentido que os rendimentos (e acréscimo as despesas) poderão ser fixados pelo fisco de acordo com as informações de que se dispuser, quando os esclarecimentos não forem prestados ou não forem satisfatórios (item II).

Exatamente nessa linha, também foi decidido no acórdão nº104-21.615, de 25.05.2006. Confira-se:

*"OMISSÃO DE RENDIMENTOS - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - CRITÉRIO DE APURAÇÃO - RATEIO MENSAL- O arbitramento dos rendimentos mensais, com a utilização de sistemática de distribuição, por rateio, pela qual os valores constantes da declaração de ajuste anual do contribuinte são distribuídos equitativamente pelos doze meses do ano, constitui presunção dos recursos a serem considerados em cada mês no cálculo do acréscimo patrimonial, quando o contribuinte, regularmente intimado, não informa os valores mensais (RIR/99, art. 845, incs. I e II)."*

*Real*

Tenho assim, como razoável, coerente e lógico o critério fiscal adotado para o arbitramento do custo de construção do imóvel em questão.

Diante de todo exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso.

*Rayana Alves de Oliveira França*  
RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANÇA