



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10920.722447/2014-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-005.152 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de novembro de 2020
Recorrente LUIZ MELQUIADES DOS SANTOS - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2014

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO.

Na conjugação dos artigos 28, parágrafo único e 29, inciso VII, da Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006 e artigo 76, IV, “f”, da Resolução nº 94, de 29/11/2011, do Comitê Gestor do Simples Nacional, não podem permanecer no regime simplificado as pessoas jurídicas que comercializem mercadorias objeto de contrabando ou descaminho;

SIMPLES NACIONAL. ATO DE COMERCIALIZAR. CONCEITO

O ato de comercializar uma mercadoria vai muito mais além do que o simples e derradeiro evento de tradição do bem ao consumidor final, posto que envolve várias etapas, com a execução de operações mercantis que compreendem desde a aquisição, o recebimento, o pagamento, sua internação no país, ainda que ilegal, proibida ou irregular, a circulação pelo território brasileiro, a entrada no estabelecimento da pessoa jurídica, seu registro formal ou mesmo nenhum registro em seu estoque, verificação da qualidade, etc., até que se verifique a venda que é espécie, da qual a comercialização é gênero.

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. EFEITO DECLARATÓRIO.

Consoante o que dispõe a legislação do Simples Nacional, cabível a exclusão da pessoa jurídica do regime quando incorrer em situação vedada. O ato de exclusão possui natureza declaratória, que atesta que o contribuinte já não preenchia os requisitos de ingresso ou permanência no regime simplificado desde data pretérita, ou seja, quando da constatação do evento proibitivo, na forma do que dispuser, no caso concreto, a legislação de regência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, **por voto de qualidade**, negar provimento ao recurso voluntário, mantendo a exclusão da recorrente do regime do SIMPLES NACIONAL, vencidos os Conselheiros Evandro Correa Dias, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Paula Santos de Abreu e Luciano Bernart que votavam por dar provimento. O Conselheiro Iágaro Jung Martins não participou do julgamento tendo em vista que o Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama (suplente convocado na oportunidade) já havia votado no momento da concessão do pedido de vista.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Wilson Kazumi Nakayama (suplente convocado), Paula Santos de Abreu, Luciano Bernart e Paulo Mateus Ciccone (Presidente),

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela contribuinte acima identificada em face de decisão exarada pela 5ª Turma da DRJ/REC, sessão de 24 de fevereiro de 2016, que indeferiu a manifestação de inconformidade apresentada (fls. 24/32) e ratificou o entendimento da DRF/BLUMENAU/SC, expresso no Ato Declaratório Executivo DRF/BLU nº 24/2015, de 21 de setembro de 2015 (fls. 20), mediante o qual a recorrente foi excluída do regime do SIMPLES NACIONAL (LC nº 123/2006) em razão de “*comercialização de mercadorias objeto de contrabando ou descaminho, com base no artigo 29, inciso VII, da Lei Complementar nº 123/2006, conforme fatos descritos no Auto de Infração e Termo de Apreensão e Guarda Fiscal de Mercadorias nº 0920200/722445/2014-DRF de Joinville – S.C., e Boletim de Ocorrência Policial – PRFBOP-B1, de apreensão das mercadorias no dia 03/05/2014*”.

O ADE, na íntegra, está abaixo reproduzido:

	MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL SUPERINTENDÊNCIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL – 9ª REGIÃO DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL em BLUMENAU – S.C.
ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO-ADE-DRF/BLU Nº 24/2015 de 21 de Setembro de 2015.	
Exclui do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) de que trata a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, a pessoa jurídica que menciona.	
O DELEGADO da RECEITA FEDERAL do BRASIL em BLUMENAU, no uso da atribuição que lhe confere o inciso II do art. 302, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012, e tendo em vista o disposto no art. 33 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, e no art. 75 da Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011, declara:	
Art. 1º Fica excluída do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) a pessoa jurídica, <u>LUIZ MELQUIADES DOS SANTOS – ME, CNPJ- 80.159.700/0001-62</u>, pelas seguintes razões:	
• Comercialização de mercadorias objeto de contrabando ou descaminho, com base no artigo 29, inciso VII, da Lei Complementar nº 123/2006, conforme fatos descritos no Auto de Infração e Termo de Apreensão e Guarda Fiscal de Mercadorias nº 0920200/722445/2014-DRF de Joinville – S.C., e Boletim de Ocorrência Policial – PRF-BOP-B1, de apreensão das mercadorias no dia 03/05/2014.	
Art. 2º A presente exclusão surtirá <u>efeitos a partir de 1º de maio de 2014</u>, mês da apreensão, conforme disposto no artigo 29, § 1º, da LC nº 123, ficando impedida a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 03 (três) anos-calendário seguintes ao ano-calendário 2015.	
Art. 3º A pessoa jurídica poderá apresentar manifestação de inconformidade, no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data da ciência deste ADE, dirigida ao Delegado da Receita Federal do Brasil de Julgamento, protocolada na unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil de sua jurisdição, nos termos do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 – do Processo Administrativo Fiscal (PAF) de exclusão do S.N. número: 10920.722 447 2014-19.	
Art. 4º É facultada ao representante legal da empresa ou procurador legalmente constituído, vista do processo administrativo acima, de representação fiscal para exclusão do Simples Nacional, na unidade da Receita Federal do Brasil de sua jurisdição, ou por meio do e-CAC no sítio da Receita Federal do Brasil na Internet.	
Art. 5º Não havendo apresentação de manifestação de inconformidade no prazo de que trata o art. 4º a exclusão tornar-se-á definitiva.	

Cientificada e irresignada, a contribuinte acostou a MI (fls. 24/32) acima referida, alegando resumidamente:

- i) que os policiais apreenderam mercadorias no valor total de R\$ 2.022,42, equivalente a U\$ 911,00, as quais eram provenientes do Paraguai. Como o veículo era ocupado por três pessoas, o valor das mercadorias estaria no limite de isenção (300 dólares). Assim, nas sacolas encontradas na mala do veículo não havia uma grande quantidade de mercadorias, conforme alegado pelo agente policial;
- ii) que a responsabilidade pelo transporte das mercadorias é da pessoa natural e não da pessoa jurídica. A conduta é pessoal do agente, nos termos do artigo 137, I, do CTN. Aduz que *“no caso vertente estamos diante da responsabilidade subjetiva, ou seja, a conduta foi praticada pela pessoa física do Sr. Luiz Melquiades dos Santos, querer imputar penalidade à Requerente, exclusão do Simples Nacional, é responsabilizá-la de forma objetiva”*;
- iii) argumenta que não há no processo qualquer fato ou conduta que evidencie de forma concreta o nexo de causalidade entre a Requerente (PJ) e a conduta praticada pela pessoa natural;
- iv) sustenta que a exclusão do Simples Nacional foi realizada com base em presunção, pois não existe no processo qualquer elemento probatório de que a empresa iria promover a revenda das mercadorias apreendidas;
- v) que teria faltado o elemento que crie, de forma irrefutável, o nexo de causalidade, elemento indispensável para levar a efeito a exclusão;
- vi) que em momento algum comercializou produtos objeto de contrabando ou descaminho. A lei tributária deve ser interpretada de forma clara e o fato típico, ensejador da exclusão do Simples deve se encaixar perfeitamente à norma. A empresa não foi autuada comercializando mercadorias ilícitas. No caso concreto, não houve efetiva comercialização de mercadorias fruto de contrabando ou descaminho.

Encerrou pedindo provimento da MI e o cancelamento do ADE.

Submetida à apreciação da 5ª Turma da DRJ/REC, foi prolatada decisão (fls. 46/53) negando provimento ao pedido e ratificando o ADE emitido pela DRF/BLUMENAU/SC no sentido de excluir a recorrente do regime do SIMPLES NACIONAL (LC nº 123/2006), conforme razões de decidir expostas no voto condutor (destaques no original):

“6. A lide está restrita à questão relativa à exclusão do Simples Nacional. A empresa alega sinteticamente que o não há comprovação nos autos da efetiva comercialização de mercadorias objeto de contrabando ou descaminho e, assim, não pode a autoridade fiscal efetuar a exclusão do Simples Nacional em virtude de mera presunção. Ainda, afirma que a apreensão das mercadorias incidiu sobre a pessoa natural e não sobre a pessoa jurídica. Esta é a base principal da argumentação trazida aos autos pela reclamante.

6.1. A fiscalização aduaneira argumenta que o autor do ilícito é titular de empresa individual e, dessa forma, identifica nítida intenção comercial na aquisição de mercadorias de procedência estrangeira sem a devida regularização.

(...)

vii) *Sobre a exclusão do Simples Nacional no caso vertente, a matéria é regida pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 e regulamentada pela Resolução CGSN nº 94, de 29/11/2011, aqui reproduzida no trecho pertinente:*

viii) *Resolução 94/2011:*

Art. 76 A exclusão de ofício da ME ou EPP do Simples Nacional produzirá efeitos:

(...)

IV - a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo nova opção pelo Simples Nacional pelos 3 (três) anos-calendário subsequentes, nas seguintes hipóteses: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, incisos II a XII e §1º)

(...)

f) comercializar mercadorias objeto de contrabando ou descaminho;

(...)

§ 2º O prazo de que trata o inciso IV do caput será elevado para 10 (dez) anos caso seja constatada a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro

(...)

(original sem grifos)

9. Como se observa, pela leitura dos dispositivos acima transcritos, a comercialização de mercadorias objeto de contrabando ou descaminho enseja a exclusão do Simples Nacional com efeitos a partir do mês da ocorrência do evento. Além disso, aplica-se a penalidade do impedimento ao Simples Nacional por três anos consecutivos.

10. No caso concreto, a fiscalização aduaneira lavrou o denominado Auto de Infração e Termo de Apreensão e Guarda Fiscal de Mercadorias (AITAGFM) após constatação de que as mercadorias são de procedência estrangeira e não estavam acobertadas por documentação fiscal que comprovasse a sua regular importação. Ficou configurada a tese de que as mercadorias foram importadas clandestinamente, e assim, passíveis da aplicação da pena de perdimento (descaminho). O AITAGFM foi lavrado em nome da empresa LUIZ MELQUIADES DOS SANTOS - ME, pelo fato do autor do ilícito figurar como empresário responsável pela referida empresa individual, bem como o nítido caráter comercial dos produtos descaminhados.

10.1. A empresa não se defendeu na esfera administrativa contra o auto de infração, mas se insurge contra a exclusão do Simples Nacional.

10.2. Quanto à alegação de que não se trata de comercialização efetiva e, assim, a fiscalização aduaneira agiu por mera presunção, cumpre esclarecer que os termos do AITAGFM não foram contestados, tanto que a autoridade fiscal decretou a pena de perdimento da mercadoria após a constatação da revelia. Não cabe mais recurso na esfera administrativa.

10.3. Neste aspecto, deveria o contribuinte ter apresentado suas razões no prazo de impugnação do auto de apreensão das mercadorias. Deixando de fazê-la tempestivamente, opera-se a preclusão temporal. Assim, no presente julgamento, não nos cabe analisar questões de mérito a respeito do auto de infração lavrado, portanto, descabe qualquer acolhimento de pedidos referentes ao cancelamento do auto de infração e seus efeitos.

