



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

**Processo n°** 11080.005095/2002-00  
**Recurso n°** 157.365 Voluntário  
**Matéria** IRPF  
**Acórdão n°** 104-23.453  
**Sessão de** 11 de setembro de 2008  
**Recorrente** CHRISTIAN EIPELDAUER  
**Recorrida** 4ª. TURMA/DRJ-PORTO ALEGRE/RS

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

Exercício: 1997, 1998, 1999

**DECADÊNCIA** - Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. O fato gerador do IRPF, tratando-se de rendimentos sujeitos ao ajuste anual, se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Não ocorrendo a homologação expressa, o crédito tributário é atingido pela decadência após cinco anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN).

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO** - Constitui-se rendimento tributável o valor correspondente ao acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos tributáveis declarados, não tributáveis, isentos, tributados exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva.

**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. Em se tratando de construções de baixa qualidade a exemplo de galpões, estacionamentos, garagens, quiosques rústicos, cocheiras e casas de madeira, é de se aplicar um fator de redução ao CUB aplicado.

Decadência acolhida.

Recurso negado. *gel*

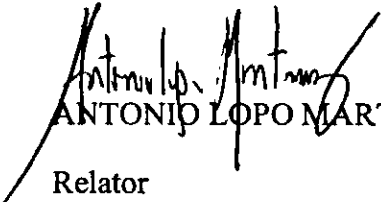
*X*

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CHRISTIAN EIPELDAUER.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a decadência relativa ao ano-calendário de 1996, argüida pelo Relator, vencido o Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa. No mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente

  
ANTONIO LOPO MARTINEZ

Relator

FORMALIZADO EM: 20 OUT 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Mallmann, Rayana Alves de Oliveira França, Pedro Anan Júnior, Renato Coelho Borelli (Suplente convocado) e Gustavo Lian Haddad. Ausente justificadamente a Conselheira Heloísa Guarita Souza.

## Relatório

Em desfavor do contribuinte, CHRISTIAN EIPELDAUER, foi lavrado Auto de Infração de fls. 15, onde exige-se a importância de R\$ 37.866,08 a título de Imposto de Renda das Pessoas Físicas, o qual acrescido de multa de ofício de 75% e de juros moratórios perfaz o total de R\$ 98.669,86. O lançamento é decorrente **da omissão de rendimentos tendo em vista acréscimo patrimonial a descoberto** nos meses e valores discriminados, no período de janeiro de 1996 a novembro de 1997, que evidenciam a renda auferida e não declarada conforme Demonstrativos às fls. 31/32. Foi lançada também **omissão de ganho de capital** no valor de R\$ 57.443,99 apurado por ocasião da venda da casa situada na rua De La Grange, nº 339 em Porto Alegre ocorrida em 02/01/1998 conforme demonstrado às fls. 28/29.

Cientificado do auto de infração em 24/04/2002, o contribuinte em sua defesa, fls. 240/250, alega, os seguintes pontos extraídos da decisão recorrida:

*- que no Fluxo de Caixa dos anos-calendário de 1996 e 1997 não foram computados os lucros automaticamente distribuídos e declarados pela EVB - Projetos Estruturais Ltda. da qual o impugnante é sócio, nos valores de R\$ 118.650,00 (1996) e R\$ 171.240,00 (1997) conforme declaração de IRPJ e DIRPF do exercício de 1997 (Doc. 04).*

*- que os lucros recebidos eram aplicados na construção da casa da Rua De La Grange, nº 339, conforme informado na declaração de bens dos exercícios de 1997 e 1998.*

*- que, o lucro automaticamente distribuído aos sócios, regulamente declarado e com o IRPJ pago deve ser computado como origem para fins de apuração da variação patrimonial a descoberto.*

*- que fato de ter a Fiscal Autuante, "aleatoriamente" efetuado rateio (em doze meses) dos pagamentos aplicados na construção durante os anos-calendário e não ter considerado como origem o lucro presumido declarado o qual é de valor superior ao valor aplicado na construção é inadequado.*

*- que, sendo os valores percebidos da EVB - Projetos Estruturais Ltda sua única fonte de renda, os gastos incorridos com a construção só poderiam ter origem nesses rendimentos.*

*- que o livro Caixa permanece sob boa guarda na sede da empresa EVB à disposição da fiscalização, a qual caberia demonstrar (comprovar) ter o impugnante auferido outros rendimentos de outras fontes pagadoras. Transcreve ementa do Conselho de Contribuintes relativamente à distribuição de lucro presumido a sócios.*

*- que à omissão de ganho de capital do imóvel alienado em janeiro de 1998 por R\$ 250.000,00, argumenta que desde a aquisição do terreno em 1992 vem informando na DIRPF dos exercícios de 1994 a 1996 o custo da construção da casa e que, em 31/12/1997, o valor total do*

*terreno e construção era de R\$ 231.207,05, calculado de acordo com o artigo 4º da Instrução Normativa nº 48 de 1997.*

*- que o registro no Cartório de Registro de Imóveis da 4ª Zona se deu somente 1997, embora a aquisição do imóvel tenha ocorrido em 1992 como comprova o registro das declarações de rendimentos da época (a partir de 1992).*

*- que os dispêndios com a construção R\$ 79.430,00 (1996), R\$ 113.949,50 (1997) e R\$ 15.136,79 (1998) não só foram ratificados, como aceitos e reconhecidos pela própria fiscalização.*

*- que cabe protestar pelo custo arbitrado com base no CUB padrão econômico e não no CUB Alto Padrão (doc.18) uma vez que se trata de construção de custo elevado com gastos incorridos que não integram o custo pelo CUB básico, o que pode ser comprovado pelas fotos juntadas ao processo.*

*- que, considerando os custos efetivamente despendidos, justificados e declarados o total dos gastos é de R\$ 261.822,59, abaixo discriminado, que subtraídos do preço de venda R\$ 250.000,00 não resulta ganho de capital:*

*Custo de aquisição do terreno corrigido até 31/12/1995 R\$ 46.323,59*

*Gastos com construção 1996 – R\$ 79.430,00*

*Gastos com construção 1997 – R\$ 105.453,00*

*Gastos com construção 1998 – R\$ 15.136,00*

*ITBI pago na aquisição do terreno – R\$ 3.480,00*

*Corretagem paga na alienação – R\$ 12.000,00.*

*- que foi contratado o Engenheiro Paulo Egger Segura Bitencourt – CREA nº 7038/D para elaborar Laudo Técnico e Anexos com amparo na Lei nº 5.194/1966, art. 1º e 7º(Doc.10) para ratificar o custo do CUB de alto padrão.*

*- que, ao final, a realização de perícia nos termos do inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, visando demonstrar o padrão, a qualidade e os valores dos gastos da construção com o imóvel, formulando os quesitos e nomeando como perito o Engenheiro Paulo Egger Segura Bitencourt..*

Em 10 de maio de 2006, os membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Porto Alegre proferiram Acórdão que, por unanimidade de votos, indeferiu o pedido de diligência, por desnecessária e, no mérito, considerou procedente o lançamento, nos termos da Ementa a seguir transcrita.

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF*

*Exercício: 1997, 1998, 1999*



*Ementa: ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Considera-se como omissão de rendimentos, a variação positiva apurada no patrimônio do contribuinte, sem respaldo em rendimentos tributáveis, isentos, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte, não logrando o contribuinte apresentar documentação capaz de ilidir a tributação.*

*Na ausência de comprovação dos dispêndios com construção de imóveis, é válido utilizar-se o Custo Unitário Básico (CUB) calculado pelo Sindicato das Indústrias da Construção Civil, respeitando, proporcionalmente, o período da obra.*

*GANHO DE CAPITAL - CUSTO DA CONSTRUÇÃO - Computado como custo de aquisição do imóvel o valor apurado pela fiscalização.*

*Lançamento Procedente.*

Cientificado em 04/09/2006, o contribuinte, se mostrando irrisignado, apresentou, em 03/10/2006, o Recurso Voluntário, de fls. 497/516, reiterando as razões da sua impugnação, às quais já foram devidamente explicitadas anteriormente que podem ser sintetizadas da seguinte forma:

- que o lançamento do acréscimo patrimonial a descoberto baseou-se em uma suposta falta de disponibilidade econômica para a construção de uma casa, a qual inclusive quando vendida originou o suposto “ganho de capital”.

- que apesar do contribuinte ter demonstrado que a empresa da qual era sócio tributou a sua renda pelo lucro presumido, que o próprio contribuinte declarou o rendimento como isento nas suas declarações anuais e que o lucro presumido só poderia ser apurado trimestralmente, e que por um mero equívoco de escrituração do livro diário, deixaria de reconhecer essa origem de recursos.

- o lançamento da omissão de ganho de capital se fundamentou exclusivamente nos valores dos CUB básicos desprezando parcelas adicionais, que obrigatoriamente deveriam ser incluídas.

- Entende ser impossível a manutenção do arbitramento na aferição do custo de construção.

- Questiona o indeferimento do pedido de diligência sem motivação expressa.

- Argumenta que o CUB utilizado era o “básico”, quando a residência, conforme apresentado em fotos anexadas ao processo, deveria no mínimo utilizar um CUB de “alto padrão”.

- Entende que um laudo elaborado por engenheiro pode elidir o arbitramento proposto;

- Indica julgados que determinam a anulação de decisão de primeira instância por não permitirem a diligência quando existe razoável dúvida. Considera que seria o caso de retorno a delegacia de Porto Alegre, para a realização da perícia antes requerida;

- Solicita a revisão do arbitramento dos custos, indicando que prova indiciária não pode ser contrastada com evidências e fatos apresentados;

- Indica que na realidade não teve um ganho de capital, mas pelo contrário o custo total foi de R\$ 261.822,59, o qual subtraindo-se do valor de alienação (R\$ 250.000,00), resulta em valor negativo;

- Indica que o elementos que propiciaram a justificativa do acréscimo patrimonial foram negados unicamente por uma questão contábil, tendo em vista que a referida obra foi sustentada com a única fonte de rendimentos da recorrente;

- Nas próprias declarações do recorrente dos anos de 1996 e 1997 destacava-se o valor pago a título de lucros presumidos isentos;

- quando a fiscalização não acolhe a premissa de que os lucros presumidos trimestralmente não foram distribuídos, prejudica o recorrente;

- outros meios poderiam se usados para identificar recursos omitidos, tais como a verificação da movimentação bancária.

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro ANTONIO LOPO MARTINEZ, Relator

O recurso está dotado dos pressupostos legais de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

### **Da Preliminar de Decadência.**

Antes de analisar o mérito enfrente questão prejudicial da decadência que cabe argüir por dever de ofício.

Nessa senda, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial para os rendimentos omitidos, deduções indevidas e infrações tributárias que ocorreram ao longo do ano de 1996, previsto no art. 150, parágrafo 4º, do CTN é de 1º de janeiro de 1997, posto que é o 1º dia após a ocorrência do fato gerador. Desta forma, o lançamento poderia ser realizado até a data de 31/12/2001, para que pudesse alcançar os valores percebidos no ano-calendário de 1996.

Como contribuinte teve ciência do auto de infração apenas em 24/04/2002, entendendo que nessa data já havia decaído o direito da fazenda constituir o referido crédito tributário.

Como é sabido, o lançamento é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, identificar o seu sujeito passivo, determinar a matéria tributável e calcular ou por outra forma definir o montante do crédito tributário, aplicando, se for o caso, a penalidade cabível.

Com o lançamento constitui-se o crédito tributário, de modo que antes do lançamento, tendo ocorrido o fato imponible, ou seja, aquela circunstância descrita na lei como hipótese em que há incidência de tributo, verifica-se, tão somente, obrigação tributária, que não deixa de caracterizar relação jurídica tributária.

É sabido, que são utilizados, na cobrança de impostos e/ou contribuições, tanto o lançamento por declaração quanto o lançamento por homologação. Aplica-se o lançamento por declaração (artigo 147 do Código Tributário Nacional) quando há participação da administração tributária com base em informações prestadas pelo sujeito passivo, ou quando, tendo havido recolhimentos antecipados, é apresentada a declaração respectiva, para o justo final do tributo efetivamente devido, cobrando-se as insuficiências ou apurando-se os excessos, com posterior restituição.

Por outro lado, nos precisos termos do artigo 150 do CTN, ocorre o lançamento por homologação quando a legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, a qual, tomando conhecimento da atividade assim exercida, expressamente a homologa. Inexistindo essa homologação expressa, ocorrerá ela no prazo de 05 (cinco) anos, a contar do fato gerador do tributo. Com outras

palavras, no lançamento por homologação, o contribuinte apura o montante e efetua o recolhimento do tributo de forma definitiva, independentemente de ajustes posteriores.

Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos (lançamento por declaração), hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame do sujeito ativo - lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se à existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

O contribuinte apresentou a declaração de ajuste anual do exercício de 1997, em 28/04/1997, sob ação fiscal. Importante frisar que independente do recorrente ter apresentado ou não declaração de ajuste anual, no meu entendimento esse fato não altera a conclusão, uma vez que se homologaria o procedimento. No caso o procedimento de nada fazer, não declarar e não pagar.

Em suma, no meu entendimento cabe considerar o lançamento do ano de 1996 como decadente. Caso o auto de infração tivesse sido cientificado ao recorrente ainda no ano de 2001, estaria afastada essa hipótese.

#### **Do Arbitramento dos Custos.**

Nos termos dos dispositivos legais, somente podem integrar o custo de aquisição os dispêndios com a construção, ampliação e reforma devidamente comprovados com documentos hábeis, ainda que informados na declaração de bens de exercícios correspondentes.

Na hipótese dos autos, diante da ausência de documentos que comprovassem os gastos incorridos com a construção do imóvel e lançados na declaração de ajuste anual dos anos-calendário de 1996 (R\$ 79.430,00) 1997 (R\$ 113.494,52) e 1998 (R\$ 15.136,79) procedeu corretamente à fiscalização ao arbitrar tal custo pelo CUB ponderado divulgado pelo SINDUSCON/RS.

Nesse ponto a autoridade recorrida apresenta argumetação eloquente a qual reproduzir-mos :

*Ao contrário do que entende a defesa, é válido utilizar-se o Custo Unitário Básico (CUB), calculado em conformidade com a Norma Brasileira - NB 140 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT), pelo Sindicato das Indústrias de Construção Civil do RS, que traduz, com a aproximação aceitável, o custo por metro quadrado da construção civil.*

*No tocante ao "Laudo Técnico referente a Residência e Obras Complementares" elaborado pela Duma Engenharia Ltda., através do Engº Civil Paulo Egger Segura Bittencourt, fls. 321/350, esclareça-se que o mesmo por si só é insuficiente para comprovar que o custo da*





*construção do imóvel foi maior do que aquele apurado pela fiscalização.*

*Esclareça-se que a Planilha de Orçamento, fls. 340/348, discriminando as despesas incorridas deveriam estar acompanhadas das notas fiscais de compra e de serviços para que não restassem dúvidas que os valores ali consignados foram de fato despendidos. Por sua vez as fotos, fls. 351/357, não servem como prova dos valores gastos com a construção da residência.*

*Aliás, é no mínimo estranhável que o interessado sendo o Engenheiro responsável pela construção da residência e trabalhando há mais de trinta anos no ramo da construção civil, como alega, não possua comprovação alguma dos gastos incorridos.*

*Além do mais, foi o autuado previamente intimado, fl.123/124 a informar e comprovar o custo unitário básico por m2 por padrão de acabamento habitacional, todavia, além dos esclarecimentos prestados em fls. 127/131, limitou-se a juntar fotos as quais, segundo o autuado, demonstram o alto padrão da construção, bem como as obras realizadas.*

#### **Do Pedido de Perícia**

Relativamente à perícia ora requerida, o art. 18 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93 diz que:

*“Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferido as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine”.*

Dessa forma, não tendo o insurgente apresentado documentos outros que pudessem descaracterizar o valor arbitrado, ou que suscitasse dúvidas quanto aos valores apurados pela fiscalização, não há porque a autoridade julgadora autorizar a realização de perícia, nos termos do precitado dispositivo legal.

#### **Do Acréscimo Patrimonial a Descoberto.**

No que diz respeito aos lucros distribuídos pela empresa EVB - Projetos Estruturais Ltda, no ano-calendário de 1996, no valor de R\$ R\$ 118.650,00, os mesmos não forma computados no Fluxo de Caixa pelos motivos explicitados no Relatório de Fiscalização no item 2, abaixo reproduzido:

##### *“2. Lucro Distribuído Isentos*

*Apesar do contribuinte ter informado na declaração de ajuste anual do exercício de 1997, relativa ao ano calendário de 1996, ter recebido lucros isentos distribuídos pela empresa EVB - Projetos Estruturais Ltda, não logrou comprovar tal disponibilidade. A pessoa jurídica escriturou o pagamento, no valor de R\$ 118.650,00, como lucro distribuído ao contribuinte, em 31/12/1997, mediante crédito da conta "Caixa", conforme registro às fls. 23 de seu livro Diário nº 04. Tal constatação foi cientificada ao contribuinte através do Termo*

*de Verificação e Intimação Fiscal nº 014/02, inclusive, que tal informação foi prestada na declaração de rendimentos imposto de renda pessoa jurídica - lucro presumido, cuja cópia consta em anexo. Em sua resposta, além de apresentar os livros Diário de nº 03 e nº 04 da citada empresa, o contribuinte apenas informa que serão exibidas cópias que comprovam a disponibilidade de caixa para distribuição, o que não foi feito até a presente data. No ano-calendário de 1996, cuja escrituração encontra-se registrada no livro Diário nº 03, não foi localizado a crédito da conta "Caixa", nenhum pagamento com histórico de lucros distribuídos. Os dois livros Diário foram devolvidos ao contribuinte, constando em anexo cópias autenticadas de todas as folhas, inclusive dos respectivos termos de abertura e de fechamento. O próprio contribuinte apresentou, em atendimento à intimação inicial, declaração (doc 6) da empresa com indicação da distribuição de lucros de 1996 em 31/12/1997.*

*Em razão do exposto o valor de R\$ 118.650,00, lucro de 1996, acrescido do valor de R\$ 171.240,00, lucro de 1997, ambos distribuídos em dezembro de 1997, são considerados disponibilidade de recursos nesta data, conforme planilha fluxo de caixa em anexo."*

Portanto, com base na declaração, fls. 68/69, firmada pela própria empresa EVB - Projetos Estruturais Ltda. de que o montante de R\$ 118.650,00 referentes a lucros (1996) foram efetivamente distribuídos em dezembro de 1997, o que, aliás, foi corroborado pelos lançamentos no Livro Diário, fls. 194. a fiscalização não poderia, como quer a defesa, alocar tais lucros no fluxo de Caixa de 1996.

#### **Da Omissão do Ganho de Capital.**

No que tange à omissão do ganho de capital apurado em decorrência da alienação da casa situada na Rua De La Grange, nº 339, ocorrida em janeiro de 1998, o contribuinte insurge-se quanto ao custo de aquisição imputado pela fiscalização de R\$ 192.556,01 conforme demonstrativo às fls. 28/29.

Para fins de apuração do ganho de capital o custo de aquisição do imóvel alienado foi considerado pela fiscalização os seguintes valores: a) custo do terreno e casa de alvenaria - R\$ 46.323,59; b) construção (ampliação da casa de alvenaria) 1996 - R\$ 54.405,20 e 1997 R\$ 76.347,22; c) e demais parcelas comprovadas R\$ 15.480,00 perfazendo o total de R\$ 192.556,01.

Como já explicitado, na ausência de comprovação dos valores declarados como construção nos anos-calendário de 1996 e 1997, foi procedido o arbitramento do custo da construção com base no CUB ponderado conforme demonstrado às fls. 21/27.

Portanto, não tendo o contribuinte logrado comprovar mediante documentação hábil e idônea que o custo da construção foi maior do que o apurado pela fiscalização, não cabe alteração alguma no montante a ele imputado, mantendo-se integralmente o ganho de capital lançado.

Ante ao exposto, voto por ACOLHER preliminar de decadência para o ano  
calendário de 1996, e no mérito NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 11 de setembro de 2008

  
ANTONIO LOPO MARTINEZ