



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13804.721016/2013-79
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-004.307 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de outubro de 2020
Recorrente PORTAL - COMÉRCIO, DESENVOLVIMENTO E CONFECÇÕES LTDA. - EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2007

SIMPLES. EXCLUSÃO. REINCLUSÃO. ADMISSIBILIDADE.

Verificado que a situação motivadora da exclusão de ofício deixou de existir, pode a autoridade julgadora, em decorrência das circunstâncias materiais do caso, determinar tão somente o interregno de tempo em que teria surtido efeito a exclusão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Antonio Carvalho Barbosa – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Antônio Carvalho Barbosa (Presidente), Neudson Cavalcante Albuquerque, Gisele Barra Bossa, Allan Marcel Warwar Teixeira, Alexandre Evaristo Pinto, Efigênio de Freitas Júnior, Jeferson Teodorovicz e André Severo Chaves (suplente).

Relatório

PORTAL - COMÉRCIO, DESENVOLVIMENTO E CONFECÇÕES LTDA. - EPP recorre a este Conselho Administrativo pleiteando a reforma do acórdão proferido pela DRJ/SPO de nº 14-50.701, de 30/05/2014, fls. 186/189, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

O litígio originou-se a partir da apresentação de Manifestação de Inconformidade, protocolada em 30/10/2013, contra o Despacho Decisório da Delegacia Especial da Receita Federal de Administração Tributária – Derat/Diort – São Paulo (SP), que indeferiu solicitação de opção ao Simples Nacional retroativa a 1º/01/2013.

Referido despacho apreciou requerimento do contribuinte, de 19/03/2013, de pedido de exclusão do Simples Nacional para os anos-calendário de 2011 e 2012, e sua manutenção no regime especial de tributação a partir de 1º/01/2013.

O requerente expôs que o pedido se devia ao fato de incidir na exclusão obrigatória do Simples Nacional, dado que auferiu receita bruta superior ao limite legal de permanência no referido sistema, no ano-calendário de 2010. Alegou que fez opção pela tributação com base no lucro presumido para os anos-calendário de 2011 e 2012 e juntou documentação comprobatória correspondente.

A DERAT/Diort SP apreciou o pleito do contribuinte, exarando o despacho ora combatido, concluindo por:

- a) a interessada fica excluída do Simples Nacional com efeitos a partir de 1º/01/2011, nos termos do art. 3º, II, § 9º, arts. 28 e 29 da LC nº 123, de 2006;
- b) não se conhece do pedido de opção pelo Simples Nacional a partir de 1º/01/2013, uma vez que a opção por esse regime especial de tributação deve se dar por meio do Portal do Simples Nacional na internet, conforme art. 16 da LC nº 123, de 2006, e art. 6º da Resolução CGSN nº 94, de 2011.

Inconformada com o indeferimento de sua opção retroativa a 01/01/2013, apresenta recurso a esta Delegacia de Julgamento, alegando em síntese que:

- No final de 2012 diretamente no site da RFB tentou formalizar o pedido de opção, mas recebia a informação de que a empresa ainda era optante;
- Comparecendo à RFB, fora informada de que deveria haver algum erro no processamento de dados e devida aguardar o mês de janeiro de 2013;
- Em meados de fevereiro quando tentou obter a guia DASN para pagamento foi informada de que a empresa havia sido excluída do Simples Nacional.
- Em 19/03/2013 protocolou requerimento solicitando exclusão do regime do Simples Nacional, solicitando a manutenção no ano de 2013. Despacho da Diort não acatou a opção a partir de 01/01/2013 com o argumento de que deveria ser efetuada no portal do Simples Nacional;
- Como a empresa poderia fazer requerimento via site, se a mesma já constava como optante?
- Requer por fim o deferimento da inclusão no Simples Nacional a partir de 01/01/2013, uma vez que ficou impossibilitada de fazer tal requerimento em janeiro de 2013, visto que estava aguardando respostas da RFB.

Ao apreciar a lide, a DRJ/SPO considerou improcedente a manifestação de inconformidade, em acórdão assim ementado (Acórdão nº 14-50.701, de 30/05/2014, fls. 186/189):

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2013

SIMPLES NACIONAL. OPÇÃO RETROATIVA. INDEFERIMENTO.

A opção pelo Simples Nacional dar-se-á por meio do Portal do Simples Nacional na internet, sendo irretratável para todo o ano-calendário, devendo ser realizada no mês de janeiro. Por se tratar de regime tributário unificado a opção está sujeita a verificação de regularidade pelos demais entes federativos.

Devidamente cientificada em 25/06/2014, fls. 191, apresentou Recurso Voluntário em 18/07/2014, fls. 193/207, fazendo, inicialmente, um breve histórico de todos os acontecimentos que culminaram com a apresentação do recurso voluntário.

Em seguida, reitera todas as demais alegações e fundamentações apresentadas pela Recorrente, em oportunidades anteriores, nos presentes autos, as quais ficam fazendo parte da presente peça recursal, a fim de que, com fulcro no efeito devolutivo inerente aos recursos administrativos e judiciais, sejam as mesmas também consideradas, revistas e acolhidas *in tunc*, para todos os fins e efeitos de Direito.

A Recorrente faz a transcrição de diversos dispositivos da Lei Complementar nº 123, de 2006, e do art. 5º, inciso inciso XXXVI, da CF/88, em seguida alega que:

- A RFB, diante da adoção pela Recorrente da sistemática tributária de regime tributário diverso do Simples Nacional, qual seja, o do Lucro Presumido, já a partir de janeiro de 2011, com a apresentação de todos os documentos fiscais e recolhimentos de tributos efetuados nos exatos termos do legalmente estabelecido para este regime, independentemente de qualquer comunicação ou aviso por parte da Recorrente, teve total e efetivo conhecimento acerca da adoção de uma nova sistemática tributária por parte desta, o que, acrescido da própria identificação da superação do limite máximo admitido para a receita bruta de contribuinte optante pelo Simples Nacional apontada no Portal do Simples Nacional na Internet, conforme cópia anexa, demonstra que a RFB teve conhecimento da situação que envolvia a Recorrente já no início do ano-calendário de 2011.

- Diante disso, a exclusão de Ofício da Recorrente do regime do Simples Nacional poderia ter sido efetivada pela RFB, de maneira a regularizar a situação fiscal daquela em seu sistema eletrônico, o que permitiria que, decorridos 02 (dois) anos ou 24 (vinte e quatro) meses, a Recorrente estivesse apta no sistema a RFB a efetivar sua opção novamente ao regime do Simples Nacional, de maneira regular e efetiva, uma vez que a mesma detinha, como detém agora, regularidade fiscal.

- Assim, o indeferimento da opção da Recorrente pelo Simples Nacional, no ano-calendário de 2013, por decisão da RFB, impondo-lhe sérios e elevados prejuízos financeiros, em razão da elevação de sua carga tributária e da constituição da mesma em mora perante a própria RFB e aos demais órgãos de arrecadação fiscal Estadual e Municipal, o que culminou com a lavratura de AIIM, por parte do Fisco Estadual (SP), no importe aproximado de R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais), com aplicação de multa na ordem de 200% (duzentos por cento), é totalmente indevido, abusivo e ilegal, pois impinge à Recorrente, na condição de contribuinte, ônus excessivo, infringindo, desta forma, os Princípios da Legalidade, Moralidade e da Razoabilidade, entre outros, todos inerentes aos entes administrativos, inclusive aos detentores da competência e capacidade tributária.

- Isso, porque o contribuinte não pode ser punido pela ineficiência ou morosidade do Fisco, em hipótese alguma, como está ocorrendo no presente caso, uma vez que há flagrante ofensa ao Princípio da Eficiência, uma vez que conforme preceitua o artigo 37 da Constituição Federal, cabe a Administração realizar suas atribuições com rapidez, perfeição e rendimento.

- Deste modo, por imperativo constitucional, a atividade administrativa deve ser desempenhada de forma rápida, para atingir os seus propósitos com celeridade e dinamismo, afastando qualquer resquício de burocracia.

- Ademais, deve ser perfeita, no sentido de satisfatória e completa, eis que uma autuação morosa impõe à Administração o dever de indenizar o administrado pelos danos causados decorrentes da falta de ineficiência.

- Ora, Excelências, não se pode admitir que a RFB, fundada em suas próprias deficiências, posto que, conforme lhe impõe a legislação vigente, esta tem o poder-dever de excluir de ofício o contribuinte que esteja em situação de exclusão no regime do Simples Nacional, tendo ele feito a comunicação de tal circunstância ou não, uma vez que, como ocorre no presente caso, teve tempo suficiente para fazê-lo, uma vez que, do momento da constatação pelo sistema eletrônico da própria RFB e da adoção, pela Recorrente, dos procedimentos atinentes a outro regime tributário, a saber, o do Lucro Presumido, de maneira efetiva e regular e o da tentativa de opção pelo Simples Nacional no período de apuração janeiro/2013, para este mesmo ano-calendário, reiteramos, se passaram nada menos que 24 (vinte e quatro) meses.

- Não fosse a ineficiência do ente tributário federal (RFB) em atualizar seu sistema informatizado, com reflexos diretos no Portal do Simples Nacional na Internet, a Recorrente teria procedido a opção regular e efetiva ao Simples Nacional para o ano-calendário de 2013, sem qualquer problema, o que lhe acarretaria a incidência de uma carga tributária legítima e nos parâmetros dispostos na legislação vigente aplicável ao caso, e não uma tributação mais elevada e burocrática, o que lhe causou e continua causando sérios e expressivos prejuízos, não só financeiros, mas principalmente, no seu direito legitimamente assegurado.

- Da mesma forma, a razão na qual se alicerça a recusa pela admissão da Recorrente no Simples Nacional no ano-calendário de 2013, de que a opção pelo referido regime tributário só pode ser feita no Portal disponível na Internet, não pode ser admitido como válido para obstar o direito legitimamente pretendido pela Recorrente, uma vez que, esta, conforme comprova nos presentes autos, estando apta a ingressar no referido regime, tentou, por diversas vezes, realizar a referida opção, a qual era impedida sob a alegação da necessidade de apresentação de informações do Simples Nacional da empresa, nos anos-calendários de 2011 e 2012, sendo que, nesta época, a mesma, notoriamente, sequer era integrante do Simples Nacional.

- Ademais, nos tempos atuais, onde os sistemas informatizados processam informações em tempos cada vez menores, chegando, inclusive o da própria RFB, como é divulgado ampla e permanentemente na mídia, a processar informações em questão de segundos ou até milésimos de segundos, não se pode admitir como razão plausível para se impor um exacerbado ônus ao contribuinte, a alegação de que a Recorrente, por não ter requerido expressamente a sua exclusão do Simples Nacional, embora tenha adotado todos os procedimentos legalmente estabelecidos para o seu enquadramento no regime do Lucro Presumido, nos anos-calendário de 2011 e 2012, inclusive lançando tal informação em suas DIPJs destes mesmos anos, não pode ingressar em um regime ao qual tem direito e está apta a fazê-lo.

- Isso configura um verdadeiro excesso de exação, inadmissível pelo ordenamento jurídico brasileiro.

- Portanto, configurada, de maneira inequívoca a abusividade e ilegalidade da decisão do Fisco Federal em negar à Recorrente o Direito de optar pelo regime tributário que melhor lhe atenda e ao qual estava totalmente apta a ingressar no ano-calendário de 2013, por todos os fatos e fundamentos acima mencionados, motivo pelo qual pode e deve ser revista por Vossas Excelências, a fim de que seja restabelecida a legalidade e a moralidade administrativa no presente caso.

Ao final requer que seja modificada a decisão contida no V. Acórdão recorrido para que seja reconhecida a regularidade e tempestividade da opção feita pela Recorrente no Portal do Simples Nacional na Internet para o ano-calendário de 2013, a qual somente não se efetivou pela morosidade do Fisco Federal em processar seus dados e informações, e efetivada a inclusão da Recorrente no regime do Simples Nacional no ano calendário de 2013, como efetivamente por ela adimplido através dos depósitos judiciais realizados nos autos da ação de consignação em pagamento mencionada, para que produza todos os seus legais e jurídicos efeitos, como medida de direito e da mais lúdima Justiça!

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Antonio Carvalho Barbosa, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

O presente processo, protocolizado em 19/03/2013, foi formalizado a partir do pedido de exclusão do Simples Nacional para o período de 1º/01/2011 a 31/12/2012 e a sua manutenção nesse regime especial de tributação para o período a partir de 1º/01/2013.

Em sua petição inicial, o contribuinte alega que o pedido se deve ao fato de incidir na exclusão obrigatória do Simples Nacional, dado que auferiu receita bruta superior ao limite legal para a opção por esse regime especial de tributação no ano-calendário de 2010.

Acrescenta que apurou os tributos pela sistemática do lucro presumido para os anos-calendário de 2011 e 2012.

Foram apresentados pelo contribuinte os seguintes documentos:

- Documentos de Arrecadação pagos nos anos de 2011 e 2012, nos códigos 8109 (PIS), 2172 (Cofins), 2089 (IRPJ Lucro Presumido) e 2372 (CSLL Lucro Presumido);
- Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF referentes aos anos de 2011 e 2012; e
- Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, Lucro Presumido, relativas aos exercícios de 2011 e 2012.

Ao apreciar a lide, a DERAT/DIORT/8ªRF, decidiu que:

- a) a exclusão da interessada do Simples Nacional com efeitos a partir de 1º/01/2011, uma vez que a sua receita bruta anual no ano-calendário de 2010 ultrapassou o limite legal, e, portanto, incorre na vedação estabelecida no art. 3º, II, §9º, arts. 28 e 29 da LC nº 123, de 2006;

b) não se conheça do pedido de opção pelo Simples Nacional, com efeitos a partir de 1º/01/2013, mediante protocolização de processo administrativo, dado que a opção deve se dar no Portal do Simples Nacional na *internet*.

(...)

De acordo. À vista do exposto:

a) a interessada fica excluída do Simples Nacional com efeitos a partir de 1º/01/2011, nos termos do art. 3º, II, § 9º, arts. 28 e 29 da LC nº 123, de 2006;

b) não se conhece do pedido de opção pelo Simples Nacional a partir de 1º/01/2013, uma vez que a opção por esse regime especial de tributação deve se dar por meio do Portal do Simples Nacional na *internet*, conforme art. 16 da LC nº 123, de 2006, e art. 6º da Resolução CGSN nº 94, de 2011.

Assim, a questão que se põe em litígio é com relação à possibilidade de se acolher a pretensão do contribuinte em ter preservada sua intenção de recolher os tributos pela sistemática do Simples Nacional, a partir de 1º/01/2013.

Os dados constantes do processo demonstram, de forma inconteste, que o contribuinte foi optante do Simples até o ano de 2010, tendo apurado e declarado os tributos em 2011 e 2012 na sistemática do lucro presumido. Além dos documentos anexados pela Recorrente, o extrato a seguir, resume bem essa situação:

SP SAO PAULO DERAT Fl. 150

 CPF: 020.832.078-40
SAO PAULO

Consulta Malha Sair

Relação de Declarações

CNPJ BÁSICO: 05.081.433
Nome Empresarial: PORTAL - COMERCIO, DESENVOLVIMENTO E CONFECÇÕES LTDA - EPP

Declarações Ativas

Exercício	AC	Data de Entrega	Hora de Entrega	Forma de Tributação	ND	Situação da Malha	Situação Especial	Tipo de Declaração	Período Inicial	Período Final	EXIBIR
2013	2012	28/08/2013	16:52:25	LUCRO PRESUMIDO	0951260	LIBERADA BATCH	NORMAL	ORIGINAL	01/01/2012	31/12/2012	
2012	2011	21/08/2012	09:05:40	LUCRO PRESUMIDO	1502559	LIBERADA BATCH	NORMAL	RETIFICADORA	01/01/2011	31/12/2011	
2008	2007	30/10/2007	18:54:39	SIMPLES	2316008	LIBERADA BATCH	NORMAL	ORIGINAL	01/01/2007	30/09/2007	
2007	2006	03/10/2007	16:47:53	SIMPLES	7734495	LIBERADA BATCH	NORMAL	RETIFICADORA	01/01/2006	31/12/2006	
2006	2005	02/10/2007	16:02:57	SIMPLES	7909059	LIBERADA BATCH	NORMAL	RETIFICADORA	01/01/2005	31/12/2005	
2005	2004	25/05/2005	15:06:55	SIMPLES	7558491	LIBERADA BATCH	NORMAL	ORIGINAL	01/01/2004	31/12/2004	
2004	2003	31/05/2004	11:26:47	SIMPLES	8516888	LIBERADA BATCH	NORMAL	ORIGINAL	01/01/2003	31/12/2003	
2003	2002	28/05/2003	10:57:23	SIMPLES	9055248	LIBERADA BATCH	NORMAL	ORIGINAL	02/04/2002	31/12/2002	

Por outro lado, também não restam dúvidas de que o contribuinte não observou os prazos para exclusão (a partir de 2011) e para nova opção do Simples Nacional (a partir de 2013), fato que ele mesmo reconhece. Somente em 19/03/2013, é que adotou as providências nesse sentido, tendo sido deferida parcialmente pela autoridade local em 24/09/2013.

Dois aspectos me parecem bem relevantes. O primeiro é relativo aos fatos geradores ocorridos em 2011 e 2012. Embora o contribuinte não tenha procedido a sua exclusão do Simples, em consonância com a legislação vigente, apurou e recolheu os tributos na forma do Lucro Presumido, que era o procedimento correto, uma vez que a sua Receita Bruta de 2010 ultrapassou o limite para permanência no Simples Nacional.

Segundo, até a data em que foi efetivamente excluído do Simples Nacional, 24/09/2013, não poderia fazer a opção para o ano de 2013, no prazo previsto na legislação (janeiro de 2013), pois, até então, os registros de controle apontavam que ele era optante pelo Simples Nacional, conforme faz prova o extrato abaixo:

SP SAO PAULO DERAT		Fl. 12
		Emissão em: 19/02/2013 14:18:18
MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL		Por meio do Serviço de Atendimento Virtual (e-Cac) CNPJ do Certificado: 07.086.018/0001-05
Informações Fiscais do Contribuinte		
CNPJ: 05.081.433 - PORTAL - COMERCIO, DESENVOLVIMENTO E CONFECÇÕES LTDA - EPP		
Contribuinte optante pelo parcelamento do Simples Nacional. Eventuais débitos de Simples Nacional exibidos nesta consulta estão com a exigibilidade suspensa.		
Informações Cadastrais da Matriz - CNPJ: 05.081.433/0001-32		
UA de Domicílio: DERAT SAO PAULO-SP		Código da UA: 08.180.00
Endereço: R GOMES DE CARVALHO 397		
Bairro: VILA OLIMPIA		
Município: SAO PAULO		CEP: 04547-001 UF: SP
Data de Abertura da Empresa: 02/04/2002		
Situação no CNPJ: ATIVA		
Responsável: 091.243.168-73 CINTIA DI PIERI MARTINEZ		
Porte da Empresa: EMPRESA DE PEQUENO Qualificação Tributária: ICMS e ISS		
PORTE		
Natureza Jurídica: 206-2 SOCIEDADE EMPRESARIAL LIMITADA		
CNAE Principal: 1412-6/02 - Confecção, sob medida, de peças do vestuário, exceto roupas íntimas		
Opção pelo Simples Federal		
Inclusão	Exclusão	
02/04/2002	30/06/2007	
Opção pelo Simples Nacional		
Inclusão	Exclusão	
01/07/2007	-	

Vejamos, agora, o que dispõe a legislação vigente.

Art. 16.A opção pelo Simples Nacional da pessoa jurídica enquadrada na condição de microempresa e empresa de pequeno porte dar-se-á na forma a ser estabelecida em ato do Comitê Gestor, sendo irretratável para todo o ano-calendário.

(...)

§ 2º A opção de que trata o caput deste artigo deverá ser realizada no mês de janeiro, até o seu último dia útil, produzindo efeitos a partir do primeiro dia do ano-calendário da opção, ressalvado o disposto no § 3º deste artigo.

Conforme se vê, o art. 16 da LC nº 123, de 2006, estabelece que a opção deve se dar na forma estabelecida pelo Comitê Gestor, e o art. 6º da Resolução CGSN nº 94, de 2011, regulamenta que a opção por esse regime especial se dá por meio do Portal do Simples Nacional na *internet*.

Art. 6º A opção pelo Simples Nacional dar-se-á por meio do Portal do Simples Nacional na *internet*, sendo irretratável para todo o ano-calendário. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 16, caput)

Conforme destacou o despacho decisório em litúgio, fls. 164/168, a opção efetuada por meio do Portal do Simples Nacional permite que os três entes federados, União, Estados e Municípios, verifiquem a regularidade do contribuinte para fins da opção pelo Simples Nacional, conforme §§4º e 6º do art. 6º da Resolução CGSN nº 94/2011 transcritos. Portanto, é imprescindível que a opção se dê por meio do Portal do Simples Nacional na *internet*.

No entanto, no presente caso, conforme já dito, o contribuinte quando formalizou o presente processo ainda estava no Simples Nacional. Com efeito, a situação não se subsume

exatamente ao disposto no art. 16 da LC nº 123, de 2006, c/c o art. 6º da Resolução CGSN nº 94, de 2011.

O caso envolve, pois, a possibilidade de a exclusão de ofício ter efeitos apenas parciais, ou seja, de 1º/01/2011 a 31/12/2012, o permitiria a sua permanência em 2013.

Ao tratar da exclusão, estabelece a Lei Complementar nº 123, de 2006:

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

I - verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória;

(...)

Art. 30. A exclusão do Simples Nacional, mediante comunicação das microempresas ou das empresas de pequeno porte, dar-se-á:

(..)

IV - obrigatoriamente, quando ultrapassado, no ano-calendário, o limite de receita bruta previsto no inciso II do **caput** do art. 3º, quando não estiver no ano-calendário de início de atividade.

§ 1º A exclusão deverá ser comunicada à Secretaria da Receita Federal:

IV - na hipótese do inciso IV do **caput**:

a) até o último dia útil do mês subsequente à ultrapassagem em mais de 20% (vinte por cento) do limite de receita bruta previsto no inciso II do **caput** do art. 3º; ou

b) até o último dia útil do mês de janeiro do ano-calendário subsequente, na hipótese de não ter ultrapassado em mais de 20% (vinte por cento) o limite de receita bruta previsto no inciso II do **caput** do art. 3º.

§ 2º A comunicação de que trata o **caput** deste artigo dar-se-á na forma a ser estabelecida pelo Comitê Gestor.

(...)

A legislação tributária, portanto, não trata especificamente da situação em litígio.

Nesse contexto, dois dispositivos no Código Tributário Nacional – CTN merecem ser observados.

Primeiro, é o art. 111, que estabelece a hipótese de interpretação literal. De acordo com esse dispositivo, as hipóteses de suspensão ou exclusão, outorga de isenção e dispensa do cumprimento de obrigações acessórias só podem decorrer de texto expresso de lei e não do resultado de induções, deduções ou analogia. É um campo de direito estrito em que não se admite lacuna nem a chamada interpretação integrativa, nem analógica.

O caso aqui em análise não se subsume a nenhuma dessas hipóteses. Assim, não estamos restritos a uma mera interpretação restritiva sobre as normas que estabelecem as condições para o ingresso ao Simples Nacional.

Por sua vez, o art. 112 permite a interpretação benigna da lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades (isto é, favorável ao acusado), quando houver dúvida quanto: I - à capitulação legal do fato; II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos; III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade; IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Sobre o referido dispositivo, cabe trazer à colação o entendimento de Luciano Amaro, em *Direito Tributário Brasileiro*, Editora Saraiva, pp. 212 (grifou-se):

Na verdade, embora o art. 112 do Código Tributário Nacional pretenda dispor sobre “interpretação da lei tributária”, ele prevê, nos seus incisos I a III, diversas situações nas quais não se estará cuidando da identificação do sentido e do alcance da lei, mas sim da valorização dos fatos. Nessas situações, a dúvida (que se deve resolver a favor do acusado, segundo determina o dispositivo) não é de interpretação da lei, mas de “interpretação” do fato (ou melhor, de qualificação do fato). Discutir se o fato “x” se enquadra ou não na lei, ou se ele se enquadra na lei “A” ou na lei “B”, ou se a autoria do fato é ou não do indivíduo “Z”, diz respeito ao exame do fato e das circunstâncias em que ele teria ocorrido, e não ao exame da lei. A questão atém-se à subsunção, mas a dúvida que se põe não é sobre a lei, e sim sobre o fato.

Já o inciso IV do dispositivo pode ser referido tanto a dúvidas sobre se o fato ocorrido se submete a esta ou àquela penalidade (problema de valorização do fato) como à discussão sobre o conteúdo e alcance da norma punitiva ou sobre os critérios legais de graduação da penalidade.

De qualquer modo, o princípio *in dubio pro reo*, que informa o preceito codificado, tem uma aplicação ampla: qualquer que seja a dúvida, sobre a interpretação da lei punitiva ou sobre a valorização dos fatos concretos efetivamente ocorridos, a solução há de ser a mais favorável ao acusado.

Embora não seja exatamente o caso em análise, merece destaque o voto da Conselheira Edeli Pereira Bessa, no acórdão CSRF nº 9101-004.420, de 12 de setembro de 2019, quando analisou situação de indeferimento da opção ao Simples Nacional, em que restou configurado lapso não intencional, cuja consequência foi desproporcional em relação à falta cometida.

Merece destaque, o seguinte trecho do seu voto, *in verbis* (grifou-se):

Neste cenário, discordo da interpretação no sentido de ser concedido ao sujeito passivo que teve sua solicitação de ingresso indeferida o mesmo prazo facultado para regularização de débitos àquele que, já inscrito no Simples Nacional, sujeita-se à exclusão em razão daquelas pendências. As circunstâncias são distintas em cada hipótese e, especialmente porque o sujeito passivo tem a possibilidade de acompanhar a análise de seu pedido de inclusão, exige-se a regularização das pendências até o término do prazo para opção. Já o sujeito passivo inscrito no Simples Nacional só tem conhecimento das pendências identificadas quando notificado de sua exclusão, contexto no qual o Comitê Gestor do Simples Nacional resolveu facultar-lhe a regularização nos 30 (trinta) dias subsequentes à exclusão.

Contudo, no presente caso, como bem expõe a I. Relatora, há patente lapso não intencional, cuja consequência é desproporcional em relação à falta cometida, e exige interpretação da norma da forma mais favorável ao acusado, nos termos do art. 112, incisos II e III do CTN, em alinhamento com o art. 146, III, “d” da Constituição Federal, no que se refere à definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, bem como com o art. 179 da Constituição Federal, que também determina que a União, os Estados, o Distrito Federal

e os Municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei.

As normas que disciplinam o ingresso de empresas no Simples Nacional impõem condições que, se não cumpridas no prazo, implicam no indeferimento do pedido. Ou seja, definem as situações em que se admite o ingresso ao sistema. O não cumprimento dessas condições configura, portanto, infração à legislação tributária, cuja consequência é o indeferimento do pedido.

No caso, o contribuinte pretendia permanecer no Simples Nacional a partir de 1º/01/2013. No entanto, estava impossibilitado de efetuar a opção em janeiro, pois, constava nos controle da Receita Federal como optante da sistemática.

Destarte, considerando-se que, no presente caso, os fatos ocorridos efetivamente demonstram que o contribuinte não teria como, no mês de janeiro de 2013, efetuar a opção na forma prevista na legislação vigente (pela *internet*); que demonstrou espontaneamente o interesse em regularizar sua situação, a partir da formalização do presente processo; que durante os anos de 2011 e 2012 pagou e recolheu tempestivamente os tributos com base no lucro presumido, não tendo causado prejuízos à Fazenda Pública; e que a legislação tributária não trata especificamente desta situação, parece-me plausível concluir que, no caso concreto, os efeitos da exclusão se restringiram ao período de 1º/11/2011 até 31/12/2012.

Acolho, portanto, o pleito da Recorrente, devendo ser permitida a atualização dos sistemas de controle para considerar o contribuinte optante do Simples Nacional no ano-calendário de 2013.

Destaco, por fim, que não concordo com os fundamentos apresentados pela Recorrente no sentido de que, no caso, teria havido excesso de exação ou deficiência ou morosidade do fisco. Como tal discussão se torna despicienda para o deslinde da controvérsia, deixo de analisar no presente voto.

Conclusão.

De todo o exposto, **voto** no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Antonio Carvalho Barbosa

