



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13925.000058/94/54
RECURSO Nº. : 05.487
MATÉRIA : IRPF - EXERCÍCIOS DE 1989 a 1992
RECORRENTE : IRMA MARIA SCHIO
RECORRIDA : DRJ EM FOZ DO IGUAÇU - PR
SESSÃO DE : 12 DE JUNHO DE 1996
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.448

IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - 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, limitando-se a comprovar com documentos hábeis apenas uma parcela dos custos efetivamente realizados, em montante incompatível com a área construída. Classifica-se como rendimentos passíveis de tributação o valor do acréscimo patrimonial a descoberto. Para o cálculo do ratelo do custo arbitrado da obra por ano-base, deve ser utilizada a proporcionalidade da duração da obra, assim entendido o período compreendido entre a expedição do Alvará de Construção e o Habite-se, fornecidos pela Prefeitura Municipal.

VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no § 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderá ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218/91.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por IRMA MARIA SCHIO.

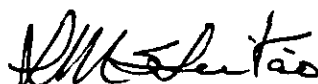
ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência fiscal o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 13925.000058/94-54
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.448


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 12 JUL 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: RAIMUNDO SOARES DE CARVALHO, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, SÉRGIO MURILO MARELLO (suplente convocado), LUIZ CARLOS DE LIMA FRANCA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13925.000058/94-54
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.448
RECURSO Nº. : 05.487
RECORRENTE : IRMA MARIA SCHIO

RELATÓRIO

IRMA MARIA SCHIO, contribuinte inscrito no CPF/MF 283.278.379-15, residente e domiciliado na cidade de Toledo, Estado do Paraná, à Rua Almirante Barroso, nº 59 - Vila Industrial, jurisdicionado à DRF em Cascavel - PR, inconformado com a decisão de primeiro grau, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 272/279.

Contra a contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 23/03/94, o Auto de Infração - Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 213/228, com ciência em 23/03/94, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 12.054,05 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 acumulada como juros de mora no período de 04/02/91 a 02/01/92; da multa de ofício de 50% para os fatos geradores até maio de 1991, de 80% para o fato gerador de junho de 1991 e de 100% para os fatos geradores a partir de julho de 1991; e dos juros de mora de 1% ao mês, excluído o período de incidência da TRD, calculados sobre o valor do imposto, referente aos exercícios de 1989 a 1992, correspondente, respectivamente, aos anos-base de 1988 a 1991.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13925.000058/94-54

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.448

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de revisão de declarações do imposto de renda onde a fiscalização constatou variação patrimonial a descoberto, em decorrência, principalmente, do arbitramento do custo de construção do prédio localizado na Rua Almirante Barroso, nº 59, Vila Industrial - Toledo - PR, com base nos índices do SINDUSCON.

No arbitramento foi utilizado como parâmetro o Custo Unitário Básico do Estado do Paraná (CUB-PR) na proporção de 1(um) custo básico por m² para a área residencial e de 70% de 1 (um) custo básico por m² para a área comercial e área de circulação. Para o cálculo do rateio do custo da obra por ano-base, foi utilizada a proporcionalidade da duração da obra, ou seja, o período compreendido entre a expedição do Alvará de Construção e o Habite-se, fornecidos pela Prefeitura Municipal de Toledo - PR.

A obra teve seu início marcado para 01/03/88 e o seu término em 04/09/91, conforme consta nos competentes Alvará de Construção e Habite-se de fls. 65/67, cuja realização, pelo cálculo da proporcionalidade, é a seguinte: 1988 = 87,08 m²; 1989 = 104,64 m²; 1990 = 104,64 e 1991 = 78,48 m².

Em razão da contribuinte ter apresentado notas fiscais anteriores à data do Alvará de Construção foi excluído do total da obra de 978,11 m² a metragem de 56,89 m², correspondente a proporcionalidade das notas fiscais apresentadas.

O lançamento restringe-se a participação de 40,636% referente a sua fração ideal no terreno, ou seja $921,22 \text{ m}^2 \times 40,636\% = 374,36 \text{ m}^2$.

Irresignado com o lançamento, a autuada, apresenta, tempestivamente, em 20/04/94, a sua peça impugnatória de fls. 235/246, instruída com os documentos de fls. 247/259, solicitando que seja acolhida a impugnação e determinado o cancelamento do crédito tributário, com base nos seguintes argumentos:

- que o Colendo Supremo Tribunal Federal, se posicionou contrário a cobrança de juros, bem como a indexação de qualquer tributo, com base na TR/TRD, por



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13925.000058/94-54

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.448

entende-la inconstitucional. Portanto qualquer atribuição a qualquer contribuinte, de qualquer tributo que seja, por qualquer alegação que seja, com base na TR/TRD, Improcede;

- que o Código Tributário Nacional, pelo seu artigo 173, determina a matéria que regulamenta a constituição do crédito tributário, precisamente, sobre o prazo de direito de se constituir o referido crédito;

- que o autuante atribuiu a autuada a participação na edificação da construção do edifício comercial/residencial, sobre o lote nº 06, da quadra 29, na Rua Almirante Barroso, 59, Vila Industrial, Toledo - PR, na ordem de 40,636%, Idêntico a metragem na meação;

- que a legislação pertinente a matéria, não atribui ao Agente Autuante, o poder de concluir, mas de determinar a matéria com exatidão; precisamente; opiniões pessoais, nada tem a ver com o feito. O formal de partilha, silencia-se sobre a área específica de cada herdeiro e da meeira, e, tendo estes construído o edifício, dentro dos limites de área que lhes são próprios, tendo ainda ficado a área com a residência para uso da contribuinte/requerente, não há que se falar em documento hábil que registre cessão de direitos, ou seja, consensualmente, espontaneamente, amigavelmente, livremente assim decidiram as partes em família;

- que a atribuição de Tabelas do SINDUSCOM, não é previsão legal, não se encontra no Regulamento do Imposto de Renda, não se acha previsto no Código Tributário Nacional, tampouco é autoridade regulamentada para impor tabelas de valores. Todos, são sabedores que estas Tabelas, variam de local para local, região para região, Estado para Estado, portanto, o que vale para Curitiba, não expressa a realidade em Cascavel.

Não houve a manifestação do autuante, em virtude do preceito estabelecido no artigo 19 do Decreto nº 70.235/72 ter sido revogado pelo artigo 7º da Lei nº 8.748, de 09/12/93.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13925.000058/94-54

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.448

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

- que a declaração da impugnante de que a construção do edifício foi realizada por seus filhos, que são condôminos e possuem parte do imóvel, havido em herança, conforme Formal de Partilha às fls. 247/252, não pode ser aceita em vista do disposto no artigo 123 do Código Tributário Nacional;

- que a efetividade da participação da contribuinte na edificação fica comprovada pelo "Memorial Descritivo para Elaboração de Escritura Pública de Condomínio da Obra" de fls. 253/255, que atribui a cada condômino a área ideal de terras, bem como pelas notas fiscais anexas às fls. 85/178, que provam os dispêndios realizados pela impugnante na construção;

- que a alegação de que é incabível a desconsideração dos documentos comprobatórios de compra de materiais de construção anteriores à data do início da obra, não encontra respaldo quando os documentos de início (alvará às fls. 65), e término (carta de habilitação às fls. 67), coincidem com a data de início da obra declarada em sua declaração de bens no exercício em questão;

- que como até hoje não houve nenhuma Resolução do Senado suspendendo a aplicação da TRD, ela é perfeitamente cabível, ainda mais nos moldes estabelecidos na já citada legislação.

A ementa da decisão da autoridade de 1º grau, que consubstancia os fundamentos da ação fiscal é a seguinte:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA

Cabe a exigência do crédito tributário constituído através de Auto de Infração decorrente de variação patrimonial a descoberto e saldos negativos mensais (rendimentos



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13925.000058/94-54

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.448

omitidos) pelos dispêndios efetuados na construção de um prédio em alvenaria, evidenciando renda mensalmente auferida e não declarada do custo declarado.

É legal a aplicação da TRD sobre os débitos exigíveis de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, calculado desde o dia em que o débito deveria ter sido pago, até o dia anterior ao do seu efetivo pagamento. Permissivo legal contido no artigo 3º "caput" e inciso I da Lei 8.218/91.

LANÇAMENTO PROCEDENTE."

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 07/02/95, conforme Termo constante às folhas 268/270, e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em tempo hábil (08/03/95), o recurso voluntário de fls. 272/279, no qual demonstra total irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

É o relatório.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13925.000058/94-54
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.448

VOTO

CONSELHEIRO NELSON MALLMANN, RELATOR:

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

Não há arguição de qualquer preliminar.

A matéria em discussão no presente litígio, como ficou consignado no Relatório, diz respeito, tão somente, sobre omissão de rendimentos evidenciada por gastos superiores aos declarados - custo da construção omitida, com reflexo no acréscimo patrimonial não justificado, nos exercícios de 1989 a 1992, correspondente, respectivamente, aos anos-base de 1988 a 1991, em razão do arbitramento de obras com base na Tabela do SINDUSCON.

Quanto ao arbitramento do custo de construção estou com o Fisco, pois não existe razões para que a Administração Fiscal deva aceitar valores de custo de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13925.000058/94-54

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.448

construções de imóveis declarados pelo contribuinte, em suas declarações de bens, quando se verifica estarem estes nitidamente subavaliados.

Neste processo, a partir da existência de prédio, cujas despesas de construção declaradas, 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 Paraná, 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.

Nestes 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. 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. Resulta claro que o recorrente não fez a prova da totalidade 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:

" - 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº. : 13925.000058/94-54

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.448

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.

- Art. 622 do RIR/80 - 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).

- Art. 623 do RIR/80 - 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).

- Art 676 do RIR/80 - 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.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

PROCESSO Nº. : 13925.000058/94-54

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.448

- Art. 678 do RIR/80 - 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.”.

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

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

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-PR, Alvará de Licença e Certificado de Vistoria de Conclusão de Obras expedidas pela Prefeitura Municipal de Toledo - PR e os esclarecimentos obtidos junto a própria contribuinte.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13925.000058/94-54

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.448

No que tange ao argumento que não se aplica no seu caso o arbitramento pela Tabela do SINDUSCON, cumpre observar que nas tabelas são calculados o custo médio de construção de edificações habitacionais e/ou comerciais para todo o Estado do Paraná, levando-se em conta o custo de construção como um todo, não o especificando em áreas regionais, segundo estabelece a Lei nº 4.591 e o disposto na PNB 140 da ABNT. Convém ainda esclarecer que nestes custos não são considerados as fundações especiais, elevadores, instalações de ar condicionado, calefação, telefone, fogões, aquecedores, play grounds, urbanização, recreação, ajardinamento, ligações de serviços públicos, despesas com instalações, funcionamento e regulamentação de condomínio, além de outros serviços especiais, impostos e taxas, projetos, neles compreendidos honorários profissionais e cópias, remuneração da construtora e remuneração do incorporador.

Quanto a distribuição do custo da obra por ano-base (ratelo), entendo que a técnica utilizada pela fiscalização está perfeitamente correta, ou seja, o ratelo deve ser proporcional ao tempo de duração da obra, assim entendido o período compreendido entre a expedição do Alvará de Construção e o Habite-se, fornecidos pela Prefeitura Municipal.

Quanto a efetividade da participação da contribuinte na edificação fica comprovada pelo "Memorial Descritivo para Elaboração de Escritura Pública de Condomínio da Obra" de fls. 253/255, que atribui a cada condômino a área ideal de terras, bem como pelas notas fiscais anexas às fls. 85/178, que provam os dispêndios realizados pela impugnante na construção. Nada mais há para discutir.

Quanto a aplicação da TRD acumulada a título de juros de mora no período de 04/02/91 a 02/01/92, cabe razão parcial a recorrente, pois já é entendimento manso e pacífico da Câmara Superior de Recursos Fiscais que somente cabe a sua exigência a partir do mês de agosto de 1991, conforme o Acórdão nº CSRF/01.1.773, de 17 de outubro de 1994, adotado por unanimidade nesta Quarta Câmara, cuja ementa é a seguinte:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13925.000058/94-54
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.448

"VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no § 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218. Recurso Provido."

À vista do exposto e por ser de justiça meu voto é no sentido dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência fiscal o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991.

Sala das Sessões - DF, em 12 de junho de 1996.



NELSON MALLMANN