10.4. No entanto, à título de esclarecimento, na lição de Maria Helena Diniz, em seu Dicionário Jurídico, comercializar é: 1- Colocar algo no comércio; 2- Criar objeto com possibilidade de ser explorado comercialmente, de ser vendido, fabricado ou exposto, de modo que possa render dinheiro. Vislumbra-se que o conceito do termo 'comercializar' abrange não só o produto efetivamente vendido ao consumidor, mas também aquele produto criado com essa finalidade. Também o Vocabulário Jurídico de De Plácido e Silva (Ed. Forense - 17a.edição - 2000) destaca que a expressão comércio, "juridicamente, significa ou compreende a soma de atos mercantis, isto é, de atos executados com a intenção de cumprir a mediação, característica de sua finalidade, entre o produtor e o consumidor ...". Assim, o ato de adquirir a mercadoria de procedência estrangeira faz parte dos chamados atos mercantis. Dessa forma, o fato das mercadorias serem apreendidas no automóvel do titular da empresa já é suficiente à demonstração do caráter comercial envolvido na situação. Como se vê na relação das mercadorias apreendidas (fl. 19 - imagem abaixo) são 175 peças de vestuário, fato que confirma o caráter comercial da aquisição feita pela reclamante:

(...)

11. Em se tratando da alegação da defesa sobre a incorreção da autuação sobre a empresa, quando deveria ser autuada a pessoa natural, cabe esclarecer que o empresário individual não possui personalidade jurídica. Isto significa que a pessoa física que exerce atividade profissional (habitualidade) relativa ao comércio, de forma individual (sem sócios), é considerado empresário e, assim, equiparado à pessoa jurídica pela legislação tributária. Se há equiparação à pessoa jurídica é porque não é de fato pessoa jurídica, mas apenas realiza operações típicas de pessoas jurídicas para fins da incidência de tributos.

11.1. Na definição do Código Civil 2002, art. 966, considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou circulação de bens ou de serviços. A lei substantiva civil quer que seja feita a distinção entre sociedade e empresa, eis que essa última só existe a partir da atividade econômica exercida; então, fica bem claro que a personalidade jurídica é da sociedade e não da empresa ou do empreendimento. Para a caracterização da condição de empresário, o CC2002 exige a inscrição do empresário, mas essa inscrição não se confunde com o registro das pessoas jurídicas. O registro de empresário não cria outra pessoa, apenas indica a existência de uma empresa, mas não assinala a existência de uma outra pessoa. O empresário é a pessoa natural e, vice-versa.

11.2. E o que se depreende dos autos é que o reclamante adquiriu 175 peças de vestuário no Paraguai com intenção clara de comércio, na condição de empresário individual.

Dessa forma, o auto de infração foi lavrado corretamente sobre a empresa individual, visto que está claro o exercício de atividade comercial no presente caso.

(...)

14. Diante de todo o exposto, VOTO no sentido de CONSIDERAR IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade e, em consequência, manter a exclusão do Simples Nacional, com efeitos a partir de 1º de maio de 2014, além de impedimento à opção nos anos-calendário 2015 a 2017”.

A decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2014

OPÇÃO PELO SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. COMÉRCIO DE MERCADORIAS OBJETO DE DESCAMINHO OU CONTRABANDO.

A constatação do exercício de atividade relativa a comércio de mercadorias objeto de contrabando ou descaminho enseja exclusão do Simples Nacional, com efeitos a partir do mês em que incorridas, impedindo nova opção pelos 3 (três) anos-calendário subsequentes.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Sem Crédito em Litígio

Discordando do r. *decisum*, a contribuinte acostou recurso voluntário (fls. 60/71) no qual rebateu a decisão da DRF/BLUMENAU/SC e da DRJ/REC e, no mérito, basicamente repisou os argumentos apresentados em 1ª Instância.

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo (ciência do acórdão recorrido em 05/04/2016 – fls. 58, protocolização da peça recursal de 2ª Instância em 26/04/2016 – fls. 60), a representação da recorrente está corretamente formalizada (fls. 72/79), e os demais pressupostos para sua admissibilidade foram atendidos, pelo que o recebo e dele conheço.

De plano, para que não parem dúvidas, é consabido que o SIMPLES NACIONAL é regime que, além de trazer verdadeiro benefício fiscal aos contribuintes, não deriva de imposição legal, mas de opção da pessoa jurídica que, se a ele resolver aderir, deve se submeter a todas as regras impostas, dentre estas, **não comercializar mercadorias objeto de descaminho ou contrabando**.

Então, em via dupla, se o sistema é altamente compensador para as micro e pequenas empresas, de outro lado exige, para sua assunção e manutenção no regime, que não se pratiquem atos que infrinjam expressos dispositivos legais.

No caso concreto, basicamente o quadro estampado é o seguinte: a contribuinte foi excluída do regime do SIMPLES NACIONAL (LC nº 123/2006) em razão de “*comercialização de mercadorias objeto de contrabando ou descaminho, com base no artigo 29, inciso VII, da Lei Complementar nº 123/2006, conforme fatos descritos no Auto de Infração e Termo de Apreensão e Guarda Fiscal de Mercadorias nº 0920200/722445/2014-DRF de Joinville – S.C., e Boletim de Ocorrência Policial – PRFBOP-B1, de apreensão das mercadorias no dia 03/05/2014*” (conforme ADE/DRF/BLU nº 24/2015, de 21 de setembro de 2015 – fls., 20).

Sobre o tema, explicitamente dispõe a legislação:

➤ LC nº 123, de 14 de dezembro de 2006:

Da Exclusão do Simples Nacional

Art. 28. A exclusão do Simples Nacional será feita de ofício ou mediante comunicação das empresas optantes.

Parágrafo único. As regras previstas nesta seção e o modo de sua implementação serão regulamentados pelo Comitê Gestor.

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

(...)

VII - comercializar mercadorias objeto de contrabando ou descaminho;

Obediente ao comando do artigo 28, supra, o Comitê Gestor do Simples Nacional, mediante a Resolução nº 94, de 29 de novembro de 2011, regulamentou os dispositivos acima, dispondo:

Dos Efeitos da Exclusão de Ofício

Art. 76. A exclusão de ofício da ME ou da EPP do Simples Nacional produzirá efeitos:

(...)

IV - a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo nova opção pelo Simples Nacional pelos 3 (três) anos-calendário subsequentes, nas seguintes hipóteses: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, incisos II a XII e § 1º)

(...)

f) comercializar mercadorias objeto de contrabando ou descaminho;

Pois bem, como mostram os autos, a recorrente foi flagrada pela Polícia Rodoviária Federal (PRF), em procedimento de fiscalização, com a posse de produtos entrados do Paraguai sem a correspondente documentação exigida, levando à sua apreensão (Boletim de Ocorrência Policial BOP - fl. 15) com posterior emissão de ADE da DRF/Joinville/SC (fls. 8/10 - abaixo reproduzido no que importa) onde se declarou o perdimento das mercadorias apreendidas (Processo nº 10920.722445/2014-20):

	Ministério da Fazenda	 Receita Federal
Ato Declaratório Executivo DRF/JOI n.º 72, de 24 de novembro de 2014.		
Declara o perdimento de mercadorias apreendidas.		
O DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM JOINVILLE-SC, no uso das atribuições que lhe confere o artigo 302, inciso IV, do Regimento Interno da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012, na competência definida pelo parágrafo 4º do artigo 27 do Decreto-Lei nº 1.455, de 07 de abril de 1976, prevista no parágrafo 7º do artigo 774 do Decreto nº 6.759, de 05 de fevereiro de 2009, delegada pela Portaria MF nº 304, de 17 de junho de 1985, subdelegada pela Portaria SRF nº 841, de 25 de julho de 1993, fundamentado nos artigos 675, inciso II, 689, inciso X, 701 e 774 do Decreto nº 6.759, de 05 de fevereiro de 2009, e a revela,		
DECLARA:		
Art. 1º O perdimento, em favor da Fazenda Pública Federal, das mercadorias discriminadas nos Autos de Infração e Termos de Apreensão e Guarda Fiscal de Mercadorias, contidos nos processos administrativos relacionados no Anexo Único, tornando-as destináveis de acordo com as normas previstas na Portaria MF nº 282, de 09 de junho de 2011.		
Art. 2º O presente ato é definitivo, de acordo com o disposto no parágrafo 4º do artigo 27 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, assim como no parágrafo 6º do artigo 774 do Decreto nº 6.759, de 05 de fevereiro de 2009.		
ANEXO ÚNICO		
Mercadorias Perdidas em Favor da Fazenda Pública Federal		
Processos Administrativos	Interessados	
10920.722445/2014-20	LUIZ MELQUIADES DOS SANTOS - ME	

Importa ressaltar que no referido processo a interessada não apresentou qualquer defesa em relação aos fatos, correndo o procedimento *in albis* e consequente decretação de revelia.

Na esteira dessa decisão, a DRE/Blumenau promoveu a exclusão da recorrente do SIMPLES NACIONAL em razão da infração cometida, por afronta ao artigo 29, VII, da LC nº 123/2006, ratificada pela decisão de 1ª Instância.

Em suas duas peças recursais a recorrente focou três teses principais:

1. que as mercadorias apreendidas somaram R\$ 2.022,42, equivalentes a US\$ 911,00 e que, como eram três os ocupantes do veículo, o valor das mercadorias estaria no limite de isenção (300 dólares);
2. que a responsabilidade pelo transporte das mercadorias é da pessoa natural e não da pessoa jurídica;
3. que não foi provada a comercialização das mercadorias, como exige a lei, mas feita mera presunção de que viriam a ser, inexistindo o necessário nexo de causalidade, elemento indispensável para levar a efeito a exclusão. Em suma, no caso concreto, não teria havido a efetiva comercialização de mercadorias fruto de contrabando ou descaminho.

Postos os fatos, ao voto.

Inexistem preliminares.

No mérito, inequívoco que a recorrente, na pessoa de seu titular (firma individual), foi flagrada pela Polícia Rodoviária Federal com a posse de mercadorias trazidas do Paraguai sem a devida documentação exigida. Esse fato é inconteste, a recorrente não refuta e no procedimento de perdimento, formalizado no PA nº 10920.722445/2014-20, sequer se defendeu, com revelia decretada.

Igualmente inconteste que, constatada a comercialização de produtos objeto de descaminho (que é o caso), ou de contrabando, a permanência no SIMPLES NACIONAL é proibida. A respeito, há expressa norma legislativa em plena vigência (art. 29, VII, da LC nº 123/2006), descabendo contra ela indispor-se.

De outro lado, é possível, sim, questionar, como fez a recorrente, se a apreensão das mercadorias implicaria, para fins de exclusão do regime do SIMPLES NACIONAL, estar estampado o cenário previsto no inciso VII, do artigo 29, do dispositivo legal acima referido, ou seja, “**comercializar mercadorias objeto de contrabando ou descaminho**”.

Nesse ponto, sensibilizaram-me os argumentos da recorrente, especialmente aqueles que invocam a insignificância monetária das mercadorias (pouco mais de 2 mil reais, correspondendo a US\$ 900 que, divididos pelos três ocupantes do veículo praticamente implicaria em se estar diante do limite isencional da operação) e, principalmente, o que aduziu acerca da não existência de nexo causal entre a apreensão e a possível futura comercialização.

Como se lê nas peças recursais da recorrente, o argumento central é de que o fato de haver a apreensão de mercadorias estrangeiras irregularmente entradas no país não significaria que viriam a ser comercializadas, ou seja, a apreensão não se confundiria com a comercialização, fatos independentes e distintos.

Com isso, mesmo que cabível referida apreensão, diz a recorrente, não traria como reflexo a sua exclusão do regime do SIMPLES NACIONAL, posto que incomprovada a infração prevista no inciso VII, do artigo 29, da LC nº 123/2006.

Em suma, não teria havido a “comercialização de mercadorias fruto de contrabando ou descaminho”.

