



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12420.005931/2019-51
ACÓRDÃO	1201-007.462 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	POSTO ARTUR BERNARDES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2014

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CONTRADITÓRIO DIFERIDO. FISCALIZAÇÃO. NATUREZA INQUISITIVA. AUSÊNCIA DE NULIDADE

A fase fiscalizatória ostenta natureza inquisitiva, sendo o contraditório exercido de forma plena apenas no âmbito do Processo Administrativo Fiscal. O diferimento do contraditório não configura vício procedimental quando assegurado o acesso integral aos fundamentos e às provas da exigência.

A revisão interna de declarações encontra respaldo na Portaria RFB nº 6.478/2017. Demonstrado o efetivo exercício da ampla defesa e inexistente prejuízo, afasta-se a alegação de cerceamento de defesa.

IRPJ. REGIME DE APURAÇÃO. IRRETRATABILIDADE. LANÇAMENTO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. NULIDADE MATERIAL

A legislação confere ao contribuinte a prerrogativa de escolher o regime de apuração do IRPJ para cada ano-calendário. A opção pelo lucro real anual ou pelo lucro presumido se aperfeiçoa com o recolhimento do imposto relativo ao primeiro período do exercício, tornando-se irretratável.

A jurisprudência admite, excepcionalmente, manifestação por DCTF. Inexistente opção válida pelo lucro presumido, não pode a administração impor tal regime, devendo observar o lucro real trimestral, regime padrão.

Lançamento formalizado com base em regime inaplicável configura vício material, por afronta ao art. 288 do RIR/1999. Auto de infração anulado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acatar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Renato Rodrigues Gomes – Relator

Assinado Digitalmente

Nilton Costa Simoes – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Isabelle Resende Alves Rocha, Lucas Issa Halah, Marcelo Antonio Biancardi, Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes, Nilton Costa Simoes (Presidente).

RELATÓRIO

O Auto de Infração nº 12420.005931/2019-51 tem origem em procedimento de fiscalização interna conduzida pela Delegacia da Receita Federal de Vitória, que culminou no lançamento de IRPJ e CSLL no valor de global de R\$ 221.354,09 (duzentos e vinte e um mil, trezentos e cinquenta e quatro reais e nove centavos):

TRIBUTO	VALOR
IRPJ	R\$ 40.246,18
CSLL	R\$ 181.107,91
TOTAL	R\$ 221.354,09

A exigência decorre de procedimento de revisão interna das informações prestadas pela própria contribuinte. A fiscalização promoveu o cotejo entre os dados constantes da Escrituração Contábil Fiscal (ECF) e os débitos declarados em DCTF, bem como aqueles informados em DCOMP, todos referentes ao ano-calendário de 2014.

As declarações analisadas demonstram que houve apuração de receitas no período. Não obstante, tais valores não foram oferecidos à tributação, já que a DCTF foi apresentada sem a correspondente confissão de débitos e não se verificou o recolhimento do imposto devido.

Intimada da lavratura do auto de infração, a contribuinte apresentou impugnação administrativa, na qual busca, inicialmente, o reconhecimento de nulidade do lançamento, sob o argumento de ausência de Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal.

Em caráter subsidiário, requereu a reabertura do prazo para impugnação, alegando que nem todos os documentos utilizados pela fiscalização teriam sido disponibilizados. No mérito, sustentou a invalidade do lançamento, por entender que a autoridade fiscal desconsiderou o regime de tributação adotado, sem apresentar fundamentação suficiente.

A impugnação foi examinada pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora, que rejeitou as razões apresentadas e manteve integralmente o lançamento. Transcrevo, a seguir, a ementa do acórdão:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/03/2014, 30/06/2014, 30/09/2014, 31/12/2014

LANÇAMENTO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Está afastada a hipótese de nulidade quando o lançamento, realizado por autoridade competente, atende a todos os requisitos formais e possibilita ao sujeito passivo o pleno exercício do direito de defesa.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O órgão julgador entendeu que a fase de fiscalização tem caráter inquisitório, sendo o contraditório plenamente assegurado apenas no âmbito do processo administrativo fiscal. Nessa perspectiva, a ausência de manifestação prévia do contribuinte na etapa fiscal não caracterizaria cerceamento de defesa.

Acrescentou que a Portaria RFB nº 6.478/2017 dispensa a emissão de Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) nas hipóteses de revisão interna de declarações, circunstância que afastaria a alegação de nulidade do lançamento por esse fundamento.

Esclarece, também, que o regime de apuração adotado pela autoridade fiscal - lucro presumido - decorreria diretamente da ECF transmitida em 29/9/2015, correspondente ao ano-calendário de 2014, informação que integra o próprio auto de infração e que as ECF's apresentadas na impugnação se referem a exercícios diversos.

Em face da decisão que lhe foi desfavorável, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, sustentando, em síntese, os seguintes argumentos:

- Que o lançamento não atenderia aos requisitos formais de validade, pois a narrativa fática não corresponderia aos documentos dos autos e o contraditório não teria sido plenamente assegurado, caracterizando cerceamento de defesa;
- Impugna a adoção do regime do lucro presumido pela autoridade fiscal, afirmando ter optado pelo lucro real no período. Argumenta que a

desconsideração do regime escolhido não foi acompanhada de fundamentação suficiente, o que comprometeria a validade da exigência.

O processo foi então redistribuído à minha relatoria para análise e elaboração de voto, o qual apresento à mesa para apreciação deste colegiado. Em síntese, este é o relatório.

VOTO

Conselheiro Relator, **Renato Rodrigues Gomes**.

Da admissibilidade do recurso:

O recurso voluntário foi interposto tempestivamente e preenche os demais requisitos para sua admissibilidade. Por isso, passo ao seu conhecimento.

Pedido de nulidade do Auto de Infração por cerceamento do direito de defesa:

A Recorrente pleiteia a nulidade do auto de infração ao fundamento de que a narrativa fática não guardaria correspondência com os elementos probatórios constantes dos autos. Sustenta, ademais, que o contraditório não teria sido assegurado de forma plena, o que, a seu ver, comprometeria o exercício do direito de defesa.

Conforme já assentado em decisões anteriores, a invalidação do ato processual representa providência excepcional e somente se justifica quando demonstrados, de forma concomitante, o vício formal o efetivo prejuízo suportado pela parte:

Código de Processo Civil

Art. 277. Quando a lei prescrever determinada forma, **o juiz considerará válido o ato se, realizado de outro modo, lhe alcançar a finalidade.**

Art. 282. Ao pronunciar a nulidade, o juiz declarará que atos são atingidos e ordenará as providências necessárias a fim de que sejam repetidos ou retificados.

§ 1º O ato não será repetido nem sua falta será suprida quando não prejudicar a parte.

Art. 283. O erro de forma do processo acarreta unicamente a anulação dos atos que não possam ser aproveitados, devendo ser praticados os que forem necessários a fim de se observarem as prescrições legais.

Parágrafo único. **Dar-se-á o aproveitamento dos atos praticados desde que não resulte prejuízo à defesa de qualquer parte.**

A máxima segundo a qual “não há nulidade sem prejuízo” decorre diretamente do Princípio da Instrumentalidade das Formas. O seu propósito é evitar que o excesso de formalismo comprometa a efetividade da tutela jurisdicional. Assim, atos que cumpram sua função essencial devem ser preservados, ainda que apresentem imperfeições formais.

A fiscalização, no sistema brasileiro, inicia-se sob caráter inquisitivo. Nessa etapa, a Administração reúne elementos, examina documentos e confronta declarações para verificar a ocorrência do fato gerador e a regularidade das informações prestadas.

Na fase fiscalizatória, não há contraditório prévio, o que não representa vício procedimental. A defesa é integralmente exercida no âmbito do processo administrativo fiscal, momento em que o contribuinte pode impugnar o lançamento.

O diferimento do contraditório não restringe garantias, mas as qualifica. Somente após a formalização do lançamento é que o contribuinte dispõe de acesso completo aos fundamentos e às provas da exigência, condição que permite contestação específica e eficaz.

No caso concreto, não verifico vício apontado pela Recorrente, pois a Portaria RFB nº 6.478/2017 autoriza expressamente a realização de revisões internas de declarações, conferindo respaldo normativo ao procedimento adotado. Os fatos apurados foram adequadamente enquadrados na disciplina legal aplicável, evidenciando a correta subsunção do fato à norma.

A alegação de nulidade por ausência de documentos adicionais carece de fundamento. A exigência não se apoiou em provas externas ou desconhecidas, mas no confronto das próprias declarações da contribuinte — ECF, DCTF e DCOMP — todas relativas ao ano-calendário de 2014.

A leitura das peças defensivas revela que o contribuinte compreendeu claramente os fundamentos do lançamento. A impugnação e o recurso tratam de modo específico dos fatos apurados e das normas aplicadas. Se houve enfrentamento técnico da exigência, não há falar em prejuízo ao direito de defesa, que foi regularmente exercido no processo administrativo.

Destaco, nesse sentido, a passagem em que a Recorrente afirma que o lançamento teria sido formalizado para evitar a decadência. Tal alegação evidencia a plena compreensão do contexto fático subjacente à exigência. A transmissão de DCTF zeradas, mesmo com receitas apuradas, justificou a atuação da Administração por meio de lançamento de ofício.

Portanto, não há base jurídica para reconhecer a nulidade pretendida, uma vez que ela se apoia exclusivamente em afirmações genéricas, sem respaldo probatório e sem indicação precisa de prejuízo efetivo:

Acórdão nº 1201-005.947 – Conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz
MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. MPF. VÍCIOS FORMAIS. NULIDADE DO LANÇAMENTO. NÃO CONFIGURAÇÃO. De acordo com a jurisprudência dominante do CARF, eventuais omissões ou vícios na emissão do Termo de Início de Ação Fiscal ou Mandado de Procedimento Fiscal não acarretam na automática nulidade do lançamento de ofício promovido, se o contribuinte não demonstrar o prejuízo à realização da sua defesa.

Portanto, não verifico violação aos incisos III e IV do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972. O lançamento delimitou de forma clara o contexto fático apurado e procedeu à adequada subsunção dos fatos à norma legal tida por infringida.

Do pedido de nulidade do Auto de Infração por vício no regime de apuração:

Ao avançar em suas razões recursais, a contribuinte sustenta ter apresentado documentação apta a comprovar a opção pelo regime do lucro real. Afirma que, não obstante essa demonstração, a DRJ manteve o lançamento com fundamento no lucro presumido. Segundo argumenta, as DCTF transmitidas evidenciariam a sistemática efetivamente adotada, tendo sido indevidamente desconsideradas.

Argumenta, também, que tanto o Auditor quanto a DRJ teriam fundamentado suas decisões exclusivamente na ECF. Nesse ponto, defende que a ECF não configura declaração ou confissão de dívida, atribuindo tal natureza às DCTF, que, segundo sustenta, sempre refletiram a apuração pelo lucro real e teriam sido indevidamente desconsideradas.

A controvérsia reside em verificar se a ECF, isoladamente considerada, possui aptidão para formalizar a opção pelo lucro presumido e, sendo assim, se essa indicação deve ser observada pela Administração. A Recorrente contrapõe que o regime aplicável deve ser aquele indicado nas DCTF's, ainda que não tenha sido efetuado o pagamento da primeira ou única quota do imposto.

A legislação tributária atribui ao contribuinte a escolha do regime de apuração do IRPJ para cada ano-calendário. As formas de tributação admitidas são três: lucro real, lucro presumido e lucro arbitrado:

Lei 9.430/96

Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

A Lei nº 9.430/1996 estabelece ainda que o regime ordinário de apuração do IRPJ é o lucro real trimestral. Os artigos 3º e 26 dispõem que a opção pelo lucro real anual ou pelo lucro presumido somente se aperfeiçoa com o pagamento do imposto referente ao mês de janeiro ou ao início das atividades:

Lei 9.430/96

Art. 3º A adoção da forma de pagamento do imposto prevista no art. 1º, pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime do lucro real, ou a opção pela forma do art. 2º será irretratável para todo o ano-calendário.

Parágrafo único. A opção pela forma estabelecida no art. 2º será manifestada com o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro ou de início de atividade.

Art. 26. A opção pela tributação com base no lucro presumido será aplicada em relação a todo o período de atividade da empresa em cada ano-calendário.

§ 1º A opção de que trata este artigo será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário.

O Regulamento do Imposto de Renda vigente ao tempo dos fatos é claro ao afastar a possibilidade de aplicação do lucro presumido por imposição do Fisco. Sua adoção depende de opção válida e regular do contribuinte:

Decreto nº 9.580/2018

Art. 587. A pessoa jurídica cuja receita bruta total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a doze meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido (Lei nº 9.718, de 1998, art. 13, caput).

§ 4º A opção de que trata este artigo será manifestada com o pagamento da primeira ou da quota única do imposto sobre a renda devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário (Lei nº 9.430, de 1996, art. 26, § 1º).

Uma vez validamente exercida, a opção pelo regime de tributação torna-se irretratável ao longo de todo o ano-calendário. A legislação não admite alteração posterior da

sistemática escolhida no mesmo exercício, conferindo previsibilidade e estabilidade à relação tributária.

A jurisprudência deste Conselho evoluiu para admitir que a opção pelo regime não se formaliza apenas pelo pagamento previsto no art. 26, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, podendo também ser reconhecida quando o contribuinte apresenta espontaneamente DCTF ou DIPJ, desde que tais declarações demonstrem de forma clara a adoção do regime correspondente:

Acórdão nº 3002-002.181 - Conselheira Mariel Orsi Gameiro

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2010

OPÇÃO PELO LUCRO REAL. IMPOSSIBILIDADE DE ALTERAÇÃO. REFLEXOS NA APURAÇÃO DO PIS/PASEP.

A opção pelo lucro real é realizada pelo pagamento do IRPJ ou pelo preenchimento e transmissão da DIPJ e DCTF, nos ditames legais acessórios que impõe o regime. Não se admite a retificação dessas declarações para alterar o regime de tributação, tão menos se considera erro formal de preenchimento se não há prova que sustente tal argumento.

Embora não tenha havido recolhimento de valores no período fiscalizado, consta dos autos que a Recorrente transmitiu, em janeiro de 2014, DCTF zerada (e-fl. 48), indicando o lucro real trimestral como regime de apuração:

CNPJ: 15.751.670/0001-17	Janeiro/2014
Dados Iniciais	
Período 01/01/2014 a 31/01/2014	
Declaração Retificadora Não	
Situação Normal	
Qualificação da Pessoa Jurídica PJ em Geral	
Forma de Tributação do Lucro Real/Trimestral	

As e-fls. 49/54 refirmam a opção pelo lucro real, formalizada por meio das DCTF's transmitidas ainda no exercício de 2014, muito antes da revisão interna promovida pela fiscalização em 2019. As ECF de 2015 e 2016, constantes às e-fls. 56 e 63, reiteram a adoção do mesmo regime, conferindo consistência histórica à sistemática escolhida pela contribuinte.

A ECF do ano-calendário de 2014 não foi anexada aos autos. Existe apenas a informação prestada pela fiscalização de que a contribuinte teria indicado o lucro presumido, sem apresentação do documento respectivo. Considerando a presunção de legitimidade do ato administrativo, tomo essa informação como premissa fática para exame da controvérsia.

Este Conselho tem decidido reiteradamente que as escriturações digitais enviadas pelo SPED, como ECD, ECF e EFD-Contribuições, têm caráter informativo. Esses registros não equivalem a confissão de dívida e não produzem, isoladamente, efeitos constitutivos de crédito tributário:

Acórdão nº 3402-011.076 - Lazaro Antônio Souza Soares

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2017 EFEITO CONSTITUTIVO DAS DECLARAÇÕES. DCTF COMO CONFISSÃO DE DÍVIDA. DIPJ COMO INSTRUMENTO DE INFORMAÇÃO. Apenas a DCTF, a GFIP e a DCOMP têm força jurídica para constituição de créditos tributários. As demais declarações das pessoas jurídicas, entre elas a DIRF, a DIPJ (substituída pela ECF), e o DICON (substituído pela EFD-Contribuições) são meros instrumentos informativos, desprovidos de natureza de confissão/constituição de crédito tributário.

Acórdão nº 3102-003.161 – Conselheiro Fábio Kirzner Ejchel

EFEITO CONSTITUTIVO DAS DECLARAÇÕES. Apenas a DCTF, a GFIP e a DCOMP têm força jurídica para constituição de créditos tributários. As demais declarações das pessoas jurídicas, entre elas a ECD, ECF e EFD-Contribuições, são meros instrumentos informativos, desprovidos de natureza de confissão/constituição de crédito tributário.

Diversamente das escriturações de caráter meramente informativas, a DCTF possui natureza de confissão de dívida, conforme o art. 5º, § 1º, do Decreto-Lei nº 2.124/1984:

Acórdão nº 1201-003.976 – Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Ano-calendário: 2004, 2005 IRPJ. CSLL. DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA. DIFERENÇA APURADA. DIPJ. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. **A DCTF constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente à exigência do crédito tributário, consoante o disposto no art. 5º, § 1º, do Decreto-lei 2.124/84.** Com efeito, o crédito tributário confessado e não pago é passível de inscrição em dívida ativa da União. Assim, dentre os valores declarados em DIPJ, a qual não constitui confissão de dívida (Súmula CARF nº 92), somente a diferença não declarada em DCTF está sujeita a lançamento de ofício.

Considerando que a DCTF possui natureza de confissão de dívida, suas informações devem prevalecer sobre os dados da ECD em caso de conflito. Nesse contexto,

compreendo que o regime aplicável à contribuinte deveria ser o lucro real trimestral e não o lucro presumido.

Se subsistia dúvida quanto ao enquadramento, competia à fiscalização aprofundar a fiscalização ou intimar o contribuinte para esclarecimento. O lucro presumido não admite aplicação por presunção, pois depende de manifestação expressa e válida do sujeito passivo, sendo vedada sua imposição unilateral.

Diante desse quadro, ausente o cumprimento dos requisitos legais para a consolidação da opção pelo lucro presumido - pagamento da primeira parcela - impõe-se à fiscalização a aplicação do lucro real trimestral, regime padrão de tributação que coincide com o regime adotado pelo contribuinte nas DCTF's.

Essa sistemática não apenas corresponde ao regime padrão estabelecido pela legislação, como também permite que o imposto seja apurado com base no resultado efetivamente obtido na atividade econômica, posição que já foi reiteradamente afirmada por este Conselho:

Acórdão nº 1201001.762 – Conselheiro José Carlos de Assis Guimarães

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2003

LUCRO PRESUMIDO. OPÇÃO. MOMENTO.

Escolhendo o Fisco o regime de tributação pelo lucro presumido, mesmo não havendo o recolhimento e/ou a informação em DCTF do valor do IRPJ devido correspondente ao 1º período de apuração do lucro e a opção pelo lucro real na declaração de rendimentos (DIPJ), não há como prosperar o lançamento.

CSLL. LANÇAMENTO REFLEXO.

A decisão de mérito prolatada no lançamento do IRPJ aplica-se à CSLL, pois se trata de exigência reflexa, apoiada nos mesmos fatos que ensejaram o lançamento daquele.

O lançamento fundamentado no lucro presumido afastou o regime efetivamente adotado pelo contribuinte, em descompasso com o art. 288 do RIR/1999, que determina que omissões do imposto observe a opção regularmente exercida, circunstância que compromete a legitimidade da constituição do crédito tributário:

Art. 288. Verificada a omissão de receita, a autoridade determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período de apuração a que corresponder a omissão ([Lei nº 9.249, de 1995, art. 24](#)).

Com exposto no tópico anterior, os vícios formais podem ser superados quando não geram prejuízo concreto à parte, em atenção ao princípio da instrumentalidade das formas. Já os vícios materiais não admitem convalidação, pois atingem o próprio conteúdo jurídico da exigência.

A exigência fundada em regime jurídico inadequado não configura simples irregularidade formal enquadrável no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, mas violação direta à legalidade tributária, pois a incorreta definição do regime aplicável importa modificação do critério jurídico da apuração, comprometendo a própria validade material do lançamento.

CONCLUSÃO

Diante do conjunto probatório e da fundamentação jurídica exposta, encaminho meu voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, reconhecendo a nulidade material do auto de infração por ter desconsiderado o regime tributário adotado pelo contribuinte.

Assinado Digitalmente

Renato Rodrigues Gomes

Conselheiro Relator