



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10340.720461/2020-57
ACÓRDÃO	1201-007.284 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MB CONSTRUCOES E INCORPORACOES LTDA FALIDO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2015, 2016

MPF/TDPF. IRREGULARIDADE/EXTINÇÃO. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Meras irregularidades na emissão, alteração ou prorrogação do MPF/TDPF não acarretam a nulidade do lançamento, sobretudo ausente demonstração de prejuízo ao Contribuinte.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2015, 2016

RET. DECADÊNCIA. IRPJ E CSLL. APURAÇÃO MENSAL. COMPETÊNCIA OUTUBRO/2015. RETENÇÃO RECONHECIDA.

No âmbito do Regime Especial de Tributação (RET), a apuração é mensal (art. 4º da Lei nº 10.931/2004). Reconhecida retenção de IRPJ e CSLL em outubro/2015, declara-se a decadência desses débitos naquela competência.

PIS/COFINS E DEMAIS MESES DO IRPJ/CSLL. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Inviável o reconhecimento da decadência para PIS/COFINS e para os demais meses do IRPJ/CSLL de 2015, ausentes prova de pagamento ou retenção.

OMISSÃO DO ACÓRDÃO. ANO-CALENDÁRIO DE 2016. INOCORRÊNCIA.

Inexistente omissão quanto às alegações relativas a 2016: embora o acórdão tenha mencionado ausência de impugnação específica, examinou a tese e concluiu que, para 2016, a escrita permitia a apuração pelo lucro real. Recurso que apenas reitera a impugnação. Adoção dos fundamentos da DRJ, nos termos do art. 114, § 12, I, do RICARF.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado:

a) por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e

b) quanto ao mérito, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer a prejudicial de decadência do IRPJ e da CSLL, relativa ao mês de outubro de 2015, nos termos do voto da relatora. Vencido o Conselheiro Lucas Issa Halah que dava parcial provimento em maior extensão reconhecendo a prejudicial de decadência do IRPJ e da CSLL, relativa aos meses de outubro e novembro de 2015.

Assinado Digitalmente

Isabelle Resende Alves Rocha – Relatora

Assinado Digitalmente

Raimundo Pires de Santana Filho – Presidente em exercício

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Isabelle Resende Alves Rocha, Lucas Issa Halah, Marcelo Antonio Biancardi, Renato Rodrigues Gomes, Ricardo Pezzuto Rufino(substituto[a] integral), Raimundo Pires de Santana Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra Acórdão proferido pela DRJ04, que julgou parcialmente procedente a impugnação do Contribuinte, reconhecendo apenas a decadência parcial do crédito tributário lançado.

O caso tem origem em autos de infração lavrados para cobrança de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS referentes aos anos de 2015 e 2016, em decorrência do (i) arbitramento do lucro no 3º e no 4º trimestre de 2015 sobre receitas na venda de imóveis; (ii) adições não computadas na apuração do lucro real em face do Regime Especial de Tributação – RET no ano-calendário 2016; (ii) resultado fiscal escriturado mas não declarado no ano-calendário 2016.

As diferenças apuradas em relação às receitas gerais foram lançadas no processo nº 10340.720456/2020-44, enquanto, nestes autos, foram agrupados os lançamentos relativos ao RET.

O Termo de Verificação Fiscal de fls. 207/221 dá conta dos fatos que culminaram nas autuações:

O processo nº 10340.720456/2020-44 reúne os elementos relacionados ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, feito ao qual, em regra, dizem respeito as referências a documentos no presente relato. Já no processo nº 10340.720461/2020-57 encontram-se colacionados os documentos que instruem a constituição das exações devidas no âmbito de Regime Especial de Tributação – RET, consoante abordagem em tópico específico.

(...)

Mediante o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – Fiscalização nº 0920100.2020.00065-0 (e-fls. 2), expedido em 28 de fevereiro de 2020, foi deflagrado procedimento de fiscalização no contribuinte em epígrafe, tendo por escopo o Tributo IRPJ, período de junho/2015 a dezembro/2016. Ulteriormente, com o fito de viabilizar a constituição de exações decorrentes e abrangidas em Regime Especial de Tributação - RET, o aludido TDPF-F foi alterado, restando incluídos os tributos CSLL, COFINS e PIS.

A instauração efetiva da ação de fiscalização em questão processou-se pelo Termo de Início de Fiscalização e Intimação Fiscal N° 001/2020 (e-fls. 3 a 9), com ciência realizada na data de 05/03/2020, de forma presencial, no domicílio informado/declarado. Mediante o aludido ato inaugural foram demandados os elementos e/ou informações reputados necessários ao desenlace das verificações suscitadas, cujo cumprimento se deu na forma registrada nos documentos acostados às e-fls. 10 a 17, ora copiados do dossiê digital (DCC) nº 13033.134733/2020-63, assim como as demais exigências formalizadas no curso da investigação e os documentos e informações coligidos no bojo das mesmas, considerando que o aludido DCC foi protocolizado para a comunicação por via eletrônica com o contribuinte no decorrer do procedimento.

Ulteriormente, no prosseguimento das verificações, expediu-se o Termo de Intimação Fiscal N° 002/2020, datado de 27/04/2020, consoante imagem acostada às e-fls. 18 a 27.

Adiante, com data de 08/06/2020, consoante documentos acostados às e-fls. 28 a 38, foi expedido o Termo de Reintimação Fiscal N° 003/2020. O cumprimento desta exigência se deu na forma dos documentos juntados às e-fls. 39 a 40.

Na data de 23/07/2020, na forma dos documentos que se encontram às e-fls. 41 a 44, formalizou-se o ato intitulado “Termo de Recepção de Documentos e de Continuidade da Ação Fiscal N° 004/2020”.

Seguindo, com data de 31/08/2020, consoante documentos acostados às e-fls. 45 a 57, foi formalizado o Termo de Intimação Fiscal N° 005/2020. A resposta que adveio na esteira desta exigência consta às e-fls. 58 a 60.

Em 28/09/2020, mediante o Termo de Intimação Fiscal N° 006/2020 (e-fls. 61 a 73), mais elementos e/ou informações foram demandados. A resposta que adveio consta às e-fls. 74 a 76.

Por fim, na seara das solicitações formalizadas no curso da investigação, expediu-se ainda o Termo de Intimação Fiscal N° 007/2020, datado de 05/11/2020 (e-fls. 77 a 82). O atendimento cingiu-se, inicialmente, ao envio, por correio eletrônico, dos assentos e dados referidos nas mensagens que se junta às e-fls. 83 a 86. Ulteriormente, consoante mensagens acostadas às e-fls. 87 a 90, adveio ainda arquivo com dados contábeis do ano de 2015, denominado “SPED MIMA 2015”, apresentado sob o propósito de contemplar escrita reprocessada, não enviada ao Sped.

Ainda na seara do atendimento da solicitação formalizada pelo Termo de Intimação Fiscal N° 007/2020, registramos que, na data da lavratura do presente ato fiscal, quando já haviam sido empreendidas as análises finais, inclusive com a emissão dos autos de infração correspondentes, adveio resposta na forma dos documentos colacionados às e-fls. 357 a 361. Releva anotar que a mesma não altera o status quo até então observado, notadamente no que concerne às escritas comercial e fiscal, mantendo-se incólumes as conclusões adotadas, consoante adiante explicitado.

(...)

Na esteira das verificações empreendidas acerca das exações escopo da fiscalização (IRPJ e Reflexos), abrangendo os períodos de apuração de junho/2015 a dezembro/2016, restaram configuradas às infrações que se passa a explicitar.

2.1 - Lucro Arbitrado: Períodos de Apuração do 3º e 4º Trimestre/2015

No ano-calendário de 2015, notadamente no que concerne ao regime de tributação do IRPJ, a situação fiscal denota-se obscura a priori. Em respostas apresentadas no curso da investigação, a exemplo da relacionada ao Termo de Intimação Fiscal N° 005, **a contribuinte informa que optou pelo regime de tributação do lucro real. Não obstante, na Escrituração Contábil Fiscal – ECF enviada ao Sped, a despeito dos dados de apuração encontrarem-se zerados, consigna como forma de tributação o lucro presumido**, vide extrato da ECF constante às e-fls. 146 a 166. Neste cenário, **assentos elementares inerentes ao regime do lucro real, a exemplo do e-Lalur, restam não apresentados**. Ademais, não se observou nenhum pagamento sob o regime de apuração informado, circunstância em que a opção derradeira, nos termos da legislação de regência, resulta não demonstrada cabalmente.

Afora as obscuridades decorrentes dos fatos reportados, a escrita contábil correspondente ao ano em questão, arquivada no Sped, também revelava diversas inconsistências, a exemplo de **saldos finais da escrituração desalinhados com os saldos iniciais do ano seguinte (2016); operações de aquisição de imóveis, bem como investimentos efetivamente realizados em outras**

sociedades, à margem da escrita; ausência de estoque relacionado a empreendimentos em execução. Nesta situação, aparentemente, a escrita contábil não se demonstrava hábil à determinação do lucro real.

Diante desse quadro, com o fito de elucidar aspectos obscuros, **instou-se a contribuinte acerca das matérias, a exemplo do item 1 do Termo de Intimação Fiscal N° 007/2020, no sentido de que fosse informado o regime de tributação derradeiramente adotado** no ano-calendário de 2015 e, em decorrência, apresentado/enviado ao Sped a ECF, devidamente preenchida, em conformidade com tal regime de enquadramento.

A aludida exigência, na forma das respostas alhures referidas, não foi satisfatoriamente atendida, restando na essência praticamente ignorada. Em atendimento advieram os assentos e dados referidos nas mensagens de correio eletrônico constantes às e-fls. 83 a 90, adstritas a demonstrativos gerados com base nos dados constantes no Sped-ECD, além de arquivo denominado “SPED MIMA 2015.txt”, contendo dados contábeis.

O referido arquivo, juntado aos autos pelo Termo de Anexação de Arquivo Não Paginável constante às e-fls. 143, foi enviado à fiscalização sob o propósito de evidenciar a escrita contábil reprocessada, em face de erros/deficiências reconhecidos em relação à constante no Sped. Contudo, a escrita assim apresentada não foi enviada ao Sped, restando não autenticada.

Acerca da solicitação para a apresentação da ECF devidamente preenchida, em conformidade com as normas do regime de tributação em que se enquadrou, absolutamente nada logrou ser providenciado.

Neste contexto, resta evidenciado que a contribuinte se diz optante pelo regime do lucro real, sem preencher, contudo, requisitos elementares inerentes a esta forma de tributação, a exemplo da escrituração do e-Lalur.

Ademais, a escrita contábil oficial que mantém, regularmente autenticada no âmbito do Sped, não se revela em condições à determinação do lucro real, considerando que os saldos finais registrados sequer se conformam com os saldos iniciais do ano subsequente (2016), dentre outras deficiências clarívidentes. Compulsando os demonstrativos contábeis acostados às e-fls. 246 a 302, dos anos de 2015 e 2016, as inconformidades facilmente se constataam.

Erros e/ou deficiências inclusive são reconhecidos pela contribuinte quando apresenta, a propósito de refletir alterações processadas, arquivo com dados diferentes dos armazenados no Sped. Não obstante, o arquivo ora apresentado à fiscalização, além de não ostentar a devida autenticação, revela-se imprestável às análises/verificações reputadas necessárias. O validador do Sped sequer permite a sua importação, sob a mensagem de “O registro lido tem quantidade de campos diferente do especificado no layout”, vide relatório acostado às e-fls. 176. Por sua vez, o sistema utilizado pela RFB nas auditorias (Contágil), a despeito de realizar a importação, acusa centenas de inconsistências, vide relatório que se junta às e-fls.

177 a 178. Ademais, os saldos finais da escrita reprocessada, evidenciados no demonstrativo/balancete constante às e-fls. 179 a 198, permanecem desalinhados com saldos iniciais do ano seguinte (2016), estes retratados nos demonstrativos contábeis que se junta às e-fls. 169 a 175 e 277 a 302.

Sob esse delineamento resta clarividente que **a contribuinte não preenche os requisitos para enquadramento no regime do lucro real no ano-calendário de 2015**, quer pela ausência do assento inerente ao regime (e-Lalur), quer em face da escrituração comercial revelar evidentes erros e/ou deficiências que inviabilizam a determinação do resultado fiscal pelas regras do lucro real.

Diante desse quadro, aplicam-se ao ente jurídico na berlinda, no caso aos **períodos de apuração do ano-calendário de 2015 abrangidos pela fiscalização (3º e 4º trimestres), as normas do regime de tributação do lucro arbitrado**, em conformidade com o disposto no artigo 530, incisos II e III, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99). No caso concreto, incidem os 2 (dois) incisos, considerando que: a) a escrita que mantém não se presta a determinar o lucro real; e, b) o livro da escrituração fiscal inerente ao regime do lucro real (e-Lalur) sequer foi enviado/disponibilizado à Administração Tributária.

(...)

2.2 - Lucro Real: Período de Apuração do Ano de 2016

No ano-calendário de 2016 o cenário se apresenta um pouco diferente. Desta feita a contribuinte logrou enviar ao Sped escrita fiscal alinhada com o regime de tributação eleito, no caso o lucro real.

Contudo, na seara da apuração do imposto, observam-se erros/equívocos que denotam violações à legislação do IRPJ, consoante se passa a demonstrar.

2.2.1 – Resultado Fiscal Apurado Não Tributado

Na forma do relatório constante às e-fls. 167, gerado a partir do validador Sped-ECF, a apuração do resultado fiscal processada pela contribuinte cinge-se à transcrição do resultado contábil, destarte, sem a realização de qualquer ajuste.

(...)

À luz dessa apuração a contribuinte determinou resultado fiscal imputável no montante de R\$ 398.220,62. **Contudo, a despeito do resultado positivo apurado, por ocasião da determinação do imposto incidente sobre a matéria, Registros N500 e N630 da ECF, transcreveu valor que não se conforma com a base apurada/informada no e-Lalur, registrando inclusive valor negativo**, especificadamente no montante de R\$ 358.862,98. Os demonstrativos acostados às e-fls. 303 a 304, produzidos a partir dos dados constantes no Sped-ECF, evidenciam a situação descrita.

Nesse panorama, ao final, a despeito de registrar resultado fiscal imputável no e-Lalur, nada adimpliu acerca do IRPJ, considerando que a DCTF correspondente ao

período de apuração em questão não consigna informação de débito e também não há registro de pagamento.

Assim sendo, resta configurada violação à legislação do imposto sobre a renda da pessoa jurídica, considerando que, na prática, a base imputável informada no e-Lalur efetivamente não foi onerada pela exação.

Delineados os aspectos que configuram a infração, e com o fito de providenciar a expedição do Auto de Infração correspondente, alimentou-se o sistema eletrônico próprio, a partir do qual foram gerados os documentos acostados às fls. 362 a 375, contemplando o Auto de Infração e demonstrativos de apuração, inclusive dos consectários legais infligidos. As aludidas peças registram o enquadramento legal da infração, bem como dos acréscimos que incidem sobre o imposto não adimplido.

(...)

2.2.2 – Ajuste Não Processado em Face do RET

Afora a violação explicitada no tópico anterior, o resultado fiscal apurado pela contribuinte não está conformidade com as regras do regime adotado, necessitando de ajustes. Conforme alhures já registrado, em relação a 2 (dois) empreendimentos fez a opção pelo RET, cenário em que os fatos relacionados aos mesmos demandam ajustes na determinação do lucro real, no sentido de não afetarem este resultado fiscal, considerando que mantém escrita comercial unificada.

Neste contexto faz-se **necessário excluir do resultado contábil as receitas tributadas no âmbito do RET**, no caso às relacionadas aos empreendimentos denominados “Residencial Villa Azaléia” e “Residencial Villa das Oliveiras”. Esses dados podem ser constatados nos demonstrativos/balancetes acostados às e-fls. 277 a 302 (...)

Além das receitas tributadas pelo RET, os custos e despesas correspondentes também demandam ajuste no resultado contábil, no sentido de não impactarem o resultado fiscal das demais operações. No que tange aos custos a contribuinte mantém na escrita contábil grupo de contas por empreendimento, possibilitando a sua individualização.

(...)

No mesmo sentido dos custos, as despesas também ensejam ajuste. Não obstante, em relação a estas a contribuinte não mantém registros ordenados por empreendimento, individualizando os dispêndios. Nessa situação, em conformidade com as normas da legislação tributária de regência, consubstanciadas na Instrução Normativa RFB N° 1.435/2013, em seu artigo 6°, parágrafo 2°, a apropriação das mesmas se processa na proporção representada pelos custos diretos dos empreendimentos enquadrados no RET, em relação ao custo total da incorporadora.

Consoante demonstrado no quadro acima, o custo relacionado aos empreendimentos incluídos no RET monta em R\$ 2.210.232,48. Já o custo total registrado no ano de 2016, à luz do demonstrativo/balancete acostado às e-fls. 277 a 302, perfaz o montante de R\$ 6.228.077,11, nele considerado o montante registrado sob a rubrica “3790 - CUSTOS DOS SERVICOS PRESTADOS”, ajustado pelos valores consignados nas rubricas “46717 - Reembolso/Recuperação de Despesas” e “46730 - Reembolso/Recuperação de despesas”, as quais ostentam registros atípicos e de saldo credor.

Baseado nesses dados, a determinação da relação percentual assim se apresenta:

DESCRIÇÃO	VALOR
1. Custo Total das Obras	6.228.077,11
2. Custo das Obras Enquadradas no RET	2.210.232,48
3. Relação Percentual $[(2 / 1) \times 100]$	35,49

Identificada a relação percentual, resta proceder ao rateio, com base no total das despesas escrituradas. Consoante demonstrativo/balancete acostado às e-fls. 277 a 302, especificadamente sob a rubrica sintética intitulada “2016 – DESPESAS”, o total registrado monta em R\$ 4.716.791,80. Destarte, o rateio assim se configura:

DESCRIÇÃO	VALOR
1. Total das Despesas Comuns	4.716.791,80
2. Percentual de Rateio	35,49
3. Despesas Rateadas para o RET $[(1 \times 2) / 100]$	1.673.989,41

Sob esse delineamento o ajuste no resultado contábil, em face das operações enquadradas no RET, apresenta a configuração sintetizada no quadro a seguir:

DESCRIÇÃO	VALOR
1. Adição de custos vinculados a receitas tributadas no RET	2.210.232,48
2. Adição de despesas vinculadas a receitas tributadas no RET	1.673.904,52
3. Exclusão das receitas tributadas no RET	2.663.351,25
4. Resultado operações do RET (1+2-3)	1.220.785,75

Na forma dessa configuração, as operações vinculadas ao RET, para fins de determinação do lucro real, ensejam ajuste de adição no resultado contábil no valor de R\$ 1.220.785,75.

Destarte, reprocessando a determinação do resultado fiscal em face do ajuste na berlinda, tem-se a situação a seguir retratada:

DESCRIÇÃO	VALOR
Lucro Líquido Antes do IRPJ	398.220,62
(+) Resultado operações do RET	1.220.785,75
(=) Lucro Real antes da compensação de prejuízos	1.619.006,37

O Sistema de Acompanhamento de Prejuízo Fiscal (e-Sapli), consoante relatório acostado às e-fls. 305 a 316, indica que no período de apuração em questão (ano-calendário de 2016) a contribuinte possui prejuízo fiscal registrado passível de compensação. Neste contexto procede-se a compensação autorizada, culminando na apuração derradeira evidenciada no quadro a seguir:

DESCRIÇÃO	VALOR
Lucro Real antes da compensação de prejuízos	1.619.006,37
(-) Prejuízo Fiscal compensado (1.619.006,37 × 30%)	485.701,91
(=) Lucro Real após a compensação de prejuízo	1.133.304,46

Delineados os aspectos que configuram a infração, e com o fito de providenciar a expedição do Auto de Infração correspondente, alimentou-se o sistema eletrônico próprio, a partir do qual foram gerados os documentos acostados às fls. 362 a 375, contemplando o Auto de Infração e demonstrativos de apuração, inclusive dos consectários legais infligidos. As aludidas peças registram o enquadramento legal da infração, bem como dos acréscimos que incidem sobre o imposto não adimplido.

2.3 - RET: Falta de Declaração/Pagamento das Exações

A constituição do crédito tributário atinente às exações abrangidas no Regime Especial de Tributação ensejou à formalização do processo administrativo fiscal nº 10340.720461/2020-57, feito onde se encontram compendiados os elementos de caracterização dos ilícitos configurados.

(...)

Na forma dos documentos acostados às e-fls. 143 a 144, consistentes em Termos de Opção Pelo Regime Especial de Tributação Aplicável às Incorporações Imobiliárias, a contribuinte incluiu 2 (dois) empreendimentos nas regras de apuração do RET, especificadamente os denominados “Residencial Villa Azaléia” e “Residencial Villa das Oliveiras”, mediante opção formalizada em dezembro/2014.

A despeito das opções formalizadas, especificadamente **a partir do mês de junho/2015 não consta mais registro de pagamento e nem de declaração em DCTF relacionada ao RET.** Até então, concernente ao mês de janeiro/2015, informou débitos em DCTF, os quais se encontram regularmente pagos, e nos meses de fevereiro/2015 a maio/2015 realizou pagamentos, a despeito de nada informar nas DCTF correspondentes.

Destarte, observa-se falta de declaração e/ou pagamento a partir do mês de junho/2015. A despeito de nada declarar e/ou pagar desde então, registra fatos concernentes à apuração na escrita contábil, restando caracterizado o efetivo inadimplemento. Os assentos acostados às e-fls. 145 a 150, consistentes em demonstrativos contábeis relacionados ao tema, evidenciam os débitos efetivamente apurados, pendentes de constituição e pagamento.

À luz desses assentos tem-se a configuração a seguir retratada, por empreendimento enquadrado no RET, abrangendo o RET contabilizado e a base de cálculo correspondente em face da alíquota 4% (...)

(destaques meus)

O Contribuinte ofereceu **impugnação** (fls. 228/243), alegando, em síntese: (i) decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até dezembro de 2015; (ii) nulidade dos atos em face da inexistência de Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal prorrogando os prazos de fiscalização; (iii) inaplicabilidade do arbitramento do lucro, erro na apuração da sua base de cálculo e erro no enquadramento legal da infração.

Em **juízo** (fl. 308/319), a DRJ entendeu, por unanimidade, julgar procedente em parte a impugnação, nos termos da fundamentação sintetizada a seguir.

Inicialmente, **rejeitou a arguição de nulidade do procedimento fiscal**, afirmando que o TDPF/MPF foi qualificado como instrumento interno de planejamento e controle, sem condicionar a competência legal para lançar tributos administrados pela RFB (Lei nº 10.593/2002, art. 6º, com a redação da Lei nº 11.457/2007). Eventuais vícios formais do termo não anulam o lançamento. Além disso, no caso concreto, não ocorreram as irregularidades apontadas pela defesa quanto às prorrogações de prazo do TDPF.

Quanto à decadência, aplicou-se a regra do art. 150, §4º, do CTN por ter havido pagamento antecipado (retenções de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS) e reconheceu-se a decadência do 2º e 3º trimestre de 2015 para o IRPJ e do PIS e Cofins relativos aos meses de julho e outubro de 2015, mantidos os demais períodos autuados.

Já no que se refere ao arbitramento do lucro, a Turma reconheceu equívoco no procedimento adotado pela Fiscalização, já que se aplicava à Contribuinte o art. 534 do RIR/99, sendo que a autoridade lançadora não deduziu os custos dos imóveis na apuração da CSLL. No entanto, nos presentes autos, esse efeito não foi verificado, apenas nos autos do processo nº 10340.720456/2020-44.

Por fim, em relação ao ano-calendário de 2016, a DRJ manteve os lançamentos, por ausência de impugnação específica quanto às diferenças de RET apuradas, tendo sido alegado apenas que o ano de 2016 também deveria ter sido arbitrado, o que se aplica para o outro processo (10340.720456/2020-44).

O Contribuinte interpôs **recurso voluntário** (fl. 331/349), alegando os seguintes pontos, que serão detalhados ao longo do voto:

- Decadência dos demais períodos de 2015;
- Nulidade dos atos em face da inexistência de Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal prorrogando os prazos de fiscalização e
- Omissão do acórdão quanto aos equívocos da tributação do período de 2016 – anulação por decorrência lógica e

Nesse sentido, o Recorrente pede a anulação ou o cancelamento dos autos de infração.

É o relatório.

VOTO

1 ADMISSIBILIDADE

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

2 DELIMITAÇÃO DA MATÉRIA CONTROVERTIDA

Como estamos diante de um procedimento fiscal que gerou dois processos para controlar matérias distintas e originadas dessa mesma fiscalização, cumpre delimitar os temas controvertidos em cada um dos processos, para que fique claro o que está sendo debatido aqui.

O quadro ilustrado abaixo estabelece as diferenças de modo objetivo e didático:

Nº do processo	Objeto	Decisão DRJ	Temas do Recurso
10340.720456/2020-44	IRPJ e CSLL 2015 e 2016 por (i) lucro arbitrado no 3º e no 4º tri. de 2015 - receitas na venda de imóveis; (ii) adições não computadas no lucro real em face do RET em 2016; (ii) resultado fiscal escriturado, mas não declarado em 2016.	Provimento parcial para cancelar todas as cobranças de 2015 por (i) decadência até 3º tri. e (ii) anulação por erro fiscal no arbitramento.	(I) Nulidade por inexistência de TDPF prorrogando os prazos de fiscalização e (II) Omissão do acórdão quanto aos equívocos da fiscalização para 2016 – anulação por decorrência lógica.
10340.720461/2020-57	IRPJ, CSLL, PIS e COFINS 2015 e 2016 por insuficiência de recolhimento dos tributos devidos no RET - incorporações imobiliárias	Provimento parcial para cancelar as seguintes cobranças por decadência (i) IRPJ junho a setembro de 2015 (2º e 3º tri., com retenção de IRPJ), (ii) CSLL julho a setembro de 2015 (2º e 3º tri., com retenção de CSLL) e (iii) PIS e COFINS de julho e outubro de 2015 (meses com retenção de PIS/COFINS).	(I) Decadência dos demais meses de 2015; (ii) Nulidade por inexistência de TDPF prorrogando os prazos de fiscalização e (III) Omissão do acórdão quanto aos equívocos da fiscalização para 2016 – anulação por decorrência lógica.

Nestes autos, portanto, discute-se a tributação das receitas obtidas pelos empreendimentos tributados no RET do último trimestre de 2015 e do ano de 2016, matéria que remanesceu após o provimento parcial dado em primeira instância à impugnação da Contribuinte.

3 DECADÊNCIA DO RESTANTE DO ANO-CALENDÁRIO DE 2015

A Recorrente esclarece em seu recurso que foi reconhecida a decadência, anulando-se: (i) o débito de IRPJ apurado nos meses de junho a setembro de 2015 (2º e 3º trimestres, com retenção de IRPJ); (ii) o débito de CSLL apurado nos meses de julho a setembro de 2015 (2º e 3º trimestres, com retenção de CSLL); (iii) o débito de PIS e COFINS dos meses de julho e outubro de 2015 (meses em que foi identificada retenção de PIS/COFINS).

Em primeiro lugar, a Contribuinte assevera que, como este processo trata dos débitos no âmbito do RET, não deve ser considerada a apuração trimestral dos regimes regulares do IRPJ e CSLL, mas apuração mensal, afeta ao regime especial. Neste ponto, assiste-lhe razão, nos termos do art. 4º, da Lei nº 10.931/2004. Nesse sentido, a própria DRJ reconheceu a existência de retenção de IRPJ e CSLL para o mês de **outubro de 2015, de modo que essa competência também deve ser abrangida pela decadência.**

Já em relação ao PIS/COFINS e aos demais meses que restaram do próprio IRPJ, não vislumbro como reconhecer a decadência, já que não foi identificado nenhum pagamento ou retenção.

A Recorrente chega a apontar outras retenções que teria sofrido em 2015, que não haviam sido identificadas pela DRJ, mas ela não comprova os meses exatos em que elas teriam ocorrido, tampouco a sua efetiva realização.

4 NULIDADE DAS AUTUAÇÕES POR INEXISTÊNCIA PRORROGAÇÃO DO TDPF

O Recorrente suscita a nulidade dos autos de infração por vício no procedimento fiscal, afirmando que o MPF/TDPF teria sido extrapolado em seu prazo, em razão de vícios em suas prorrogações, que não teriam acontecido nos prazos corretos.

Entretanto, essas alegações não procedem.

Em primeiro lugar, tem-se a Portaria RFB nº 6.478/2017, que é expressa no sentido de que a eventual extinção do TDPF não implica nulidade dos atos praticados, podendo ser expedido novo TDPF para a conclusão do procedimento fiscal.

Além disso, a norma que regulamenta o MPF/TDPF é regra de organização e controle da atividade fiscal, que não converte, por si, eventual descumprimento de prazo interno em vício do lançamento.

Em idêntico sentido, a jurisprudência deste Conselho consolidou-se no enunciado da Súmula CARF nº 171:

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

A *ratio* da súmula repousa no reconhecimento de que o MPF/TDPF é instrumento de planejamento e controle interno da Administração Tributária. Logo, vícios formais em sua emissão/prorrogação não contaminam o lançamento, salvo prova de prejuízo ao exercício do contraditório e da ampla defesa após a instauração do contencioso administrativo.

No caso concreto, o Recorrente limita-se a alegar a inexistência de prorrogações válidas ou de ciência, bem como a superação do prazo inicialmente fixado, sem demonstrar prejuízo processual específico. À luz do art. 60 do Decreto nº 70.235/1972, irregularidades, incorreções ou omissões diversas das nulidades do art. 59 não importam nulidade do lançamento, sendo sanáveis quando não acarretarem lesão à defesa ou não influírem na solução do litígio. A mera referência genérica à ausência de prorrogações do TDPF dentro do prazo inicial não basta para infirmar o lançamento à míngua de demonstração concreta de dano procedimental.

A propósito, precedente da CSRF (Acórdão 01-05.330, de 05/12/2005) qualifica o MPF como instrumento de gestão interna e ressalva a sua essencialidade apenas quando houver utilização das faculdades ampliadas de fiscalização (v.g., acesso a dados bancários), hipótese em que o que se exige é a existência de procedimento fiscal, não a perfeita observância de prazos internos de prorrogação, se ausente prejuízo.

Por fim, no caso concreto, o relatório fiscal narra detalhadamente todos os termos de início, continuidade e prorrogação expedidos, de modo que não se verifica nenhuma irregularidade.

Diante disso, voto por rejeitar a alegação de nulidade fundada em ausência de prorrogação do TDPF/MPF.

5 OMISSÃO DO ACÓRDÃO QUANTO AOS EQUÍVOCOS DA TRIBUTAÇÃO DO PERÍODO DE 2016 – ANULAÇÃO POR DECORRÊNCIA LÓGICA

Neste ponto, a Recorrente parte de uma afirmação do acórdão, no sentido de que ela não teria impugnado o ano de 2016, para arguir omissão quanto aos argumentos relativos a esse ano-calendário.

De fato, a DRJ chegou a mencionar que a Contribuinte não havia impugnado especificamente o ano de 2016, mas enfrentou a construção feita de forma lateral na impugnação, em relação ao período de 2016 como um todo:

Ano-Calendário 2016. DA Insuficiência de Recolhimento das Exações Compreendidas nº Regime Especial de Tributação – RET

35. Acerca dessas infrações, não trouxe a defesa nenhuma contestação específica, constituindo matéria não impugnada, na forma do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997.

36. Ressalve-se que a única alegação da defesa em relação ao ano-calendário 2016 foi no sentido de que a autuação deveria ter sido efetuada com base no lucro arbitrado. O entendimento já manifestado neste voto, expresso no seu item 33, é de que, para 2016, o lançamento foi efetuado corretamente pelo lucro real, regime eleito pelo sujeito passivo, porquanto a fiscalização considerou que a escrita da empresa se prestava à apuração por essa forma de tributação. Embora o acórdão recorrido tenha sido impreciso ao afirmar que a Recorrente não havia impugnado a matéria, ele apreciou a alegação trazida, demonstrando seu entendimento de que tal alegação não merecia ser acolhida. Logo, omissão não existiu.

No mais, a Recorrente repisa seus argumentos da impugnação, afirmando que as situações dos anos de 2015 e 2016 eram idênticas, de modo que, se o lucro foi arbitrado para um ano, deveria ser para o outro também. No entanto, não foi essa a constatação a que chegou a fiscalização, conforme identificado pela decisão recorrida.

Assim, como o recurso é mera reiteração da impugnação e por entender que o acórdão recorrido enfrentou de modo satisfatório a questão, adoto as razões de decidir da DRJ, nos termos do art. 114, §12, I, do RICARF:

30. Alega a impugnante que os erros na escrita apontados pela fiscalização teria ocorrido também em 2016, ano em que foi aceita a apuração pelo lucro real, o que revelaria incongruência por parte da autoridade fiscal. Aduz que, se a escrita foi considerada imprestável, não poderia a fiscalização dela extrair as receitas e os custos para cálculo do lucro arbitrado. Apontou a defesa, ainda, erro da autoridade lançadora no cálculo do IRPJ apurado no 3º trimestre de 2015 e no cálculo da CSLL apurada no 3º e no 4º trimestres de 2015.

31. Diversamente do alegado pela defesa, a fiscalização considerou que a escrita da contribuinte em 2016 encontrava-se alinhada com a apuração pelo lucro real, de sorte que, para esse ano, não coube o arbitramento do lucro, mantendo-se o regime eleito pelo sujeito passivo.

32. Já para o ano de 2015, ano em que houve o arbitramento do lucro, a escrita apresentava diversas inconsistências, tais como saldos finais desalinhados com os saldos iniciais do ano seguinte, operações de aquisição de imóveis e investimentos realizados à margem da escrita. Ademais, o Lalur não foi apresentado. De consequência, considerou a fiscalização, corretamente, a meu ver, que a escrita comercial e fiscal não se prestava para a determinação do lucro real, não havendo razão, entretanto, para desconsiderar, no cálculo do lucro arbitrado, as receitas e os custos dos imóveis vendidos nos valores indicados na escrituração.

Ademais, os trechos do relatório fiscal transcritos no relatório deixam explícitas as razões pelas quais entendeu a fiscalização que o ano de 2016 permitia manter a apuração do contribuinte na modalidade do lucro real.

Cabe salientar, contudo, que essa matéria não afeta diretamente as autuações do RET, objeto do presente processo, visto que se trata de apuração de percentual fixo sobre receita mensal recebida.

6 DISPOSITIVO

Pelo exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer a decadência do IRPJ e da CSLL relativos ao mês de outubro de 2015.

Assinado Digitalmente

Isabelle Resende Alves Rocha