De fato, em um primeiro olhar, como já dito antes, sensibilizaram-me estes dois argumentos trazidos nas peças recursais, especialmente a tese de que apreensão e comercialização não teriam a mesma conformação.

Em outro dizer, como se aplicar o dispositivo infracional “**comercializar mercadorias objeto de contrabando ou descaminho**” se as mesmas foram apreendidas e jamais serão vendidas?

Porém, como diz clássico brocardo jurídico, “*ius non est textus sed contextus*”, (em vernáculo, “o direito não é o texto, mas o contexto”), dos operadores do direito se exige que, mais que a simples aplicação do frio texto da lei, se debrucem, perscrutem, investiguem, analisem os casos que lhes são trazidos para apreciação dentro do quadro em que inseridos os fatos.

Nesse tom, embora a leitura isolada e esparsa do texto legal possa direcionar ao encontro do pensamento da recorrente (diga-se, se a mercadoria foi apreendida, não será comercializada e, assim, não será infringida a norma substantiva inserta no inciso VII, do artigo 29, da LC nº 123/2006 (“**comercializar mercadorias objeto de contrabando ou descaminho**”), vejo que o cenário que se descortina por trás desta aparente realidade é outro.

Assim, o largo espectro que se abre para a apreciação do julgador vai muito mais além do que a singela afirmação da recorrente de que “*devemos inicialmente atentar para o comando do dispositivo legal que trata a matéria, quando determina de forma expressa que, para a exclusão do SIMPLES, o optante deverá comercializar as mercadorias objeto de contrabando ou descaminho. No caso vertente, a Recorrente em momento algum comercializou produtos objeto de contrabando ou descaminho que ensejasse a sua exclusão do SIMPLES*” (RV – fls. 66).

Então, entender que só “a venda” da mercadoria objeto de contrabando/descaminho é que carimbaria a infração, posto que somente neste momento estaria ocorrendo a “comercialização” é afrontar os mais elementares conceitos do Direito Comercial e os preceitos em que se fundam os atos comerciais.

Nesse contexto, se, como dito antes, a visão fática sob esta estreita ótica poderia levar a cancelar o entendimento da recorrente, o desencadeamento dos fatos aponta em sentido totalmente oposto, iniciando pela apreensão feita pela Polícia Rodoviária Federal e cujos desdobramentos foram minuciosamente analisados no Processo nº 10920.722445/2014-20, conforme reproduzido na decisão *a quo* (fls. 47):

Processo Administrativo nº 10920.722445/2014-20 - AITAGFM nº 0920200/722445/2014

AUTUADO:

LUIZ MELQUIADES DOS SANTOS – ME

CNPJ: 80.159.700/0001-62.

RESPONSÁVEL AUTUADO:

LUIZ MELQUIADES DOS SANTOS

CPF: 689.153.140-34.

Trata o presente auto de infração da propositura da pena de perdimento de mercadorias de procedência estrangeira exposta à venda, depositada ou em circulação comercial no País, desacompanhadas de documentação comprobatória de regular introdução no território nacional.

No dia 03 de maio de 2014, às 15h15, em meio à operação de fiscalização de rotina, no km 82 da BR 101, município de Barra Velha (SC), policiais rodoviários federais/PRF's abordaram o veículo Honda CRV, de placas MHW-8671, conduzido por LUIZ MELQUIADES DOS SANTOS. Durante a abordagem e revista do veículo, os agentes federais encontraram diversas mercadorias provenientes do Paraguai sem o devido desembaraço aduaneiro. Em vista disso, os produtos de origem estrangeira, desacompanhados de qualquer documentação comprobatória de regularidade, e com nítido caráter comercial, foram retidos para encaminhamento à Receita Federal. Tudo isso conforme o Boletim de Ocorrências Policiais/DPRF nº 0803020305141515.

Posteriormente, as mercadorias estrangeiras irregulares retidas foram encaminhadas à Seção de Administração Aduaneira da Delegacia da Receita Federal em Joinville (SC), e recebidas para os procedimentos de identificação, contagem, valoração e conferência aduaneira, bem como a lavratura dos autos de infração pertinentes.

Pelo exposto, depreende-se a ocorrência “em tese” de crime praticado pelo detentor das mercadorias estrangeiras irregulares, LUIZ MELQUIADES DOS SANTOS, enquadrado no artigo 334 e/ou 334-A do Decreto-Lei nº 2.848/1940, o Código Penal. Em vista disto, lavra-se o presente Auto de Infração e Termo de Apreensão e Guarda Fiscal de Mercadorias de nº 0920200/722445/2014, parte integrante e inseparável do processo administrativo nº 10920.722445/2014-20, com a propositura da aplicação da pena de perdimento às mercadorias irregulares. Ressalta-se que o referido AITAGFM é lavrado em nome da empresa LUIZ MELQUIADES DOS SANTOS – ME, inscrita no CNPJ sob o nº 80.159.700/0001-62, pelo fato de LUIZ MELQUIADES DOS SANTOS, inscrito no CPF sob o nº 351.717.409-25, autor do ilícito, figurar como empresário responsável pela referida empresa, bem como o nítido caráter comercial dos produtos descaminhados.

Não foi apurado crédito tributário, pois no caso concreto, em face da legislação aplicável, é cabível apenas a pena de perdimento da mercadoria importada irregularmente, nos termos do artigo 65 da Lei nº 10.833/2003. Portanto, o valor estimado dos produtos descaminhados sujeitos à aplicação da pena de perdimento, constante do presente auto de infração é de R\$ 2.022,42. Portanto, o montante do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado à importação, estimados, é de R\$ 1.011,21.

Foi também lavrada a representação fiscal para fins penais, em conformidade com o disposto no artigo 83 da Lei nº 9.430/1996, no artigo 1º, inciso II, do Decreto nº 2.730/1998 e no artigo 1º da Portaria SRF nº 2439/2010, formalizada no Processo Administrativo nº 10920.722446/2014-74.

Ressalta-se que foram efetuadas consultas nos sistemas da RFB dando conta que não foram encontrados registros de processos administrativos de apreensão de mercadorias em nome da pessoa física ou jurídica de LUIZ MELQUIADES DOS SANTOS.

Todas as mercadorias objeto do presente auto de infração são de origem ou procedência estrangeira.

Nesse ponto (ainda que a defesa da recorrente se oponha ferozmente a isso), fato é que, como muito bem observado pela decisão recorrida, **o condutor era o Sr. Luiz Melquiades dos Santos que, além de sua condição de pessoa natural, incorporava a figura jurídica de “empresário individual”** (anteriormente chamado de firma individual), ou seja, *“aquele que exerce em nome próprio uma atividade empresarial. É a pessoa física (natural) titular da empresa. O patrimônio da pessoa natural e o do empresário individual são os mesmos, logo o titular responderá de forma ilimitada pelas dívidas”* (conforme definição retirada do sítio do SEBRAE (<https://m.sebrae.com.br/>)).

Com isso, com supedâneo no artigo 50, V, § 1º, da Lei nº 9.874, de 1999¹, lanço mão da bem articulada manifestação da decisão *a quo* e com ela perfilo quando assenta (Ac. DRJ – fls. 51):

¹ Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

V - decidam recursos administrativos;

(...)

“11. Em se tratando da alegação da defesa sobre a incorreção da autuação sobre a empresa, quando deveria ser autuada a pessoa natural, cabe esclarecer que o empresário individual não possui personalidade jurídica. Isto significa que a pessoa física que exerce atividade profissional (habitualidade) relativa ao comércio, de forma individual (sem sócios), é considerado empresário e, assim, equiparado à pessoa jurídica pela legislação tributária. Se há equiparação à pessoa jurídica é porque não é de fato pessoa jurídica, mas apenas realiza operações típicas de pessoas jurídicas para fins da incidência de tributos.

11.1. Na definição do Código Civil 2002, art. 966, considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou circulação de bens ou de serviços. A lei substantiva civil quer que seja feita a distinção entre sociedade e empresa, eis que essa última só existe a partir da atividade econômica exercida; então, fica bem claro que a personalidade jurídica é da sociedade e não da empresa ou do empreendimento. Para a caracterização da condição de empresário, o CC2002 exige a inscrição do empresário, mas essa inscrição não se confunde com o registro das pessoas jurídicas. O registro de empresário não cria outra pessoa, apenas indica a existência de uma empresa, mas não assinala a existência de uma outra pessoa. O empresário é a pessoa natural e, vice-versa”.

Nesse ponto, voltando ao início deste voto, as alegações da recorrente em seu RV, tomadas isoladamente, podem compor um quadro no qual teria agido de boa-fé e, por isso, o procedimento do Fisco careceria de fundamento,

Porém, como igualmente visto antes, o direito não se funda apenas na forma, mas se compõe igualmente de indícios que podem levar ao verdadeiro estágio dos fatos. Em outras palavras, nem sempre aquilo que se exterioriza concretamente reflete a verdade que se esconde atrás do tapume que tenta vedá-la.

Havendo indícios de que os fatos formalmente retratados não correspondem à realidade do que ocorreu, a prova indiciária é instrumento pacificamente admitido em nosso direito como ferramenta necessária para apurar eventos que não se mostram explícitos, como já decidido pelo CARF:

*Primeira Turma/Quarta Câmara/Primeira Seção de Julgamento
Data da Sessão 25/01/2011 Relator(a) ANTONIO BEZERRA NETO
Nº Acórdão 1401-000.405*

ASSUNTO: PROVA INDICIÁRIA

A prova indiciária é meio idôneo admitido em Direito, quando a sua formação está apoiada em uma concatenação lógica de fatos, que se constituem em indícios precisos, “econômicos” e convergentes.

Deveras, a comprovação material de uma determinada situação fática pode ser feita, em regra: **i)** por uma prova única, direta, concludente por si só, ou, **ii)** por um conjunto de

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

elementos/indícios que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a inequivocidade daquela matéria de fato.

Em síntese, a prova indiciária é meio idôneo admitido em Direito, quando a sua formação está apoiada em concatenação lógica dos fatos, que se constituem em indícios precisos e convergentes.

Em outro dizer, a prova de um fato se faz com um conjunto de indícios apoiados uns nos outros, uns complementando e interagindo com os outros.

Segundo o Relator do REsp nº 130.570/SP, Ministro Félix Fisher (5ª Turma do STJ) “*uma sucessão de indícios e circunstâncias, coerentes e concatenadas, podem ensejar a certeza fundada que é exigida para a condenação*”.

No mesmo sentido a Ap. Crime nº 7000964767, 6ª Câmara, Rel. Desembargador Sylvio Baptista:

PROVA. INDÍCIOS. CONDENAÇÃO. POSSIBILIDADE. Desde os primórdios do Direito, os indícios e presunções são admitidos como elementos de convicção, e integram o sistema de articulação de provas (ar. 239 do CPP). Valem por sua idoneidade e pelo acervo de fatores de convencimento. A quantidade e sucessão de indícios têm força condenatória, pois, de forma lógica e coerente, indicam a autoria com certeza.

Pensamento em consonância com a jurisprudência desta Turma, em Acórdão com decisão unânime, sob a Relatoria do Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves:

*PROVA INDIRETA. INDÍCIOS. PRESUNÇÃO SIMPLES. VALIDADE. VERDADE MATERIAL. A Administração Pública tem o poder-dever de investigar livremente a verdade material diante do caso concreto, analisando todos os elementos necessários à formação de sua convicção acerca da existência e conteúdo do fato jurídico. Esse poder-dever é ainda mais presente na seara tributária, em que é usual a prática de atos simulatórios por parte do contribuinte, visando diminuir ou anular o encargo fiscal. **A liberdade de investigação do Fisco pressupõe o direito de considerar fatos conhecidos não expressamente previstos em lei como indícios de outros fatos, cujos eventos são desconhecidos de forma direta.** (Ac. 1402-002.488).*

Então, voltando ao caso concreto, quando a pessoa natural de Luiz Melquiades dos Santos se desloca ao Paraguai e de lá traz mercadorias que têm íntima relação com sua atividade de “empresário individual”, lícito à Autoridade Tributária, fundada em fortes indícios, entender que essas mercadorias (lembre-se, **TOTALMENTE DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTAÇÃO DE ENTRADA NO PAÍS**), não se destinavam ao uso próprio do condutor, de sua esposa ou de sua sogra – até pela quantidade desproporcional para esse fim - mas, evidentemente, tinham como fim primeiro e único abastecer o estoque da firma individual LUIZ MELQUIADES DOS SANTOS – ME – CNPJ nº 80.159.700/0001-62.

A propósito, veja-se a inscrição da firma individual nos órgãos de registro (fls. 76 e 78 – documentos juntados pela recorrente):

Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior Secretaria do Desenvolvimento e Produção Departamento Nacional de Registro do Comércio		REQUERIMENTO DE EMPRESÁRIO INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO NO VERSO	
NÚMERO DE IDENTIFICAÇÃO DO REGISTRO DA EMPRESA - NIRE DA SEDE 210163159-1		NIRE DA FILIAL (preencher somente se não referente à filial)	
NOME DO EMPRESÁRIO (completo sem abreviaturas) LUIZ MELQUIADES DOS SANTOS			
NACIONALIDADE BRASILEIRA		ESTADO CIVIL Casado(a)	
SEXO ☒ M ☐ F	REGIME DE BENS (se casado) Comunhão parcial		
FILHO DE (pai) ADOLFO DOS SANTOS		(mãe) MARIA DOS SANTOS	
NASCIMENTO EM (data de nascimento) 10-12-1956	IDENTIDADE (número) 757.635-8	Órgão emissor SSP	UF SC
CPF (número) 351.717.409-25			
EMANCIPADO POR (forma de emancipação - somente no caso de menor)			
DOMICILIADO NA (LOGRADOURO - rua, av. etc.) RUA DUQUE DE CAXIAS		NÚMERO S/N	
COMPLEMENTO	BARRIO, DISTRITO CENTRO	CEP 89110-000	CODIGO DO MUNICIPIO (Código da Junta Comercial)
MUNICIPIO GASPAR	UF SC		
VALOR DO CAPITAL - R\$ 5.000,00		VALOR DO CAPITAL (por extensão) CINCO MIL REAIS	
CODIGO DE ATIVIDADE ECONOMICA (CNAE Fiscal) Atividade principal 5232-9/00 Atividades secundárias	DESCRIÇÃO DO OBJETO COMERCIO VAREJISTA DE ARTIGOS DO VESTUARIO E COMPLEMENTOS.		
DATA DE INICIO DAS ATIVIDADES 01-10-1987	NÚMERO DE INSCRIÇÃO NO CNPJ 80.159.700/0001-62	TRANSFERÊNCIA DE SEDE OU DE FILIAL DE OUTRA UF NIRE anterior	UF
ASSINATURA DA FIRMA PELO EMPRESÁRIO (ou pelo representante/assistente/gerente) <i>Luiz Melquiades dos Santos</i>			
DATA DA ASSINATURA 01-12-2004	ASSINATURA DO EMPRESÁRIO <i>WALDER ASSUNÇÃO DE OLIVEIRA</i>		
PARA USO EXCLUSIVO DA JUNTA COMERCIAL			
DEFERIDO. PUBLIQUE-SE E ARQUIVE-SE. <i>Waldere Assunção de Oliveira</i> Matrícula: 11224104-8 JUNTA		AUTENTICAÇÃO JUNTA COMERCIAL DO ESTADO DE SANTA CATARINA CERTIFICO O REGISTRO EM: 15/12/2004 SOB Nº: 20043066763 Protocolo: 04/306676-3 Empresa: 42.1.0163159-1 LUIZ MELQUIADES DOS SANTOS	

FIRMA INDIVIDUAL	
01 Exmo. Sr. Presidente da JUNTA COMERCIAL do ESTADO DE SANTA CATARINA LUIZ MELQUIADES DOS SANTOS	
Natural de	GASPAR - SANTA CATARINA - BRASIL
Filho de	ADOLFO DOS SANTOS e MARIA DOS SANTOS
Nascido em	10 12 56 portador do Documento de Identidade nº 3/R. 755.608
Expedido pelo	SSP
Residente na	Rua Duque de Caxias, s/nº - Centro - GASPAR - Santa Catarina
CEP	89110-000
07 ATIVIDADES ECONÔMICAS PRINCIPAIS	CODIGO DAS ATIVIDADES
COMERCIO DE ROUPAS FEITAS EM GERAL	5232-9/00

E agora confira-se a quantidade e o tipo de mercadorias apreendidas (fls. 51):

		MINISTÉRIO DA FAZENDA		RELAÇÃO DE MERCADORIAS (R.M.)			
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL				Anexa ao AUTO DE INFRAÇÃO E TERMO DE APREENSÃO E GUARDA FISCAL DE MERCADORIAS Nº 0920200 / 722445/2014)			
Unidade da SRF: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM JOINVILLE-SC				Região Fiscal: SUPERINTENDÊNCIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DA 2ª R.F.			
Anexa ao AUTO DE INFRAÇÃO E TERMO DE APREENSÃO E GUARDA FISCAL DE MERCADORIAS Nº 0920200 / 722445/2014)							
01 - Autuado		02 - OFFICINHA		03 - Processo		Fls. 1 de 1	
LUIZ MELQUIADES DOS SANTOS - ME		80.159.700/0001-62		10920.722445/2014-20			
DISCRIMINAÇÃO DAS MERCADORIAS							
Seq.	Volume Inicial Final	NCM	Descrição (continuação)	Marca	Modelo	Número de Série	Unidade
00001	0 a 0	81143000	VESTUÁRIO Casacos, blusas, camisas e calças				UN
			Diversas		Diversos		
							Quantidade
							Valor Unitário
							US\$
							R\$
							US\$
							R\$
							Valor Total
							US\$
							R\$

No detalhe:

Descrição	Unidade	Quantidade
Descrição (continuação)		
VESTUÁRIO Casacos, blusas, camisas e calças	UN	175,00
Diversas		
Diversos		

Nesse instante, cabe a pergunta elementar: **quem compraria**, no Paraguai, a **não ser para fins de comercialização**, 175 peças de roupas?

