



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10932.000577/2009-09
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1402-005.428 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 16 de março de 2021
Recorrente CLAUDIA CRISTIANE GARCIA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO AO CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. NOTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE. DOCUMENTOS QUE FUNDAMENTARAM O AUTO DE INFRAÇÃO. DESNECESSIDADE DE ENVIO. MARCAÇÃO DE HORÁRIO PARA TER VISTAS AO PROCESSO. NÃO CONFIGURAÇÃO DE VIOLAÇÃO

Não é necessário o envio de todos os documentos que fundamentaram a lavratura do Auto de Infração conjuntamente com a Notificação de Lançamento. Tal ausência igualmente não constitui violação ao contraditório e à ampla defesa. Também não se constitui violação aos citados Princípios a necessidade de marcação de horário para ter vistas ao processo, desde que não seja superior ao prazo de um dia.

BASE DE CÁLCULO. REVISÃO EFETUADA PELA INSTÂNCIA JULGADORA. NULIDADE. AUSÊNCIA.

As irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio

ARBITRAMENTO DE LUCRO. PESSOAS JURÍDICAS QUE SE DEDICAM À VENDA DE IMÓVEIS. ART. 534 RIR/99

O arbitramento do lucro de pessoas jurídicas que se dedicarem à venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, ao loteamento de terrenos e à incorporação de prédios em condomínio terão seus lucros arbitrados, será feito com base no art. 534 do RIR/99.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

DECORRÊNCIA. CSLL

Sendo a CSLL tributada de maneira reflexa, aplica-se a ela as mesmas condições utilizadas para o IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, **i) por maioria de votos**, negar provimento ao recurso voluntário, afastando a preliminar de nulidade suscitada pela recorrente em razão de inovação no julgamento pela instância *a quo*, vencidos o Relator e o Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves que davam provimento. Designada para redigir o voto vencedor deste tópico a Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio; **ii) por unanimidade de votos**, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, mantendo os lançamentos.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luciano Bernart - Relator

(documento assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogerio Borges, Leonardo Luis Pagano Goncalves, Evandro Correa Dias, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Iágaro Jung Martins, Paula Santos de Abreu, Luciano Bernart, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário (fls. **877-892** e docs. anexos) interposto em face de Acórdão n.º **06-52.909**, da 1ª Turma da DRJ/CTA (fls. **845-864**), em sessão realizada em 22 de junho de 2015, por meio do qual o referido Órgão julgou parcialmente procedente a Impugnação apresentada pela Contribuinte (fls. **195-211** e docs. anexos), de forma a manter o lançamento em parte.

I. Autos de Infração (AI), DRJ e Recurso Voluntário

2. Por economia e celeridade processual, transcreve-se o relatório do Acórdão da DRJ, de fls. **846-851**.

Em decorrência de ação fiscal levada a efeito contra o contribuinte identificado, autorizada pelo Mandado de Procedimento Fiscal-Fiscalização n.º 08.1.19.00- 2009-00695-1, foram lavrados autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Autos de infração de IRPJ e CSLL

2. O auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 139-154), cientificado em 25/11/2009, exige o recolhimento de R\$ 674.784,43 de imposto, R\$ 506.088,28 de multa de lançamento de ofício de 75%, prevista no art. 44, I, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007, e R\$ 137.913,89 de juros de mora.

3. A interessada teve seu lucro arbitrado, nos termos do art. 503, II, do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (Decreto n.º 3000, de 26 de março de

1999), com base na receita da venda de imóveis, apurada com base nos Termos de Compra e Venda de Imóveis fornecidos pela contribuinte por ocasião da fiscalização da pessoa física (MPF n.º 08.1.19.00-2009-00100-3, deduzido dos custos comprovados, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal (fls. 135-138), com infração ao disposto no art. 534 do RIR de 1999:

Período de Apuração	Arbitramento do Lucro (R\$)		
	Receita Venda de Imóveis	Custo Comprovado	Lucro Arbitrado
1º trimestre/2005	108.000,00	-27.185,06	80.814,94
3º trimestre/2005	58.000,00	-13.592,53	44.407,47
3º trimestre/2006	90.000,00	-13.592,53	76.407,47
4º trimestre/2006	340.000,00	-67.962,65	272.037,35
1º trimestre/2007	670.960,00	-95.147,71	575.812,29
2º trimestre/2007	253.000,00	-40.777,59	212.222,41
3º trimestre/2007	64.000,00	-13.592,53	50.407,47
4º trimestre/2007	771.500,00	-95.147,71	676.352,29
1º trimestre/2008	136.250,00	-13.592,53	122.657,47
3º trimestre/2008	558.500,00	-54.370,12	504.129,88
4º trimestre/2008	365.000,00	-27.185,06	337.814,94
Total	3.415.210,00	-462.146,02	2.953.063,98

4. O auto de infração de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido-CSLL (fls. 155-167) exige o recolhimento de R\$ 36.884,26 de contribuição e R\$ 27.663,19 a título de multa de lançamento de ofício de 75%, além de R\$ 7.908,14 de juros de mora. O lucro arbitrado foi apurado mediante aplicação do coeficiente de 12% sobre a receita da venda de imóveis e teve como fundamento legal o art. 2º da Lei n.º 7.689, de 15 de dezembro de 1988, art. 20 da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 29 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e art. 37 da Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

Termo de Verificação Fiscal

5. Os fatos que justificaram o arbitramento do lucro foram descritos nos itens 2 a 4 do Termo de Verificação Fiscal (fls. 135-138):

2 - DAS ANALISES E CONCLUSÕES

Analisando os livros Diários, constatamos a deficiência e a imprestabilidade da escrita contábil da contribuinte em razão da mesma não ter lançado o custo total da construção dos apartamentos do imóvel Edifício Anita - Av. Rotary, 67 - SBCampo/SP, o que foi confirmado na declaração fornecida pela contribuinte, alegando não ter requisitado as notas fiscais a seus fornecedores e prestadores de serviço e por essa razão não ter lançado na escrita fiscal o custo exato de cada apartamento. Assim, considerando o que determina o art. 49 da Lei n.º 8.981/1995 que prevê que “dos lucros arbitrados, no caso de incorporação imobiliária, deverá ser deduzido da receita bruta trimestral o custo do imóvel devidamente comprovado na apuração do débito tributário”, no presente caso considerou-se apenas o custo da compra do terreno, que foi comprovado com averbação matrícula 106.294 — livro n.º 2— no 1º Oficial de Registro de Imóveis de São Bernardo do Campo/SP e que foi rateado pelo número apartamentos construídos, conforme Tabela I.

Diante do acima exposto e, considerando que a contribuinte durante a ação fiscal na pessoa física, referente ao Mandado de Procedimento Fiscal n.º 08.1.19.00-2009-00100-3 forneceu à fiscalização os Termos de Compra e Venda de Imóveis, conforme Tabela II, foram dos mesmos extraídas as bases de cálculo para se apurar o quantum devido a ser objeto de lançamento de ofício dos tributos IRPJ e CSLL pela modalidade do lucro arbitrado nos anos-calendário de 2005, 2006, 2007 e 2008.

Analisando os Termos de Compra e Venda de Imóveis fornecidos pela contribuinte à época da fiscalização na pessoa física, referente ao Mandado de Procedimento Fiscal n.º 08.1.19.00-2009-00100-3, constatou-se que a venda do apartamento n.º 63 em 27/01/2005 foi distratado em 10/04/2007 e a venda do apartamento n.º 34 em 15/10/2005 foi distratado em 16/07/2007, por essa razão tratou-se estes distratos como vendas canceladas.

Constatou-se ainda, nesses Termos de Compra e Venda de Imóveis, que a maioria dos imóveis foram quitados com a liberação do FGTS e, por essa razão não se têm a data da efetiva liberação. Assim, foram considerados como receita, o valor total da venda no mês da assinatura desses Termos.

Diante do acima exposto, a tributação com base no lucro arbitrado, obedeceu as disposições previstas no inc. II do art 530 e art. 534 do RIR199.

3 - CUSTO APURADO

A Tabela I demonstra custo da compra do terreno que foi rateado pelo número de apartamentos construídos.

TABELA I

CUSTO DO TERRENO	Nº APARTAMENTOS CONSTRUIDOS	CUSTO POR APARTAMENTO
R\$ 598.071,53	44	R\$ 13.592,53

4 - CUSTO APURADO

TABELA II

IMÓVEIS	DATA DA ALIENAÇÃO	VALOR DA VENDA	CUSTO	RECEITA DA ATIV.IMOB.
AP n.º 56	05/01/2005	R\$ 55.000,00	R\$ 13.592,53	R\$ 41.407,47
AP n.º 53	12/02/2005	R\$ 53.000,00	R\$ 13.592,53	R\$ 39.407,47
	TOTAL NO TRIMESTRE	R\$ 108.000,00	R\$ 27.189,06	R\$ 80.814,94
AP n.º 33	06/08/2005	R\$ 58.000,00	R\$ 13.592,53	R\$ 44.407,47
	TOTAL NO TRIMESTRE	R\$ 58.000,00	R\$ 13.592,53	R\$ 44.407,47
AP n.º 65	26/09/2006	R\$ 90.000,00	R\$ 13.592,53	R\$ 76.407,47
	TOTAL NO TRIMESTRE	R\$ 90.000,00	R\$ 13.592,53	R\$ 76.407,47
AP n.º 13	06/10/2006	R\$ 55.000,00	R\$ 13.592,53	R\$ 41.407,47
AP n.º 46	14/10/2006	R\$ 58.000,00	R\$ 13.592,53	R\$ 44.407,47
AP n.º 21	31/10/2006	R\$ 80.000,00	R\$ 13.592,53	R\$ 66.407,47
AP n.º 25	31/10/2006	R\$ 90.000,00	R\$ 13.592,53	R\$ 76.407,47
AP n.º 23	28/11/2006	R\$ 57.000,00	R\$ 13.592,53	R\$ 43.407,47
	TOTAL NO TRIMESTRE	R\$ 340.000,00	R\$ 67.962,65	R\$ 272.037,35
AP n.º 64	05/01/2007	R\$ 103.760,00	R\$ 13.592,53	R\$ 90.167,47
AP n.º 71	11/01/2007	R\$ 147.200,00	R\$ 13.592,53	R\$ 133.607,47
AP n.º 55	24/01/2007	R\$ 95.500,00	R\$ 13.592,53	R\$ 81.907,47
AP n.º 43	29/01/2007	R\$ 65.000,00	R\$ 13.592,53	R\$ 51.407,47
AP n.º 36	22/02/2007	R\$ 55.000,00	R\$ 13.592,53	R\$ 41.407,47
AP n.º 42	10/03/2007	R\$ 104.500,00	R\$ 13.592,53	R\$ 90.907,47
AP n.º 41	13/03/2007	R\$ 100.000,00	R\$ 13.592,53	R\$ 86.407,47
	TOTAL NO TRIMESTRE	R\$ 670.960,00	R\$ 95.147,71	R\$ 575.812,29
AP n.º 62	17/04/2007	R\$ 100.000,00	R\$ 13.592,53	R\$ 86.407,17
AP n.º 26	07/05/2007	R\$ 53.000,00	R\$ 13.592,53	R\$ 39.407,47

AP n.º 31	08/05/2007	R\$ 100.000,00	R\$ 13.592,53	R\$ 86.407,47
	TOTAL NO TRIMESTRE	R\$ 253.000,00	R\$ 40.777,59	R\$ 212.222,41
AP n.º 63	31/07/2007	R\$ 64.000,00	R\$ 13.592,53	R\$ 50.407,47
	TOTAL NO TRIMESTRE	R\$ 64.000,00	R\$ 13.592,53	R\$ 50.407,47
AP n.º 14	02/10/2007	R\$ 105.000,00	R\$ 13.592,53	R\$ 91.407,47
AP n.º 15	05/10/2007	R\$ 105.000,00	R\$ 13.592,53	R\$ 91.407,47
AP n.º 24	31/10/2007	R\$ 112.500,00	R\$ 13.592,53	R\$ 98.907,47
AP n.º 11	31/10/2007	R\$ 105.000,00	R\$ 13.592,53	R\$ 91.407,47
AP n.º 12	31/10/2007	R\$ 105.000,00	R\$ 13.592,53	R\$ 91.407,47
AP n.º 32	09/11/2007	R\$ 119.000,00	R\$ 13.592,53	R\$ 105.407,47
AP n.º 45	12/12/2007	R\$ 120.000,00	R\$ 13.592,53	R\$ 106.407,47
	TOTAL NO TRIMESTRE	R\$ 771.500,00	R\$ 95.147,71	R\$ 676.352,29
AP n.º 22	17/03/2008	R\$ 136.250,00	R\$ 13.592,53	R\$ 122.657,47
	TOTAL NO TRIMESTRE	R\$ 136.250,00	R\$ 13.592,53	R\$ 122.657,47
AP n.º 34	01/07/2008	R\$ 123.500,00	R\$ 13.592,53	R\$ 109.907,47
AP n.º 44	01/07/2008	R\$ 125.000,00	R\$ 13.592,53	R\$ 111.407,47
AP n.º 54	21/07/2008	R\$ 130.000,00	R\$ 13.592,53	R\$ 116.407,47
AP n.º 72	18/08/2008	R\$ 180.000,00	R\$ 13.592,53	R\$ 166.407,47
	TOTAL NO TRIMESTRE	R\$ 558.500,00	R\$ 54.370,12	R\$ 504.129,88
AP n.º 73	12/02/2008	R\$ 185.000,00	R\$ 13.592,53	R\$ 171.407,47
AP n.º 74	14/12/2008	R\$ 180.000,00	R\$ 13.592,53	R\$ 166.407,47
	TOTAL NO TRIMESTRE	R\$ 365.000,00	R\$ 27.185,06	R\$ 337.814,94

(...) (Grifou-se)

Impugnação

6. Às fls. 180-181, consta requerimento para a que a impugnação apresentada e anexada ao processo n.º 10932.000356/2009-22 seja desentranhada do mesmo e junta do presente processo.

7. Às fls. 195-211, a tempestiva impugnação apresentada em 23/12/2009, por intermédio do representante legal (mandato às fls. 212-213), conforme despacho de fl. 831, instruída com os documentos de fls. 214-823, cujo teor é sintetizado a seguir:

- a) no tópico “Da preliminar de cerceamento de defesa” argui que teve prejudicada a defesa em face de somente ter tido direito de vista aos autos ao se submeter a um regime de atendimento pré-agendado, sem possibilidade de retirada dos autos para cópia e com limite de tempo para o exame dos autos; que o inciso XV do art. 7º da Lei n.º 8.906, de 1994, dispõe ser direito do advogado ter vista dos processos judiciais ou administrativos de qualquer natureza, em cartório ou na repartição competente, ou retirá-los pelos prazos legais;
- b) como a indisponibilidade de todos os elementos constantes dos autos representou óbice intransponível à efetivação da adequada defesa, requer o reconhecimento da nulidade do procedimento adotado, quiçá determinando-se a extração de cópia completa do processo fiscal para entrega à atuada, reabrindo-se o prazo de 30 dias para apresentação da devida impugnação;
- c) no tópico “Da desconsideração da escrita contábil” argumenta que teve declarada a imprestabilidade da escrita fiscal em face de não ter sido lançado o custo total da construção dos apartamentos do imóvel Edifício Anita; que em nenhum momento houve qualquer indicação de que a desqualificação da escrita contábil teria sido motivada por qualquer indício de fraude, vício, erro ou deficiência que pudesse torná-la imprestável; ao contrário, a escrita contábil apresentada foi elaborada com base nos elementos disponíveis e se prestou perfeitamente para a apuração do lucro presumido devidamente declarado e autorizado pela IN n.º 25, de 1999;
- d) no tópico “Da apuração parcial dos resultados” alega que consta do Termo de Início do Procedimento Fiscal apenas a exigência de apresentação da documentação fisco-contábil dos períodos posteriores a janeiro/2005, sendo certo que a obra teve seu início no ano de 2002; que entre os anos de 2002 e 2004 houve a realização de inúmeros gastos,

quicá a maior parte dos incorridos com a construção, sem que tais valores tenham sido considerados na apuração do lucro arbitrado;

- e) a autoridade fiscal deveria ter solicitado os elementos relativos aos períodos precedentes para, dessa forma, dotar o seu trabalho de efetiva legitimidade; não o fazendo, e optando pela solução simplista de desconsiderar os elementos contábeis apresentados, resultou que a apuração levada a efeito teve o condão de confrontar a interpretação restritiva que deve ser dada no Direito Tributário: *in dubio contra fiscum*; a dúvida acerca de quais seriam os custos da construção levou ao entendimento inaceitável de que eles seriam inexistentes e que a tributação deveria atingir toda a receita auferida, com abatimento tão somente do custo de aquisição do terreno sobre o qual foi erigida a edificação;
- f) se a obra teve o seu início no ano de 2002 e somente foram requisitados os documentos relativos ao período posterior 2005, tem-se por maculado de forma irremediável o levantamento fiscal realizado com base no lucro arbitrado, posto que o “custo do imóvel devidamente comprovado” a que se refere o artigo 434 (sic) do RIR de 1999 não pode ser apurado com a técnica que seria exigível, daí resultando a necessidade de que o Auto de Infração lavrado seja declarado nulo;
- g) no tópico “Da inteligência da tributação pelo lucro arbitrado” aduz que o art. 534 do RIR de 1999 determina que na venda de imóveis construídos o lucro será arbitrado “deduzindo-se da receita bruta trimestral o custo do imóvel devidamente comprovado”; tal dispositivo não pode ser interpretado isoladamente, sendo imperiosa a sua apreciação em conjunto com o disposto no art. 532 do mesmo regulamento; assim, a sistemática da tributação pelo lucro arbitrado, quando conhecida a receita bruta, determina que esse lucro seja calculado mediante a aplicação dos percentuais fixados no artigo no art. 519 e parágrafos acrescidos de 20%; pode-se inferir que a aplicação do adicional de 20% representa a penalidade pela falta de escrituração e/ou irregularidades que determinem a sua desclassificação pelo Auditor Fiscal, razão pela qual a não aplicação conjunta dos dois dispositivos representa ofensa ao bom senso e interpretação equivocada da norma legal;
- h) qualquer entendimento em sentido contrário tangenciaria o absurdo de se presumir que as construções realizadas não teriam qualquer custo e que todo o diferencial entre a receita bruta auferida e o custo de aquisição do terreno se constituiria em lucro tributável; nada mais absurdo, máxime se considerarmos que sobre o terreno foi edificada uma construção com exatos 5.211,78 m² de área real construída, conforme consta da matrícula nº 106.294 do 1º Registro de Imóveis de São Bernardo do Campo, construção essa para a qual foi atribuído o valor total de R\$ 3.585.434,74; nesse caso, não estaríamos diante do sistema de tributação pelo lucro arbitrado, mas atingindo a essência do regime do lucro real, onde lucro = receita bruta – custos; que o conceito de renda está intimamente ligado a uma situação de acréscimo patrimonial (art. 43 do CTN);
- i) no tópico “Do princípio do não confisco em matéria tributária” assevera que a Constituição Federal veda a utilização de tributo com efeito de confisco, o que se pode conceituar como a atividade do Estado tendente a usurpar, no todo ou em parte, aquilo que é de propriedade do contribuinte, sem qualquer contrapartida;
- j) no tópico “Do erro material do lançamento realizado” argui que a Auditora Fiscal não se atentou para o fato de que os imóveis vendidos

tinham metragens diferentes e que, portanto, o valor do custo de aquisição do terreno deveria considerar a fração ideal de terreno correspondente a cada unidade vendida; ao efetuar um rateio linear do custo do terreno, a Auditora Fiscal tornou o trabalho fiscal totalmente desprovido de legitimidade por consignar valores irreais que retiram a liquidez e certeza de que deve se revestir o lançamento tributário; a investigação deficiente dos fatos e que resultaram na imputação incorreta dos valores supostamente devidos redundam na destruição da certeza jurídica necessária à validade do lançamento tributário, impondo-se, assim, a decretação da sua nulidade;

- k) que a Auditora Fiscal deixou de observar que a obra teve o seu início muito antes de 2005, termo inicial da fiscalização realizada, sendo certo que no período anterior ao fiscalizado houve a realização de uma parte significativa da obra, inclusive com a compra de grande parte do material empregado; a desconsideração das obras realizadas no período anterior ao determinado para realização da fiscalização, inclusive dos gastos incorridos em tal período, também deve ser configurado como elemento ensejador da nulidade do trabalho fiscal aqui guerreado;
- l) ao final requer o acolhimento da presente impugnação, decidindo-se pelo cancelamento da injusta exação fiscal; na remota hipótese de entendimento desfavorável, que seja determinado o refazimento do trabalho fiscal pelas razões expostas.

3. A DRJ julgou pela procedência parcial da Impugnação nos seguintes termos da Ementa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL.

Além de não se enquadrar nas causas enumeradas no artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, e não se tratar de caso de inobservância dos pressupostos legais para lavratura do auto de infração, é incabível falar em nulidade do lançamento quando não houve transgressão alguma ao devido processo legal.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. ESCRITURAÇÃO COMERCIAL IMPRESTÁVEL PARA DETERMINAÇÃO DO LUCRO REAL.

Cabe arbitramento do lucro quando a escrituração comercial mantida pela contribuinte contém vícios, erros ou deficiências que a tornaram imprestável para determinar o lucro real.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. EMPRESAS IMOBILIÁRIAS. BASE DE CÁLCULO. VALOR DA RECEITA BRUTA DEDUZIDO DO CUSTO DEVIDAMENTE COMPROVADO.

A base de cálculo do lucro arbitrado das pessoas jurídicas que se dedicam à venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, ao loteamento de terrenos e à incorporação de prédios em condomínio corresponde ao valor da receita bruta deduzido do custo dos imóveis devidamente comprovado.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

DECORRÊNCIA. CSLL.

Tratando-se de tributação reflexa de irregularidade descrita e analisada no lançamento de IRPJ, constantes do mesmo processo, e dada à relação de causa e efeito, aplica-se o mesmo entendimento à CSLL.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

4. Em suma, o Órgão julgador entendeu que a Contribuinte se equipara a pessoa jurídica pois se enquadra nas condições previstas na legislação sobre o caso. Quanto à preliminar, os julgadores entenderam que não houve caracterização de nenhuma das situações previstas nos arts. 10 e 59 do Dec. 70.235/72, o que não poderia ter como efeito a nulidade de dos atos administrativos. A alegação de cerceamento de defesa também não procede, pois foi facultado o fornecimento de cópia das peças dos autos e também vista a eles, o que permitiu a apresentação de impugnação. Apesar de haver antinomia entre a Lei do Estatuto da Advocacia e o art. 38 da Lei 9.250/95, não se restringe acesso ao Autos nem sua possibilidade de extração de cópias, o que resguarda o contraditório e a ampla defesa. Sobre o arbitramento do lucro, este foi definido com fundamento no art. 530, II do RIR/99 e em virtude da escrituração ter se tornado imprestável, pois não registrou o custo de construção do Edifício Anita I, salvo o valor de aquisição do terreno. De acordo com a decisão, deve ainda ser observado o art. 534 do RIR, o qual prevê especificamente sobre a incorporação. Como não foram apresentados comprovantes do custo de construção, não restou outra opção, senão aplicar o arbitramento. O art. 532 do RIR/99 não se aplica a empresas imobiliárias. No presente caso, a norma específica (art. 49 da Lei nº 8.981/95, deve ser usada, no lugar do art. 16 da Lei nº 9.249/95, o que faz com que as pessoas jurídicas com atividade imobiliária terão lucros arbitrados deduzindo da receita bruta o custo do imóvel devidamente comprovado. No que diz respeito às alegações de confisco, não cabe aos Órgãos julgadores no âmbito administrativo analisar a constitucionalidade das normas. Os julgadores entenderam que a Impugnante tinha razão quanto à discussão sobre rateio linear do custo do terreno, por este motivo o lucro arbitrado em relação aos 3º e 4º trimestres de 2008 fica reduzido para R\$ 502.192,33 e R\$ 330.641,34 respectivamente, mantendo-se os demais valores. Tendo isto em vista, a decisão foi no sentido de manter o valor principal de R\$ 672.506,65 a título de IRPJ e R\$ 36.884,27 de CSLL, conseqüentemente a aplicação das multas e juros sobre referidos valores.

II. Recurso Voluntário

5. Em face da decisão da DRJ, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, por meio do qual alegou, em suma, que: **a)** reitera todos os termos da Impugnação apresentada; **b)** houve violação ao contraditório e à ampla defesa, pois o Auto de Infração não veio acompanhado de todos os documentos que faziam parte do lançamento e o pedido de vista demonstra a dificuldade imposta à Contribuinte para apresentar sua defesa. O art. 38 da Lei 9.250/95 não pode ser interpretado de forma ampla, tendo em vista a prerrogativa do Estatuto da Advocacia; **c)** a Auditora fiscal não considerou os documentos anteriores a 2005, sendo que entre os anos de 2002 e 2004 (início e desenvolvimento da obra) houve inúmeros gastos com a

construção do imóvel, o que não pode ser desconsiderado. Tal situação é confiscatória; **d)** houve taxação de todos os imóveis da mesma forma, sem levar em conta que possuem custos diferenciados, o que é incabível. Com a alteração dos cálculos em virtude de nova conceituação dos elementos formadores da autuação, deveria o Auto de Infração retornar para sua origem, de forma a ser retificado e concedido novo prazo para elaboração de nova impugnação, se cabível; **e)** o vícios no Auto de Infração recaem na aplicação do art. 59, II do Dec. 70.235/72; **f)** o arbitramento do lucro foi feito de forma arbitrária, pois em nenhum momento houve a desqualificação da escrita contábil por fraude, vício, erro ou deficiência que pudesse torna-la imprestável, uma vez que o próprio programa aceitou a escrituração como Lucro Presumido. É inadmissível a desqualificação da escritura contábil; **g)** a opção pelo lucro presumido foi admitido pela IN n.º 25/99, o que não foi questionado pela Auditora; **h)** o art. 534 do RIR deve ser interpretado conjuntamente com o art. 532 também do RIR/92; **i)** o valor atribuído para o imóvel no Registro de Imóveis foi de R\$ 3.585.434,74. Ao final, requer o provimento do Recurso, para que, com base nas preliminares e/ou no mérito, seja declarada a nulidade do Auto de Infração.

6. Não foram apresentadas contrarrazões pela Fazenda Nacional.
7. É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luciano Bernart, Relator.

III. Tempestividade e admissibilidade

8. Com base no art. 33 do Decreto 70.235/72 e na constatação da data de intimação da decisão da DRJ (fl. **868 – 08/07/15**), bem como do protocolo do Recurso Voluntário (fl. **876 – 07/08/17**), conclui-se que este é tempestivo.

9. Tendo em vista que o Recurso Voluntário atende aos demais requisitos de admissibilidade, o conheço e, no mérito, passo a apreciá-lo.

PRELIMINARMENTE

IV. Contraditório e ampla defesa

10. A Recorrente alega que haveria infração ao contraditório e ampla defesa, pois os o Auto de Infração não veio acompanhado de todos os documentos que faziam parte do lançamento e o pedido de vista demonstra a dificuldade imposta à Contribuinte para apresentar sua defesa. Alegou ainda que o art. 38 da Lei 9.250/95 não pode ser interpretado de forma ampla, tendo em vista a prerrogativa do Estatuto da Advocacia.

11. Quanto aos documentos que acompanharam a notificação de lançamento, tem-se que os arts. 10 e 11 do Dec. 70.235/72 prevê o seguinte:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

12. Não há nestes dispositivos qualquer previsão que todos os documentos do processo ou que fundamentaram a emissão do lançamento precisam ser enviadas quando da notificação. Havendo os dados indicados nos dispositivos em vernáculo e em documento, comprovadamente entregue ao sujeito passivo, perfaz-se a notificação do lançamento válida e eficaz. Da observação dos Autos se confirma que isto ocorreu, o que não gera, portanto, prejuízo para a defesa da Contribuinte.

13. Sobre a questão relacionada ao pedido de vista dos autos com limite de tempo para o exame dos autos e hora marcada para atendimento, tem-se que a Autoridade fiscal estava cumprindo o que estabelece o art. 38 da Lei 9.250/95 o qual dispõe o seguinte:

Art. 38. Os processos fiscais relativos a tributos e contribuições federais e a penalidades isoladas e as declarações não poderão sair dos órgãos da Secretaria da Receita Federal, salvo quando se tratar de:

I - encaminhamento de recursos à instância superior;

II - restituições de autos aos órgãos de origem;

III - encaminhamento de documentos para fins de processamento de dados.

§ 1º Nos casos a que se referem os incisos I e II deverá ficar cópia autenticada dos documentos essenciais na repartição.

§ 2º É facultado o fornecimento de cópia do processo ao sujeito passivo ou a seu mandatário.

14. Sobre marcar horário para ter acesso ao processo, desde que o agendamento seja feito rapidamente e para data próxima, no mesmo dia ou no máximo no próximo ao do requerimento, estando o prazo de defesa longe, entende-se tratar de questão de organização, o que não causaria prejuízo nem ao fisco nem à Contribuinte. Realmente a questão de tempo para visualizar o processo na repartição não pode haver, pois a lei assim não dispõe, devendo ser respeitados os horários de funcionamento de tais órgãos, contudo, a Contribuinte nem esclareceu, nem demonstrou como foi feita tal restrição. A apresentação de Impugnação e posteriormente recurso, sem grandes inovações nos argumentos, demonstra que não houve influência desta questão na defesa.

15. Quanto à possibilidade de carga dos autos para fazer fotocópia ou transporte ao escritório, como visto, é vedado pelo art. 38 da Lei 9.250/95, porém, o mesmo artigo, em seu § 2º, prevê a possibilidade da Contribuinte requerer cópia dos documentos. Há ainda o argumento de que o Estatuto da Advocacia, Lei 8.906/94, em seu art. 7º, inciso XV autoriza a retirada dos processos das repartições pelos advogados, nos seguintes termos:

Art. 7º São direitos do advogado:

[...]

XV - ter vista dos processos judiciais ou administrativos de qualquer natureza, em cartório ou na repartição competente, ou retirá-los pelos prazos legais;

16. Havendo antinomia entre estas duas normas, devem ser aplicados os critérios de solução de conflito. Superada a questão da hierarquia entre elas, seriam aplicados os critérios de que norma posterior revoga anterior e que norma especial prevalece sobre a geral. Em ambos os casos, a lei 9.250/96 teria prevalência, por ser posterior e tratar especificamente de processos tributários. De outro modo se a questão for suscitada no âmbito constitucional, quanto a um eventual entendimento que a carga dos Autos se caracteriza com essencial ao direito de defesa, seria necessário a análise de constitucionalidade do art. 38 da Lei 9.250/95 o que é vedado a este Órgão administrativo, com base no art. 26-A do Dec. 70.235/72 e na Súmula CARF nº 2. Assim, não houve infração ao contraditório e ampla defesa.

V. Alteração da base de cálculo

17. A Contribuinte questionou em sua Impugnação sobre a forma de rateio linear do custo do terreno, pois a fiscal não teria atentado para as diferentes metragens de cada um dos imóveis comercializados.

18. A DRJ reconheceu que era procedente o argumento da Requerente, de que não era a melhor forma de realizar o cálculo, pois as unidades condominiais do Edifício

realmente eram diferentes, inclusive com tamanhos e valores diferentes. Por este motivo, os julgadores de primeiro grau refizeram os cálculos e chegaram à seguinte conclusão (fl. **862**):

Período de Apuração	Lucro Arbitrado (R\$)		
	Lançado	Apurado	Mantido
1º trimestre/2005	80.814,94	94.785,42	80.814,94
3º trimestre/2005	44.407,47	51.392,71	44.407,47
3º trimestre/2006	76.407,47	76.957,22	76.407,47
4º trimestre/2006	272.037,35	294.092,57	272.037,35
1º trimestre/2007	575.812,29	588.394,97	575.812,29
2º trimestre/2007	212.222,41	220.307,15	212.222,41
3º trimestre/2007	50.407,47	57.392,71	50.407,47
4º trimestre/2007	676.352,29	680.200,54	676.352,29
1º trimestre/2008	122.657,47	123.207,22	122.657,47
3º trimestre/2008	504.129,88	502.192,33	502.192,33
4º trimestre/2008	337.814,94	330.641,34	330.641,34
Total	2.953.063,98	3.019.564,18	2.943.952,83

19. A Recorrente alegou, em seu Recurso Voluntário, que em virtude da alteração dos cálculos houve nova conceituação dos elementos formadores da autuação, o que teria como efeito o retorno do Auto de Infração para sua origem, de forma a ser retificado e concedido novo prazo para elaboração de nova impugnação, se cabível. Afirmou ainda que tais vícios no Auto de Infração recaem na aplicação do art. 59, II do Dec. 70.235/72.

20. Efetivamente houve alteração na forma de composição da base de cálculo, pois a DRJ acatou a argumentação da Contribuinte. Diante desta alteração alguns apontamentos devem ser feitos. O primeiro deles diz respeito ao fato de que a nova forma de cálculo adotada na decisão gerou um valor maior apurado, o de R\$ 3.019.564,18, ao passo que o valor da base de cálculo constante no lançamento era de R\$ 2.953.063,98, mas os julgadores de primeiro grau resolveram manter como nova base de cálculo o montante de R\$ 2.943.952,83. Tais valores são extraídos da tabela colacionada acima, e o fundamento para adoção do valor mais reduzido também é encontrado à fl. **862**, colacionado a seguir:

44. Considerando que o lucro arbitrado assim apurado supera o valor lançado pela autoridade fiscal nos 1º e 3º trimestres/2005, 3º e 4º trimestres/2006, 1º, 2º, 3º e 4º trimestres/2007 e 1º trimestre/2008, cabe apenas manter os valores constantes do auto de infração de IRPJ:

21. A questão que se coloca aqui é que com base neste novo formato de cômputo de base de cálculo, a decisão de primeiro grau resolveu desconsiderar valor a maior, que seria devido pela Contribuinte. Tal desconsideração não é passível de ser efetuada sem que haja lei para tanto, inclusive, sendo obrigatória, nos termos do art. 142, parágrafo único do CTN. Contudo, não é de competência da Autoridade julgadora de primeiro grau efetuar o eventual lançamento do restante, pois esta não possui competência para tanto.

