



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17437.720425/2014-15
ACÓRDÃO	1402-007.606 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MAURO LEANDRO LEITZKE MATTOZO - EPP
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2010, 2022

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011

OMISSÃO DE RECEITA. REGIME DE TRIBUTAÇÃO.

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.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da estreita relação de causa e efeito que os vincula.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2010, 2011

PESSOA JURÍDICA TRIBUTADA COM BASE NO LUCRO REAL. SUBMISSÃO AO REGIME NÃO CUMULATIVO DE APURAÇÃO.

As pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no Lucro Real estão sujeitas ao regime de apuração não cumulativo do PIS, com exceção dos casos expressamente previstos por lei.

SISTEMA NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS. APROVEITAMENTO. OBRIGAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA.

A utilização do crédito no sistema da não cumulatividade constitui uma faculdade concedida às pessoas jurídicas, que, para aproveitar o direito, têm o encargo de controlar e comprovar os créditos pretendidos

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2010, 2011

PESSOA JURÍDICA TRIBUTADA COM BASE NO LUCRO REAL. SUBMISSÃO AO REGIME NÃO CUMULATIVO DE APURAÇÃO.

As pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no Lucro Real estão sujeitas ao regime de apuração não cumulativo do PIS, com exceção dos casos expressamente previstos por lei.

SISTEMA NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS. APROVEITAMENTO. OBRIGAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA.

A utilização do crédito no sistema da não cumulatividade constitui uma faculdade concedida às pessoas jurídicas, que, para aproveitar o direito, têm o encargo de controlar e comprovar os créditos pretendidos

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça – Relatora

Assinado Digitalmente

Sandro de Vargas Serpa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alexandre Iabrudi Catunda, Rafael Zedral, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca, Ricardo Piza di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto, Sandro de Vargas Serpa (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em desfavor do Acórdão nº11-66.114, prolatado pela 3ª Turma da DRJ/REC, que rejeitou a preliminar de nulidade e, no mérito, considerando improcedente a impugnação, para manter integralmente o crédito tributário.

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão de piso:

“Contra a contribuinte acima qualificada foram lavrados os autos de infração de fls. 262/323, através dos quais foi constituído o crédito tributário referente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, e à Contribuição para o PIS/Pasep.

2. De acordo com os autos de infração e com o Relatório Fiscal de fls. 256/261, o lançamento, que se refere aos anos-calendário 2010 e 2011, decorreu de: **(i) omissão de receitas, consistente na diferença entre os valores escriturados na contabilidade e os registrados nos Livros Registro de Saídas, (ii) despesas declaradas em DIPJ não comprovadas, (iii) majoração indevida de custos em face da subavaliação de estoque final e (IV) custos deduzidos em duplicidade.** O crédito tributário total importou em R\$ 2.252.875,31 (fl. 02).

3. A contribuinte apresentou impugnação (fls. 334/351), requerendo perícia e alegando, em síntese:

- a) nulidade dos autos de infração por insuficiência da motivação e por erro nos regimes de tributação adotados no lançamento (lucro real e incidência não cumulativa);
- b) que, nos anos-calendário em questão, fez opção pelo lucro presumido e, conseqüentemente, pelo regime não cumulativo na apuração do PIS e da Cofins, conforme pagamentos efetuados em janeiro de cada ano;
- c) que suas receitas provêm de mercadorias vendidas com substituição tributária e sistemática monofásica de tributação, o que implica desoneração quase total quanto ao PIS e à Cofins;
- d) que efetuou pagamento a maior da CSLL no 3º e no 4º trimestre de 2011, excesso que deveria ser deduzido do valor lançado;
- e) que, uma vez adotado o regime não cumulativo, deveria a fiscalização ter considerado os créditos nas compras das mercadorias e f) ilegalidade dos juros sobre a multa de ofício, bem assim efeito confiscatório da multa de ofício de 75%.

Por sua vez, a DRJ julgou improcedente a impugnação improcedente e o crédito tributário mantido, cuja decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010, 2011

NULIDADE. REQUISITOS ESSENCIAIS. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

A fase litigiosa do procedimento administrativo somente se instaura com a impugnação do sujeito passivo ao lançamento já formalizado. Tendo sido regularmente oferecida a ampla oportunidade de defesa, com a devida ciência do auto de infração, e não provada violação das disposições previstas na legislação de regência, restam insubsistentes as alegações de cerceamento do direito de defesa e de nulidade do procedimento fiscal.

ALEGAÇÃO. COMPROVAÇÃO.

A impugnação deve estar instruída com todos os documentos e provas que possam fundamentar as contestações de defesa. Não têm valor as alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios, quando for este o meio pelo qual devam ser provados os fatos alegados.

ATIVIDADE VINCULADA. ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos regularmente editados.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

PERÍCIA. PEDIDO. REQUISITOS.

Considera-se não formulado o pedido de perícia que não atende aos requisitos legais estabelecidos para sua formalização.

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. INSTRUMENTO PRÓPRIO.

A solicitação de restituição/compensação de pagamento a maior deve ser exercida mediante instrumento próprio, e não por meio de processo de impugnação ao lançamento de ofício.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011

OMISSÃO DE RECEITA. REGIME DE TRIBUTAÇÃO.

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.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da estreita relação de causa e efeito que os vincula.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Ano-calendário: 2010, 2011 PESSOA JURÍDICA TRIBUTADA COM BASE NO LUCRO REAL.

SUBMISSÃO AO REGIME NÃO CUMULATIVO DE APURAÇÃO.

As pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no Lucro Real estão sujeitas ao regime de apuração não cumulativo da Cofins, com exceção dos casos expressamente previstos por lei.

SISTEMA NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS. APROVEITAMENTO. OBRIGAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA.

A utilização do crédito no sistema da não cumulatividade constitui uma faculdade concedida às pessoas jurídicas, que, para aproveitar o direito, têm o encargo de controlar e comprovar os créditos pretendidos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2010, 2011

PESSOA JURÍDICA TRIBUTADA COM BASE NO LUCRO REAL. SUBMISSÃO AO REGIME NÃO CUMULATIVO DE APURAÇÃO.

As pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no Lucro Real estão sujeitas ao regime de apuração não cumulativo do PIS, com exceção dos casos expressamente previstos por lei.

SISTEMA NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS. APROVEITAMENTO. OBRIGAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA.

A utilização do crédito no sistema da não cumulatividade constitui uma faculdade concedida às pessoas jurídicas, que, para aproveitar o direito, têm o encargo de controlar e comprovar os créditos pretendidos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010, 2011

MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA

A multa de ofício integra o crédito tributário, sendo legítima a incidência dos juros de mora após o seu vencimento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Discordando da decisão, a Recorrente apresentou recurso voluntário sustentando a **nulidade dos lançamentos** por ausência ou insuficiência de motivação, violando princípios constitucionais e legais, como legalidade e motivação previstos no art. 37 da Constituição e na Lei 9.784/99.

A Recorrente argumentou que a fiscalização não justificou adequadamente os critérios utilizados para apuração dos débitos, especialmente ao aplicar regime de tributação pelo lucro real e sistema não cumulativo para PIS e COFINS, quando a empresa havia optado pelo lucro presumido e regime cumulativo, comprovado por DCTFs e DARFs. Essa inconsistência, segundo a defesa, tornaria o lançamento inválido.

A Recorrente alegou, ainda, que a **presunção de legitimidade dos atos administrativos** não exime a Administração do ônus da prova. O recurso citou doutrina e jurisprudência para reforçar que a falta de motivação compromete a validade do ato administrativo, inclusive decisões do STJ e TJ-RS que reconhecem nulidade por ausência de fundamentação. Além disso, a Recorrente questionou a cobrança de juros sobre multa de ofício, alegando que não há previsão legal para tal incidência, conforme entendimento consolidado no CARF.

No mérito, quanto à questão da omissão de receitas, a Recorrente afirmou que não existe prova da omissão de receitas. Ela sustentou que a fiscalização presumiu diferenças entre valores informados à Fazenda Estadual (livros do ICMS) e aqueles declarados nas DIPJ, mas não apresentou comprovação concreta dessa suposta omissão.

Além disso, o recurso argumentou que a metodologia utilizada pela Receita para apurar os débitos é falha, pois desconsiderou aspectos relevantes como a opção pelo regime de lucro presumido e a sistemática monofásica/substituição tributária aplicável às operações do supermercado. Essa inconsistência, segundo a defesa, invalida a conclusão de que houve omissão de receitas.

A Recorrente afirmou, também, que a fiscalização aplicou indevidamente o regime não cumulativo (alíquotas de 1,65% para PIS e 7,6% para COFINS), próprio do Lucro Real, quando na verdade a empresa havia optado pelo Lucro Presumido, que atrai o regime cumulativo (alíquotas de 0,65% para PIS e 3% para COFINS). Essa opção foi comprovada por meio das DCTFs e DARFs recolhidos em janeiro de cada ano.

Por fim, o recorrente solicitou a realização de **perícia contábil** para apurar corretamente os créditos desconsiderados e comprovar que a maior parte das operações está sujeita à substituição tributária, o que reduziria significativamente os débitos de PIS e COFINS. Requer, portanto, a desconstituição integral dos autos de infração, declarando a improcedência da ação fiscal e a nulidade dos lançamentos, incluindo tributos e acréscimos de multa e juros.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça**, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme já relatado, trata de um recurso voluntário interposto por Mauro Leandro Leitzke Mattozo, empresário individual equiparado a pessoa jurídica, contra decisão da 3ª Turma da DRJ/Recife que manteve autos de infração relativos aos tributos IRPJ, CSLL, PIS/PASEP e COFINS referentes aos anos-calendário de 2010 e 2011.

Para melhor compreensão, de acordo com o TVF, o procedimento fiscal iniciado em 28/10/2013 contra a empresa Mauro Leandro Leitzke Mattozo – EPP, inscrita no CNPJ 06.169.905/0001-76, referente aos anos-calendário de 2010 e 2011. A atividade principal é comércio varejista de mercadorias alimentícias, e a forma de tributação declarada foi pelo Lucro Real, com apuração trimestral do IRPJ. A fiscalização solicitou livros fiscais, arquivos digitais e registros contábeis, obtendo parte dos dados via SPED e demais documentos diretamente do contribuinte.

A auditoria examinou contas do grupo “Despesas Operacionais” e constatou que valores de ICMS, PIS e COFINS foram utilizados em duplicidade na redução do lucro contábil, tanto como redutores da receita bruta quanto na apuração do lucro líquido. Essa prática foi identificada em todos os trimestres de 2010 e no primeiro trimestre de 2011. Também foram encontradas divergências entre despesas registradas na contabilidade e as informadas na DIPJ, com valores declarados superiores aos contabilizados.

No cálculo do Custo das Mercadorias Vendidas (CMV), a empresa não considerou os estoques finais, o que majorou indevidamente os custos e reduziu o lucro bruto. Além disso, a comparação entre receitas registradas na contabilidade, DIPJ e livros fiscais revelou diferenças significativas: os valores nos livros fiscais eram superiores aos contabilizados e declarados,

caracterizando omissão de receitas. No terceiro trimestre de 2011, houve coincidência entre contabilidade e livros fiscais, mas divergência com a DIPJ.

Em abril de 2014, a empresa foi formalmente cientificada das inconsistências por meio do Termo de Ciência e Solicitação de Documentos, recebendo prazo para manifestação. Após duas prorrogações, o contribuinte reconheceu as irregularidades e informou que já havia regularizado a contabilidade para os anos seguintes. Essa admissão reforçou a conclusão da fiscalização sobre a ocorrência das infrações.

Foram caracterizadas quatro infrações principais: (i) omissão de receitas de vendas e serviços; (ii) custos e despesas operacionais não comprovados; (iii) subavaliação de estoque final; e (iv) deduções da receita bruta utilizadas em duplicidade. Todas resultaram em redução indevida das bases de cálculo do IRPJ e CSLL, ensejando lançamentos de ofício também para PIS e COFINS. O relatório cita dispositivos da Lei nº 9.249/1995, Decreto-Lei nº 1.598/77 e Decreto nº 3.000/99 como fundamentos para os ajustes. Então, foram efetuados os lançamentos.

A DRJ manteve integralmente o crédito tributário, rejeitando todas as alegações da defesa. Ou seja, a decisão recorrida reconheceu não haver nulidade no procedimento fiscal e que as alegações não foram acompanhadas de provas suficientes.

Ratificou a multa de ofício de 75%, a incidência de juros sobre essa multa conforme súmula vinculante do CARF, e esclareceu que eventual compensação de pagamento a maior deve ser pleiteada via PER/DCOMP. A decisão reafirmou a obrigatoriedade do regime não cumulativo para PIS e COFINS em empresas tributadas pelo lucro real e a validade do lançamento por omissão de receitas. Além disso, destacou que as instâncias administrativas não têm competência para apreciar inconstitucionalidade ou ilegalidade de normas tributárias.

Por sua vez, a Recorrente apresentou recurso voluntário ratificando os argumentos da impugnação. Senão, veja-se:

1. Nulidade do Lançamento

Impugnação: Sustenta que o lançamento é nulo por ausência ou insuficiência de motivação, violando princípios da legalidade e da motivação previstos na Constituição e na Lei 9.784/99. Argumenta que a falta de justificativa clara impede o controle da legalidade e compromete o direito de defesa.

Recurso Voluntário: Reitera a nulidade por falta de motivação, reforçando que o ato administrativo deve explicitar razões de fato e de direito. Acrescenta que a fiscalização adotou critérios híbridos sem fundamentação, ampliando indevidamente a carga tributária.

2. Regime de Tributação

Impugnação: Afirma que a empresa optou pelo Lucro Presumido, comprovado por DARFs e DCTFs, o que implica regime cumulativo para PIS e

COFINS. Critica a aplicação do Lucro Real pela fiscalização, alegando que prevalece o recolhimento inicial para definir o regime.

Recurso Voluntário: Mantém a tese de opção pelo Lucro Presumido, destacando que os recolhimentos e códigos utilizados (8109 para PIS e 2172 para COFINS) consolidam essa escolha. Argumenta que a anotação equivocada na DIPJ não altera a opção manifestada pelo pagamento.

3. PIS e COFINS

Impugnação: Contesta a aplicação do regime não cumulativo e alíquotas maiores (1,65% e 7,6%), alegando que deveria ser cumulativo (0,65% e 3%). Sustenta que quase 100% das operações estão sob substituição tributária e sistemática monofásica, o que reduziria a carga tributária.

Recurso Voluntário: Reforça os mesmos pontos e acrescenta que, mesmo sob regime não cumulativo, a fiscalização deveria considerar créditos de aquisição, o que não ocorreu. Critica a ausência de justificativa para desconsiderar a realidade operacional do supermercado.

4. Omissão de Receitas

Impugnação: Afirma inexistência de prova da omissão, questionando a metodologia baseada em diferenças entre livros do ICMS e DIPJ. Alega que a fiscalização ignorou aspectos relevantes da atividade.

Recurso Voluntário: Reitera que não há comprovação da omissão e que a fiscalização adotou critérios inconsistentes, sem motivação adequada, tornando o lançamento inválido.

5. Multa e Juros

Impugnação: Argumenta que a multa de 75% é confiscatória e que não há base legal para incidência de juros sobre multa de ofício, citando decisões do CARF.

Recurso Voluntário: Sustenta os mesmos argumentos, reforçando jurisprudência e doutrina que vedam juros sobre multa e criticam percentuais elevados como ofensivos à capacidade contributiva.

6. Pedido de Perícia

Impugnação: Solicita perícia contábil para apurar créditos e identificar produtos fora da substituição tributária, visando comprovar que a tributação pelo Lucro Real é indevida.

Recurso Voluntário: Ratifica o pedido, alegando complexidade do levantamento e necessidade de auditor independente para garantir justiça fiscal.

Ocorre que concordo com a decisão recorrida e não vejo fundamento para reformá-lo, pois a DRJ, acertadamente, rejeitou a alegação de nulidade, afirmando que o lançamento observou os requisitos legais, incluindo fundamentação e descrição dos fatos motivadores. Segundo o colegiado, não houve cerceamento do direito de defesa, pois a impugnante teve acesso aos elementos da autuação e apresentou suas razões, cumprindo os princípios do contraditório e ampla defesa.

Ademais, a Recorrente questionou o regime de tributação do IRPJ e CSLL A fiscalização lançou IRPJ e CSLL pelo lucro real, enquanto PIS e COFINS foram apurados pelo regime não cumulativo. A defesa sustentou ter optado pelo lucro presumido, mas os comprovantes anexados indicavam recolhimentos sob códigos de lucro real e DIPJs compatíveis com esse regime. Assim, a DRJ concluiu que não houve opção pelo lucro presumido, mantendo a tributação pelo lucro real.

Por outro, o lançamento de PIS e COFINS decorreu da omissão de receitas, como reflexo do IRPJ. A defesa alegou que deveria ser aplicado o regime cumulativo, porém a DRJ esclareceu que empresas tributadas pelo lucro real estão obrigadas ao regime não cumulativo, salvo exceções legais. Também rejeitou a alegação de que parte das operações estava sujeita à tributação monofásica, por falta de provas, e destacou que a dedução de créditos é faculdade do contribuinte, que não apresentou controle ou documentação.

Quanto à omissão de receita, essa foi caracterizada pela diferença entre valores registrados nos Livros de Saída e na contabilidade. A defesa não apresentou provas para afastar essa constatação. Quanto às demais infrações (despesas não comprovadas, subavaliação de estoque e dedução duplicada), não houve impugnação específica, sendo consideradas matérias não contestadas.

Nesse contexto, nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), se não houver inovação nas razões recursais, nem no quadro fático-jurídico, o relator pode aderir à fundamentação coligida no acórdão-recorrido.

Assim, por entender que a decisão recorrida examinou pormenorizadamente todas as questões pontuadas pela Recorrente e, por concordar com seu conteúdo, registro o seguinte trecho do acórdão-recorrido adotando suas razões de decidir como fundamento da presente decisão:

“Da Nulidade

8. Requereu-se a nulidade do lançamento, sob a alegação de que a motivação do ato estaria deficiente, o que teria cerceado o pleno direito de defesa.

9. Acerca das nulidades, cumpre transcrever o art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

Art. 59 - São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

10. O exame dos autos evidencia que não se caracterizou nenhuma das situações arroladas no supracitado dispositivo, inexistindo dúvidas quanto à competência da autoridade lançadora, nem havendo que se falar em preterição do direito de defesa em se tratando de atos administrativos de lançamento. Estes são impugnáveis na forma da legislação em vigor, garantindo-se, assim, a observância dos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

11. Os elementos trazidos pela fiscalização permitem conhecer claramente os motivos de fato e de direito que ensejaram o lançamento, como o evidencia a peça impugnatória.

12. O que se constata, enfim, é que o lançamento observou as prescrições contidas no Decreto nº 70.235, de 1972, bem assim no art. 142 do CTN, estando demonstrados no processo a fundamentação legal, a matéria tributável e os fatos motivadores da autuação, permitindo à impugnante conhecer todos os elementos componentes da ação fiscal e, assim, propiciando-lhe todos os meios para livre e plenamente manifestar suas razões de defesa, como efetivamente o fez.

13. De rejeitar-se, portanto, a preliminar de nulidade.

(...)

Do Regime de Tributação do IRPJ e da CSLL

17. A autoridade fiscal efetuou o lançamento do IRPJ e da CSLL na forma de apuração pelo lucro real, enquanto o PIS e a Cofins foram lançados pelo regime da não cumulatividade.

18. A impugnante contesta os lançamentos, sustentando que fez opção pelo lucro presumido e, por consequência, a apuração do PIS e da Cofins teria que observar o regime de incidência cumulativa. Argui que sua opção teria se consolidado pelos pagamentos que efetuou, o que tornaria irrelevantes tanto o regime informado na DIPJ quanto os equívocos cometidos por sua contadoria no preenchimento das DCTFs.

19. Dispõe a Lei nº 9.430, de 26 de dezembro de 1996:

(...)

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. (g.n.)

(...)

§ 3º A pessoa jurídica que houver pago o imposto com base no lucro presumido e que, em relação ao mesmo ano-calendário, alterar a opção, passando a ser tributada com base no lucro real, ficará sujeita ao pagamento de multa e juros moratórios sobre a diferença de imposto paga a menor.

§ 4º A mudança de opção a que se refere o parágrafo anterior somente será admitida quando formalizada até a entrega da correspondente declaração de rendimentos e antes de iniciado procedimento de ofício relativo a qualquer dos períodos de apuração do respectivo ano-calendário.

(...)

20. Não há, entre os comprovantes acostados pela defesa (fls. 377/384), nenhum pagamento relativo ao código 2089 (lucro presumido). Ao contrário, os DARFs referem-se ao código 3373 (lucro real – balanço trimestral) e 6012 (CSLL – lucro real trimestral).

Coerentemente, as DIPJs (fls. 123/255) também foram apresentadas com a forma de tributação pelo lucro real. Já nas DCTFs não há indicação de débitos nem do IRPJ nem da CSLL.

21. Fica claro, portanto, que a empresa não fez a opção pelo lucro presumido, razão pela qual tem-se por correto o lançamento pelo lucro real.

Do Regime de Incidência do PIS e da Cofins

22. Esclareça-se, antes de adentrar ao cerne da questão, que, no presente processo, o lançamento do PIS e da Cofins decorreu apenas da omissão de receitas (infração 01), ou seja, é lançamento reflexo do IRPJ. Não há exigência decorrente de insuficiência ou falta de recolhimento das contribuições.

23. Verifica-se que o sujeito passivo efetuou recolhimentos e declarou débitos do PIS e da Cofins em DCTF nos códigos 2172 e 8109, atinentes à sistemática de incidência cumulativa. Por essa razão, argui a defesa que o lançamento não poderia ter sido efetuado pela sistemática não cumulativa, a seu ver mais onerosa para a empresa.

24. O argumento não procede. As pessoas jurídicas que apuram o imposto de renda com base no lucro real submetem-se compulsoriamente ao regime não cumulativo do PIS e da Cofins, ressalvadas as exceções legalmente previstas.

25. A Instrução Normativa RFB nº 1911, de 11 de outubro de 2019, que regulamenta a apuração, a cobrança, a fiscalização, a arrecadação e a administração das referidas contribuições, assim dispõe:

(...)

DOS CONTRIBUENTES SUJEITOS AO REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA

Art. 150. São contribuintes da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no regime de apuração não cumulativa as pessoas jurídicas e equiparadas de que trata o art. 6º quando não enquadradas em nenhuma das hipóteses de que tratam os arts. 118, 119 e 121 (Lei nº 10.637, de 2002, arts. 1º a 6º; e Lei nº 10.833, de 2003, arts. 1º a 8º). (g.n.)

26. Reza o referido art. 6º:

Art. 6º São contribuintes da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita ou faturamento as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) (Lei Complementar nº 70, de 1991, art. 1º; Lei nº 9.715, de 1998, art. 2º, inciso I; Lei nº 9.718, de 1998, art. 2º; Lei nº 10.637, de 2002, art. 4º; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 5º).

27. Transcrevem-se os mencionados arts. 118, 119 e 121, que elencam as hipóteses de não submissão à incidência não cumulativa:

Art. 118. São contribuintes da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no regime de apuração cumulativa as pessoas jurídicas de que trata o art. 6º tributadas pelo IRPJ com base no lucro presumido ou arbitrado (Lei nº 10.637, de 2002, art. 8º, inciso II; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 10, inciso II).

(...)

Art. 119. São também contribuintes da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no regime de apuração cumulativa (Lei nº 9.718, de 1998, art. 3º, §§ 6º, 8º e 9º c/c Lei nº 12.715, de 17 de dezembro de 2012, art. 70 c/c Lei nº 8.212, de 1991, art. 22, § 1º; Lei nº 10.637, de 2002, art. 8º, inciso I; Lei nº 10.833, de 2003, art. 10, incisos I e VI, e art. 15, inciso V, com redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005, e art. 43; Lei nº 12.350, de 2010, art. 16):

I - bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas e as agências de fomento referidas no art. 1º da Medida Provisória nº 2.192-70, de 24 de agosto de 2001;

II - sociedades de crédito, financiamento e investimento, as sociedades de crédito imobiliário e as sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários;

III - empresas de arrendamento mercantil;

IV - cooperativas de crédito;

V - empresas de seguros privados e de capitalização, agentes autônomos de seguros privados e de crédito;

VI - entidades de previdência complementar privada, abertas e fechadas, sendo irrelevante a forma de sua constituição;

VII - associações de poupança e empréstimo;

VIII - pessoas jurídicas que tenham por objeto a securitização de créditos:

a) imobiliários, nos termos da Lei nº 9.514, de 20 de novembro de 1997;

b) financeiros, nos termos da regulamentação do Conselho Monetário Nacional; ou c) agrícolas, conforme ato do Conselho Monetário Nacional;

IX - operadoras de planos de assistência à saúde;

X - empresas particulares que explorem serviços de vigilância e de transporte de valores, referidas na Lei nº 7.102, de 20 de junho de 1983; e XI - sociedades cooperativas, exceto as de produção agropecuária e as de consumo.

Parágrafo único. O disposto no inciso II do caput não inclui as sociedades corretoras de seguros (Decreto nº 6.306, de 2007, art. 66).

(...)

Art. 121. São contribuintes da Cofins incidente sobre as receitas que não sejam decorrentes de atividades próprias, no regime de apuração cumulativa, sem prejuízo da isenção de Cofins de que tratam os arts. 23 e 24 (Constituição Federal, de 1988, art. 150, inciso VI e §§ 2º, 3º e 4º; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 10, inciso IV):

I - as seguintes pessoas jurídicas imunes a impostos:

a) templos de qualquer culto;

b) partidos políticos;

c) entidades sindicais dos trabalhadores, bem como suas federações e confederações; e d) instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, a que se refere o art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997; e II - fundações públicas instituídas ou mantidas pelo Poder Público.

Parágrafo único. Nos termos do art. 7º, as pessoas jurídicas mencionadas neste artigo não são contribuintes da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a receita ou o faturamento (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 13).

28. A respeito do tema, reproduzo excertos da Solução de Consulta nº 305 – SRRF08/Disit, de 25 de agosto de 2010:

3. As Leis nº 10.637 de 30 de dezembro de 2002, e nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, ao instituírem o regime de apuração não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, que passou a ser a regra geral de apuração dessas contribuições, criaram duas formas de exceção à regra geral.

4. Atualmente, as exceções ao regime de apuração não-cumulativa tanto da contribuição para o PIS/Pasep como da Cofins são aquelas dos incisos do art. 8º da Lei nº 10.637, de 2002, e dos incisos do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003. Ressalte-se que, embora o texto do art. 8º seja mais reduzido do que o do art. 10, existe a extensão dos incisos posteriormente incluídos do art. 10 para a contribuição para o PIS/Pasep por força do inciso V do art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003. Passa-se ao estudo das duas formas de exceção ao regime da não-cumulatividade.

5. A primeira delas exclui do regime de apuração não-cumulativa determinadas pessoas jurídicas. Assim, em função do objeto social ou de aspectos específicos - por exemplo, serem imunes a impostos ou tributadas pelo imposto de renda (IR) com base no lucro presumido, determinadas pessoas jurídicas permanecem sujeitas às normas da legislação anteriores à instituição da não-cumulatividade, ou seja, ao normativo que passou a ser denominado de regime de apuração cumulativo.

6. A segunda forma de exceção não tem correlação com qualquer característica das pessoas jurídicas, sendo que a vinculação dá-se em relação à atividade econômica que gerou o auferimento de receita. Verifica-se que o fato gerador, nos dois regimes de apuração, é o auferimento de receita, sendo que receitas específicas foram excluídas do regime de apuração não-cumulativa, devendo, portanto, submeter-se ao regime de apuração preexistente à instituição do novo regime.

7. Assim, uma vez que a consultante não se enquadra na primeira exceção, visto tratar-se de pessoa jurídica que apura o imposto de renda com base no lucro real, ela é compulsoriamente submetida ao regime de apuração não-cumulativo das referidas contribuições. (g.n.)

29. No caso concreto, o sujeito passivo, não optante pelo lucro presumido, e que exerce a atividade de comércio varejista de mercadorias em geral, não está enquadrada nas hipóteses de apuração do PIS e da Cofins pelo regime cumulativo.

30. De outro lado, quanto à argumentação de que parte de seus produtos estaria submetida à sistemática de tributação monofásica, não trouxe a defesa nenhuma prova a ampará-la. Suas arguições, a par dos cupons fiscais de fls. 389/390, referem-se à substituição tributária do ICMS, matéria estranha aos autos.

31. Também não procede a alegação de que o autuante deveria ter deduzido créditos das contribuições. Como é sabido, nos termos do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, que dispõem sobre o sistema de não cumulatividade na cobrança para o PIS/Pasep e para a Cofins, a pessoa jurídica poderá descontar créditos sobre a contribuição devida apurada, ou seja, a utilização de créditos constitui uma faculdade concedida às pessoas jurídicas, que, para exercê-la, devem observar determinados critérios estabelecidos na legislação. Reproduza-se o art. 3º da Instrução Normativa SRF nº 387, de 20 de janeiro de 2004:

Art. 3º O sujeito passivo deverá manter controle de todas as operações que influenciem a apuração do valor devido das contribuições referidas no art. 2º e dos respectivos créditos a serem descontados, deduzidos, compensados ou ressarcidos, na forma dos arts. 2º, 3º, 5º, 5º-A, 7º e 11 da Lei nº 10.637, de 2002, dos arts. 2º, 3º, 4º, 6º, 9º e 12 da Lei nº 10.833, de 2003, especialmente quanto:

(...)

32. A contribuinte impugnante, além de não exercer essa faculdade no Dacon, de apresentação obrigatória, não comprovou que mantém o controle das operações que influenciariam na apuração dos valores devidos da contribuição e dos respectivos créditos a serem descontados, os quais, aliás, sequer foram discriminados na impugnação.

Da Omissão de Receita

33. Como relatado, a omissão de receita foi caracterizada pela diferença entre os valores de vendas registrados nos Livros de Saída e os escriturados na contabilidade. A peça de defesa cinge-se a suscitar a improcedência da infração, sem aduzir nenhum argumento ou prova a conferir substância à alegação.

Das Demais Infrações

34. A impugnante nada alegou quanto às demais infrações objeto da autuação, constituindo, pois, matéria não impugnada, na forma do art. 58 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.

Dos Lançamentos Reflexos – PIS, Cofins, CSLL

35. Em face da estreita relação de causa e efeito existente entre os autos de infração matriz e reflexos, o entendimento adotado com referência ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica se estende aos lançamentos decorrentes.

Do Alegado Pagamento a Maior da CSLL

36. Postula a impugnante a compensação do valor lançado com suposto pagamento a maior da CSLL.

37. Cumpre esclarecer que, em casos de pagamentos indevidos ou a maior de tributos administrados pela Receita Federal, o sujeito passivo pode pleitear a restituição ou compensação dos valores, mas não em sede de impugnação ao lançamento. O instrumento próprio para esse fim é o PER/DCOMP, nos termos da legislação de regência Da Multa de Ofício

38. A exigência da multa de ofício no percentual de 75% tem amparo no dispositivo legal consignado nos autos de infração. No que concerne a alegações de ilegalidade e inconstitucionalidade de normas, reitera-se a incompetência da autoridade administrativa para o exame de tais arguições, consoante já anteriormente destacado neste voto.

Dos Juros sobre a Multa de Ofício

39. A matéria já se acha sumulada no CARF, em caráter vinculante:

Súmula CARF nº 108 Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Sobre o indeferimento da diligência, portanto, não merece reforma o julgado. A matéria foi objeto de aprovação da Súmula CARF nº 163, nos seguintes termos:

“O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis”.

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, para negar provimento.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça