



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



**Processo nº** 13152.720036/2012-63  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-005.808 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de setembro de 2021  
**Recorrente** LOCATELLI & CIA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

Ano-calendário: 2012

**EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL A PEDIDO DO CONTRIBUINTE.  
NEGATIVA DE AUTORIA.**

Tendo o contribuinte negado ter solicitado a sua exclusão do regime do SIMPLES NACIONAL motivada pela existência de débitos tributários e não havendo prova da existência desses débitos, é ônus da fiscalização demonstrar a efetivação do pedido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário para cancelar a exclusão da recorrente do regime do SIMPLES NACIONAL, mantendo a sua opção por essa modalidade de tributação no ano-calendário de 2012.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jandir José Dalle Lucca - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogerio Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Iagaro Jung Martins, Jandir Jose Dalle Lucca, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca (suplente convocada), Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto face ao v. acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil, via do qual foi mantido o indeferimento do pedido de cancelamento da exclusão da Recorrente do Simples Nacional devido à existência de débitos tributários sem a exigibilidade suspensa, estampando a seguinte ementa:

**ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

Ano-calendário: 2012

**PEDIDO DE INCLUSÃO. DEFESA DE NÃO AUTORIA DE EXCLUSÃO POR COMUNICAÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO. INDEFERIMENTO DO PEDIDO.**

Uma vez não comprovada a não autoria da exclusão, não há que se deferir o pedido de inclusão à sistemática do Simples Nacional.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Sem Crédito em Litígio

Para melhor compreensão da matéria versada nos autos, consulte-se os seguintes excertos do Relatório da r. decisão recorrida:

Trata-se originalmente de "PEDIDO DE INCLUSÃO NO SIMPLES NACIONAL" (fl. 02) de excertos abaixo:

"A requerente consultou o sitio da Receita Federal no portal do Simples Nacional em janeiro/2012 e se encontrava como optante pelo regime unificado do Simples Nacional, no entanto, no dia 13.02.2012 ao fazer uma consulta no sitio da SEFAZ-MT, verificou que não estava mais enquadrada neste regime de tributação. Ato contínuo verificou o sitio da Receita Federal e qual não foi o seu espanto ao verificar a mensagem que a requerente se encontrava excluída do Simples Nacional por sua própria opção.

Ocorre [...] que a requerente jamais fez este pedido de exclusão do Simples Nacional [...].

[...]

[...] requer [...] o cancelamento do pedido de exclusão do simples nacional e por consequência o enquadramento da requerente no Simples Nacional com efeitos a partir de 01.01.2012.

A requerente não possui pendências com a RFB, conforme relatório anexo e, portanto, não há motivo para que seja excluída do Regime do Simples"

Às fls. 20-21, Despacho Decisório (DD), cuja ementa é a seguinte:

"Ementa: Exclusão do Simples Nacional por possuir débito com o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal".

Já os fundamentos daquele DD para o indeferimento do pedido de cancelamento da exclusão da contribuinte na sistemática do Simples Nacional (SN) encontram-se abaixo assentados:

"3. [...]. A Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) n.º 94, em seu texto, afirma que:

Art. 73. A exclusão do Simples Nacional, mediante comunicação da ME ou da EPP, dar-se-á:

...

II - obrigatoriamente, quando:

d) possuir débito com o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, cuja exigibilidade não esteja suspensa...

4. Da leitura desse artigo, conhece-se uma das razões de comunicação obrigatória de saída do Simples Nacional: ter débitos em exigência com os entes que gerem o SN. E de acordo com o histórico da folha 18, esse foi o critério aplicado para essa Contribuinte. E tal critério foi aplicado mediante comunicação da própria Requerente. Conforme esse mesmo histórico, tal comunicação ocorreu em 31/01/2012. E isso explica o motivo de ela ainda estar presente no Simples, quando de consulta durante esse mês."

Às fls. 25-33, manifestação de inconformidade em face daquele DD, na qual, além de renovar os argumentos despendidos no referido pedido, são aduzidas as seguintes razões de defesa, em síntese:

"[...] a insurgente há época não possuía débito com o INSS ou com as Fazendas Ressalta-se que a contabilidade da nossa empresa é feita em um escritório contábil que teve 10 empresas desenquadradas do simples por solicitação do contribuinte [...] sendo certo que nenhum deles fez tal solicitação [...].

Não sabemos o que aconteceu, mas é público e notório que vez ou outra se detecta problemas nos sites públicos por invasão de rakers, ou por problemas de sobrecarga de informações [...].

[...] há época não possuía débito com o INSS ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, tanto que formos a todos esses órgãos à época e ficou constatado por todos os atendentes que não havia débito algum. E, frisa-se que o julgador disse haver débito, mas não demonstrou a existência de nenhum débito.

A insurgente fez a até Boletim de Ocorrência na Polícia Federal (cópia anexa).

[...]

As folhas 18 [...] que trás o histórico de eventos do simples nacional temos que o tipo do evento é: exclusão por comunicação do contribuinte - Débitos. Mas em nenhum momento o auditor fiscal relata qual o tipo de débito. Pois não tem débito nenhum a ser informado, uma vez que o contribuinte não possuía débitos com os órgãos públicos.

[...]

Não nos conformamos com a decisão do Auditor fiscal da Receita Federal, pois a mesma não demonstrou a existência de débitos, não analisou o pedido do contribuinte e não considerou a informação de que o contribuinte não fez o pedido de sua exclusão do simples nacional."

Inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário reeditando os argumentos da impugnação e juntando aos autos cópias de certidões negativas de débitos de todas as esferas, além de comprovantes de pagamento de DAS de todos os meses do ano de 2012 (fls. 77/164).

Submetido a julgamento em sessão de 13.04.2021 (fls. 168/174), foi determinada a realização de diligência para que a fiscalização demonstrasse quais eram os débitos que se encontravam sem exigibilidade suspensa no período de 01.01.2012 até 31.12.2012.

Tendo sido cumprida a medida proposta nos termos da Informação Fiscal de fls. 178, retornaram os autos para prosseguimento do julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Jandir José Dalle Lucca, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos legais de admissibilidade.

Cuidam os autos de exclusão do Simples Nacional, supostamente levada a efeito por solicitação do próprio contribuinte, por ter débitos com o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, nos termos do art. 73, II, “d” da então vigente Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) n.º 94, de 2011, *verbis*:

Art. 73. A exclusão do Simples Nacional, mediante comunicação da ME ou da EPP, dar-se-á:

(...\_

II - obrigatoriamente, quando:

(...)

d) possuir débito com o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, cuja exigibilidade não esteja suspensa (...)

O item 4 do Despacho Decisório de fls. 20 é suficientemente claro ao indicar as razões pelas quais foi a Recorrente foi excluída do regime do Simples Nacional (fls. 70/71):

4. Da leitura desse artigo, conhece-se uma das razões de comunicação obrigatória de saída do Simples Nacional: ter débitos em exigência com os entes que gerem o SN. E de acordo com o histórico da folha 18, esse foi o critério aplicado para essa Contribuinte. E tal critério foi aplicado mediante comunicação da própria Requerente. Conforme esse mesmo histórico, tal comunicação ocorreu em 31/01/2012. E isso explica o motivo de ela ainda estar presente no Simples, quando de consulta durante esse mês.

De fato, o “Histórico dos Eventos pelo Simples Nacional” de fls. 18 traz a seguinte informação:

Gerada opção 2507885 no período de 01/07/2007 à 31/12/2011

Data do Registro	Tipo do Evento	Natureza do Evento	Data do Fato Motivador	Data Efeito	Código do Período
31/01/2012 18:06:52	Exclusão por comunicação do contribuinte - Débitos	Opção do Contribuinte	31/01/2012	01/01/2012	2507885
18/08/2007 13:53:08	Ingresso no Simples Nacional por opção	Opção do Contribuinte		01/07/2007	2507885

(original sem destaque)

Apreciando a manifestação de inconformidade oportunamente oferecida pela Recorrente, assim se pronunciou o v. acórdão recorrido (fls. 69/72):

De um lado, a par da defesa passiva quanto à não autoria da "Exclusão por comunicação do contribuinte - Débitos" do Simples Nacional, em 31/01/2012, estampada no documento de fl. 18, não há nos autos nenhum Termo de Indeferimento em face da contribuinte onde constassem débitos com exigibilidade não suspensa, que suscitassem a exclusão da opção por comunicação, obrigatória.

Se tanto, o "TERMO DE INDEFERIMENTO" da Sefaz/MT datado em 15/02/2012 (p. 9 do documento de fls. 25-33), o único que se encontra nos autos, dá-se em face de outras pessoas jurídicas, que não a contribuinte, além do que nele não consta nenhum débito, situação que o macula de vícios de nulidade.

Por outro lado, malgrado as várias certidões acostadas aos autos - certidão conjunta negativa de débitos relativos aos tributos federais e à dívida ativa da União, da negativa de débito referente ao ICMS/IPVA do estado do Mato Grosso, da negativa de débitos relativos às contribuições previdenciárias e às de terceiros, do certificado de regularidade do FGTS - CRF da Caixa Econômica Federal, da negativa de débitos junto ao município de Tangará da Serra-MT - bem como o Boletim de Ocorrência junto à Polícia Judiciária Civil, documentos estes entremeados às pp 30-37 do documento de fls. 43-61, fato é que a contribuinte não logrou êxito em comprovar sua tese de defesa sobre sua não autoria.

Some-se a tudo isso que, para o ano calendário 2012, a contribuinte apresentou a respectiva DIPJ com base no Lucro Presumido, portanto, ao ensejo de que optou por essa via de tributação, em vez de manter-se no Simples Nacional nesse mesmo ano.

Pelo exposto, VOTO no sentido de considerar improcedente a manifestação de inconformidade.

Já em atendimento à diligência proposta, vieram aos autos as seguintes informações (fls. 178):

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado em razão de exclusão do Simples Nacional, registrada em 31/01/2012, evento Exclusão por comunicação obrigatória do contribuinte - Débitos, data do fato motivador 31/01/2012 e data de efeito em 01/01/2012. Assim, a exclusão, conforme consulta no sistema às fls. 176, decorreu de comunicação do próprio contribuinte.

Após apresentação de manifestação de inconformidade, na qual o contribuinte alega que jamais fez este pedido de exclusão, a DRJ decidiu pelo indeferimento do pedido de cancelamento da exclusão pelo Simples Nacional. Conforme Acórdão 09-54.756 – 2ª Turma da DRJ/JFA, acostado às fls. 69/72, uma vez que não há exclusão realizada pela Administração, bem como “que a contribuinte não logrou êxito em comprovar sua tese de defesa sobre sua não autoria”.

Em análise do recurso, o CARF resolveu converter o julgamento em diligência, e, na sequência, encaminhou os autos para que a fiscalização demonstre quais eram os débitos que se encontravam sem exigibilidade suspensa no período de 01/01/2012 até 31/12/2012.

Inicialmente, cumpre destacar que a exclusão não se efetuou por ato da Receita Federal do Brasil (fls. 177). Dessa forma, não há como consultar eventuais débitos exigíveis na data da exclusão, visto que não houve sequer levantamento de irregularidades pela RFB. A exclusão por comunicação obrigatória realizada pelo próprio contribuinte não gera relatório de pendências fiscais. O contribuinte apresentou CND em momento posterior.

Cumpre esclarecer que, ao realizar a exclusão, a Administração Tributária relaciona os débitos exigíveis que geraram a pendência motivadora daquele momento, o que possibilita posterior acompanhamento. Como essa situação não ocorreu na exclusão em discussão dos autos, realizada, em tese, pelo contribuinte, não há relatório gerado daquele momento.

Posto isso, considerando que não foi possível demonstrar a situação fiscal do contribuinte em 31/01/2012, encaminho ao CARF para prosseguimento.

Pois bem, ao teor das certidões negativas de débito com o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) e com as Fazendas Públicas Federal, Estadual e Municipal juntadas às fls. 54/59, emitidas em data próxima a que teria sido efetivado o suposto pedido de exclusão do SN (aquelas em 13.02.2012 e 04.06.2012, este em 31.01.2012), alia-se o fato de a fiscalização não ter sido capaz de apontar a existência de débitos em aberto, seja com ou sem a exigibilidade suspensa.

Diante desse panorama, não é razoável supor que o contribuinte, não possuindo débitos tributários, fosse deduzir pedido de exclusão do SN, regime de tributação que lhe é favorável, motivado exatamente pela existência dessas pendências, como indica o “Histórico dos Eventos pelo Simples Nacional” de fls. 18.

Exigir que o contribuinte, nessas circunstâncias, faça prova negativa de que não teria realizado o pedido de exclusão, soa iníquo e kafkiano, além de configurar o que a doutrina convencionou chamar de “prova diabólica”.

Conforme lecionam Caio Augusto Takano e Arthur Leite da Cruz Pitman:

(...)

A “prova diabólica”, como é chamada, trata-se de “expressão que se encontra na doutrina para fazer referências àqueles casos em que a prova da veracidade da alegação a respeito de um fato é extremamente difícil, nenhum meio de prova sendo capaz de permitir tal demonstração”, e ainda utilizada pela jurisprudência para designar a prova de algo que não ocorreu, ou seja, a prova de fato negativo.

Ainda sob a égide do Código de Processo Civil de 1973, em seu antigo art. 333, se estabelecia que o ônus da prova incumbia ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito, e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Dessa forma, a distribuição do ônus da prova era regida pela regra de que incumbiria provar àquele que alega o fato, pois, uma vez produzida a prova, a relevância daquele que a produziu não subsiste, sendo certo que o importante passa a ser se os fatos foram provados ou não. A internalização deste regramento ao processo administrativo fiscal reforça o problema da “prova diabólica” em situações em que caberia ao contribuinte tão somente negar a ocorrência do que originariamente foi alegado pelo Fisco, por ocasião do lançamento fiscal.

Assim, o legislador ordinário positivou no art. 373, § 1º, do Código de Processo Civil de 2015, a possibilidade de “inversão do ônus da prova” que, a rigor, instituiu uma nova etapa de “divisão de trabalhos na atividade probatória”.

Dessa forma, da sistemática de “distribuição estática” do ônus da prova – que era a única possibilidade trazida pelo art. 333 do CPC/1973, pela qual “àquele que alega tem o ônus de provar o alegado” –, passou-se à uma fase de “distribuição dinâmica” do ônus da prova, que inaugura uma flexibilização da regra prevista no caput do art. 373 do CPC/2015 para “possibilitar a formação do convencimento judicial através de uma distribuição do ônus probatório que possa ser maiormente ajustada ao caso concreto”.

As lições de Elpídio Donizetti são esclarecedoras ao expor que “de acordo com a teoria da distribuição dinâmica do ônus da prova, o encargo probatório deve ser atribuído casuisticamente, de modo dinâmico, concedendo-se ao juiz, como gestor das provas, poderes para avaliar qual das partes terá maiores facilidades na sua produção”. Dessa forma, caberia ao julgador determinar àquele que tem maiores condições técnicas e práticas de produção da prova que o fizesse em benefício da instrução mais qualificada do processo.

Tal iniciativa teria o condão de evitar a problemática da prova de fato negativo e o pesado fardo probatório que é atribuído ao contribuinte.

Ademais, o processo administrativo fiscal sempre esteve aberto aos influxos das normas processuais civis, principalmente para superar a existência de lacunas normativas ou para se buscar uma interpretação sistemática de determinado comando prescriptivo encontrado na legislação do contencioso administrativo de um ente público. Não obstante o art. 15 do CPC/2015 tenha contribuído para se pacificar a questão – prevendo a aplicação supletiva e subsidiária de normas de processo civil aos processos administrativos, desde que não haja incompatibilidade para tal aplicação –, há diversas manifestações dos tribunais administrativos fiscais, ainda sob a égide do CPC/1973, que já aplicavam as disposições do Código de Processo Civil para colmatar as lacunas existentes na legislação de processo administrativo tributário.

Estamos convencidos de que a aplicação supletiva e subsidiária das disposições do CPC/2015 deve ser entendida como a aplicação em todos os casos em que tais dispositivos puderem informar a interpretação das legislações do contencioso administrativo dos entes federativos, buscando-se uma interpretação que revele maior aderência aos princípios informadores do processo administrativo fiscal, bem como nas situações em que existirem lacunas naquelas legislações que possam ser colmatadas pela aplicação das normas processuais civis, desde que não haja incompatibilidade ao regime jurídico aplicável.

Eis porque o art. 373, § 1º do CPC/2015 não apenas pode, como deve ser aplicado no processo administrativo fiscal para redistribuir dinamicamente o ônus da prova entre Fisco e contribuinte, sobretudo, quando o encargo probatório representar prova de fato negativo – vulgarmente chamada “prova diabólica”. Para tanto, é necessário que o julgador administrativo deva apreciar o pedido de inversão de ônus probatório a partir do princípio da verdade material, seu livre convencimento motivado (art. 26 da Lei nº

13.457/2009 do Estado de São Paulo), converter os autos em diligência, nos termos do art. 25 da referida lei, em decisão motivada e esclarecedora do seu convencimento.

(...)"

(in "Princípios Gerais de Direito Aplicados ao Contencioso Fiscal Paulista", vários autores, Lex Editora, 2019, p. 47/49)

Portanto, nesse contexto, caberia ao fisco o ônus de demonstrar a realização do pedido de exclusão do SN, não sendo suficiente para tal desiderato o mero "print" da tela de consulta ao "Histórico da Empresa no Simples Nacional" (fls. 18), que não permite conhecer seu inteiro teor, autoria e demais elementos correlacionados.

Por fim, anote-se que o fato de a Recorrente ter apresentado, para o ano calendário de 2012, a DIPJ com base no Lucro Presumido não reflete a opção por essa via de tributação em detrimento do SN, mas apenas em relação ao Lucro Real, uma vez que, àquela altura, os sistemas fazendários indicavam a sua exclusão do SN. Ademais, as razões deduzidas no RV são elucidativas em relação à motivação da Recorrente para ter apresentado a referida DIPJ adotando essa modalidade de tributação:

Por fim resta salientar que durante esse período a requerente ficou sem ter acesso à certidão negativa de débitos e solicitou à Agência da Receita Federal de sua jurisdição a emissão de uma CND especial, comprovando documentalmente a existência deste processo, motivo pelo qual não poderia fazer a DIPJ e as DCTF'S que constavam em aberto, mas sequer teve o seu pedido aceito e não foi protocolada com a alegação de que não era possível emitir tal CND o responsável aconselhou a requerente a fazer as declarações exigidas, informando ainda, que não haveria problemas em relação a este recurso, uma vez que ela já havia apresentado a declaração do simples.

**Desta forma a apresentação da DIPJ foi para ter acesso a uma CND que lhe era essencial naquele momento, mas em momento algum optou pela via de tributação do lucro presumido, tanto que apresentou a declaração do simples nacional e pagou todos os impostos devidos nesta forma de recolhimento.**

Sua opção sempre foi e continua sendo a sua manutenção no sistema unificado de arrecadação de tributos.

Pelo exposto e por tudo mais que dos autos consta, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário para cancelar a exclusão da Recorrente do regime do SIMPLES NACIONAL, mantendo a sua opção por essa modalidade de tributação no ano-calendário de 2012.

(documento assinado digitalmente)

Jandir José Dalle Lucca