22. No mesmo sentido, não é possível entender que a referida Autoridade tenha competência para alterar a forma de cálculo da base de cálculo do IRPJ, isto por a DRJ atuou como se agente fiscal fosse e não julgador de primeira instância, função esta prevista nos termos do art. 27 do Dec. 70.235/72 e do art. 233 da Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012. Tal afirmação encontra respaldo, porque não se trata de mero erro de cálculo ou equívoco no lançamento do montante, mas sim de alteração da forma de cômputo, o que gerou efeitos que reduziram alguns dos valores devidos e aumentou todos os outros. Ou seja, está a se tratar de

alteração da forma de composição de um dos elementos formadores da relação jurídica tributária. Assim, não se trata de erro mas de alteração de parâmetros para a formação da obrigação, sendo, portanto, uma revisão de ofício, nos termos do art. 145 e do 149 do CTN. A incompetência do órgão de julgamento fica também clara, ao se constatar que a Revisão de Ofício, efetuada pela DRJ, é de competência da DRF, esta prevista no art. 224, XXII da Portaria 203, acima citada.

Art. 224. Às Delegacias da Receita Federal do Brasil - DRF, à Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Pessoas Físicas - Derpf, às Alfândegas da Receita Federal do Brasil - ALF e às Inspetorias da Receita Federal do Brasil - IRF de Classes "Especial A", "Especial B" e "Especial C", quanto aos tributos administrados pela RFB, inclusive os destinados a outras entidades e fundos, compete, no âmbito da respectiva jurisdição, no que couber, desenvolver as atividades de arrecadação, controle e recuperação do crédito tributário, de análise dos dados de arrecadação e acompanhamento dos maiores contribuintes, de atendimento e interação com o cidadão, de comunicação social, de fiscalização, de controle aduaneiro, de tecnologia e segurança da informação, de programação e logística, de gestão de pessoas, de planejamento, avaliação, organização, modernização, e, especificamente:

[...]

XXII - proceder à retificação de declarações aduaneiras, à revisão de ofício de lançamentos e de declarações apresentadas pelo sujeito passivo, e ao cancelamento ou reativação de declarações a pedido do sujeito passivo;

23. Tendo isto em vista, entende-se ser o caso de nulidade do Auto de Infração, no que diz respeito ao IRPJ.

MÉRITO

VI. Documentos e confisco

24. Na visão da Recorrente, a Auditora fiscal não teria considerado os documentos anteriores a 2005, sendo que entre os anos de 2002 e 2004 (início e desenvolvimento da obra) houve inúmeros gastos com a construção do imóvel, o que não pode ser desconsiderado. Tal situação seria confiscatória.

25. Inicialmente cumpre ressaltar que a Agente fiscal não considerou apenas os documentos posteriores a 2005, desconsiderando, assim, os documentos anteriores, os quais teriam sido emitidos ao longo da fase de construção da obra, mas sim, com base na própria declaração da Contribuinte, que não há documentos a considerar (fl. 135).

Analisando os livros Diários, constatamos a deficiência e a imprestabilidade da escrita contábil da contribuinte em razão da mesma não ter lançado o custo total da construção dos apartamentos do imóvel Edifício Anita – Av. Rotary, 67 – SB Campo/SP, o que foi confirmado na declaração fornecida pela contribuinte, alegando não ter requisitado as notas fiscais a seus fornecedores e prestadores de serviço e por essa razão não ter lançado na escrita fiscal o custo exato de cada apartamento. Assim considerando o que determina o art. 49 da Lei nº 8.981/1995 que prevê que "*dos lucros arbitrados, no caso de incorporação imobiliária, deverá ser deduzido da receita bruta trimestral o custo do imóvel devidamente comprovado na apuração do débito tributário*", no presente caso considerou-se apenas o custo da compra do terreno, que foi comprovado com averbação matrícula 106.294 – livro nº 2 – no 1º Oficial de Registro de Imóveis de São Bernardo do Campo/SP e que foi rateado pelo número de apartamentos construídos, conforme Tabela I.

26. Além disso, em nenhum momento durante a trâmite processual nestes Autos a Recorrente juntou ou indicou qualquer valor constante em documento antes de 2005 que pudesse comprovar os gastos com a obra.

27. Também não se constata qualquer confisco, e mesmo que eventualmente ocorresse, demandaria análise de constitucionalidade, o que é vedado pelo art. 26-A do Dec. 70.235/72 e pela Súmula CARF n.º 2. Assim, não merecem acolhida estes argumentos apresentados pela Requerente.

VII. Arbitramento

28. Segundo a Recorrente, o arbitramento do lucro foi feito de forma arbitrária, pois em nenhum momento houve a desqualificação da escrita contábil por fraude, vício, erro ou deficiência que pudesse torna-la imprestável, uma vez que o próprio programa aceitou a escrituração como Lucro Presumido. É inadmissível a desqualificação da escritura contábil.

29. Conforme visto no tópico anterior, a própria Contribuinte declarou não possuir os documentos que comprovariam os custos de construção dos apartamentos, sendo, portanto, omissos tais valores. Nesse sentido, o art. 148 do CTN prevê que “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.”. No caso, a autoridade procedeu conforme a disposição legal.

VIII. Lucro arbitrado e lucro presumido

30. De acordo com o Recurso Voluntário, o art. 534 do RIR/99, que serviu de fundamento para a sistemática de cálculo do arbitramento não deveria ser interpretado isoladamente, mas em conjunto com o art. 532, também do RIR/99. Com a interpretação conjunta, seriam aplicável as bases do lucro presumido, o que mudaria a sistemática de cálculo para se chegar ao resultado do arbitramento. A Contribuinte teria declarado e recolhido no lucro presumido.

31. Não procedem tais argumentos. O art. 532 do RIR/99 prevê sobre lucro arbitrado de pessoas jurídicas em geral, já o art. 534 do RIR/99 é específico quanto ao arbitramento para pessoas que se dedicarem à venda de imóveis construídos, que é o caso em questão. Eis os termos do citado artigo.

Art. 534. As pessoas jurídicas que se dedicarem à venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, ao loteamento de terrenos e à incorporação de prédios em condomínio terão seus lucros arbitrados, deduzindo-se da receita bruta trimestral o custo

do imóvel devidamente comprovado (Lei nº 8.981, de 1995, art. 49, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º).

Parágrafo único. O lucro arbitrado será tributado na proporção da receita recebida ou cujo recebimento esteja previsto para o próprio trimestre (Lei nº 8.981, de 1995, art. 49, parágrafo único, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º).

32. Cumpre lembrar que a Recorrente foi equiparada a pessoa jurídica. O fato de ter declarado e recolhido no lucro presumido não interferem na aplicação do artigo, devendo o art. 534 ser efetivado.

33. É para se afirmar ainda que em somente os custos devidamente comprovados do imóvel é que podem ser deduzidos na sistemática prevista no referido artigo. No caso, apenas o valor do imóvel é que foi comprovado, podendo ser apenas ele deduzido e nenhum outro, ainda que, logicamente tenha havido custos para a construção do edifício. O valor lançado no registro de imóveis não ser de comprovação dos custos de construção. Assim, os argumentos apresentados não são acolhidos quanto a este quesito.

IX. Conclusão

34. Diante do exposto, voto no sentido de conhecer o Recurso Voluntário, para, com base exclusivamente na preliminar de alteração de base de cálculo, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, de forma anular o lançamento relativamente ao IRPJ, mantendo o Auto de Infração quanto à CSLL, pelos fundamentos acima expostos. Quanto ao mérito se nega provimento.

(documento assinado digitalmente)

Luciano Bernart

Voto Vencedor

Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio - Redatora Designada

Conforme exposto no voto do Relator a DRJ reconheceu que era procedente o argumento da Requerente, de que não era a melhor forma de realizar o cálculo, pois as unidades condominiais do Edifício realmente eram diferentes, inclusive com tamanhos e valores diferentes. Por este motivo, os julgadores de primeiro grau refizeram os cálculos e chegaram à seguinte conclusão:

Período de Apuração	Lucro Arbitrado (R\$)		
	Lançado	Apurado	Mantido
1º trimestre/2005	80.814,94	94.785,42	80.814,94
3º trimestre/2005	44.407,47	51.392,71	44.407,47
3º trimestre/2006	76.407,47	76.957,22	76.407,47
4º trimestre/2006	272.037,35	294.092,57	272.037,35
1º trimestre/2007	575.812,29	588.394,97	575.812,29
2º trimestre/2007	212.222,41	220.307,15	212.222,41
3º trimestre/2007	50.407,47	57.392,71	50.407,47
4º trimestre/2007	676.352,29	680.200,54	676.352,29
1º trimestre/2008	122.657,47	123.207,22	122.657,47
3º trimestre/2008	504.129,88	502.192,33	502.192,33
4º trimestre/2008	337.814,94	330.641,34	330.641,34
Total	2.953.063,98	3.019.564,18	2.943.952,83

A Recorrente alegou, em seu Recurso Voluntário, que em virtude da alteração dos cálculos houve nova conceituação dos elementos formadores da autuação, o que teria como efeito o retorno do Auto de Infração para sua origem, de forma a ser retificado e concedido novo prazo para elaboração de nova impugnação, se cabível. Afirmou ainda que tais vícios no Auto de Infração recaem na aplicação do art. 59, II do Dec. 70.235/72.

O relator reconheceu a nulidade por entender que a autoridade julgadora não teria competência para rever a forma de cálculo tal como realizado por ofensa ao artigo 142 do CTN.

Nesse ponto, *data vênia*, divirjo do voto do relator. Isso porque a autoridade julgadora tem a competência para analisar os elementos utilizados no lançamento o que inclui, naturalmente, sua base de cálculo. O que foge à sua competência revisora é o poder de majorar a base de cálculo lançada pela autoridade lançadora ou alterar a fundamentação legal do lançamento. Se não comprovada qualquer das duas situações mencionadas não há que se falar em incompetência da autoridade julgadora ou preterição de direito de defesa.

A norma do artigo 18, §3º do Decreto nº 70.235/72 dispõe que somente as diligências que resultem agravamento da exigência inicial ou alteração da motivação legal, demandam a realização de lançamento complementar. Vejamos:

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, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

(...)

§ 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas **incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada.** (*grifamos*)

Faz todo sentido a exigência de novo lançamento nas hipóteses de agravamento ou alteração da fundamentação legal. Isso porque, a atividade de lançamento, é privativa da autoridade administrativa. Sendo assim, eventual aumento dos valores inicialmente exigidos ou alteração da fundamentação legal não pode ser feita pela denominada "administração judicante". Trata-se, nesse caso, de questão de competência.

No entanto, como visto, não foi o que ocorreu no caso dos autos. A DRJ ao aplicar o novo não promoveu qualquer majoração nos valores lançados. Pelo contrário, os valores foram reduzidos. Além disso, não houve alteração na fundamentação legal do

lançamento não podendo a decisão recorrida, ser vista como hipótese de nulidade, conforme disposto no artigo 60 do Decreto n.º 70.235/72:

Art. 60. **As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo,** salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.*(grifamos)*

Diante de todo exposto, rejeito a alegação de nulidade.

(assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio