



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.721955/2017-67
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-006.673 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 08 de agosto de 2023
Recorrente JUSTINIANO FERREIRA DA SILVA COMERCIO VAREJISTA DE LIVROS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2015

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. PENDÊNCIA DE DÉBITOS. INSCRIÇÃO EM DÍVIDA ATIVA. §2º DO ART. 30 DA LC 123/2006. PAGAMENTO ANTES DO PRAZO LEGAL PARA REGULARIZAÇÃO. ENCARGO LEGAL NÃO QUITADO. ERRO ESCUSÁVEL. INTERPRETAÇÃO ADEQUADA DA NORMA. INSUBSISTÊNCIA DA EXCLUSÃO.

Se o contribuinte, ao perceber a existência de débitos exigíveis que motivariam sua exclusão do SIMPLES Nacional, quita tais valores antes do ato de exclusão, ou dentro do prazo de 30 (trinta) dias contados da ciência deste, resta garantida sua permanência no regime simplificado.

Diante da quitação do principal, multas e juros de débito tributário inscrito em Dívida Ativa da União, mas do inadimplemento do correspondente encargo legal, ocorrido por notório erro escusável do contribuinte, não se justifica o afastamento dos efeitos da prerrogativa do §2º do artigo 30 da Lei Complementar 123/2006.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, e, no mérito, em dar-lhe provimento, vencida a conselheira Edeli Pereira Bessa que votou pelo não conhecimento e por negar provimento ao recurso. Manifestaram intenção de apresentar declaração de voto os conselheiros Edeli Pereira Bessa e Luiz Tadeu Matosinho Machado. O Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado foi designado redator ad hoc.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado – Redator *ad hoc*

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Luciano Bernart (suplente convocado) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente). Ausente o conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pelo sujeito passivo em face do acórdão 1301-005.631, de 20 de agosto de 2021, proferido pela 1ª Turma Ordinária da Terceira Câmara da 1ª Seção, assim ementado e decidido:

Acórdão recorrido 1301-005.631

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2014

EXCLUSÃO. EXISTÊNCIA DE DÉBITO NÃO SUSPENSO.

Fica confirmada a exclusão do Simples Nacional quando não comprovada a regularização dos débitos motivadores.

Recurso Voluntário conhecido e não provido.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso Voluntário.

Trata o presente processo de Ato Declaratório Executivo – ADE/FNS 1165606, expedido em 10 de setembro de 2014, que excluiu o contribuinte do Simples Nacional a partir de 1º de janeiro de 2015.

A exclusão se deu com base no artigo 17, V, da LC 123/2006 e, na alínea “d” do inciso II, do artigo 73 c/c o inciso I, do artigo 76, da Resolução CGSN 94/2011, em razão de o contribuinte possuir débitos não previdenciários inscritos em Dívida Ativa da União.

O sujeito passivo suscita divergência **quanto à possibilidade de regularizar determinado débito excludente do Simples Nacional por meio de DAS quando o referido débito é uma dívida ativa da união, que em princípio deveria ser liquidado por meio de DAU. Apresenta como paradigmas os acórdãos 1402-005.163 e 1401-004.770.**

Em 25 de novembro de 2021, Presidente de Câmara deu seguimento ao recurso especial, nos seguintes termos (grifos do original):

(...)

Pode-se deduzir dos fundamentos do acórdão recorrido, em apertada síntese, que o Colegiado decidiu que a regularização dos débitos que motivaram o ADE só suspenderia a exclusão do regime simplificado caso a quitação fosse efetuada dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 31, § 2º, da LC nº 123/2006, o que não ocorreu no caso concreto, pois a referida quitação feita anteriormente por meio de DAS (e a menor sem os encargos legais) e supostamente dentro do prazo acima referido não pode ser convalidada como se tivesse sido feita por meio do instrumento adequado (DAU), uma vez que o referido débito já se encontrava em Dívida Ativa. E a quitação posteriormente feita por meio do instrumento considerado correto pelo Colegiado (DAU) ultrapassou o prazo de 30 (dias) acima referido.

Analisando-se os acórdãos confrontados verifica-se que o Recorrente logrou êxito em demonstrar a divergência por meio dos dois paradigmas nos termos propostos em seu recurso. Confira-se os seus termos:

Por sua vez, o acórdão paradigma n. 1402-005.163 entendeu que deveria ser promovida a realocação do pagamento efetuado via DAS para DASDAU, visto que se trata de simples erro de fato no preenchimento, devendo a matéria prevalecer sobre a forma. A respeito, é o trecho: *“a contribuinte não pode ser excluída do SN por erro de fato no preenchimento da DAS ou DAS DAU. Importa que o recolhimento foi realizado dentro do prazo legal e a realocação deve ser providenciada pela autoridade competente”*.

(...)

Em sentido semelhante, o acórdão paradigma n. 1401-004.770 entendeu que o pagamento realizado via DAS deveria ser considerado, uma vez que o sistema permitiu a geração da guia respectiva. Neste ponto, é o trecho: *“é possível verificar que o contribuinte apurou cada débito com (o que entendeu serem) os acréscimos legais. O sistema também lhe permitiu gerar os DAS para pagar todos os débitos”*. Assim, a contribuinte teria realizado o procedimento para a regularização dos débitos, não podendo a autoridade administrativa sustentar que *“os pagamentos não foram alocados aos débitos inscritos em DAU por não terem sido recolhidos na guia correta e por faltar o encargo legal”*.

Confirmam-se agora excertos do voto condutor dos dois paradigmas que confirmam a conclusão acima:

Voto condutor do 1º Paradigma:

(...)

Conforme relatado, no processo administrativo nº 10805.509163/2014-55 que analisa o pedido de revisão de débito inscrito em DAU, consta do despacho de fls. 20 que o recolhimento não pode ser imputado na CDA porque efetivado através de DAS, em data posterior à inscrição, e não DAS DAU (código 1507).

Analisando a situação fática, está claro que o débito no valor de R\$ 1797,81, referente ao mês de abril de 2012, foi recolhido tempestivamente em 01/10/2014, através do DAS, conforme extrato de pagamento apresentado pela recorrente (fls. 4 e 5).

Entende-se, no presente caso, que nenhum prejuízo foi causado à Administração Tributária, pois o que ocorreu foi um erro formal no preenchimento do DAS, o que causou o indeferimento da Manifestação de Inconformidade

(...)

Desse modo, não concorda-se que um mero erro formal venha a ser motivo para a recorrente seja excluída do regime do Simples Nacional. Nesse mesmo sentido o voto vencido da decisão recorrida, conforme excerto reproduzido a seguir:

Na minha visão, a contribuinte não pode ser excluída do SN por erro de fato no preenchimento da DAS ou DAS DAU. Importa que o recolhimento foi realizado dentro do prazo legal e a realocação deve ser providenciada pela autoridade competente, se possível. Não existindo providência que possa sanar essa falha (passar de DAS para DAS DAU código 1507), a contribuinte deve ser orientada para regularizar a situação e, se não o fizer dentro do prazo estipulado, nova exclusão pode ser procedida, a critério da autoridade preparadora. Não faz sentido manter a exclusão por um problema meramente operacional.

Dentro dessa situação fática, entende-se que, no caso específico, deveria prevalecer a essência sobre a forma, tendo em vista que o contribuinte recolheu a totalidade do

crédito tributário devido, no prazo pertinente e teria cometido mero equívoco em relação ao DAS utilizado.

Voto condutor do 2º paradigma:

(...)

Impende destacar que não há menção à forma de apuração dos acréscimos, especialmente ao encargo legal do débito inscrito em DAU, e à forma de recolhimento (DAS, DAS-DAU).

Assim, o contribuinte, conforme fartamente comprovado pelos elementos de prova trazidos aos autos, procurou o sistema que lhe é disponibilizado no Simples Nacional, por meio do Portal do Simples Nacional.

A partir dos extratos do Simples Nacional, é possível verificar que o contribuinte apurou cada débito com (o que entendeu serem) os acréscimos legais. O sistema também lhe permitiu gerar os DAS para pagar todos os débitos.

(...)

Como se pode verificar, ao proceder dessa forma, o contribuinte foi levado a entender que havia regularizado todos os débitos que deram causa à exclusão de ofício.

Todavia, conforme apontado pela autoridade julgadora de piso, os pagamentos não foram alocados aos débitos inscritos em DAU por não terem sido recolhidos na guia correta e por faltar o encargo legal.

Digno de registro que, no despacho de devolução do processo para a RFB, a PGFN fez registrar que entendia que os pagamentos haviam sido efetuados equivocadamente, mas que não lhe competia retificá-los. Todavia, não foi tomada nenhuma providência para retificar os documentos de arrecadação, de forma a alocar os pagamentos aos correspondentes débitos.

Ora, o contribuinte – hipossuficiente, como asseverado acima – utilizou o sistema posto à disposição pela Secretaria da Receita Federal do Brasil por meio do Portal do Simples Nacional para apurar os débitos com respectivos acréscimos e gerar as guias de recolhimento.

Veja-se que, ao efetuar os pagamentos na forma descrita, o contribuinte foi induzido a entender que havia regularizado seus débitos e, portanto, que o ato de exclusão não produziria efeitos. Desta forma, não apresentou manifestação de inconformidade no prazo de 30 (trinta) dias contados da ciência do ADE. Ora, esse também era o prazo para a regularização dos débitos. Afinal, o contribuinte foi intimado a impugnar OU regularizar os débitos.

(...) (Grifos do original)

Portanto, o dissídio jurisprudencial proposto é confirmado por meio de ambos os paradigmas que relevam o aspecto formal e instrumental pelo qual o débito foi liquidado (DAS OU DAU) **possibilitando a regularização do débito excludente do Simples Nacional por meio de DAS quando o referido débito é uma dívida ativa da união, que em princípio deveria ser liquidado por meio de DAU**. Ambos os paradigmas também relevaram o fato de a quitação por meio de DAS ter sido em valor a menor sem levar em consideração os encargos moratórios.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões questionando exclusivamente o mérito do recurso especial, ressaltando que “além de os pagamentos terem sido feitos por meio de instrumento equivocado (DAS ao invés de DAS-DAU), com o código de receita equivocado

(3333 ao invés de 1507), conforme resposta da PGFN à folha 100, não foram pagos os encargos legais previstos no decreto-lei retrocitado. Portanto, ainda que houvesse possibilidade de aproveitamento do pagamento efetuado em 31/07/2014, ele não seria suficiente para a amortização da totalidade do débito.”

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado, Redator *ad hoc*

Na condição de **redator *ad hoc*** para a formalização do presente acórdão, em face de ter se expirado o mandato da d. conselheira relatora Livia De Carli Germano, transcrevo abaixo o seu voto, apresentado na sessão realizada em 13 de julho de 2023, cujos fundamentos foram acolhidos pela maioria do colegiado na conclusão do julgamento, realizado na sessão de 08 de agosto de 2023:

Admissibilidade recursal

O recurso especial é tempestivo. Passo a examinar os demais requisitos para a sua admissibilidade.

Nesse ponto, observo que a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) é instância especial de julgamento com a finalidade de proceder à uniformização da jurisprudência do CARF. Desse modo, a admissibilidade do recurso especial está condicionada ao atendimento do disposto no artigo 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF 343/2015, merecendo especial destaque a necessidade de se demonstrar a divergência jurisprudencial, *in verbis*:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente.

(...)

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

Destaca-se que o alegado dissenso jurisprudencial se estabelece em relação à interpretação das normas, devendo, a divergência se referir a questões de direito, tratando-se da mesma legislação aplicada a um contexto fático semelhante. Assim, se os acórdãos confrontados examinaram normas jurídicas distintas, ainda que os fatos sejam semelhantes, não há que se falar em divergência entre os julgados.

Por outro lado, quanto ao contexto fático, não é imperativo que os acórdãos paradigma e recorrido tratem exatamente dos mesmos fatos, mas apenas que o contexto tido como relevante pelo acórdão comparado seja de tal forma semelhante que lhe possa (hipoteticamente) ser aplicada a mesma legislação. Desse modo, um exercício válido para verificar se se está diante de genuína divergência jurisprudencial é verificar se a aplicação, ao caso dos autos, do racional constante do paradigma, seria capaz de levar à alteração da conclusão a que chegou o acórdão recorrido.

O voto condutor do acórdão recorrido negou provimento ao recurso voluntário do contribuinte, mantendo a sua exclusão do Simples Nacional nos termos da diligência realizada nos presentes autos, que afirmou, em síntese: (i) a impossibilidade de apropriar um pagamento recolhido por meio de DAS a um débito já inscrito em Dívida Ativa, bem como a impossibilidade de alterar um DAS para um DAS-DAU, concluindo assim que o pagamento efetuado por instrumento incorreto não pôde ser utilizado, e (ii) mesmo que, por hipótese, o pagamento pudesse ser considerado para amortizar a dívida, o débito não teria sido integralmente extinto, eis que, após a inscrição em dívida ativa, sobre o valor principal incide encargo legal no valor de 20%, passível de redução a 10% sobre o valor da dívida (principal acrescido de juros e multa de mora), nos termos do Decreto-Lei nº 1.569, de 1977.

Para a conclusão pela demonstração de divergência, é necessário que os paradigmas tenham tratado de situação semelhante, isto é, contribuinte com débitos inscritos em DAU que realiza o pagamento por meio de outro instrumento, sem considerar o encargo legal no valor quitado, e assim se vê excluído do Simples Nacional.

O paradigma **1402-005.163** tratou de situação semelhante à dos presentes autos, tendo seu voto condutor resumido que “o recolhimento não pode ser imputado na CDA porque efetivado através de DAS, em data posterior à inscrição, e não DAS-DAU (código 1507)”. Naquele caso, o voto observa que “Analisando a situação fática, está claro que o débito no valor de R\$ 1797,81, referente ao mês de abril de 2012, foi recolhido tempestivamente em 01/10/2014, através do DAS, conforme extrato de pagamento apresentado pela recorrente (fls. 4 e 5).” E conclui que “nenhum prejuízo foi causado à Administração Tributária, pois o que ocorreu foi um erro formal no preenchimento do DAS, o que causou o indeferimento da Manifestação de Inconformidade.”

O voto cita trecho do voto vencido da decisão de 1ª instância, que afirma (grifamos):

(...) Importa que o recolhimento foi realizado dentro do prazo legal e a realocação deve ser providenciada pela autoridade competente, se possível. Não existindo providência que possa sanar essa falha (passar de DAS para DAS DAU código 1507), a contribuinte deve ser orientada para regularizar a situação e, se não o fizer dentro do prazo estipulado, nova exclusão pode ser procedida, a critério da autoridade preparadora. Não faz sentido manter a exclusão por um problema meramente operacional.

Releva observar que o voto condutor do acórdão 1402-005.163 valida o recolhimento realizado através de DAS correspondente ao valor dos tributos acrescidos de “correção, juros e multa”, no total de R\$ 1797,81, e não emite juízo de valor quanto ao fato, constante apenas do relatório da decisão, de que o contribuinte, naquele caso, também efetuou posteriormente outro recolhimento, por meio de DAS-DAU, “do valor corrigido pelo site da PGFN, no importe total de R\$ 2.029,43” (o que possivelmente incluiria o encargo legal).

Assim, compreendo que a divergência jurisprudencial resta demonstrada com relação ao paradigma 1402-005.163, eis que esta decisão toma como relevantes fatos semelhantes aos dos presentes autos mas, ali, a conclusão foi de que o contribuinte não pode ser excluído do Simples Nacional por mero “erro operacional”.

O mesmo se conclui do acórdão **1401-004.770**. Ali, analisou-se a situação contribuinte que teve débito inscrito em DAU e, mesmo antes da publicação do ADE de

exclusão, efetuou o pagamento por meio de DAS, portanto sem o encargo legal. Em 1ª instância, sua manifestação de inconformidade não foi conhecida (porque apresentada apenas no ano calendário em que a exclusão produziu efeitos, pois o contribuinte, intimado da exclusão por edital, apenas percebeu ter sido excluído do regime após tentar, sem sucesso, efetuar o recolhimento relativo ao mês de fevereiro), mas a DRJ também teceu observações acerca do mérito, nos seguintes termos:

8. Não assiste razão ao contribuinte, pois os pagamentos por meio de DAS ocorreram após os débitos terem sido inscritos em Dívida Ativa da União. De fato, os recolhimentos alegados pelo contribuinte ocorreram em setembro de 2014, enquanto a inscrição se deu em 11/07/2014.

Porém, mesmo que fosse possível a conversão dos pagamentos feitos em DAS para a guia adequada (DAS-DAU), os valores recolhidos seriam insuficientes para a liquidação do débito motivador, haja vista o acréscimo do encargo legal instituído pelo Decreto-Lei nº 1.025, de 1969, que majora o débito em 10% do total quando inscrito em Dívida Ativa da União.

O voto condutor do acórdão **1401-004.770** supera a questão da intempestividade e analisa o mérito da questão, concluindo que, como o sistema permitiu ao contribuinte gerar os DAS para pagar os débitos, o contribuinte *“foi levado a entender que havia regularizado todos os débitos que deram causa à exclusão de ofício”*. Conclui, assim, que *“os procedimentos adotados pelo sujeito passivo foram suficientes para atender à exigência legal de regularização e manutenção no sistema simplificado nacional.”*

Ali, o voto também observa que o Ato Declaratório de exclusão seria nulo porque *“não relacionou os débitos exigíveis que dariam causa à exclusão do Simples Nacional”*, aplicando o racional da Súmula CARF 22 (*“É nulo o ato declaratório de exclusão do Simples Federal, instituído pela Lei nº 9.317, de 1996, que se limite a consignar a existência de pendências perante a Dívida Ativa da União ou do INSS, sem a indicação dos débitos inscritos cuja exigibilidade não esteja suspensa.”*).

Não obstante, a conclusão do voto é por declarar a *ineficácia* do ADE de exclusão, e não propriamente a sua nulidade, o que foi refletido no dispositivo da decisão:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, superar a arguição de nulidade da decisão de piso, que não conheceu da manifestação de inconformidade por intempestividade, e, no mérito, por dar provimento ao recurso voluntário para declarar a ineficácia do Ato Declaratório Executivo DRE/POA nº 958943/2014 e manter o contribuinte no Simples Nacional.

Assim, compreendo que também acórdão 1401-004.770 demonstra divergência jurisprudencial com relação ao acórdão recorrido.

Ante o exposto, conheço do recurso especial.

Mérito

O mérito do recurso especial consiste em definir se o pagamento de débito excludente do Simples Nacional por meio de DAS, quando o referido débito já esteja inscrito em dívida ativa da União, é capaz de evitar que o contribuinte seja excluído do regime.

Esta Turma já analisou a questão no acórdão 9101-005.476¹, de 13 de maio de 2021, com decisão favorável ao sujeito passivo, assim ementada:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2015

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. PENDÊNCIA DE DÉBITOS. INSCRIÇÃO EM DÍVIDA ATIVA. §2º DO ART. 30 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/2006. PAGAMENTO NO PRAZO LEGAL PARA REGULARIZAÇÃO. ENCARGOS LEGAIS PGFN NÃO QUITADOS. ERRO ESCUSÁVEL. INTERPRETAÇÃO ADEQUADA DA NORMA. INSUBSISTÊNCIA DA EXCLUSÃO.

Se o contribuinte, ciente da existência de pendências tributárias que motivariam sua exclusão do SIMPLES Nacional, quita tais valores dentro do prazo de 30 (trinta) dias, resta garantida sua permanência no regime simplificado.

Diante da quitação do principal, multas e juros de débito tributário inscrito em Dívida Ativa, mas do inadimplemento dos correspondentes encargos legais de 20% da PGFN, ocorrido por notório erro escusável do contribuinte, não se justifica o afastamento dos efeitos da prerrogativa do §2º do art. 30 da Lei Complementar nº 123/2006.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento, vencidos as Conselheiras Edeli Pereira Bessa e Andréa Duek Simantob que votaram por negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Fernando Brasil de Oliveira Pinto e Luiz Tadeu Matosinho Machado.

Conforme relatado, trata-se de exclusão do Simples Nacional fundamentada no artigo 17, V, da LC 123/2006, que diz:

Art. 17. Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou empresa de pequeno porte: (Redação dada pela Lei Complementar nº 167, de 2019)

(...)

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;

(...)

Nos termos do artigo 30, II, desse mesmo diploma, “A exclusão do Simples Nacional, mediante comunicação das microempresas ou das empresas de pequeno porte, dar-se-á: (...) II - obrigatoriamente, quando elas incorrerem em qualquer das situações de vedação previstas nesta Lei Complementar;”

¹ Participaram do julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob.

A produção de efeitos da exclusão e a possibilidade de permanência da empresa no regime, caso os débitos sejam regularizados até o prazo de 30 dias da ciência do ato de exclusão está prevista no artigo 31 da LC 123/2006, veja-se:

Art. 31. A exclusão das microempresas ou das empresas de pequeno porte do Simples Nacional produzirá efeitos:

(...)

IV - na hipótese do inciso V do caput do art. 17 desta Lei Complementar, a partir do ano-calendário subsequente ao da ciência da comunicação da exclusão;

(...)

§ 2º Na hipótese dos incisos V e XVI do caput do art. 17, será permitida a permanência da pessoa jurídica como optante pelo Simples Nacional mediante a comprovação da regularização do débito ou do cadastro fiscal no prazo de até 30 (trinta) dias contados a partir da ciência da comunicação da exclusão.

(...)

Como se percebe, a condição para se manter no Simples Nacional é não possuir débitos fiscais cuja exigibilidade não esteja suspensa ou, em havendo comunicação de exclusão do regime por tal fundamento, “regularizar” o débito em 30 dias.

O contribuinte que acessa os sistemas informatizados da Receita Federal e através deles emite guia de recolhimento dos valores indicados como devidos atua no sentido de “regularizar” seus débitos.

Como observou o Conselheiro Ricardo Marozzi Gregorio, em seu voto no acórdão 1302-004.756, de 13 de agosto de 2020, seguido à unanimidade (grifamos):

Há que se atentar, aqui, para a realidade jurídica de que a obrigação tributária é um fenômeno uno que nasce com a ocorrência do fato gerador. Assim, **se houve o pagamento direcionado para a sua quitação, este deve ser capaz de extinguir a obrigação independentemente de quem está exercendo o controle administrativo do correspondente crédito tributário (seja a Receita Federal, seja a PFN).**

Portanto, a interessada cumpriu com diligência o prazo estabelecido na lei. Apenas, cometeu um erro procedimental absolutamente escusável.

Não vejo razão, destarte, para manter a exclusão do regime.

Da mesma forma, os paradigmas indicados pelo contribuinte decidem que o contribuinte, ao conseguir emitir a DAS mesmo para um débito que a Receita Federal já havia encaminhado para inscrição em dívida ativa, *“foi levado a entender que havia regularizado todos os débitos que deram causa à exclusão de ofício”*, portanto é de se considerar que *“os procedimentos adotados pelo sujeito passivo foram suficientes para atender à exigência legal de regularização e manutenção no sistema simplificado nacional.”* (acórdão 1401-004.770). Assim, *“Não faz sentido manter a exclusão por um problema meramente operacional.”* – trecho do voto vencido da decisão de 1ª instância transcrito pelo voto condutor do paradigma 1402-005.163.

A jurisprudência deste CARF tem homenageado a boa-fé dos contribuintes que busquem regularizar seus débitos -- seja antes ou depois de receberem a informação de situação

impeditiva de permanência no Simples Nacional (neste último caso, desde que dentro dos 30 dias previstos em lei – art. 31, § 2º, da LC 123/2006) --, confiando em valores constantes de documento emitido mediante utilização dos próprios sistemas disponibilizados pela Receita Federal do Brasil.

Em caso semelhante, o Conselheiro Daniel Ribeiro Silva bem observou em seu voto no acórdão 1401-004.978, de 11 de novembro de 2020, também seguido à unanimidade pela Turma:

(...)

A falta de clareza dos atos administrativos pode induzir a erros como o ora presenciado nos autos, pois toda a responsabilidade pelo acerto está sendo canalizada para o contribuinte, pois a ele é atribuída a tarefa de verificar qual a fundamentação legal dos encargos legais, determinar, com precisão, o período em que serão incorridos os acréscimos legais e as taxas incidentes sob pena de não poder ingressar no Simples Nacional.

Entretanto, no caso concreto salta aos olhos o fato de que o contribuinte emitiu as guias DAS no próprio sistema disponibilizado pelo Fisco, efetuou o pagamento de forma tempestiva e por razão alheia às suas capacidades o pagamento fora alocado em código diverso. Não havia o que o contribuinte pudesse ter feito de forma diferente.

Entendo que a Recorrente regularizou, sim, o débito indicado no Termo de Indeferimento e a própria lei que rege o Simples Nacional lhe dá esta oportunidade, de fazê-lo em tempo hábil, tempestivamente, para que possa ingressar no sistema.

Cumpre lembrar que a CF em seu art. 179 garante o tratamento diferenciado aos pequenos contribuintes, exatamente por isso que a legislação do SIMPLES dá oportunidade para regularização de eventuais pendências que impeçam o ingresso.

O objetivo é exatamente o de dar oportunidades e garantir o ingresso do pequeno contribuinte em um sistema de tributação diferenciado, e não o de impedir o seu ingresso em razão em razão da imprecisão ou erro da ferramenta que o possibilite fazer o recolhimento completo e sem erros.

Por todo o exposto, encaminho o voto para dar provimento ao recurso voluntário para anular o Ato de Exclusão do Simples Nacional com efeitos à partir de 01/01/2015.

De fato, se a norma indica que o contribuinte pode regularizar o débito dentro de 30 dias contados da comunicação do ato de exclusão, é porque pretende-se privilegiar o sujeito passivo que busca manter a sua regularidade fiscal, oportunizando a correção de eventuais erros nas apurações, seja antes ou depois de ser comunicado da existência desses.

E mesmo que se entenda como devido o encargo legal, em razão da inscrição do débito em Dívida Ativa, o contribuinte deveria ser comunicado de tal circunstância – por exemplo pelo próprio Ato Declaratório de exclusão, que inclusive deveria abranger apenas tal saldo devedor (e não o montante total do débito), ademais concedendo prazo para que o contribuinte possa realizar a quitação apenas do remanescente. Somente assim seria evitado o cerceamento ao direito de defesa do sujeito passivo, como operado nos presentes autos.

Por fim, não se pode deixar de ressaltar que o caso dos autos é daqueles que merecem a devida atenção, em especial em vista do limite de alçada para recurso voluntário

vigente desde 2020 (60 salários mínimos), que praticamente impede que novos recursos voluntários sobre este mesmo tema alcancem julgamento por este CARF.

De fato, a análise dos precedentes sobre o tema revela que casos como o dos autos geralmente envolvem valores de débitos que, muito embora longe de alcançar o valor mínimo necessário para que se permita a sua cobrança pela via judicial (R\$20 mil, nos termos da Portaria MF 75/2012), causam um prejuízo inestimável ao contribuinte com a sua exclusão do regime simplificado de recolhimento de tributos, indo na contramão do tratamento favorecido preconizado pela Constituição Federal.

Portanto, merece reforma o v. acórdão recorrido, sendo eficaz e aplicável ao caso da Contribuinte os efeitos da prerrogativa do § 2º do art. 30 da Lei Complementar 123/2006, e portanto insubsistente sua exclusão do Simples Nacional.

Sugere-se a seguinte ementa para este julgado:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2015

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. PENDÊNCIA DE DÉBITOS. INSCRIÇÃO EM DÍVIDA ATIVA. §2º DO ART. 30 DA LC 123/2006. PAGAMENTO ANTES DO PRAZO LEGAL PARA REGULARIZAÇÃO. ENCARGO LEGAL NÃO QUITADO. ERRO ESCUSÁVEL. INTERPRETAÇÃO ADEQUADA DA NORMA. INSUBSISTÊNCIA DA EXCLUSÃO.

Se o contribuinte, ao perceber a existência de débitos exigíveis que motivariam sua exclusão do SIMPLES Nacional, quita tais valores antes do ato de exclusão, ou dentro do prazo de 30 (trinta) dias contados da ciência deste, resta garantida sua permanência no regime simplificado.

Diante da quitação do principal, multas e juros de débito tributário inscrito em Dívida Ativa da União, mas do inadimplemento do correspondente encargo legal, ocorrido por notório erro escusável do contribuinte, não se justifica o afastamento dos efeitos da prerrogativa do §2º do artigo 30 da Lei Complementar 123/2006

Conclusão

Ante o exposto, oriento meu voto para conhecer do recurso especial e, no mérito, dou-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado – Redator *ad hoc*

Declaração de Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado

Conhecimento

Acompanho o voto da d. conselheira relatora quanto ao conhecimento do presente recurso por vislumbrar identidade substancial entre os casos comparados.

Com a devida vênia do voto divergente apresentado pela d. conselheira Edeli Pereira Bessa, entendo que os casos cotejados se revelam bastante similares em suas circunstâncias fáticas, não obstante não haja, de fato, absoluta identidade entre eles.

Em primeiro plano observa-se em todos os casos cotejados que os contribuintes buscaram cada um a seu tempo e modo efetuar a regularização dos débitos mediante o recolhimento dos débitos inscritos em dívida ativa utilizando-se para tanto, equivocadamente, da guia de pagamento DAS emitida pelo Sistema do Simples Nacional quando o correto seria a utilização da guia DAS-DAU, própria para a quitação dos débitos já inscritos junto à PGFN, no que resultou a impossibilidade de alocação e baixa dos débitos no sistema da PGFN.

No caso do recorrido a recorrente havia efetuado o recolhimento antes mesmo da expedição do Ato Declaratório de Exclusão – ADE e, segundo afirma, sem ter sido ainda notificada da inscrição do débito em dívida ativa, utilizando-se do DAS gerado no Sistema do Simples Nacional. Uma vez cientificada do ADE buscou demonstrar que estava regular em face dos referidos débitos perante a PGFN, tendo sido indeferido o seu pleito de reconhecimento da regularidade em face da utilização da guia inadequada para o recolhimento, cuja alocação somente poderia ser feita mediante pedido de compensação junto à Receita Federal do Brasil – RFB (do fls. 100). A RFB informou a à PGFN a impossibilidade da compensação por questões de ordem operacional e normativa (despacho, fls. 18). Retornando os autos à RFB o pleito da contribuinte foi indeferido (doc. Fls. 108). Em 14/07/2016 a contribuinte regularizou o débito junto à PFN por meio de parcelamento (doc. fls. 110). Em 22/05/2017 a DRF emitiu novo despacho em face da não regularização do débito até a data limite de 29/10/2014 e abriu prazo para a contribuinte apresentar manifestação de inconformidade (doc. fls. 25/26).

Ou seja, é inequívoca a demonstração de que a contribuinte de tentar manter-se regular e/ou buscar a regularização dos débitos, ainda que tenha o feito de forma inadequada (utilização da guia incorreta) e com isto não tenha incluído inicialmente os encargos devidos à PFN em face da inscrição em dívida.

A situação do primeiro paradigma, Acórdão nº 1402-005.163, tem contornos semelhantes. Após ser cientificada da exclusão por meio do ADE em 30/09/2014, a contribuinte efetuou o pagamento do valor por meio da guia DAS em 01/10/2014 e solicitou a alocação do valor junto à PGFN que indeferiu o pedido em 19/01/2015, informando que a quitação deveria se dar por meio da guia DAS DAU. Para evitar maiores prejuízos a contribuinte efetuou o recolhimento em 04/02/2015 por meio da guia DAS DAU. Embora a RFB tenha aceito o

pagamento com vistas à manutenção no Simples Nacional em 2015, a DRJ houve por bem manter a exclusão do Simples Nacional, entendendo que a regularização foi intempestiva

Aqui também se constata a intenção manifesta da contribuinte em efetuar a regularização assim que cientificada do débito, tendo feito inicialmente de forma incorreta, mas regularizando na forma correta na sequência, quando do indeferimento do pedido de alocação do pagamento junto à PGFN. Neste caso não há a indicação no acórdão paradigma de pagamento à menor no DAS recolhido, mas é intuitivo que tal tenha ocorrido pois a guia emitida pelo sistema do Simples Nacional não tem tal previsão.

Assim, apesar de pequenas diferenças factuais os casos são bastante assemelhados.

No que concerne ao 2º paradigma, Acórdão nº 1401-004.770, a contribuinte foi cientificada do Ato Declaratório de Exclusão do Simples, em face da existência de débitos inscritos em dívida por meio do e-Edital nº 000839023, publicado entre 23/10/2014 e 07/11/2014 no sítio da RFB na internet e apresentou manifestação de inconformidade em 19/03/2015 alegando que tão logo recebeu o ADE efetuou o recolhimento dos débitos com os acréscimos moratórios, porém a dívida continuou constando como devida.

Também neste caso a quitação dos débitos foi feita por meio da guia DAS emitida a partir do sistema do Simples Nacional. Encaminhados os autos à PFN esta informou que o pagamento foi realizado de forma equivocada e que não competia a ela retificar pagamento, devolvendo o processo à RFB para providências. A DRJ, embora não tenha conhecido da manifestação, analisou a questão de mérito e concluiu que ainda que fosse possível reconhecer o pagamento feitos por meio da DAS, os valores seriam insuficientes por não incluírem o encargo legal de 10% devido em face da inscrição dos débitos em dívida ativa.

Também neste caso verifica-se a intenção manifesta da contribuinte em buscar a regularização tão logo foi cientificada da existência dos débitos e mais uma vez a circunstância de ter se utilizado da guia de pagamento incorreta (DAS) emitida a partir do sistema do Simples Nacional disponibilizado pela RFB, ao invés de utilizar do DAS DAU que seria disponibilizado no sítio da PGFN na internet.

A diferença entre os casos cotejados é que no caso do recorrido, o colegiado *a quo* considerou que os débitos foram regularizados a destempo do prazo legal, desconsiderando quaisquer efeitos aos pagamentos realizados anteriormente, de forma equivocada, pela contribuinte, ora recorrente, por meio da guia DAS.

Em direção oposta, os acórdãos paradigmas entenderam que o *erro de fato* cometido com a quitação dos débitos por meio da DAS (primeiro paradigma), dentro dos prazos pertinentes, não seria motivo suficiente para a sua exclusão do Simples Nacional, tendo ainda em conta que, *em face da informação lacônica prestada pela administração tributária em relação aos débitos exigíveis o contribuinte foi induzido ao erro de achar que os havia regularizado conforme os instrumentos postos à disposição pela RFB concluindo que as informações e instrumentos postos à disposição pela Administração Tributária, considerando tratar-se de contribuinte hipossuficiente (microempresa), prejudicaram a regularização integral dos débitos (segundo paradigma).*

Desta feita, guardadas as pequenas diferenças circunstanciais ocorridas em cada caso, entendo que restou caracterizada a divergência quanto a interpretação do artigo 17, V, da LC 123/2006, de sorte que acompanho a relatora para conhecer do recurso.

Mérito

No mérito, acompanho o voto da d. conselheira relatora para dar provimento ao recurso voluntário do contribuinte por vislumbrar no caso concreto a postura ativa da contribuinte de buscar regularizar a situação do débito em aberto perante à Fazenda Nacional, muito embora tenha cometido o equívoco de emitir o pagamento da guia (DAS) no sistema do Simples Nacional disponibilizado pela RFB ao invés de utilizar-se do sistema da PGFN para a emissão da guia (DAS DAU) que incluiria o encargo legal de 10% devido em face da inscrição da dívida ativa dos débitos.

Note-se, em favor da recorrente, que a mesma efetuou os recolhimentos antes mesmo da ciência do ADE e, segundo afirma, antes de ser cientificada da inscrição dos débitos em dívida ativa e, portanto desconhecia, naquele momento, da necessidade de inclusão dos encargos legais da PGFN na liquidação dos débitos.

Ante a existência de dois sistemas em que a contribuinte pode emitir suas guias, sem qualquer bloqueio ou aviso quanto a sua inadequação conforme o caso, revela-se absolutamente escusável o erro cometido na emissão das mesmas, considerando-se a hipossuficiência desse tipo de contribuinte para o cumprimento de suas obrigações tributárias, como bem destacado no segundo acórdão paradigma.

Desta feita, em atenção aos princípios da proporcionalidade e da equidade², entendo que deve ser dado maior peso à intenção manifesta da contribuinte em buscar a sua regularização do que ao erro formal cometido na quitação dos débitos, ainda que, inicialmente, tenha deixado de incluir os encargos legais devidos a PGFN pelo fato de ter emitido a guia no sistema da RFB, considerando-se, ainda, o fato de a mesma ter procedido à completa regularização dos débitos quando cientificado da impossibilidade de alocação dos pagamentos anteriormente realizados, por questões operacionais e normativas.

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário da contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado

² CTN:

Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

[...]

IV - a equidade.

[...]

§ 2º O emprego da equidade não poderá resultar na dispensa do pagamento de tributo devido.

Declaração de Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA.

O recurso especial da Contribuinte teve seguimento na matéria identificada como “possibilidade de regularizar determinado débito excludente do Simples Nacional por meio de DAS quando o referido débito é uma dívida ativa da união, que em princípio deveria ser liquidado por meio de DAU”. Contudo, distintamente dos paradigmas nº 1402-005.163 e 1401-004.470, esta não foi a única razão apontada no acórdão recorrido para a existência de débito justificador da exclusão da Contribuinte do Simples Nacional.

A decisão acerca da intenção da Contribuinte de regularizar o débito depende não só de uma interpretação acerca do uso indevido do DAS para quitação de débito inscrito em Dívida Ativa da União, como também da possibilidade de dispensa do recolhimento de encargos da inscrição, aspecto que, já se adiante, não é apreciado no primeiro paradigma e, no segundo, é apreciado sob a ótica de que as informações do ato de exclusão induziram o sujeito passivo a erro, contexto fático distinto do presente, no qual o recolhimento a menor se dá antes da edição do ato de exclusão e, assim, é justificado por ocorrências existentes, apenas, nestes autos.

No presente caso, a tentativa de liquidação do débito inscrito em Dívida Ativa da União, mediante utilização equivocada do DAS, é anterior à exclusão ocorrida em 29/09/2014. Como apurado em diligência cujo resultado foi endossado no voto condutor do acórdão recorrido, a Contribuinte retificou a DASN de 2012 em 24/09/2013, informando débito de R\$ 5.601,59 para outubro/2012. Como o pagamento promovido em 20/11/2012 foi de R\$ 4.251,80, restou saldo original de R\$ 1.619,74 inscrito em Dívida Ativa da União em 11/07/2014. O recolhimento promovido via DAS em 31/07/2014 se referia a tal débito, porém além de não ter sido utilizado do DASDAU, o valor pago era inferior ao devido, *eis que, após a inscrição em dívida ativa, sobre o valor principal incide encargo legal no valor de 20% (vinte por cento), passível de redução a 10% sobre o valor da dívida (principal acrescido de juros e multa de mora), nos termos do Decreto-Lei nº 1.569, de 1977*. O pedido de revisão junto à PGFN, apresentado em 04/09/2014, foi indeferido e em 14/07/2016 a Contribuinte parcelou o débito inscrito, requerendo também a restituição do valor pago via DAS. A exclusão do SIMPLES Nacional, por sua vez, somente poderia ser revertida se o débito fosse regularizado até 29/10/2014.

No pedido de revisão apresentado à PGFN, que é antecedido pelo aviso de cobrança do débito às e-fls. 8/9, a Contribuinte informou:

A empresa citada recebeu um aviso de cobrança informando que o débito do Simples Nacional do período de apuração de 10/2012 estava sendo inscrito em dívida ativa, o aviso informava que se o débito estivesse sido pago até 11/07/2014 a empresa deveria comparecer a unidade de atendimento integrado, com o comprovante de pagamento, mas o cliente recebeu a carta somente em 28/08/2014, impossibilitando qualquer possibilidade de se manifestar até 11/07/2014. Informamos ainda, que o contribuinte pagou, de forma espontânea o débito em 31/07/2014, através do DAS nº 01071421100212261. Exposto essas situações, solicitamos a revisão da inscrição em dívida ativa e a baixa da mesma.

A discussão do presente caso, assim, agrega a alegação de espontaneidade por ocasião do pagamento promovido em 31/07/2014, dada a afirmação de que o aviso de cobrança

em referência somente foi recebido em 28/08/2014. Todas essas ocorrências são anteriores à exclusão do Simples Nacional, ocorrida em 29/09/2014.

O voto condutor do acórdão recorrido, por sua vez, concorda com o resultado da diligência promovida que afirmou a inscrição do débito em Dívida Ativa da União em 11/07/2014 e a insuficiência do pagamento promovido em 31/07/2014, e assim discorda da alegada espontaneidade da conduta verificada nesta última data. O resultado da diligência está relatado nos seguintes termos do acórdão recorrido:

4. O Ato Declaratório Executivo DRF/FNS nº 165606, de 10 de setembro de 2014, excluiu a empresa do Simples Nacional, com efeitos a partir de 01/01/2015, em razão de débito cuja exigibilidade não estava suspensa, nos termos do artigo 17, inciso V, da Lei Complementar nº 123/2006.

5. O débito que deu causa à inscrição refere-se ao saldo devedor do débito do Simples Nacional, do PA 10/2012, o qual já se encontrava inscrito em Dívida Ativa da União – inscrição nº 91 4 14 001205-02, Processo nº 10983.513347/2014-69.

6. O valor do débito declarado para o PA 10/2012 consistia em R\$ 5.601,59 (declaração retificadora nº 10569487201210003, transmitida em 24/09/2013). Para tal débito, foi integralmente alocado o pagamento feito por meio de DAS nº 1071232405751789, recolhido em 20/11/2012, no valor total de R\$ 4.251,80, com base na declaração anteriormente apresentada.

7. Como o débito não foi integralmente quitado pelo referido pagamento, o saldo remanescente, no valor original de R\$ 1.619,74 (um mil, seiscentos e dezenove reais e setenta e quatro centavos), foi encaminhado para cobrança pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, tendo sido inscrito em DAU na data de 11/07/2014.

8. Em 31/07/2014, o contribuinte procedeu ao recolhimento de um DAS, no valor total de R\$ 1.813,93, referente ao período de apuração de 10/2012, código 3333. Pretendia, possivelmente, quitar o saldo devedor do débito.

9. Ocorre que, nessa data, o saldo devedor do débito do PA 10/2012 já se encontrava inscrito em DAU, ou seja, sujeito a outra sistemática e legislação. Para quitar o débito, seria necessário ter recolhido um DASDAU (não DAS), com código de receita 1507, e não 3333, como foi recolhido.

10. Não é possível apropriar um pagamento recolhido por meio de DAS a um débito já inscrito em Dívida Ativa, bem como não é possível alterar um DAS para um DASDAU. Dessa forma, o pagamento efetuado por instrumento incorreto não pôde ser utilizado, razão pela qual ficou com saldo disponível para futura restituição.

11. E mesmo que, por hipótese, o pagamento pudesse ser considerado para amortizar a dívida, o débito não teria sido integralmente extinto, eis que, após a inscrição em dívida ativa, sobre o valor principal incide encargo legal no valor de 20% (vinte por cento), passível de redução a 10% sobre o valor da dívida (principal acrescido de juros e multa de mora), nos termos do Decreto-Lei nº 1.569, de 1977. Conforme consta na “Consulta débitos após prazo para regularização”, por ocasião da emissão do ADE o valor total do débito já perfazia o montante de R\$ 2.062,47 (fl. 181).

12. Assim, diante da impossibilidade de aproveitar o pagamento efetuado em 31/07/2014, o contribuinte solicitou o parcelamento do débito inscrito em dívida ativa em 14/07/2016, ou seja, fora do prazo de 30 (trinta) dias após a data da ciência do ADE, que se encerrou em 29/10/2014 (ciência ocorrida em 29/9/2014).

13. Em 26/08/2016, o contribuinte solicitou a restituição do pagamento recolhido em 31/07/2014, por meio de DAS, no valor de R\$ 1.813,93, pedido este que foi deferido em

29/04/2020, através do Despacho Decisório SIMPLES/BENFIS/SRR9 nº 1172/2020, eis que, conforme já exposto, tal pagamento não pôde ser considerado para amortizar a dívida do PA 10/2012.

14. Dessa forma, em breve síntese, tem-se que o débito objeto da inscrição nº 91414001205 apenas foi regularizado por meio de parcelamento solicitado em 14/07/2016, fora, portanto, da data limite de 29/10/2014. **O pagamento realizado em 31/07/2014 não pôde ser considerado para amortizar a dívida, eis que foi recolhido por instrumento incorreto (recolheu DAS quando deveria ser DASDAU), e em valor insuficiente**, razão pela qual o pedido de restituição referente a tal pagamento foi posteriormente deferido. *(destacou-se)*

A evidenciar as peculiaridades do presente caso no que diz respeito à suficiência do pagamento efetuado, veja-se a abordagem deduzida pela Contribuinte em recurso voluntário para afastar os efeitos da inscrição em Dívida Ativa da União datada de 11/07/2014:

Ora, a contribuinte não pode ser prejudicada por uma falha dentro sistema operacional da Receita Federal, que não promoveu o devido processamento da quitação e a sua consequente comunicação à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, que rapidamente realizou a inscrição em dívida ativa da quantia supostamente em aberto.

Observa-se, nesse ponto, que a transição da dívida da Receita Federal para a Procuradoria da Fazenda deu-se justamente dentro do período de vencimento do DAS, uma vez que, quando da geração do referido documento, a sua data de vencimento fica para o último dia útil do mês.

Assim, no interstício do vencimento (julho de 2014), o débito passou do ambiente da RFB para a PGFN, não se mostrando lógico nem razoável essa transferência, sem qualquer comunicação, quando existente o interesse efetivo do contribuinte em efetuar o seu pagamento.

Tanto isso se mostra verdadeiro que a própria Certidão Conjunta Negativa de Débitos relativos aos Tributos Federais e a Dívida Ativa da União indica a ausência de débito no período anterior à expedição do Ato Declaratório Executivo, sendo emitida em 03 de junho de 2013 com validade até 30.11.2013. Além desse documento, as Informações Cadastrais da Matriz obtidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, datadas de 18 de junho de 2014, também atestam que “não foram detectadas irregularidades nos controles da Receita Federal e da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional”, circunstância que corrobora a inexistência de valores a pagar.

O fundamento acima exposto, além de afastar a alegação de que o meio utilizado para o pagamento não seria correto, obsta a incidência dos supostos encargos legais que não teriam sido quitados, após a inscrição do débito em dívida ativa. Nesse ponto, inexistente qualquer impedimento ao aproveitamento do pagamento realizado por meio de DAS em 31/07/2014.

A Contribuinte, assim, para além de se opor à descon sideração do pagamento efetuado via DAS, defende que somente seriam devidos os juros e multa de mora acrescidos ao pagamento efetuado em 31/07/2014, por ser ineficaz a inscrição em Dívida Ativa da União promovida em 11/07/2014. E, rejeitada a defesa em ambos os pontos, ver-se-á que a similitude entre os acórdãos comparados quanto ao primeiro fundamento – descon sideração do pagamento efetuado via DAS – é insuficiente para produzir uma solução de dissídio jurisprudencial que reverta o acórdão recorrido também no segundo fundamento – falta de recolhimento dos encargos decorrentes da inscrição anterior ao pagamento efetuado.

No paradigma nº 1402-005.163, a única objeção apresentada para a manifestação de inconformidade contra a exclusão no âmbito do Simples Nacional foi a impossibilidade de alocação do DAS ao débito inscrito em Dívida Ativa da União. O sujeito passivo, excluído em 30/09/2014, consultou os débitos em aberto no *portal do SIMPLES nacional* que motivaram a exclusão e em 01/10/2014 recolheu o valor apontado com *correção, juros e multa*, mas assim o fez mediante DAS. Diante da negativa de alocação deste recolhimento ao débito, o sujeito passivo fez outro recolhimento em 04/02/2015 no valor informado no *site da PGFN*, e assim se manteve no Simples Nacional a partir do ano de 2015. O outro Colegiado do CARF, por sua vez, considerou que houve *evidente intenção do contribuinte de regularizar seus débitos*, mormente diante de alegação de que fora *induzido o contribuinte pelo Sistema DAS que automaticamente permitiu a impressão e pagamento em 01/10/2014, abrangendo todos os encargos devidos*, além do pronto pagamento, pela segunda vez, do mesmo débito, diante do indeferimento da revisão solicitada. Concordeu que havia prova de pagamento tempestivo do débito em 01/10/2014 *conforme extrato de pagamento apresentado pela recorrente*, verificando-se mero *erro formal no preenchimento do DAS*. Nada foi mencionado, portanto, acerca de insuficiência de encargos, como verificado nestes autos.

Veja-se: determinante para solução adotada neste paradigma foi o fato de ser induzido o contribuinte pelo Sistema DAS que automaticamente permitiu a impressão e pagamento em 01/10/2014, abrangendo todos os encargos devidos. Ou seja, o sujeito passivo foi comunicado da existência de débitos que, se não regularizados em 30 (trinta) dias, ensejariam a sua exclusão do Simples Nacional e, valendo-se do caminho indicado para identificação dos débitos em aberto apresentado no Ato Declaratório Executivo, conduziu-se na forma indicada para regularização do débito, **inclusive no que se refere aos encargos que seriam devidos**. Daí a decisão favorável ao sujeito passivo, calcada no recolhimento da **totalidade** do crédito tributário devido, apenas que por meio do documento de arrecadação incorreto, nos termos do voto condutor do paradigma:

Conforme relatado, no processo administrativo nº 10805.509163/2014-55 que analisa o pedido de revisão de débito inscrito em DAU, consta do despacho de fls. 20 que o recolhimento não pode ser imputado na CDA porque efetivado através de DAS, em data posterior à inscrição, e não DAS DAU (código 1507).

Analisando a situação fática, está claro que o débito no valor de R\$ 1797,81, referente ao mês de abril de 2012, foi recolhido tempestivamente em 01/10/2014, através do DAS, conforme extrato de pagamento apresentado pela recorrente (fls. 4 e 5).

Entende-se, no presente caso, que nenhum prejuízo foi causado à Administração Tributária, pois o que ocorreu foi um erro formal no preenchimento do DAS, o que causou o indeferimento da Manifestação de Inconformidade.

Desse modo, não concorda-se que um **mero erro forma** venha a ser motivo para a recorrente seja excluída do regime do Simples Nacional. Nesse mesmo sentido o voto vencido da decisão recorrida, conforme excerto reproduzido a seguir:

Na minha visão, a contribuinte não pode ser excluída do SN por erro de fato no preenchimento da DAS ou DAS DAU. Importa que o recolhimento foi realizado dentro do prazo legal e a realocação deve ser providenciada pela autoridade competente, se possível. Não existindo providência que possa sanar essa falha (passar de DAS para DAS DAU código 1507), a contribuinte deve ser orientada para regularizar a situação e, se não o fizer dentro do prazo estipulado, nova exclusão pode ser procedida, a critério da autoridade preparadora. Não faz sentido manter a exclusão por um problema meramente operacional.

Dentro dessa situação fática, entende-se que, no caso específico, deveria prevalecer a essência sobre a forma, tendo em vista que **o contribuinte recolheu a totalidade do crédito tributário devido, no prazo pertinente e teria cometido mero equívoco em relação ao DAS utilizado.** (*destacou-se*)

O caso presente, como visto, não se limita ao erro de forma no documento de arrecadação. A Contribuinte não recolheu os encargos devidos à PGFN, e para justificar este proceder alega que quando promoveu o recolhimento não havia sido cientificada da inscrição do débito em Dívida Ativa da União.

No paradigma nº 1401-004.770 também se nota que o sujeito passivo somente teve conhecimento do débito por ocasião de sua exclusão do Simples Nacional, e nestas circunstâncias, inclusive, o outro Colegiado do CARF entendeu que **os meios postos à sua disposição o induziram a erro na apuração dos acréscimos legais** e, por consequência, *acabaram por prejudicar o exercício do direito de defesa*. No caso, embora a exclusão também tenha sido promovida em 2014, observou-se que a página de *Consulta Débitos Geradores do ADE* não informavam a *forma de apuração dos acréscimos, especialmente ao encargo legal do débito inscrito em DAU, e à forma de recolhimento (DAS, DAS-DAU, bem como que o sistema lhe permitiu gerar os DAS para pagar todos os débitos*. O sujeito passivo, inclusive, compreendeu que havia regularizado os débitos e somente questionou o Ato de Exclusão quando não conseguiu promover o recolhimento simplificado em janeiro/2015. Ou seja, operou-se em cenário informativo e fático substancialmente distinto do presente, no qual a inscrição em Dívida Ativa da União e o pagamento por meio do documento de arrecadação equivocado se verificaram antes do Ato de Exclusão. A conclusão do paradigma deixa evidente como aquelas circunstâncias diferenciadas foram determinantes para a solução distinta lá adotada no ponto que a Contribuinte pretende, aqui, trazer a debate:

Utilizando-se o raciocínio jurídico que inspirou a decisão supra, é de se dizer que a informação lacônica prestada pela administração tributária em relação aos débitos exigíveis **levaram o contribuinte ao erro** de achar que os havia regularizado conforme os instrumentos postos à disposição pela RFB.

Como dito, em apertada síntese, o contribuinte logrou comprovar que realizou os procedimentos de regularização tempestiva dos débitos pendentes. Entretanto, as informações e instrumentos postos à disposição pela Administração Tributária, considerando tratar-se de contribuinte hipossuficiente (microempresa), prejudicaram a regularização integral dos débitos.

Desta forma, considero que os procedimentos adotados pelo sujeito passivo foram suficientes para atender à exigência legal de regularização e manutenção no sistema simplificado nacional.

Ressalte-se: as circunstâncias determinantes para a decisão deste paradigma estão calcadas na conduta adotada pelo sujeito passivo que, hipossuficiente, é comunicado da existência de débitos que ensejam sua exclusão do Simples Nacional, e busca a informação de quais são esses débitos para regularizá-lo. Inclusive este outro Colegiado do CARF cogitou de anular o ato declaratório por falta de informação dos débitos, aplicando o racional da Súmula CARF nº 22. Sob esta ótica, apurou que o sistema da RFB que registra **os débitos que deram causa à exclusão** indica apenas que estes estão apresentados em valores originais e que devem ser recolhidos com os respectivos acréscimos legais, e que ali **não há menção à forma de apuração dos acréscimos**, especialmente ao encargo legal do débito inscrito em DAU, e à forma de recolhimento (DAS, DAS-DAU).

No caso presente, novamente se diga, a falta de recolhimento dos encargos devidos à PGFN decorre da alegação, da Contribuinte, de que quando promoveu o recolhimento – antes da exclusão e, portanto, sem qualquer indução pelo que informado no Ato Declaratório ou na lista de débitos a ele vinculada –, não havia sido cientificada da inscrição do débito em Dívida Ativa da União. Distintos, portanto, são os cenários fáticos em que os Colegiados do CARF concluíram, de forma diversa, quanto às consequências do uso do DAS, ao invés do DAS-DAU, para recolhimento dos débitos que deram ensejo à exclusão do Simples Nacional.

Diante de circunstâncias fáticas que se distinguem do presente em ponto determinante para a decisão dos paradigmas, o dissídio jurisprudencial não se estabelece.

De fato, nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF, o recurso especial somente tem cabimento se a *decisão der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado* outro Colegiado deste Conselho. Por sua vez, para comparação de interpretações e constatação de divergência é indispensável que situações fáticas semelhantes tenham sido decididas nos acórdãos confrontados. Se inexistir tal semelhança, a pretendida decisão se prestaria, apenas, a definir, no caso concreto, o alcance das normas tributárias, extrapolando a competência da CSRF, que não representa terceira instância administrativa, mas apenas órgão destinado a solucionar divergências jurisprudenciais. Neste sentido, aliás, é o entendimento firmado por todas as Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como são exemplos os recentes Acórdãos nº 9101-002.239, 9202-003.903 e 9303-004.148, reproduzindo entendimento há muito consolidado administrativamente, consoante Acórdão CSRF nº 01-0.956, de 27/11/1989:

Caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando o recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados. Se a circunstância, fundamental na apreciação da divergência a nível do juízo de admissibilidade do recurso, é “tudo que modifica um fato em seu conceito sem lhe alterar a essência” ou que se “agrega a um fato sem alterá-lo substancialmente” (Magalhães Noronha, in Direito Penal, Saraiva, 1º vol., 1973, p. 248), não se toma conhecimento de recurso de divergência, quando no núcleo, a base, o centro nevralgico da questão, dos acórdãos paradigmas, são díspares. Não se pode ter como acórdão paradigma enunciado geral, que somente confirma a legislação de regência, e assente em fatos que não coincidem com os do acórdão inquinado.

Por tais razões, o presente voto é no sentido de NEGAR CONHECIMENTO ao recurso especial da Contribuinte.

No mérito, a decisão acerca da divergência quanto ao “pagamento de débito excludente do Simples Nacional por meio de DAS, quando o referido débito já esteja inscrito em dívida ativa da União, ser capaz de evitar que o contribuinte seja excluído do regime”, demanda a aferição se, no caso, a Contribuinte foi induzida a erro na escolha deste documento. E, como demonstrado nos paradigmas indicados, esta conclusão pode ser positiva em ao menos duas hipóteses: i) o recolhimento promovido mediante DAS contempla, também, os encargos devidos à PGFN; ii) o sistema informatizado induz o sujeito passivo a recolher os débitos apontados sem os encargos devidos à PGFN.

O caso presente, como demonstrado, não apresenta nenhuma destas circunstâncias: o recolhimento não contemplou os encargos devidos e, como foi promovido antes do Ato Declaratório de Exclusão, não há como avaliar se a conduta equivocada foi induzida pelo sistema que lista os débitos motivadores da exclusão.

Assim, esta Conselheira concorda com a I. Relatora no ponto que firma a premissa de que o contribuinte que acessa os sistemas informatizados da Receita Federal e através deles emite guia de recolhimento dos valores indicados como devidos atua no sentido de “regularizar” seus débitos. Contudo, o alegado “erro de forma” aqui cometido, na escolha do DAS como documento de arrecadação, e não o DAS-DAU, não se verificou no acesso aos sistemas informatizados da Receita Federal para recolhimento dos valores indicados como devidos, simplesmente porque não houve indicação dos valores como devidos antes do recolhimento. É certo que houve a indicação do débito em aberto, por ocasião da edição do Ato Declaratório de exclusão. Mas o pagamento não se verificou em razão deste apontamento, mas sim antes, em momento no qual a Contribuinte argui que tinha espontaneidade para regularizar o débito que deveria estar sob administração da Receita Federal, e não da Procuradoria da Fazenda Nacional.

Para concluir pela dispensa do encargo legal, a I. Relatora defende que o contribuinte deveria ser comunicado de tal circunstância – por exemplo pelo próprio Ato Declaratório de exclusão, que inclusive deveria abranger apenas tal saldo devedor (e não o montante total do débito), ademais concedendo prazo para que o contribuinte possa realizar a quitação apenas do remanescente. Somente assim seria evitado o cerceamento ao direito de defesa do sujeito passivo, como operado nos presentes autos. Veja-se que esta é uma abordagem que somente tem pertinência nas presentes circunstâncias fáticas, de pagamento com erro de forma antes do Ato de Declaratório de exclusão. Assim é que, além da oposição à intransigência da Administração Pública, de negar a imputação do DAS a débito já inscrito em Dívida Ativa da União, agrega-se a exigência de que esta imputação fosse feita antes da edição do Ato Declaratório de exclusão, para cientificar a Contribuinte da falta de recolhimento dos encargos de inscrição.

Observe-se, por oportuno, que não houve qualquer cerceamento ao direito de defesa da Contribuinte neste ponto, porque antes da exclusão já era de seu conhecimento que seu pagamento não havia sido admitido por erro de forma. Como descrito no exame do conhecimento, a exclusão ocorreu em 29/09/2014 e em 04/09/2014 a Contribuinte já havia requerido a revisão da inscrição do débito em Dívida Ativa da União, apresentando o recolhimento feito via DAS e sem encargos legais em 31/07/2014.

É sob esta ótica que se reafirma ser a regularidade da conduta da Contribuinte dependente da aferição de sua ciência, ou não, da inscrição do débito em Dívida Ativa da União antes do recolhimento do débito em atraso. Recordando: o débito de outubro/2012 foi declarado com a retificação da DASN em 24/09/2013 e a diferença assim declarada, não coberta pelo recolhimento original de 20/11/2012, foi inscrita em Dívida Ativa da União em 11/07/2014, mas a Contribuinte alegou, inicialmente, que quando efetuou o recolhimento em 31/07/2014, sem os encargos, não sabia da inscrição, da qual somente teria tido conhecimento em 28/08/2014, quando recebeu o aviso de cobrança da PGFN. A exclusão do Simples Nacional ocorreu em 29/09/2014, tempos depois de a Contribuinte já ter requerido a revisão da inscrição em 04/09/2014.

Em recurso voluntário, a Contribuinte não mais menciona a ciência tardia da inscrição do débito em Dívida Ativa da União, e passa a argumentar que, ao ter expedido a guia DAS no início de julho, teria até o final do mês correspondente para promover o recolhimento, para assim afirmar que houve *falha dentro sistema operacional da Receita Federal, que não promoveu o devido processamento da quitação e a sua consequente comunicação à*

Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, que rapidamente realizou a inscrição em dívida ativa da quantia supostamente em aberto. Contudo, nos documentos de recolhimento juntados à e-fl. 95 consta a indicação de emissão em 30/07/2014 10:41:27.

No mais, a Contribuinte indica que detinha Certidão Conjunta Negativa de Débitos relativos aos Tributos Federais e a Dívida Ativa da União emitida em 03/06/2013, com validade até 30/11/2013. Ocorre que o débito em aberto corresponde à diferença declarada mediante retificação da DASN de 2012 em 24/09/2013, posteriormente à emissão da referida Certidão.

E, quanto às Informações Cadastrais da Matriz obtidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, datadas de 18 de junho de 2014, atestando que “não foram detectadas irregularidades nos controles da Receita Federal e da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional”, tal não permite inferir, como faz a Contribuinte, pela inexistência de valores a pagar vez que o documento expressa, na sequência daquele diagnóstico, que este documento não tem validade de Certidão Conjunta PGFN/RFB e não abrange as contribuições previdenciárias e as contribuições devidas por lei a terceiros, inclusive as inscritas em Dívida Ativa do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) (e-fl. 119). Ou seja, apenas atesta que a inscrição da Contribuinte no CNPJ e no Simples Nacional estava ativa em 18/06/2014.

Por fim, quanto à alegação da tardia ciência da inscrição em Dívida Ativa da União, deduzida no pedido de revisão apresentado à PGFN, a Contribuinte obteve a seguinte resposta em 20/10/2014, visualizada em 25/08/2015(e-fl. 100):

Trata-se de pedido de revisão/extinção da dívida alegando pagamento. **O valor foi inscrito em dívida ativa em 11/07/2014 e avisado o contribuinte dessa inscrição.** A partir desta data o pagamento deveria ser no código do tributo já inscrito em dívida ativa 1507 e não em DAS como realizado. Assim, para esse valor ser utilizado no pagamento parcial da inscrição deveria solicitar a RFB compensação ou inclusão de pagamento, visto que não se trata de fazer REDARF porque pago em DAS. Fica intimado o contribuinte para apresentar pedido de compensação do valor perante a Receita Federal do Brasil, sendo que o processo administrativo está sendo encaminhado a RFB, permanecendo a cobrança na Procuradoria. *(destacou-se)*

Registre-se que o pedido de restituição somente foi apresentado em 26/08/2016, e parcialmente deferido, porque apesar de integralmente disponível o recolhimento promovido em 31/07/2014, a Receita Federal negou conhecimento ao pedido correspondente à parcela de ISS computada no recolhimento (e-fl. 155/160). Na mesma época a Contribuinte requereu o parcelamento do débito inscrito em Dívida Ativa da União.

Neste contexto, confirmada a inscrição do débito em Dívida Ativa da União em 11/07/2014, impõe-se concluir que o recolhimento via DAS, sem a inclusão dos encargos da inscrição, em 31/07/2014, não constitui conduta induzida por ocasião da exclusão da Contribuinte do Simples Nacional em 29/09/2014. Ainda que se admita a intenção da Contribuinte de regularizar o débito, não houve, em momento algum, intenção de liquidar os encargos da inscrição, mas sim a pretensão de desconstituir a inscrição em Dívida Ativa da União em 11/07/2014. Assim, ao menos nesta parte resta débito que, não regularizado no prazo legal, impõe a subsistência da exclusão promovida nestes autos.

Por tais razões, vencida no conhecimento, esta Conselheira entende que deve ser NEGADO PROVIMENTO ao recurso especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA