



**Processo nº** 13553.000325/2008-43  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9101-006.630 – CSRF / 1<sup>a</sup> Turma  
**Sessão de** 13 de junho de 2023  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** T.P.C. TRANSPORTES E TURISMO LTDA.

**ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

Ano-calendário: 2009

ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. EXISTÊNCIA DE DÉBITOS.

Na forma do disposto no artigo 17, inciso V, combinado com o inciso I, do art. 29, da Lei Complementar nº 123/2006 é cabível a exclusão das pessoas jurídicas do regime do Simples Nacional quando existirem débitos junto ao INSS ou às Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, sem exigibilidade suspensa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Livia De Carli Germano, Luis Henrique Marotti Toselli e Guilherme Adolfo dos Santos Mendes. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional ao amparo do art. 67, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, contra o acórdão nº 1302-005.307 (fls. 78 a 81). Transcrevem-se as respectivas ementas e partes dispositivas:

**ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

Ano-calendário: 2009

**EXCLUSÃO DO SIMPLES. PENDÊNCIA DE DÉBITOS. PRAZO PARA A REGULARIZAÇÃO. REFORÇO DE GARANTIA.**

Afasta-se a exclusão quando constatado que houve a iniciativa tempestiva da contribuinte no sentido de promover a suspensão da exigibilidade do débito que motivou sua exclusão do regime. Apenas a conclusão do processamento do seu pedido na justiça é que extrapolou aquele prazo. Exigir a conclusão desse processamento como marco temporal da regularização estaria absolutamente fora do controle das ações da interessada. Decisivamente, não seria esta a intenção do comando legal sintonizado com as ideias de tratamento diferenciado e favorecido determinadas pelo art. 146, III, “d”, da Constituição Federal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do relatório e voto do relator. Vencidos os conselheiros Gustavo Guimarães da Fonseca, Sérgio Abelson (suplente convocado) e Paulo Henrique Silva Figueiredo, que lhe negaram provimento.

O processo foi encaminhado à Fazenda Nacional para ciência da decisão em 31 de março de 2021 (fl. 82), de modo que é **tempestivo** o Recurso Especial de fls. 83 a 94, nos termos do art. 79 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, eis que anexado aos autos em 12 de maio de 2021.

Em seu recurso, a Fazenda Nacional suscita a existência de dissídio jurisprudencial quanto à seguinte matéria que teria recebido interpretação divergente: □ exclusão do Simples Nacional – caracterização da penhora de bens realizada em execução fiscal como hipótese de suspensão de exigibilidade do crédito tributário – Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 17, inciso V c/c Código Tributário Nacional, art. 151.

O r. despacho de admissibilidade de fls. 118/121 deu seguimento ao Recurso Especial nos seguintes termos:

Passando à análise da demonstração da divergência, verifica-se que a Recorrente realizou o cotejamento do paradigma com a decisão recorrida com o objetivo de sustentar a admissibilidade de seu apelo e, ao final, sintetizou a divergência ora suscitada nos seguintes termos:

Diversamente do acórdão recorrido, o acórdão paradigma adota o entendimento de que a penhora de bens, embora relevante para o caráter processual da Lei de Execução Fiscal, não projeta efeitos para a suspensão de exigibilidade do crédito tributário, prevista no art. 151 do CTN. Nessa perspectiva, a penhora não atende ao disposto no o inciso V, do art. 17, da Lei Complementar nº 123/2006, de modo que se torna legítima a exclusão do SIMPLES.

De fato, por meio dos excertos destacados pela Recorrente e abaixo reproduzidos, conclui-se que a divergência na interpretação do inciso V

do art. 17 da Lei Complementar nº 123, de 2006, c/c art. 151 do Código Tributário Nacional, encontra-se demonstrada:

#### Acórdão recorrido

Pelo que se extrai dos autos, num primeiro momento, a interessada havia oferecido bens à penhora (no valor de R\$ 134.000,00) que foram insuficientes para garantir a totalidade da dívida que motivou o ato de exclusão do regime. Conforme relata em seu próprio recurso, providenciou o reforço para garantir a parte remanescente somente depois de tomar conhecimento de que a penhora então realizada não garantia a execução.

De fato, os documentos juntados com o recurso comprovam que houve o processamento da garantia adicional de um veículo (FORD F1000), avaliado em R\$ 30.000,00, que aparentemente cobriria o total da dívida (já que o valor atualizado pela PGFN em 19/02/2009 já estava em R\$ 154.045,69, cf. fls. 40).

Conforme comprova a petição de fls. 20 a 22, em 18/09/2008, a interessada já havia requerido o oferecimento daquele reforço ao juiz que processava a execução fiscal. Dentro, portanto, dos trinta dias previstos na lei se considerarmos que o ato declaratório da exclusão foi lavrado em 22/08/2008 (fls. 11).

Assim, houve a iniciativa tempestiva da contribuinte no sentido de promover a suspensão da exigibilidade do débito que motivou sua exclusão do regime. Apenas a conclusão do processamento do seu pedido na justiça é que extrapolou aquele prazo. Entendo que exigir a conclusão desse processamento como marco temporal da regularização estaria absolutamente fora do controle das ações da interessada. Decisivamente, não seria esta a intenção do comando legal sintonizado com as ideias de tratamento diferenciado e favorecido determinadas pelo art. 146, III, “d”, da Constituição Federal.

Deve-se, assim, dar guarida à pretensão recursal.

#### Acórdão paradigma nº 1402-005.130

De outro lado, ainda que haja a penhora de bens ou o bloqueio na conta bancária da devedora, este procedimento, relevante para o caráter processual da LEF (Lei nº 6.830/1980), não projeta efeitos sob o ângulo do Direito Tributário, mais especificamente no que tange ao instituto “suspensão da exigibilidade do crédito”, matéria tratada no artigo 151 do CTN de forma exaustiva:

(...)

Quisesse o legislador que a entrega de bens à penhora tivesse os mesmos efeitos da “moratória”, do “depósito do seu montante integral”, “das reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo”, etc., teria inserido tal dispositivo dentre os acima listados, até porque isso já ocorreu pós-edição do Código, com a “concessão de medida liminar em mandado de segurança” e com o

“parcelamento”, incluídos muito depois da entrada em vigor do CTN e da própria LEF.

Não fez.

Desse modo, com a devida vênia aos entendimentos divergentes, penso que a norma da LEF e os atos praticados nos processos de execução fiscal, inclusive a eventual penhora de bens ou mesmo de dinheiro, circunscrevem-se aos seus estritos limites periféricos.

Portanto, da leitura dos excertos acima reproduzidos, resta claro que no Acórdão recorrido entendeu-se que a garantia do débito realizada no âmbito do processo de execução fiscal suspende a exigibilidade do crédito tributário e, por conseguinte, afasta a exclusão do Simples Nacional; ao passo que na decisão paradigmática adotou-se fundamento diametralmente oposto, de que a penhora de bens realizada no âmbito da execução fiscal não se enquadra entre as hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, previstas no art. 151 do CTN, de modo que não tem o condão de afastar a causa de exclusão prevista no inciso V do art. 17 da Lei Complementar nº 123, de 2006.

Ante o exposto, conclui-se que restou demonstrada a divergência de interpretação suscitada, e tendo sido atendidos os demais pressupostos de admissibilidade, entendo que deve ser dado seguimento ao Recurso Especial.

No mérito sustenta que o artigo 17, V, da Lei Complementar 123/2006 veda o ingresso das empresas que possuam débito com o Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, cuja exigibilidade não esteja suspensa.

Acresce que o STJ entende que, mesmo na hipótese de eventual débito estar garantido por penhora realizada no transcorrer de execução fiscal, ou de haverem sido opostos embargos recebidos com efeito suspensivo, a impossibilidade de ingresso no SIMPLES NACIONAL permanece. O fundamento para a posição do Tribunal é o fato de as situações citadas não se enquadarem no rol exaustivo de causas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário previsto no art. 151 do CTN (STJ, RMS 27.473/SE).

É o relatório.

## Voto

Conselheiro ALEXANDRE EVARISTO PINTO, Relator.

### Recurso especial da Fazenda - Admissibilidade

Tempestivo o Recurso Especial.

Assim dispõe o RICARF no art. 67 de seu Anexo II acerca do Recurso Especial de divergência:

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. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º Para efeito da aplicação do **caput**, entende-se que todas as Turmas e Câmaras dos Conselhos de Contribuintes ou do CARF são distintas das Turmas e Câmaras instituídas a partir do presente Regimento Interno.

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

§ 4º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de 1ª (primeira) instância por vício na própria decisão, nos termos da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999.

§ 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

§ 6º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.

§ 7º Na hipótese de apresentação de mais de 2 (dois) paradigmas, serão considerados apenas os 2 (dois) primeiros indicados, descartando-se os demais.

§ 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.

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 10. Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União.

§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas, na sua integralidade, no corpo do recurso, admitindo-se ainda a reprodução parcial da ementa desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

§ 12. Não servirá como paradigma acórdão proferido pelas turmas extraordinárias de julgamento de que trata o art. 23-A, ou que, na data da

análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

I - Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

II - decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil; e (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

III - Súmula ou Resolução do Pleno do CARF, e

IV - decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal que declare inconstitucional tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

§ 13. As alegações e documentos apresentados depois do prazo fixado no caput do art. 68 com vistas a complementar o recurso especial de divergência não serão considerados para fins de verificação de sua admissibilidade.

§ 14. É cabível recurso especial de divergência, previsto no caput, contra decisão que der ou negar provimento a recurso de ofício.

§ 15. Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente. (Incluído pela Portaria MF nº 39, de 2016)

[...]

Como já restou assentado pelo Pleno da CSRF<sup>1</sup>, “*a divergência jurisprudencial deve ser comprovada, cabendo a quem recorre demonstrar as circunstâncias que identifiquem ou assemelham os casos confrontados, com indicação da similitude fática e jurídica entre eles*”.

E de acordo com as palavras do Ministro Dias Toffolli<sup>2</sup>, “*a similitude fática entre os acórdãos paradigma e paragonado é essencial, posto que, inocrrente, estar-se-ia a pretender a uniformização de situações fático-jurídicas distintas, finalidade à qual, obviamente, não se presta esta modalidade recursal*”.

Trazendo essas considerações para a prática, forçoso concluir que a *divergência jurisprudencial* não se estabelece em matéria de prova, e sim em face da aplicação do Direito, mais precisamente quando os Julgadores possam, a partir do cotejo das decisões (recorrido x paradigma(s)), criar a convicção de que a interpretação dada pelo Colegiado que julgou o *paradigma* de fato reformaria o acórdão recorrido.

No caso concreto, verifica-se que diante da mesma situação fática, acórdão recorrido e *paradigma* alcançaram decisões divergentes, ensejando o manejo do Recurso Especial.

<sup>1</sup> CSRF. Pleno. Acórdão n. 9900-00.149. Sessão de 08/12/2009.

<sup>2</sup> EMB. DIV. NOS BEM. DECL. NO AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 915.341/DF. Sessão de 04/05/2018.

Assim, o recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional deve ser CONHECIDO, com fundamento nas razões do Presidente de Câmara, aqui adotadas na forma do art. 50, §1º, da Lei nº 9.784, de 1999.

Recurso Especial da Fazenda Nacional - Mérito

Trata-se a divergência de compreender se a penhora em autos de execução fiscal tem efeitos de suspensão da exigibilidade do crédito tributário para fins de manutenção da opção pelo regime do Simples Nacional, nos termos do inciso V, do art. 17, da Lei Complementar nº 123/2006. O dispositivo assim prescreve:

Art. 17. Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou a empresa de pequeno porte:

(...)

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;

(...)

A Recorrente sustenta que somente a suspensão nos termos do art. 151 do CTN é que autorizariam o gozo da exceção estabelecida, portanto, não acobertando a hipótese de apresentação de garantia nos autos de Execução Fiscal.:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V - a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial; (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

VI - o parcelamento. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações assessórios dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela conseqüentes.

Nesse aspecto, compartilho do entendimento defendido pela PGFN de que a nomeação de bens à penhora não é hipótese de suspensão de exigibilidade do crédito tributário, mas condição para que o executado possa ajuizar embargos, e permitir, com base no art. 206 do CTN, a emissão da certidão positiva com efeitos de negativa, por garantir a execução fiscal. Inclusive, ao proferir o acórdão n. 1201-004.329, ainda em primeira instância manifestei-me contrariamente as pretensões do contribuinte em mesma situação

Assim, embora me padeça das dificuldades dos contribuintes optantes pelo Simples Nacional, o objetivo da legislação ao delimitar a opção a empresas sem pendências

fiscais é justamente premiar os contribuintes em conformidade com a legislação tributária, de forma que dou provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Ante todo o exposto, CONHEÇO do Recurso especial da Fazenda Nacional para dar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

ALEXANDRE EVARISTO PINTO - Relator

## Declaração de Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA.

O Colegiado *a quo* assim decidiu no Acórdão n.º 1302-005.307:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do relatório e voto do relator. Vencidos os conselheiros Gustavo Guimarães da Fonseca, Sérgio Abelson (suplente convocado) e Paulo Henrique Silva Figueiredo, que lhe negaram provimento.

No voto condutor do julgado, o ex-Conselheiro Ricardo Marozzi Gregório firma o entendimento que a Contribuinte adotou as providências necessárias, dentro do prazo de 30 (trinta) dias que o art. 31, §2º da Lei Complementar n.º 123, de 2006, dispõe para regularização de débito que, identificado sem exigibilidade suspensa, motive exclusão de optante pelo Simples Nacional, na forma do art. 17, inciso V e 29, inciso I da mesma Lei. A penhora apresentada em sede de execução fiscal foi insuficiente, a garantia adicional fora apresentada dentro do prazo legal. Conclui-se, então, que:

Assim, houve a iniciativa tempestiva da contribuinte no sentido de promover a suspensão da exigibilidade do débito que motivou sua exclusão do regime. Apenas a conclusão do processamento do seu pedido na justiça é que extrapolou aquele prazo. Entendo que exigir a conclusão desse processamento como marco temporal da regularização estaria absolutamente fora do controle das ações da interessada. Decisivamente, não seria esta a intenção do comando legal sintonizado com as ideias de tratamento diferenciado e favorecido determinadas pelo art. 146, III, “d”, da Constituição Federal.

No paradigma n.º 1402-005.130, o outro Colegiado do CARF, em circunstâncias semelhantes, assim decidiu:

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário, mantendo a exclusão da recorrente do regime do SIMPLES NACIONAL a partir de 1º de janeiro de 2013, vencidos os Conselheiros Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Paula Santos de Abreu e Luciano Bernart que votavam por dar provimento.

O relator, Conselheiro Paulo Mateus Ciccone, concluiu que a apresentação de embargos à execução e o oferecimento de garantia não estão previstos como hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário no art. 151 do CTN. Invocou, também, digressão exposta acerca da lei processual civil, onde assim concluiu:

Dessa forma, “*a suspensão da execução, que antes era ope legis, dependendo de simples apresentação dos embargos, com a reforma passou a ser ope judicis, isto é, decorre de decisão proferida pelo juiz à luz dos requisitos do parágrafo 1º do art. 739-A*”<sup>3</sup>, cabendo ao Magistrado atentar se o pedido para que os embargos tenham efeito suspensivo apresenta solidamente os requisitos exigidos de, a) relevância da fundamentação; b) risco manifesto de dano grave de incerta ou difícil reparação; e, c) garantia da execução.

Assim, resta caracterizado o dissídio jurisprudencial acerca da capacidade de a penhora em sede de execução fiscal suspender a exigibilidade do crédito tributário, razão pela qual o recurso especial da PGFN deve ser CONHECIDO.

No mérito, vale a transcrição das razões de decidir do paradigma nº 1402-005.130, bem postas pelo Conselheiro Paulo Mateus Ciccone para evidenciar como se processa a suspensão da execução fiscal:

De plano, impendem alguns comentários sobre a execução fiscal, a suspensão da exigibilidade, a legislação tributária e a LEF.

A Lei nº 6.830/1980 (LEF), expressamente dispõe sobre os “embargos à execução” em seu artigo 16, verbis:

*Art. 16 – O executado oferecerá embargos, no prazo de 30 (trinta) dias, contados:*

*I – do depósito;*

*II – da juntada da prova da fiança bancária;*

*III – da intimação da penhora.*

*§ 1º – Não são admissíveis embargos do executado antes de garantida a execução.*

*§ 2º – No prazo dos embargos, o executado deverá alegar toda matéria útil à defesa, requerer provas e juntar aos autos os documentos e rol de testemunhas, até três, ou, a critério do juiz, até o dobro desse limite.*

*§ 3º – Não será admitida reconvenção, nem compensação, e as exceções, salvo as de suspeição, incompetência e impedimentos, serão argüidas como matéria preliminar e serão processadas e julgadas com os embargos.*

Note-se que referido mandamento legal nada estabelece quanto aos efeitos decorrentes do recebimento dos embargos à execução fiscal, mais especificamente, **se tal medida implicaria na suspensão da exigibilidade do crédito tributário em discussão.**

Com isso, durante largo espaço temporal, doutrina e jurisprudência convergiram no entendimento de que, in casu, caberia aplicar subsidiariamente à LEF, nos casos em que houvesse omissão processual, os parâmetros do CPC/1973, artigo 739<sup>4</sup>, como se vê na lição de Leandro Paulsen:

<sup>3</sup> WAMBIER, Luiz Rodrigues; WAMBIER, Teresa Arruda Alvim; MEDINA, José Miguel Garcia. Breves comentários à nova sistemática processual civil. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. V. 3.

<sup>4</sup> Art. 739. O juiz rejeitará liminarmente os embargos:

I - quando apresentados fora do prazo legal;

II - quando não se fundarem em algum dos fatos mencionados no art. 741;

III - nos casos previstos no art. 295.

**"Os Embargos suspendem a execução.** Dispõe os §§ 1º a 3º do art. 739 do CPC, acrescentados pela lei 8.953/94: “§1º Os embargos serão sempre recebidos com efeito suspensivo. §2º Quando os embargos forem parciais, a execução prosseguirá quanto à parte não embargada. §3º O oferecimento dos embargos por um dos devedores não suspenderá a execução contra os que não embargaram, quando o respectivo fundamento disser respeito exclusivamente ao embargante” (in Direito Processual Tributário : Processo Administrativo Fiscal e Execução Fiscal à luz da Doutrina e da Jurisprudência – Porto Alegre – Livraria do Advogado- 2003 - p. 203 – destaque acrescido).

**Esse entendimento** de que a ação de embargos à execução fiscal também acarretava a suspensão do executivo fiscal, a exemplo do que ocorria na execução civil em face da aplicação supletiva do Código de Processo Civil à Lei de Execuções Fiscais (art. 1º da Lei 6.830/80)<sup>5</sup>, durou até a edição da Lei nº 11.382, de 6 de dezembro de 2006 que revogou o artigo 739 do Código de Processo Civil de 1973 e nele introduziu o artigo 739-A.

Segundo o então novel dispositivo, os embargos opostos pelo executado **não mais possuíam o efeito suspensivo como regra**, ou seja, por aplicação acessória do art. 739-A do Código de Processo Civil à LEF (Lei nº 6.830/1980), os embargos não mais adiam a execução fiscal, **cabendo ao juiz**, mediante requerimento do executado e convencendo-se da relevância do argumento e do risco de dano, atribuir aos embargos o efeito suspensivo, situação adotada e consolidada no CPC atualmente vigente (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, artigo 919), verbi:

*Art. 919. Os embargos à execução não terão efeito suspensivo.*

*§ 1º O juiz poderá, a requerimento do embargante, atribuir efeito suspensivo aos embargos quando verificados os requisitos para a concessão da tutela provisória e desde que a execução já esteja garantida por penhora, depósito ou caução suficientes.*

*§ 2º Cessando as circunstâncias que a motivaram, a decisão relativa aos efeitos dos embargos poderá, a requerimento da parte, ser modificada ou revogada a qualquer tempo, em decisão fundamentada.*

*§ 3º Quando o efeito suspensivo atribuído aos embargos disser respeito apenas a parte do objeto da execução, esta prosseguirá quanto à parte restante.*

*§ 4º A concessão de efeito suspensivo aos embargos oferecidos por um dos executados não suspenderá a execução contra os que não embargaram quando o respectivo fundamento disser respeito exclusivamente ao embargante.*

*§ 5º A concessão de efeito suspensivo não impedirá a efetivação dos atos de substituição, de reforço ou de redução da penhora e de avaliação dos bens.* (negritou-se).

Assim, o efeito suspensivo que decorria da simples oposição dos embargos (art. 739, do CPC/1973), **a partir de 2006**, inicialmente em razão da promulgação da Lei nº

---

§ 1º Os embargos serão sempre recebidos com efeito suspensivo. (Incluído pela Lei nº 8.953, de 13.12.1994) (Revogado pela Lei nº 11.382, de 2006)

§ 2º Quando os embargos forem parciais, a execução prosseguirá quanto à parte não embargada. (Incluído pela Lei nº 8.953, de 13.12.1994) (Revogado pela Lei nº 11.382, de 2006)

§ 3º O oferecimento dos embargos por um dos devedores não suspenderá a execução contra os que não embargaram, quando o respectivo fundamento disser respeito exclusivamente ao embargante. (Incluído pela Lei nº 8.953, de 13.12.1994) (Revogado pela Lei nº 11.382, de 2006)

I - quando intempestivos; (Redação dada pela Lei nº 11.382, de 2006).

II - quando inepta a petição (art. 295); ou (Redação dada pela Lei nº 11.382, de 2006).

III - quando manifestamente protelatórios. (Redação dada pela Lei nº 11.382, de 2006).

<sup>5</sup> Art. 1º - A execução judicial para cobrança da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e respectivas autarquias será regida por esta Lei e, subsidiariamente, pelo Código de Processo Civil.

11.382/2006 e depois com o atual CPC/2015, passou a exigir decisão fundamentada do Magistrado, observados os requisitos presentes no art. 739-A (CPC/1973) e, depois, no art. 919, do CPC/ 2015, restando alterada toda a sistemática anterior.

Dessa forma, “a suspensão da execução, que antes era ope legis, dependendo de simples apresentação dos embargos, com a reforma passou a ser ope judicis, isto é, decorre de decisão proferida pelo juiz à luz dos requisitos do parágrafo 1º do art. 739-A”<sup>6</sup>, cabendo ao Magistrado atentar se o pedido para que os embargos tenham efeito suspensivo apresenta solidamente os requisitos exigidos de, a) relevância da fundamentação; b) risco manifesto de dano grave de incerta ou difícil reparação; e, c) garantia da execução.

Resumindo, os embargos do devedor na execução fiscal, como regra, não mais serão recebidos no efeito suspensivo, consoante dispõe o artigo 919, caput, do Código de Processo Civil (Lei n.º 13.105/2015). (destaques do original)

Assim, minimamente a Contribuinte deveria dispor de decisão judicial reconhecendo a garantia da execução para afirmar a suspensão da execução fiscal.

De toda a sorte, nem mesmo no âmbito do *tratamento diferenciado e favorecido* previsto no art. 146, III, “d”, da Constituição Federal, invocado no recorrido, seria possível deixar de imputar as consequências previstas na Lei Complementar nº 123, de 2006, em desfavor da Contribuinte, consoante a sólida jurisprudência do STJ sobre a matéria demonstrada no recurso fazendário.

A PGFN se refere ao Recurso em Mandado de Segurança nº 27.473/SE, cuja decisão, transitada em julgado em 23/05/2011, é reproduzida no julgamento do Recurso Especial nº 1.201.597-RS. Verifica-se que esta decisão, por sua vez, está confirmada no Agravo Regimental contra ela interposto, cuja rejeição, com trânsito em julgado em 18/06/2012, foi assim fundamentada pelo Ministro Castro Meira:

Com efeito, a questão controvertida resume-se em definir se a garantia da execução fiscal por meio de penhora é suficiente, ou não, para suspender a exigibilidade do crédito tributário para fins de permanência da empresa no regime do Simples Nacional, nos termos do art. 17, V, da LC 123/06.

A discussão encontra-se pacificada nas duas Turmas de Direito Público desta Corte, nos exatos termos do que decidiu a Corte regional, entendendo que a simples garantia da execução fiscal por penhora não suspende a exigibilidade do crédito tributário, não atendido, portanto, o requisito do art. 17, V, da LC 123/06 para permanência da empresa no Simples Nacional.

Nesse sentido, transcrevo os seguintes julgados:

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. INGRESSO NO SIMPLES NACIONAL. EXIGÊNCIA DE REGULARIDADE FISCAL OU EXISTÊNCIA DE DÉBITO FISCAL COM A EXIGIBILIDADE SUSPENSA.

- A penhora realizada em execução fiscal não é causa de suspensão da exigibilidade dos créditos tributários, portanto é legítimo o indeferimento de inclusão da recorrente no SIMPLES. Hipótese não prevista no art. 151 do CTN. Precedentes.

Agravo regimental improvido (AgRg no REsp 1.213.449/RS, Rel. Min. Cesar Asfor Rocha, Segunda Turma, DJe 03.06.2011);

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. NEGATIVA DE VIGÊNCIA AO ART. 535, II, DO CPC. NÃO-

<sup>6</sup> WAMBIER, Luiz Rodrigues; WAMBIER, Teresa Arruda Alvim; MEDINA, José Miguel Garcia. Breves comentários à nova sistemática processual civil. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. V. 3.

OCORRÊNCIA. SIMPLES NACIONAL. ATO DE EXCLUSÃO. SÚMULA 283/STF. DÉBITOS FISCAIS SEM A EXIGIBILIDADE SUSPENSA. MIGRAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Afasta-se a negativa de vigência ao art. 535 do CPC quando o decisório está claro e suficientemente fundamentado, decidindo integralmente a controvérsia.
2. Mesmo com o escopo de prequestionamento, os embargos declaratórios devem obedecer aos ditames traçados no art. 535 do CPC, ou seja, só serão cabíveis caso haja no decisório embargado omissão, contradição e/ou obscuridade.
3. "É inadmissível o recurso extraordinário, quando a decisão recorrida assenta em mais de um fundamento suficiente e o recurso não abrange todos eles". Dicção da Súmula 283/STF.
4. É legítima a vedação da migração automática das empresas optantes pelo denominado "Simples Nacional", instituído pela LC n. 123/06, caso existam débitos fiscais pendentes, sem a exigibilidade suspensa. 5. Recurso especial não-provrido (REsp 1.114.746/RS, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 28.09.10);

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. EMPRESA INDIVIDUAL. EXCLUSÃO DO SIMPLES. ART. 17, V, DA LC 123/2006. ALEGADA SUSPENSA DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. MERA INDICAÇÃO DE BENS À PENHORA EM EXECUÇÃO FISCAL. IMPOSSIBILIDADE. NÃO CONFIGURAÇÃO DE HIPÓTESE PREVISTA NO ART. 151 DO CTN.

1. Ficando incontroversa a existência dos aludidos débitos fiscais do recorrente, só a suspensão da exigibilidade desses seria capaz de impedir a sua exclusão do SIMPLES. Para tanto, foi alegado que a existência de indicação de bens à penhora seria suficiente para que se suspendesse a execução fiscal promovida contra a impetrante, não podendo ficar prejudicada pela mora do Judiciário, relativa à falta da lavratura dos respectivos termos de penhora.
2. Não se tendo verificado, no caso, a comprovação de nenhuma das hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, conforme previstas no art. 151 do CTN, não há como prosperar a pretensão do recorrente.
3. Recurso ordinário em mandado de segurança desprovido (RMS 27.869/SE, Rel. Min. Denise Arruda, Primeira Turma, DJe 02.02.2010);

RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. INGRESSO NO SIMPLES NACIONAL. EXIGÊNCIA DE REGULARIDADE FISCAL OU EXISTÊNCIA DE DÉBITO FISCAL COM A EXIGIBILIDADE SUSPENSA. ARTIGO 17, V, DA LEI COMPLEMENTAR 123/2006. GARANTIA DA EXECUÇÃO OU ATRIBUIÇÃO DE EFEITO SUSPENSIVO AOS EMBARGOS DO DEVEDOR. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE SUSPENSA DE EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

1. A vedação do ingresso, no Simples Nacional, prevista no artigo 17, V, da Lei Complementar 123/2006 (existência de débito fiscal cuja exigibilidade não esteja suspensa), subsiste ainda que a microempresa ou a empresa de pequeno porte tenha garantido a execução fiscal ou que seus embargos à execução tenham sido recebidos no efeito suspensivo, hipóteses não enquadradas no artigo 151, do CTN (causas suspensivas da exigibilidade do crédito tributário).

[...]

5. A ausência de causa suspensiva da exigibilidade do crédito tributário, devido ao INSS ou às Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, constitui uma das hipóteses de vedação do ingresso da microempresa ou da empresa de pequeno porte no Simples Nacional (artigo 17, inciso V, da Lei Complementar 123/2006), o que não configura ofensa aos princípios constitucionais da

isonomia, da livre iniciativa e da livre concorrência, nem caracteriza meio de coação ilícito a pagamento de tributo, razão pela qual inaplicáveis, à espécie, as Súmulas 70, 323 e 547, do Supremo Tribunal Federal (Precedentes da Primeira Turma do STJ: RMS 30.777, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 16.11.2010, DJe 30.11.2010; RMS 27376/SE, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 04.06.2009, DJe 15.06.2009; e RMS 25364/SE, Rel. Ministra Denise Arruda, julgado em 18.03.2008, DJe 30.04.2008).

6. Deveras, é certo que a efetivação da penhora (entre outras hipóteses previstas no artigo 9º, da Lei 6.830/80) configura garantia da execução fiscal (pressuposto para o ajuizamento dos embargos pelo executado), bem como autoriza a expedição de certidão positiva com efeitos de negativa (artigo 206, do CTN), no que concerne aos débitos pertinentes.

7. Entremes, somente as causas suspensivas da exigibilidade do crédito tributário, taxativamente enumeradas no artigo 151, do CTN (moratória; depósito do montante integral do débito fiscal; reclamações e recursos administrativos; concessão de liminar em mandado de segurança; concessão de liminar ou de antecipação de tutela em outras espécies de ação judicial; e parcelamento), inibem a prática de atos de cobrança pelo Fisco, afastando a inadimplência do contribuinte, que é considerado em situação de regularidade fiscal.

8. Assim é que a constituição de garantia da execução fiscal (hipótese não prevista no artigo 151, do CTN) não têm o condão de macular a presunção de exigibilidade do crédito tributário. Outrossim, a atribuição de efeito suspensivo aos embargos à execução limita-se a sobrestrar o curso do processo executivo, o que não interfere na exigibilidade do crédito tributário.

9. Conseqüentemente, não merece reforma o acórdão regional, máxime tendo em vista que a adesão ao Simples Nacional é uma faculdade concedida ao contribuinte, que pode anuir ou não às condições estabelecidas na lei, razão pela qual não há falar-se em coação perpetrada pelo Fisco.

10. Recurso ordinário desprovido (RMS 27.473/SE, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJe de 07.04.11).

Portanto, estando o aresto recorrido em sintonia com a jurisprudência pacífica da Corte, deve ser rejeitada a pretensão recursal. **Por fim, afirma-se que o fato de existir embargos opostos à execução garantida por penhora não muda o panorama a que chegou o decisum agravado. Um dos precedentes citados, inclusive, envolve exatamente o caso dos autos, ou seja, execução garantida por penhora e atacada por embargos do devedor.** (negrejou-se)

Oportuno registrar que o posicionamento do Colegiado que proferiu o paradigma também evoluiu para a conclusão, à unanimidade, de que *o despacho do juiz que determina a suspensão da execução fiscal não equivale à hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário*. No Acórdão n.º 1402-005.320, a Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio, embora analisando a hipótese de suspensão da execução judicial por arguição de prescrição, depois de observar que não era possível conhecer da questão acerca prescrição, porque submetida ao Poder Judiciário, reformulou seu entendimento anterior em favor da existência de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, assim consignando:

No entanto, resta analisar se a suspensão da execução promovida pelo juiz teria o efeito de suspender a exigibilidade do crédito tributário. Para o Superior Tribunal de Justiça a resposta é negativa, conforme se verifica pela decisão abaixo transcrita:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. A EXIBIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO NÃO É SUSPENSO POR FORÇA DA PENHORA. PRECEDENTES

1 – A jurisprudência dessa Corte já se manifestou no sentido de que o oferecimento de penhora em execução fiscal não configura suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151 do CTN (RMS 27.473/SE, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 7/4/2011; RMS 27.869/SE, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, DJe 2/2/2010)

2- Agravo Interno não provido

De fato, a penhora não consta dentre as hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Isso, no entanto, não significa que a penhora tenha efeitos distintos das hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Tanto assim, que, quando o CTN trata, no seu artigo 206, das hipóteses de emissão de Certidão Positiva com Efeito de Negativa menciona, expressamente, a penhora. Confira-se:

Art. 206. Tem os mesmos efeitos previstos no artigo anterior a certidão de que conste a existência de créditos não vencidos, em curso de cobrança executiva em que tenha sido efetivada a penhora, ou cuja exigibilidade esteja suspensa. (grifamos)

Em termos muito simples: se o contribuinte requeresse a emissão de Certidão Negativa com Efeitos de Positiva e tivesse o seu débito garantido por penhora teria o direito de obtê-la. Diante disso, questiono: Poderia a Receita Federal recusar a opção ao simples de contribuinte que fizesse a juntada de uma certidão positiva com efeito de negativa?

Isso porque, se promovesse a juntada de certidão negativa de débitos, seja quando da opção ou da exclusão de ofício, certamente teria o direito à optar ou permanecer no regime. Isso porque, a norma do artigo 206 do CTN equiparou os efeitos das duas espécies de certidão sem qualquer ressalva. Já me manifestei nesse sentido na decisão do Acórdão 1402-004.988.

No entanto, o Superior Tribunal de Justiça já proferiu decisão específica sobre o tema da aplicação dos efeitos do artigo 206 para efeito da opção para o SIMPLES NACIONAL, no julgamento do Recurso em Mandado de Segurança nº 27.473/SE relatado pelo Ministro Luiz Fux, cuja ementa é a seguinte:

[...]

Destaco o trecho do voto do Ministro Relator Luiz Fux em que ele analisa a aplicação dos efeitos do artigo 206 ao Simples Nacional:

Deveras, é certo que a efetivação da penhora (entre outras hipóteses previstas no artigo 9º, da Lei 6.830/80) configura garantia da execução fiscal (pressuposto para o ajuizamento dos embargos pelo executado), bem como autoriza a expedição de certidão positiva com efeitos de negativa (artigo 206, do CTN), no que concerne aos débitos pertinentes.

Entrementes, somente as causas suspensivas da exigibilidade do crédito tributário, taxativamente enumeradas no artigo 151, do CTN (moratória; depósito do montante integral do débito fiscal; reclamações e recursos administrativos; concessão de liminar em mandado de segurança; concessão de liminar ou de antecipação de tutela em outras espécies de ação judicial; e parcelamento), inibem a prática de atos de cobrança pelo Fisco, afastando a inadimplência do contribuinte, que é considerado em situação de regularidade fiscal.

Assim é que a constituição de garantia da execução fiscal (hipótese não prevista no artigo 151, do CTN) não têm o condão de macular a presunção de exigibilidade do crédito tributário. Outrossim, a atribuição de efeito suspensivo aos embargos à execução limita-se a sobrestrar o curso do processo executivo, o que não interfere na exigibilidade do crédito tributário.

Conseqüentemente, a vedação de ingresso, no Simples Nacional, prevista no artigo 17, V, da Lei Complementar 123/2006 (existência de débito fiscal cuja exigibilidade não esteja suspensa), subsiste ainda que a microempresa ou a empresa de pequeno porte tenha garantido a execução fiscal ou que seus

embargos à execução tenham sido recebidos no efeito suspensivo, hipóteses não enquadradas no artigo 151, do CTN (causas suspensivas da exigibilidade do crédito tributário).

Analisando melhor a questão, entendo que o raciocínio quanto à equiparação dos efeitos certidão positiva com efeito de negativa poderia ser perfeitamente aplicável às exclusões relativas ao Simples Federal. Isso porque, sendo a Lei nº 9.317/96 lei ordinária não poderia estabelecer limitações ao Código Tributário Nacional, o qual foi recepcionado com status de Lei Complementar.

No entanto, como o artigo 17, V da Lei Complementar nº 123/2006 restringe à opção ao Simples Nacional à empresas 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*; é correto concluir que a referida norma estabeleceu, validamente, uma restrição a abrangência do artigo 206 do CTN, uma vez que trata-se de lei posterior ao CTN e de mesma hierarquia.

Diante do exposto, altero o posicionamento expresso no Acórdão nº 1402.004.988 em relação às exclusões promovidas no âmbito do SIMPLES NACIONAL. (*destaques do original*)

Por todo o exposto, deve ser DADO PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA