



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13864.720073/2012-45  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-004.778 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de setembro de 2020  
**Recorrente** S.L.B. LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2008

ARROLAMENTO DE BENS E DIREITOS. MATÉRIA ESTRANHA AO LITÍGIO. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA. NÃO CONHECIMENTO.

O CARF não é competente para apreciar questões envolvendo arrolamento de bens e direitos no bojo do processo administrativo fiscal, conforme dispõe a Súmula CARF nº 109.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

A complexidade das apurações e cálculos inerentes à aplicação da legislação que fundamenta o lançamento não caracteriza cerceamento ao direito de defesa, se do Termo de Verificação Fiscal e Autos de Infração lavrados é possível compreender e identificar os fatos geradores, as matérias tributáveis, o valor do crédito tributário devido e a respectiva penalidade aplicada.

**ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

Ano-calendário: 2008

SIMPLES NACIONAL. ATIVIDADE DE OPERADOR PORTUÁRIO. INEXISTÊNCIA DE VEDAÇÃO LEGAL À OPÇÃO. LANÇAMENTO SUBSISTENTE.

Inexiste na legislação do Simples Nacional disposição que veda a opção pelo regime de empresa com atividade de Operador Portuário, diante do que revela-se válida a opção realizada pelo contribuinte para o ano 2008, estando correto o lançamento realizado, que acresceu aos valores declarados naquele regime de apuração as diferenças apuradas no procedimento fiscal.

SIMPLES NACIONAL. ADIANTAMENTO DE CLIENTES. REEMBOLSO DE CUSTOS X RECEITA OMITIDA.

A identificação de faturas, notas fiscais e outros documentos de despesas firmados em favor da própria contratada não permitem comprovar que se tratam de custos à cargo da contratante, que teriam sido reembolsados. Ao

contrário, os elementos acostados revelam que tais custos são da contratada e que os valores adiantados são parte do preço contratado para a prestação dos serviços.

**SIMPLES NACIONAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RETENÇÃO POR ÓRGÃO GESTOR DE MÃO DE OBRA. ALEGAÇÃO DE COBRANÇA EM DUPLICIDADE. NÃO CARACTERIZAÇÃO.**

A opção pelo regime do Simples Nacional implica no recolhimento unificado dos tributos compreendidos no regime, nos quais se inclui a contribuição previdenciária patronal, de sorte que não está ao alvedrio do contribuinte e inexistente previsão legal para excluí-la da base de cálculo. A responsabilidade pela opção é do contribuinte que deve avaliar se esta é vantajosa considerando o conjunto das atividades exercidas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente das preliminares de nulidade suscitadas, rejeitando a que foi conhecida e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Andréia Lúcia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes, Fabiana Okchstein Kelbert e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão n.º 14-72.636, proferido pela 15ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto-SP, em 24 de outubro de 2017, que julgou improcedente a impugnação apresentada contra o Auto de Infração sobre diferenças de tributos devidos pelo Simples Nacional, no ano-calendário 2008, tendo proferido a seguinte ementa:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2008

ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova incumbe ao contribuinte que, em sua defesa, alegar fato impeditivo, modificativo ou extintivo da pretensão tributária, afastando, assim, a infração e sua penalidade, conforme art. 16, inc. III do Decreto no.70.235/1972, c/c o art. 373, inc. II da Lei no 13.105/15 - Novo Código de Processo Civil

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não há cerceamento do direito à ampla defesa se o Termo de Verificação Fiscal e o respectivo Auto de Infração, lavrado pelo Fisco, descreve em detalhe cada uma das infrações que são imputadas ao sujeito passivo com os respectivos enquadramentos legais.

No lançamento foram identificadas 3 infrações: Omissão de receitas-Receita não escriturada, Diferença de base de cálculo, e Insuficiência de recolhimento.

Cientificada do acórdão recorrido em 17/11/2017 (fl. 2427), a recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 2433/2447), em 15/12/2017 (fls. 2429), no qual alega, em síntese:

- a) Cerceamento do direito de defesa em face da lavratura de Termo de Arrolamento de Bens e Direitos antes de ter transcorrido o prazo para o pagamento ou impugnação do lançamento;
- b) Cerceamento do direito de defesa uma vez que o relatório fiscal não permitiu a perfeita identificação do fato gerador, da matéria tributável, do valor do crédito tributário reclamado e da penalidade aplicada;
- c) Que as tabelas que deram origem as valores da Base de Cálculo apurada – Receita Não escriturada, Diferença de Base de Cálculo e Insuficiência de Recolhimento, demonstram os valores obtidos, mas não informavam a origem dos dados, dificultando o entendimento e a conferência dos valores;
- d) Que na apuração da base de cálculo no valor de R\$ 2.894.095,73, relativa ao item “Diferença da Base de Cálculo relacionada nos itens 25, 29 e 40 do TVF, a autoridade fiscal se limitou a apresentar os valores por operação mês a mês, mas não demonstrou como apurou a diferença;

- e) Que no que se refere à Base de Cálculo dos Valores Não Recolhidos (Insuficiência de Recolhimento, no valor de R\$ 2.382.530,00, não há qualquer demonstração da origem de tais valores;
- f) Que no tocante a acusação de Omissão de Receitas, a base de cálculo foi obtida a partir dos depósitos bancários escriturados na conta Bancos com contrapartida contábil no Passivo (Contas 2110101 – Port Logitic Agência Marítima, 2110107 – BRASLOG Brás Loggist e 2210101 – CPC BRASIL a Pagar – Proj Mexilhão), desconsiderando que as entradas de caixa foram provenientes de recursos de adiantamentos feitos por Clientes, em especial pela CPC para que a recorrente fizesse frente às despesas do projeto previsto em contrato;
- g) Que os valores relacionados como receitas (fl. 281 do processo), estão contabilizados como adiantamento de Cliente:  
O valor de R\$ 104.408,77 de 18/03/2008 consta do Relatório 1ª Remessa (fl. 428 do processo), bem como as despesas que foram pagas com o recurso fls. 429, 430, 432 e 433 e 434 no processo.  
O valor de 107.308,73 de 22/04/2008 consta do Relatório 2ª Remessa (fl. 438 do processo), assim como as despesas (fls. 440, 443, 445, 447, 450, 453, 468 e 475), e assim, sucessivamente.
- h) Que o ponto central da discussão é se a empresa SLB atuou como Operador Portuário no ano-calendário 2008, o que restou comprovado pelos documentos juntados aos autos (cerca de 1.800 documentos) e se poderia ter optado pelo Simples Nacional;
- i) Que a atividade de Operador Portuário é regulamentada pela Lei n.º 8.630/1993 e, de acordo com a Instrução Normativa SRP n.º 3, de 14 de julho de 2005, que dispunha sobre as normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições previdenciárias impediu o Operador Portuário de ser incluído no Simples;
- j) Que sua atividade de maior expressão econômica no ano de 2008 foi de prestação de serviços de Operador Portuário e que, portanto, a fiscalização deveria ter desenquadrado a empresa do Simples Nacional para realizar o lançamento; e
- k) que o montante reclamado a título de Contribuição Patronal não pode subsistir porque implicaria em bitributação, uma vez que as contribuições sociais e previdenciárias foram repassadas ao OGMO – Órgão Gestor de Mão-de-Obra, e por ele recolhidas.

Ao final requer a nulidade do lançamento ou, alternativamente, o cancelamento da infração de Omissão de Receitas apurada com base em depósitos bancários por se tratar de recursos de terceiros para pagamento de despesas e, tendo em vista a omissão no trabalho fiscal a

anulação dos lançamentos referentes às Diferenças de Bases de Cálculo e Insuficiência de Recolhimentos e, ainda da exigência relativas às contribuições previdenciárias.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado, Relator.

O recurso voluntário interposto é tempestivo e atende aos pressupostos legais e regimentais. Assim, deve ser conhecido.

### 1. Preliminares de nulidade

A recorrente alega que houve cerceamento do direito de defesa em face da lavratura de Termo de Arrolamento de Bens e Direitos antes de ter transcorrido o prazo para o pagamento ou impugnação do lançamento.

Este órgão julgador não é competente para apreciar questões envolvendo arrolamento de bens e direitos no bojo do processo administrativo fiscal, conforme dispõe a Súmula CARF n.º 109

O órgão julgador administrativo não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a arrolamento de bens.

Destarte, não conheço da alegação.

Sustenta, ainda, a recorrente que houve cerceamento do direito de defesa uma vez que o relatório fiscal não teria propiciado a perfeita identificação do fato gerador, da matéria tributável, do valor do crédito tributário reclamado e da penalidade aplicada, o que, se reconhecido, conduziria à nulidade do lançamento.

Alega que as tabelas que deram origem as valores da Base de Cálculo apurada – Receita Não escriturada, Diferença de Base de Cálculo e Insuficiência de Recolhimento, demonstram os valores obtidos, mas não informavam a origem dos dados, dificultando o entendimento e a conferência dos valores.

Entendo que não assiste razão à recorrente.

Em que pese se deva reconhecer algum grau de complexidade nos cálculos realizados pela autoridade fiscal com vistas à apuração das diferenças devidas, entendo que tal fato decorre da própria complexidade da legislação que instituiu o Simples Nacional, por mais paradoxal que isto possa parecer.

A simplificação requerida para a tributação das micro e pequenas empresas limita-se à reunir os diversos tributos federais, estaduais e municipais em um só recolhimento, mas dada à ampla abrangência de atividades que engloba, que requer tratamentos distintos da receita dependendo de sua natureza, torna sua apuração bastante complexa, ao contrário do que o nome do regime aparenta sugerir.

A situação se torna mais difícil de compreensão ainda, quando identificadas omissões de receitas e de informação na declaração anual simplificada, o que demanda

recálculos referente aos diferentes tipos de receitas, segregadamente, e faixas de alíquota, refletindo-se, inclusive sobre as parcelas já oferecidas à tributação.

Ao realizar o procedimento, a autoridade fiscal se deparou com duas espécies de irregularidades principais na apuração: - Receita contabilizada (reconhecida), mas não declarada (Diferença de Base de Cálculo) e – Receita não reconhecida (Omitida).

Tais fatos, por si só, implicaram na apuração de receitas, de forma segregada (conforme dito acima), e na reclassificação das faixas de alíquota, conforme a receita acumulada nos 12 meses anteriores ao período de apuração, conforme dispõe o art. 18, § 1º da LC, 123/2006<sup>1</sup>, o que resulta no recálculo das alíquotas, tendo como consequência a apuração de Insuficiência de Recolhimento sobre as receitas já declaradas, apurando-se uma terceira infração, conforme expôs a autoridade fiscal no TVF:

Face ao exposto, na presente Auditoria Fiscal constatou-se a ocorrência de três infrações: OMISSÃO DE RECEITA, DIFERENÇA DE BASE DE CALCULO e INSUFICIENCIA DE RECOLHIMENTO (diferença de alíquota resultante da comparação entre os valores DECLARADOS e os APURADOS na Auditoria em função da mudança do RBT12 apurada pela fiscalização) cujos fundamentos legais estão demonstrados a seguir: [...]

Todos os valores lançados estão demonstrados em tabelas constantes do TVF e podem ser cotejadas com os Demonstrativos de Valores Devidos, por período de apuração, constantes dos Autos de Infração de cada tributo.

A autoridade fiscal seguiu rigorosamente os passos necessários à apuração das diferenças devidas em seu TVF, começando por segregar as receitas declaradas de cada atividade, com vistas à aplicação dos respectivas alíquotas devidas (fls. 282 a 284 dos autos).

Na sequência é demonstrada a apuração da receita contabilizada, mas não declarada, denominada no lançamento como “DIFERENÇA DE BASE DE CÁLCULO” (fl. 284 dos autos). Segue-se a apuração da receita não reconhecida pela empresa apurada a partir dos créditos bancários contabilizados tendo como contrapartidas contas de obrigações no passivo e a demonstração da RECEITA OMITIDA TOTAL nas tabelas constantes às fls. 285/288).

Por fim, a autoridade fiscal demonstra, à partir dos dados informados nas DASN dos anos calendário 2007 a 2008, as novas faixas de incidência a partir de janeiro de 2008, conforme à receita bruta (fls. 288/289) e demonstra na tabela às fls. 290 as receitas declaradas, segregadas, sobre as quais incidiriam as diferenças das novas alíquotas apuradas (tabela – fls. 291/292) em face das novas receitas identificadas no procedimento fiscal (Receitas Omitidas e Diferenças de Bases de Cálculo).

Confesso que, em face da complexidade da apuração, demandei algum tempo de estudo da legislação aplicada e das tabelas apresentadas, em cotejo com o auto de infração, para compreender o conjunto de dados apresentados pela autoridade lançadora.

---

<sup>1</sup> Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte comercial, optante pelo Simples Nacional, será determinado mediante aplicação da tabela do Anexo I desta Lei Complementar.  
§ 1o Para efeito de determinação da alíquota, o sujeito passivo utilizará a receita bruta acumulada nos 12 (doze) meses anteriores ao do período de apuração.

Não obstante tal dificuldade, uma vez analisado à luz da legislação do Simples Nacional, é perfeitamente possível compreender e identificar os fatos geradores, as matérias tributáveis, o valor do crédito tributário devido e a respectiva penalidade aplicada, não se sustentando a alegação de cerceamento do direito de defesa.

Pelo exposto, voto no sentido de rejeitar a alegação de nulidade.

## **2. Do mérito**

A recorrente alega, no tocante a acusação de Omissão de Receitas, que a base de cálculo foi obtida a partir dos depósitos bancários escriturados na conta Bancos com contrapartida contábil no Passivo (Contas 2110101 – Port Logitic Agência Marítima, 2110107 – BRASLOG Brás Loggist e 2210101 – CPC BRASIL a Pagar – Proj Mexilhão), desconsiderando que as entradas de caixa foram provenientes de recursos de adiantamentos feitos por Clientes, em especial pela CPC para que a recorrente fizesse frente às despesas do projeto previsto em contrato. Sustenta que os valores relacionados como receitas (fl. 281 do processo), estão contabilizados como adiantamento de Cliente.

Examinando a documentação acostada pela recorrente em sua impugnação, o que se verifica são diversas faturas, notas fiscais e outros documentos de despesas firmados em seu favor, não podendo se depreender dos mesmos que se tratam de custos à cargo da contratante CPC que seriam reembolsados.

É verdade que o Contrato firmado com a CPC (fl. 647/658) previa na sua cláusula 5.2 que a contratante deveria efetuar remessa de adiantamento de despesas, permitindo, desta forma, que a contratada pudesse fazer frente aos custos de operação (fl. 652). O contrato estabeleceu, ainda, o pagamento de preço total de R\$ 3 milhões pela administração dos serviços e fornecimento da mão de obra necessária à execução do contrato, fracionado em 6 meses (cláusulas 5.4 e 5.5)

Todavia, pelos elementos acostados o que se infere é que tais custos são da própria contratada (SLB) e que os valores adiantados pela contratante são parte do preço contratado para a prestação dos serviços.

Assim, entendo que deve ser mantida a omissão de receitas apurada pela fiscalização.

A recorrente alega, também, que o ponto central da discussão é atuou como Operador Portuário no ano-calendário 2008, o que restaria comprovado pelos documentos juntados aos autos (cerca de 1.800 documentos) e, assim, não poderia ter optado pelo Simples Nacional;

Aponta que a atividade de Operador Portuário é regulamentada pela Lei nº 8.630/1993 e, de acordo com a Instrução Normativa SRP nº 3, de 14 de julho de 2005, que dispunha sobre as normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições previdenciárias impediu o Operador Portuário de ser incluído no Simples.

Destarte, sendo sua atividade de maior expressão econômica no ano de 2008 a de prestação de serviços de Operador Portuário, entende que a fiscalização deveria ter desenquadrado a empresa do Simples Nacional para realizar o lançamento.

Em primeiro plano é necessário observar que a citada Instrução Normativa SRP n.º 3, de 14 de julho de 2005 era aplicável ao Simples Federal, regime que foi revogado com a entrada em vigor da lei do Simples Nacional. Inaplicável, portanto ao presente caso.

De outra parte, inexistente na legislação do Simples Nacional disposição que veda a opção pelo regime de empresa com atividade de Operador Portuário. Confirma-se as atividades expressamente vedadas pela lei, *verbis*:

[...]

art. 17. não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do simples nacional a microempresa ou a empresa de pequeno porte:

I - que explore atividade de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, gerenciamento de ativos (asset management), compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring);

II - que tenha sócio domiciliado no exterior;

III- de cujo capital participe entidade da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal;

IV- que preste serviço de comunicação;

V - que possua débito com o instituto nacional do seguro social - inss, ou com as fazendas públicas federal, estadual ou municipal, cuja exigibilidade não esteja suspensa;

VI - que preste serviço de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros;

VII - que seja geradora, transmissora, distribuidora ou comercializadora de energia elétrica;

VIII - que exerça atividade de importação ou fabricação de automóveis e motocicletas;

IX- que exerça atividade de importação de combustíveis;

X - que exerça atividade de produção ou venda no atacado de bebidas alcoólicas, cigarros, armas, bem como de outros produtos tributados pelo ipi com alíquota ad valorem superior a 20% (vinte por cento) ou com alíquota específica;

XI - que tenha por finalidade a prestação de serviços decorrentes do exercício de atividade intelectual, de natureza técnica, científica, desportiva, artística ou cultural, que constitua profissão regulamentada ou não, bem como a que preste serviços de instrutor, de corretor, de despachante ou de qualquer tipo de intermediação de negócios;

XII - que realize cessão ou locação de mão-de-obra;

XIII - que realize atividade de consultoria;

XIV - que se dedique ao loteamento e à incorporação de imóveis.

[...]

Desta feita, não existindo vedação ao regime de apuração e sendo esta a opção realizada pelo contribuinte para o ano 2008, está correto o lançamento realizado, que acresceu aos valores declarados pelo Simples Nacional as diferenças apuradas no procedimento fiscal.

Por fim, a recorrente alega que o montante reclamado a título de Contribuição Patronal não pode subsistir porque implicaria em bitributação, uma vez que as contribuições sociais e previdenciárias foram repassadas ao OGMO – Órgão Gestor de Mão-de-Obra, e por ele recolhidas.

Além de não estar comprovada a alegação, a opção pelo regime do Simples Nacional implica no recolhimento unificado dos tributos no regime, nos quais se inclui a contribuição previdenciária patronal, de sorte que não está ao alvedrio do contribuinte e inexistente previsão legal para excluí-la da base de cálculo.

A responsabilidade pela opção é do contribuinte, que deve avaliar se esta é vantajosa considerando o conjunto das atividades exercidas.

Pelos fundamentos exposto, voto por rejeitar as alegações de mérito.

### **3. Conclusão**

Por todo o exposto, conduzo meu voto no sentido de conhecer parcialmente das preliminares de nulidade suscitadas, rejeitando a que foi conhecida e, no mérito, por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado