



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.720158/2017-26
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-005.348 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de janeiro de 2021
Recorrente VALDECI CARLOS BELOSO - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2011

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. DESCAMINHO.

A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á na hipótese de a empresa comercial varejista manter em seu estoque ou expostas a venda para comercialização mercadorias objeto de contrabando ou descaminho.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, mantendo a exclusão da recorrente do regime do SIMPLES NACIONAL, vencido o Conselheiro Luciano Bernart que dava provimento.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Iágaro Jung Martins - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Paula Santos de Abreu, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Iágaro Jung Martins, Luciano Bernart e Paulo Mateus Ciccone.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra decisão da DRJ/BSB (fls. 63/69), que julgou improcedente a manifestação de inconformidade contra Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), com efeitos a partir de 01.08.2011 (fls. 13/14).

A referida exclusão ocorreu em virtude de o contribuinte ter comercializado mercadorias objeto de descaminho, nos termos do art. 29, VII, da Lei Complementar nº 123, de 2006, conforme Representação Fiscal para exclusão do simples nacional (fl. 6/8).

A ora Recorrente arguiu em manifestação de inconformidade que não há imputação do crime de descaminho nos Autos de Infração e Termo de Apreensão e guarda fiscal de mercadorias; que os agentes da Receita Federal não tem competência para *determinar que o Contribuinte seja delinquente na prática do contrabando ou descaminho, atribuição conferida legalmente ao Ministério Público*, que é indevida a tipificação como contrabando ou descaminho; que inexistente dolo para tipificação do crime de contrabando ou descaminho; que não restou comprovada a destinação comercial dos produtos; que ocorreu *bis in idem* ao aplicar a pena de perdimento e exclusão do Simples Nacional; que não houve sentença penal condenatória transitada em julgado; que caberia a aplicação dos princípios *in dubio pro reo* e *in dubio pro contribuinte*; e que não é possível a retroatividade para exclusão da empresa.

A DRJ, ao analisar a manifestação de inconformidade, decidiu válida a exclusão em razão da apreensão no estabelecimento e decretação de pena de perdimento de produtos estrangeiros destinados à revenda, conforme PAF nº 10507.720165/2013-87. A referida decisão restou assim ementada (fls. 63/69):

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Data do fato gerador: 01/08/2011

EXCLUSÃO. COMERCIALIZAÇÃO DE MERCADORIAS OBJETO DE CONTRABANDO OU DESCAMINHO.

Consoante o inciso VII, do artigo 29 da Lei Complementar nº 123, de 2006, é cabível a exclusão de ofício das pessoas jurídicas do Simples Nacional quando constatada a comercialização de mercadorias objeto de contrabando ou descaminho.

Em sede de recurso voluntário (fls. 73/91), o contribuinte repisa os argumentos da manifestação de inconformidade, em especial que não há prova de que os 3.225 relógios apreendidos foram importados ilegalmente; que inexistente fundamento jurídico para exclusão do Simples Nacional, que reconhece a existência das mercadorias sem nota fiscal de aquisição e, por esse motivo, as mesmas não estavam expostas à venda; que a aplicação da pena de perdimento e a exclusão do Simples Nacional se configura em *bis in idem*. Sobre a decisão de primeira instância, aduz que *sequer se deu ao trabalho de analisar os argumentos expostos*, mas se restringiu à *replicação de texto de lei ou pela transcrição do parecer de sua literalidade*. Alega que a decisão de piso não analisou os documentos trazidos junto à manifestação de inconformidade, em *grave ofensa ao princípio da ampla defesa e do contraditório*, nesse ponto, refere-se a não análise pela DRJ das *arbitrariedades cometidas pelo Fisco* ao lavrar o Auto de Infração *eivado de nulidades*. Sobre esse ponto, requer seja declarada nula a decisão proferida pela DRJ. Sobre o mérito, alega que não praticou crime de contrabando ou descaminho, que não foram realizadas perícias ou pareceres técnicos para caracterizar as mercadorias como importadas, que o Auto de Infração apenas concluiu pela ausência de documentação de origem, isto é, que não concluiu tratar-se de importação criminosa. Alega que adquiriu as mercadorias em São Paulo e que não possui as notas fiscais de aquisição. Aduz que a exclusão do Simples Nacional é medida desproporcional. Alega que não houve condenação criminal do contribuinte contra o crime de contrabando ou descaminho e, por consequência, não poderia ser excluída do regime de tributação favorecido. Informa, ainda, que os 3.225 relógios apreendidos não estavam

disponíveis para venda e que, sem a efetiva comercialização, não poderia ser aplicada a hipótese de exclusão. Ao final, requer seja decretada a nulidade da decisão recorrida, em especial por não observar o art. 31 do Decreto nº 70.235, de 1972, ao se omitir em relação às matérias de defesa constantes na impugnação; a manutenção no Simples Nacional ou, de forma subsidiária, que a exclusão do Simples Nacional produza efeitos apenas após a ciência do ADE.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Iágaro Jung Martins, Relator.

1. Conhecimento

1.1. Tempestividade

O sujeito passivo foi cientificado da Decisão de primeira instância em 26.10.2017, conforme Aviso de Recebimento (fls. 70), portanto o Recurso Voluntário apresentado em 23.11.2017, conforme Termo de Análise de Solicitação de Juntada (fls. 72) é **tempestivo**.

1.2. Comprovação da aquisição regular das mercadorias objeto de perdimento

Como relatado, o sujeito passivo alega que os 3.225 relógios apreendidos foram adquiridos no mercado nacional, embora não possuísse nota fiscal dos mesmos e de que não foram realizadas perícias ou pareceres técnicos para caracterizar as mercadorias como importadas, que o Auto de Infração de perdimento apenas concluiu pela ausência de documentação de origem, isto é, que não concluiu tratar-se de importação criminosa.

Apenas a título de esclarecimento à ora Recorrente, registre-se que a matéria sobre importação irregular de mercadorias estrangeiras, como, por exemplo, objeto de descaminho, tem regulação específica na legislação aduaneira (art. 27, § 1º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976), que não prevê regra de subsidiariedade análoga ao art. 23 da Decreto nº 70.235, de 1972.

O Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 37, disciplina da seguinte forma as comunicações de atos processuais no caso de descaminho ou contrabando:

Art. 27. As infrações mencionadas nos artigos 23, 24 e 26 serão apuradas através de processo fiscal, cuja peça inicial será o auto de infração acompanhado de termo de apreensão, e, se for o caso, de termo de guarda.

§ 1º Feita a intimação, pessoal ou por edital, a não apresentação de impugnação no prazo de 20 (vinte) dias implica em revelia.

Assim, em que pese a matéria ser estranha ao presente processo e sobre a qual a Primeira Seção de Julgamento do CARF não possui competência, registre-se como absolutamente correta a decisão de primeira instância em não conhecer as alegações de vício no

processo nº 10507.720165/2013-87, destinado a verificar a aquisição regular das mercadorias objeto de apreensão.

Dessa forma, as eventuais discordâncias sobre o procedimento fiscal que resultou no perdimento de mercadorias objeto de perdimento, não deve ser conhecido por ser matéria estranha ao presente processo de exclusão do Simples Nacional.

2. Da preliminar de nulidade da decisão de primeira instância em razão do cerceamento de defesa

O sujeito passivo alega nulidade da decisão de primeira instância, ao não analisar os documentos trazidos junto à manifestação de inconformidade relativos às arbitrariedades cometidas pelo Fisco no Auto de Infração, incorreu em grave ofensa ao princípio da ampla defesa e do contraditório.

O art. 59, II, do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal¹, determina serem nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa.

Em relação à nacionalidade ou importação regular dos bens apreendidos, a matéria é estranha ao presente processo, tendo sido objeto de discussão e decisão no PAF nº 10925.720305/2016-39, onde ocorreu a apreensão e a pena de perdimento.

Logo, não pode se falar em cerceamento de defesa sobre matéria que o julgador não tem competência para se pronunciar.

Sobre a questão, sobre a qual não se vislumbra vício, destaca-se o seguinte trecho da referida decisão:

O desfecho dessa autuação, após regular ciência do autuado, foi a aplicação da pena de perdimento das mercadorias encontradas, conforme cópia do Parecer ALF/SDR/Sarac nº 35/2013 de fls. 09/10 (processo administrativo fiscal nº 10507.720165/2013-87). Assim, com a aplicação dessa pena de perdimento das mercadorias, não cabem mais no presente processo os protestos apresentados pelos patronos do contribuinte constando a autuação.

Portanto, conclui-se que fruto das constatações da existência de mercadorias de origem ou de procedências estrangeiras encontradas no estabelecimento da empresa, correto é o ato de exclusão da manifestante da sistemática de apuração pelo Simples Nacional a partir de 01/08/2011.

Salienta-se, por oportuno, que as citações jurisprudência judicial trazidas à colação não constituem normas complementares da legislação tributária, tampouco vincula a

¹ Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

administração tributária, pois inexiste lei que lhe confira a efetividade de caráter normativo.

Com efeito, como a atividade fiscal é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade, deverá a autoridade administrativa e ao julgador administrativo, cumprir rigorosamente o que tiver sido determinado nos atos legais e normativos vigentes, não lhe sendo permitindo a utilização de discricionariedade, nem mesmo diante de opiniões divergentes da legislação, manifestadas por ilustres doutrinadores.

Por fim, especificamente no que se refere ao pedido para que sejam aceitos todos os meios de provas admitidos em direito, inclusive a juntada posterior de documentação, voto por indeferir uma vez que o momento oportuno para a apresentação de provas para elidir qualquer imputação da fiscalização é por ocasião da apresentação da impugnação.

Salienta-se que a respeito de apresentação de documentação comprobatória como prova, assim dispõe o artigo 373 do CPC, *verbis*:

Código de Processo Civil

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Adicionalmente, a legislação que regula o processo administrativo fiscal determina que toda prova documental deve ser trazida com a impugnação, sob pena de preclusão (artigo 16, do Decreto nº 70.235, de 1972), *verbis*:

Decreto nº 70.235/1972

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Desse modo, nos termos da legislação, o ônus da prova recai sempre sobre a contribuinte, que deveria ter trazido aos autos elementos que não deixassem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado, o que em relação a origem das mercadorias apreendidas apontada pela fiscalização no presente processo efetivamente não ocorreu.

Dessa forma, por ausência de competência em relação ao mérito sobre a origem das mercadorias apreendidas, REJEITO a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância por ofensa ao princípio do contraditório e da ampla defesa.

3. Mérito

Uma vez afastada a matéria que diz respeito à origem dos bens objeto de apreensão e da pena de perdimento, as razões de mérito cingem-se sobre dois aspectos: (i) de que os bens apreendidos não estavam sendo comercializados ou expostos à venda e de que não houve condenação criminal pela prática de crime de contrabando ou descaminho, conforme art. 29, VII, da Lei Complementar nº 123, de 2006, e (ii) a ocorrência de *bis in idem*, mediante a exclusão do contribuinte do Simples Nacional, fato que se revela desproporcional em sua visão.

3.1. Da comercialização dos produtos apreendidos e da inexistência de crime antecedente

O ato de exclusão, como relatado decorre da constatação de que o sujeito passivo mantinha em seu estabelecimento produtos oriundos de descaminho (3.225 relógios) destinados à comercialização, conforme Representação de Exclusão do Simples Nacional (fls. 2), objeto do presente litígio.

O art. 29, VII, da Lei Complementar nº 123, de 2006, assim dispõe sobre a impossibilidade de permanência no Simples Nacional:

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

(...)

VII - comercializar mercadorias objeto de contrabando ou descaminho;

(...)

§ 1º Nas hipóteses previstas nos incisos II a XII do caput deste artigo, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes. (...)”

O sujeito passivo tem como atividade econômica principal o comércio varejista de relógios, conforme Declaração de Firma Individual (fls. 45). Ou seja, ainda que as quantidades apreendidas já revelem o intuito comercial, a atividade principal do contribuinte se refere exatamente às mercadorias apreendidas.

De fato, desnecessário, senão impossível, provar que os produtos foram comercializados, pois, antes de o serem, foram apreendidos em decorrência de terem sido introduzidos no país de forma irregular, conforme procedimento específico (PAF nº 10925.720305/2016-39) e estranho ao presente processo.

É desarrazoada a hipótese de que não restaria configurada a hipótese de exclusão prevista no art. 29, VII, da Lei Complementar nº 123, de 2006, pelo fato de os produtos,

originalmente destinados à comercialização, terem sido objeto de apreensão antes da ato de comércio.

A finalidade da consequência legal pela exclusão em comento é a de não permitir que empresa optante do regime favorecido do Simples Nacional, isto é, detentora de favor fiscal concorra de forma ilegal e em detrimento da indústria nacional, ou seja, evitar a insólita situação de renúncia fiscal por parte do Estado para beneficiar quem prejudica o mercado concorrencial lícito.

Evidentemente que a expressão “comercializar mercadorias” não se restringe apenas e exclusivamente às hipóteses em que fosse verificado *in loco* pela autoridade tributária a ocorrência de atos de mercancia com mercadoria objeto de descaminho ou contrabando.

Invoca-se essa quase absurda hipótese justamente porque é fato notório, portanto, desnecessário provar, que uma mercadoria introduzida no estoque de uma empresa de forma ilícita, em decorrência de descaminho ou contrabando, por exemplo, obviamente não terá saída do estoque via nota fiscal, sob pena de evidenciar prova de sonegação fiscal.

Outro aspecto relevante, é de que o art. 29, VII, da Lei Complementar nº 123, de 2006, não se refere a conduta de agente condenado em ação penal pela prática de crime previsto no art. 334 ou 334-A do Código Penal, descaminho ou contrabando respectivamente, mas ao ato de comercialização de mercadorias objeto de contrabando ou descaminho, verificado em procedimento administrativo, que pode ter repercussão penal.

A lei não condiciona a exclusão do Simples Nacional à responsabilização penal transitada em julgado, sobretudo porque se tratam de esferas do direito autônomas, esta destinada a sancionar condutas socialmente inaceitáveis, que atingem o bem liberdade do indivíduo, e aquela destinada a proteger ao ambiente de negócios e a arrecadação do Estado.

Assim, a interpretação adequada e coerente com a finalidade do art. 29, VII, da Lei Complementar nº 123, de 2006, é aquela que implica exclusão do Simples Nacional da empresa que mantenha em seu estoque ou expostas a venda para comercialização mercadorias objeto de contrabando ou descaminho.

3.2. Da ocorrência de *bis in idem* – perdimento e exclusão

Pugna, por fim a Recorrente a ocorrência de *bis in idem*, mediante a exclusão do contribuinte do Simples Nacional, fato que se revela desproporcional em sua visão.

Como referido em tópico anterior, consequência legal de comercializar mercadorias objeto de contrabando é a exclusão de ofício a partir do próprio mês em que verificada a infração (art. 29, § 1º, da LC nº 123, de 2006).

O mesmo fato pode produzir resultados distintos.

No caso presente, o fato de existir mercadorias de origem estrangeira sem sua comprovação de importação regular produz duas consequências distintas, conforme previsto em lei.

O alegado *bis in idem* não é vedado no direito brasileiro, um exemplo é a situação presente, de aplicação da pena de perdimento e de exclusão do agente como beneficiário de um

regime tributário menos oneroso. Há diversas situações na legislação de *bis in idem*, como por exemplo, o não cumprimento de regras de parcelamento que resultam na rescisão do parcelamento e, em relação às dívidas não suspensas, na exclusão do Simples Nacional. Há, ainda, *bis in idem* em regras matrizes de incidência tributária, como impostos e contribuições incidindo sobre a mesma base de incidência.

Ou seja, sendo leis vigentes que preveem consequências distintas para o mesmo fato, é dever do agente e do contribuinte observá-las.

Por fim, de forma subsidiária, o contribuinte requer que a exclusão do Simples Nacional produza efeitos apenas após a ciência do ADE.

Sobre esse ponto, igualmente não merece guarida sua pretensão.

Conforme o já citado § 1º do art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 2006, os efeitos da exclusão das atividades que se traduzem em ações que produzem resultado de evasão ou que dificultem a atuação da Administração Tributária devem ser aplicados desde o mês da sua ocorrência.

A razão legal para isso é clara, o legislador buscou vedar que contribuintes que pratiquem atos que favoreçam a evasão ou prejudiquem a livre concorrência possam permanecer no Simples Nacional.

Não compete ao CARF, pois, negar efeitos de lei que tenha presunção de validade, nisso se inclui a flexibilização de texto expresso legal que prevê uma consequência para um fato típico e não desejado pelo legislador, mediante a postergação dos efeitos do ato de exclusão, pela aplicação de princípios de direito, que têm como finalidade a integração e interpretação do ordenamento jurídico, jamais a de negar vigência e eficácia a norma fixada em lei. Essa é a inteligência da Súmula CARF nº 2.

Em face do exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário apresentado pelo sujeito passivo.

(documento assinado digitalmente)

Iágaro Jung Martins