

MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

PROCESSO Nº 13982/000.093/88-87

Sessão de 12 de agosto de 19 93

Resolução Nº-CSRF/01-0.064

Recurso nº: RD/104-0.440

Recorrente: AMANDIO BAMBERG

Recorrida: QUARTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

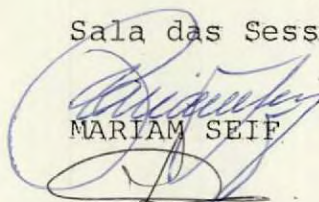
INTERESSADA: FAZENDA NACIONAL

R E S O L U Ç Ã O Nº-CSRF/01-0.064

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AMANDIO BAMBERG:

RESOLVEM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Cons. Victor Luis Salles Freire e Sebastião Rodrigues Cabral.

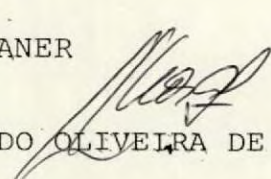
Sala das Sessões-DF, em 12 de agosto de 1993.


MARIAM SEIF

- PRESIDENTE

IRINEU SIMIANER

- RELATOR


LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: WALDEVAN ALVES DE OLIVEIRA, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, CELI DEPINE MARIZ DELDUQUE, AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO, JOSÉ CARLOS GUIMARÃES, RAFAEL GARCIA CALDERON BARRANCO, JACKSON GUEDES FERREIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA. Defendeu a recorrente, seu advogado, Dr. Pedro Martins Fernandes - OAB/DF - nº 6.636. Defendeu a Fazenda Nacional, seu Procurador-Representante, Dr. Luiz Fernando Oliveira de Moraes, Ausente justificadamente o Cons. Diclér de Assunção.

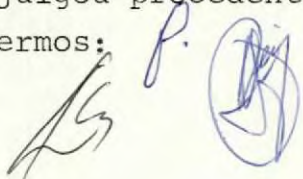
R E L A T Ó R I O

AMÂNDIO BAMBERG, inscrito no C.P.F. sob o número 055.929.250-34, inconformado com a decisão consubstanciada no Acórdão nº 104-7.941, de 03.12.90, da Colenda Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, apela para esta Câmara Superior pleiteando sua reforma.

O litígio diz respeito a omissão de rendimentos, ou seja, apuração de acréscimo patrimonial não justificado, efetuado através de arbitramento de custo de construção de um imóvel, com área de 257,92 m², com base nas tabelas do SINDUSCON/SC, nos exercícios de 1984 e 1985, com fulcro nos arts. 39, inciso III, 622, § único, 676 e 678, inciso II, do RIR/80 e art. 9º do D.L. nº 1968/82.

Em sua impugnação de fls. 48/52, com documentos de fls. 53/69, alega o recorrente, preliminarmente que o lançamento não encontra guarida na Lei nº 4.591/64, porquanto esta lei dispõe sobre condomínio em edificações e as incorporações imobiliárias, uma vez que edificou imóvel residencial, não destinado a comercialização; que, se trata de construção complementar do 2º piso e foi executada pelo recorrente e seu filho, inclusive profissionais autônomos, conforme comprovantes de pagamentos; que, a notificação não poderia ter adotado padrão normal de acabamento, dado que aplicou materiais de 2ª qualidade; que, a indústria de construção civil tem outro enfoque para determinar o custo de construção, face incluir administração, corretagem, publicidade, além de grandes lucros.

Às fls. 84/89 consta informação fiscal e às fls. 91/99 decisão fiscal que julgou procedente em parte o lançamento impugnado nos seguintes termos:

Handwritten signature and a circular stamp, likely an official seal or signature of a representative.

"Versam estes autos, de arbitramento do valor dos custos de construção de imóvel consignado na declaração de bens do contribuinte por se revelarem distanciados da realidade, transparecendo valores não declarados que se confirmaram em acréscimo patrimonial incomprovado e omissão de rendimentos de cédula F.

Com efeito, o indício da omissão de rendimentos está caracterizada, pela desproporcionalidade identificada entre o custo da construção e a dimensão da área construída informada na declaração de bens, com os comumente praticados.

Esse indício ensejou a autoridade revisora, utilizar-se da presunção para materializar a indispensável e legalmente exigida prova de que ocorreu, "in caso", aumento patrimonial, cuja origem não foi identificada na declaração de rendimentos do reclamante, como também nas informações posteriormente prestadas.

A demonstração de que o custo total da construção foi superior ao declarado, apurado com base na legislação vigente, caracteriza de forma inquestionável a omissão de rendimentos ora contestada".

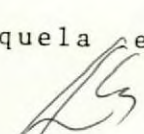
.....

"É válido, pois, o recurso ao arbitramento previsto no artífo 148 do Código Tributário Nacional, com base nos elementos postos à disposição do fisco.

Neste escopo, a tributação que usa como instrumento o levantamento de acréscimo patrimonial não justificado, é forma indireta de apuração de rendimentos omitidos. Neste caso, cabe a autoridade lançadora comprovar apenas a existência de rendimentos omitidos que são revelados pelo acréscimo patrimonial não justificado. Nenhuma outra prova exige da autoridade administrativa a lei (vide Acórdão 1º C.C. nº 104-2.581, de 29.01.82).

Tem-se, pois, no caso sob exame que o arbitramento foi motivado, principalmente, pela desproporcionalidade identificada entre o custo da construção e a dimensão da área construída, amparando-se no fato de que em pesquisa efetuada junto às construtoras da região constatou-se que os custos unitários de edificações habitacionais onde as mesmas baseiam seus orçamentos e atribuem preços para as sinaturas de contratos, são aqueles fornecidos pelo Sindicato da Indústria de Construção Civil do Estado de Santa Catarina.

Tais, custos, elaborados por aquela entidade



Resolução nº-CSRF/01-0.064

em cumprimento ao que dispõe o artigo 54, da Lei nº 4.591, de 16.12.64, no sentido de que os Sindicatos Estaduais da Indústria da Construção Civil, são obrigados a divulgar mensalmente, os custos unitários de construção a serem adotados nas respectivas regiões jurisdicionais, o que equivale dizer, a todo o estado de Santa Catarina, calculados com observância dos critérios e normas estatuídas pela P-NB 140 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (A.B.N.T.).

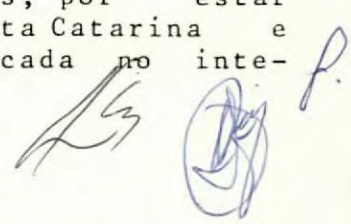
Vê-se, pois que nesta fase impugnatória, o contribuinte deixou de trazer a análise, documentos que pudessem reverter o arbitramento.

Neste passo, com referência aos valores declarados pelo interessado, a autoridade revisora agiu acertadamente ao considerar, em sua análise, inclusive os valores contidos nas próprias declarações de bens. Para melhor visualização, tome-se como exemplo o ano base de 1983:

- a) a obra teve início em 1983, conforme Alvará fornecida pela autoridade competente. O dispêndio declarado no ano-base foi corrigido monetariamente pelo índice médio da OTN (ORNT) entre o início da construção (JAN/83) e o seu término (JUN/83);
- b) o custo por metro quadrado construído, relativo a construção de padrão normal, correspondeu a média dos valores mensais entre os meses de JANEIRO/83 e JUNHO/83, no valor de Cr\$ 68.617,50 constante das tabelas emitidas pelo Sindicato da Indústria da Construção Civil de Florianópolis (fls. 20/24);
- c) assim, o valor aplicado na obra no ano-base de 1983, seria de Cr\$ 17.697.825 que excluindo-se a parcela de Cr\$ 4.900.480, relativa ao valor informado na declaração de bens, resulta no valor de Cr\$ 12.797.345, correspondente a dispêndios não declarados nesse ano.

Infere-se daí, que o critério e a sistemática adotados pela autoridade revisora foram justos, razão pela qual não merecem acolhida as reclamações contra o critério adotado no lançamento.

De fato, não se alegue que o arbitramento foi realizado com base em tabelas de preços elaborada por entidade particular, o Sindicato da Indústria da Construção Civil de Florianópolis, por estar sediado na Capital do Estado de Santa Catarina e que, por isso, não poderia ser aplicada no inte-



Resolução nº-CSRF/01-0.064

interior, onde os custos são inferiores. A tabela do Sindicato é adotada, inclusive pelo SPU - Serviço de Patrimônio da União, órgão de direção superior vinculado ao Ministério da Fazenda. Além, disso, o Sindicato opera dados colhidos em várias localidades do interior, sendo suas tabelas empregadas em qualquer região de Santa Catarina, aliás, conforme consta da própria tabela (fls. 19).

Finalmente, há que se destacar que a mencionada tabela é a mais confiável, porque é elaborada sem qualquer ressalva e obedece às recomendações contidas nos artigos 53 e 54, da Lei nº 4.591/64.

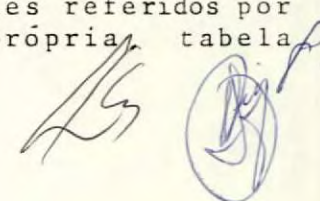
De outro lado, poderia, ainda ser acrescido ao preço por metro quadrado de construção, de acordo com o estabelecido no projeto e especificações correspondentes, porque não estão considerados, consoante esclarece a referida tabela (vinde fls.19), os seguintes custos: fundações especiais, elevadores, instalações de ar condicionado, calefação, telefone, fogões, aquecedores, playgrounds, urbanização, recreação, ajardinamento, ligações de serviços públicos, etc., o que poderia elevar, ainda mais, o cálculo do dispêndio não declarado, portanto, está-se beneficiando o notificado, além de enquadrá-lo perfeitamente na Lei nº 4.591/64.

Outrossim, cabe registrar que na composição do custo do metro quadrado são considerados, também, as áreas livres, incluindo-se entre elas, por exemplo as áreas destinadas a garagem.

Nenhum reparo de qualquer ordem, portanto, pode ser oposto ao critério adotado na apuração dos custos, vistos que se procurou identificar todas as evidências encontradas nos autos, adotando-se parâmetros condizentes com a situação fiscal e específica do reclamante.

A propósito, a jurisprudência administrativa colegiada comunga de entendimento idêntico, valendo-se aqui citar a título de exemplo os seguintes Acórdãos: 104-5.832, de 19.01.87 e 106-1.163, de 21.01.87, oriundos do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Entretanto, tendo em vista as circunstâncias especiais em que teria sido edificada a obra, deve-se tomar o referencial "04 pavimentos" tendo-se em conta que a construção de unidade residencial de 02 pavimentos edificada acarreta custos menos elevados que as habitações térreas, e a tabela elaborada pelo Sindicato não apresenta custos para unidades de 02 pavimentos. Assim, o melhor parâmetro torna-se, no caso sob exame, a unidade automática de 04 pavimentos, embora se saiba que sua construção gera custos inferiores àqueles referidos por construções de 02 pavimentos. A própria tabela



do Sindicato atesta tal fato. Quanto à alegação de que o material utilizado seria de 2ª qualidade ou padrão baixo, não procede conforme verificação "in loco" efetuada pelo autor do procedimento (fls. 86).

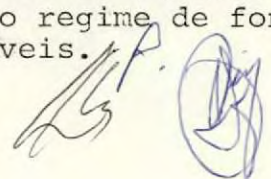
Assim, efetuados novos cálculos, demonstrados às fls. 87, os dispêndios não declarados passam a ser, de Cr\$ 9.652.354, no ano-base de 1983, e o acréscimo patrimonial não justificado passa a ser da ordem de Cr\$ 9.616.025.

Neste passo, a exigência em causa está sustentada, ainda, pelo disposto nos artigos 39, inciso III e 622, § único do RIR aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, que autorizam o lançamento do imposto resultante de aumento patrimonial apurado, quando o contribuinte não comprovar que esse incremento lastreou-se em rendimentos não tributáveis ou já tributados exclusivamente na fonte."

Ciente dessa decisão em 11.08.88, AR de fls. 101, o recorrente ingressou com o recurso de fls. 103/109, com documentos, fls. 110/113, em 05.09.88, repetindo os mesmos argumentos de sua defesa, salientando, em resumo, que anexou toda a documentação comprobatória da construção; que, é inaplicável a tabela do SINDUSCON/SC porque não edificou construção completa, mas apenas parte dela; que as telhas de brasilit foram adquiridas em 1981 e por isso está desobrigado de manter as notas fiscais de aquisição em seu poder; que, as aquisições das madeiras foram comprovadas com declaração do vendedor e fotografias da extração das mesmas; que, o arbitramento do rendimento é legítimo com base na tabela do referido SINDUSCON; que, anexa contrato de empreitada e de anúncios de construção de prédio residencial, com acabamento superior, pertencentes a terceiros, demonstrando que em 5/88 o custo por m² equivale a 13,17 OTN.

O decisório ora recorrido acha-se assim ementado:

"IRPF - CÉDULA "H" - RENDIMENTOS - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL - Tributa-se na cédula "H", como representativo de rendimentos omitidos de origem não identificada, o valor do acréscimo patrimonial apurado, quando o contribuinte não prova que esse aumento teve origem em rendimentos tributados na declaração ou exclusivamente no regime de fonte, ou em rendimentos não tributáveis.



Aplica-se esse princípio nos casos que se verifica diferença entre o custo de construção declarado pelo contribuinte e aquele apurado pelo fisco, mediante arbitramento, nos termos da legislação, quando, comprovadamente, houve sub-avaliação do custo declarado.

Recurso não provido."

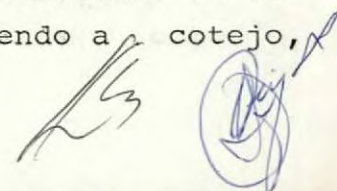
O ilustre relator do acórdão recorrida, além de adotar os argumentos contidos na decisão "a quo", para a manutenção do arbitramento com base na tabela do SINDUSCON/SC, acrescenta, em síntese que:

a) Em decorrência de o recorrente ter anexado somente parte de comprovantes dos dispêndios de mão-de-obra, fls. 53/61, apesar de intimado para apresentar cópias das notas fiscais referente à aquisição das telhas e madeiras usadas na cobertura, entendo que o arbitramento em causa está correto, pois foi efetuado com base nos índices das tabelas do SINDUSCON/SC, para obra de qualidade normal, uma vez que no mesmo não foi levado em consideração diversos elementos formadores do custo da obra, conforme esclareceu a informação fiscal de fls. 84/91.

b) o recorrente não se conforma com a aplicação da tabela do SINDUSCON/SC. Entretanto, a lei nº 4.591/64, art. 54, permite que o custos unitários apurados pelo referido Sindicato seja adotado em todo o Estado, considerando terem sido elaborados por entidade idônea e especializada.

c) Finalmente, saliente-se que o que se apurou e se tributou neste processo foi acréscimo patrimonial não justificado, conforme termo de verificação e encerramento de ação fiscal de fls. 42/44, relativo ao exercício de 1983, ano-base de 1982, o qual não foi elidido pelo recorrente com elementos de prova concludentes.

Insurgindo-se contra essa decisão, interpôs, o sujeito passivo, com fulcro no inciso II do art. 4º do Regimento Interno deste Colegiado o presente recurso, recebido como de divergência, conforme despacho de fls. 197/198, trazendo a cotejo,



com o fim de demonstrar o dissídio, os seguintes acórdãos, cujas ementas são:

1) Acórdão nº 106-2.559, de 14.02.90:

"NULIDADE DA DECISÃO - PEDIDO DE PERÍCIA - INDEFERIMENTO - Declara-se a nulidade da decisão singular que indeferiu, sem motivação adequada, a realização da perícia, dado estar o ato maculado de nulidade, por cerceamento do direito de defesa e ofensa ao duplo grau de jurisdição."

2) Acórdão nº 106-2.563, de 14.02.90:

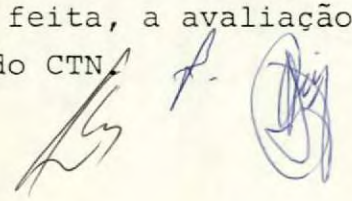
"NULIDADE DA DECISÃO - PEDIDO DE PERÍCIA - INDEFERIMENTO - Declara-se a nulidade da decisão singular indeferiu, sem motivação adequada, a realização da perícia, dado estar o ato maculado de nulidade, por cerceamento do direito de defesa e ofensa ao duplo grau de jurisdição."

3) Acórdão nº 102-25.790, de 12.12.90:

"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA FÍSICA - Nos casos de lançamento apoiado em arbitramento do valor da construção realizada pelo contribuinte, o montante do investimento deve ser apurado mediante processo regular, ressaltando-se ao interessado o direito à realização de avaliação contraditória quando houver constestação."

Nas duas primeiras decisões a Sexta Câmara entendeu que a autoridade administrativa indeferiu pedido de perícia "sem motivação adequada", daí ter considerado ofendido o direito de defesa do contribuinte e, igualmente, o princípio do duplo grau de jurisdição. Culminou o colegiado por decidir pela nulidade da decisão monocrática e mandar realizar a avaliação contraditória a que se refere o artigo 148 do CTN.

A decisão da Segunda Câmara seguiu o mesmo caminho, optando, porém, pela nulidade da notificação de lançamento para que fosse, previamente, feita, a avaliação contraditória prevista no dispositivo citado do CTN.



Resolução nº-CSRF/01-0.064

Na Quarta Câmara, recorrida, o Plenário entendeu, como o fizera a autoridade administrativa, que fora atendido o pressuposto de processo regular, tendo sido alcançados os objetivos visados, nos termos do § 3º do artigo 5º do regimento interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Requer, por fim, o recorrente, que seja:

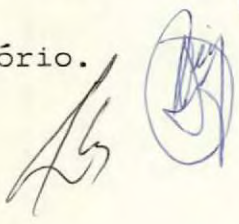
a) declarada insubsistente a exigência contida nos autos em face de sua manifesta ilegalidade, em razão de o arbitramento do custo da construção não ter sido feito em processo regular, precedendo o lançamento do imposto.

b) declarada a nulidade do auto de infração discutido neste processo, em face da preterição do direito de defesa do recorrente, caracterizada pela não realização da avaliação contraditória;

c) declarada a nulidade da decisão singular sob a mesma fundamentação da letra anterior;

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresenta Contra-razões às fls. 257/264, onde requer seja mantida a decisão recorrida adotando como fundamentação a decisão "a quo" de fls. 113/119, que será lida em plenário. *P.*

É o relatório.



VOTO DO CONSELHEIRO IRINEU SIMIANER - RELATOR:

O recurso preenche os requisitos legais e dele tomo conhecimento.

O litígio diz respeito a omissão de rendimentos, ou seja, apuração de acréscimo patrimonial não justificado, efetuado através de arbitramento de custo de construção de um imóvel, com área de 257,92m², com base nas tabelas do SINDUSCON/SC, nos exercícios de 1984 e 1985, com fulcro nos arts. 39, inciso III, 622, § único, 676 e 678, inciso II, do RIR/80 e art. 9º do D.L. nº 1968/82.

A partir do recurso voluntário de fls. 103/109 e do recurso especial, de fls. 130/152, possa o recorrente a insistir, reiteradamente, na tese de que estaria sendo preterido em sua defesa face à não realização da avaliação contraditória, prevista no art. 148 do CTN, verbis:

"Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, 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 esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial."

Para justificar dita avaliação, anexou cópias de contrato particular de empreitada (fls. 110/111), de anúncios de classificados de jornais (fls. 112/113), de declarações de terceiros (fls. 62,75,76) e fotos (fls. 66/69,78,79).

O relator do acórdão recorrido, às fls. 122, reafirmou os documentos acima, por ter o recorrente anexado tão somente parte de comprovantes dos dispêndios de mão-de-obra, fls. 53/61, apesar de intimado para apresentar cópias das notas fiscais referentes à aquisição das telhas e das madeiras utilizadas na cobertura do imóvel.



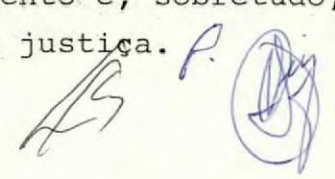
Destaque-se, ademais, que os Acórdãos de números 106-02.559 e 102-02.563, apresentados como paradigmas, não se referem, precisamente, à avaliação contraditória, prevista no art. 148 do CTN, mas sim, a pedido de perícia, previsto no art. 17 do Dec. 70.235/72, no qual o recorrente apresentou perito, sendo recusado pela autoridade singular por julgá-la prescindível, conforme se observa às fls. 193. Acrescenta-se, ainda, que seu relator, declarou a nulidade da decisão, uma vez que foi vencido na preliminar em que opinava pela realização da perícia, conforme se depreende dos valores de fls. 235/252.

Considerou, ainda, o fisco, naquele caso impraticável levantar custos de vários anos atrás, o que não ocorreu no presente, em que os documentos comprobatórios dos custos foram apresentados só na fase recursal, sendo recusados pelo relator do acórdão recorrido, nos termos anteriormente mencionados.

Constata-se, pois, que o presente processo embora possa, no gênero, aparentar equivalência com os paradigmas apresentados, possui, na espécie, características próprias, fato que, por si só, justifica tratamento diferenciado.

Cabe acrescentar que o recorrente trouxe, na fase recursal alguns documentos que, segundo o recorrente serviriam como paradigma para contestar o custo arbitrado, via SINDUSCON/SC. É de se acrescentar que tais documentos, por terem sido anexados ao processo somente na fase recursal, não puderam ser apreciados pela repartição local, uma vez que foram sumariamente refutados pelo relator do acórdão recorrido. (fls. 122/123).

Entendo, todavia, perfeitamente factível e recomendável, embora reconhecendo as dificuldades decorrentes do tempo decorrido, que a DRF - Joaçaba (SC) se manifeste a respeito. Desta forma, se estará atendendo aos reiterados e veementes apelos feitos pelo contribuinte ao longo dos autos, e se dará a este Colegiado maior segurança e precisão no julgamento e, sobretudo, maior certeza de que se alcançará a tão almejada justiça.



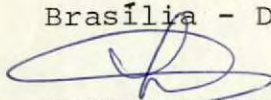
Resolução nº-CSRF/01-0.064

Em razão do acima exposto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência para que a repartição de origem:

a) se manifeste sobre a autenticidade dos valores de custo constantes nos documentos de fls. 110/113, especialmente, se o custo por m², do imóvel constante no contrato de fls. 110/111, pode servir de paradigma de comparação com o imóvel do recorrente, dadas as características ali apresentadas e, inclusive, a sua localização, em outra cidade.

b) elabore parecer conclusivo sobre a matéria, à luz das novas informações trazidas aos autos.

Brasília - DF., 12 de agosto de 1993.



IRINEU SIMIANER - RELATOR