Veja-se que não se está falando de produtos de outras espécies, por exemplo, eletro-eletrônicos, móveis, materiais de escritório, de informática, etc., **mas de mercadorias diretamente relacionadas à atividade empresarial da firma individual** (CNAE 5232-9/00 – “comércio varejista de artigos do vestuário e complementos”).

Então, se o condutor, cidadão Luiz Melquiades dos Santos tivesse sido abordado pela Polícia Rodoviária Federal por estar transitando com mercadorias entradas do Paraguai sem a documentação exigida, mas fossem tais produtos totalmente diferentes daqueles que o mesmo condutor, agora na condição de “empresário individual”, habitualmente comercializa em seu estabelecimento (roupas, artigos de vestuário, etc.), evidentemente só estaria sujeito à apreensão e perdimento da mercadoria (com eventuais ações penais, fosse o caso), mas essa ocorrência não levaria à sua exclusão do regime do SIMPLES NACIONAL.

Neste enredo, o ato do cidadão Luiz Melquiades dos Santos seria tomado como “mais um”, semelhante ao praticado por milhares de outras pessoas que se aventuram, diuturnamente, a adquirir produtos no Paraguai e com eles adentrarem ao Brasil sem a devida legalização alfandegária (os nominados “sacoleiros”). Nesta fotografia, como dito acima, só ocorreria a apreensão e perdimento das mercadorias.

Todavia, adquirindo produtos em quantidade que sinaliza para sua posterior comercialização e sendo, ao mesmo tempo, cidadão e empresário individual com atividade exatamente voltada para a comercialização dos produtos que adquiriu no Paraguai sem a devida legalização, além das penalizações possíveis já citadas, o reflexo se dará também na sua condição de optante do regime do SIMPLES NACIONAL, por expressa e literal ofensa ao inciso VII, do artigo 29, da LC nº 123/2006.

Há mais, ainda, para completar a cena.

Consta nos autos do PA nº 10920.722445/2014-20 que a recorrente sequer se defendeu contra a autuação e decretação de perdimento, ou seja, quedou-se silente, fato que, se isoladamente tomado pode não ter maior relacionamento com o que aqui se discute, no conjunto dos acontecimentos ganha relevância no sentido de que pode lhe ter sido mais conveniente

“perder” a mercadoria do que ter que arcar com o custo tributário de sua regularização que poderia inviabilizar seu preço de venda, deixando de ser interessante.

Em suma, com todos esses indícios plenamente robustecidos, a prova que era inicialmente presuntiva assume contexto de prova direta, validando a ação da Autoridade Tributária.

Por fim, cabe a análise dos argumentos da recorrente de que não comercializou as mercadorias, apreendidas que foram antes desse evento. Com isso, na visão da interessada, não teria ocorrido a infração tratada no artigo 29, VII, da LC nº 123/2006 (“**comercializar mercadorias objeto de contrabando ou descaminho**”), sendo incabível sua exclusão do SIMPLES NACIONAL.

Em síntese, na visão da recorrente, incorrendo a “venda” (comercialização), não teria havido o ato infracional que levou à sua exclusão do regime simplificado.

Pois bem, na esteira do que já se disse nesse voto, a foto estática suscitada pela recorrente poderia levar a esse entendimento, até por exercício lógico (como seria possível a um comerciante “comercializar” uma mercadoria se essa mesma mercadoria não entrou em seu estabelecimento, em seu estoque?).

Porém o ato comercial, a atividade mercantil, o exercício da mercancia (que é o ato, processo ou efeito de mercanciar), compõem-se de vários estágios, sendo a “venda” **apenas um deles**, que se alinha a outros, como o pedido contratado, a aquisição do produto, a forma da entrega, a tradição do bem, as condições do negócio, etc.

Nas palavras de Rogério Tadeu Romano, professor universitário e Procurador Regional da República aposentado, em artigo publicado na rede mundial de computadores em janeiro/2019, “*em regra, sempre que um comerciante executa um ato relativo à sua profissão, está praticando um ato de comércio subjetivo, como é o caso da compra e venda de mercadorias*” (destaque acrescido).

Carvalho de Mendonça² ao analisar o Código Comercial de 1.850 (embora hoje revogado em parte pelo Código Civil de 2002, mas com conceitos plenamente atuais), disserta que se considera mercancia “*a compra e venda ou troca para vender a grosso ou a retalho, as operações de câmbio, banco e corretagem, empresas de fábrica, de comissões, de depósito etc*”. (negritou-se).

Para Dilson Dória³, “*a compra para revenda e ulterior revenda temos uma troca de mercadorias e títulos de crédito e imóveis contra bens econômicos, geralmente contra dinheiro. Nas operações bancárias, temos uma troca mediata de direito presente contra dinheiro futuro, ou dinheiro contra dinheiro a crédito*”. (ibidem).

² Tratado de Direito Comercial Brasileiro, 1938

³ Dilson Dória, Curso de Direito Comercial

Na mesma linha, pela racionalidade dos argumentos, adoto excertos do voto condutor da decisão recorrida e reproduzo a imprescindível lição de Maria Helena Diniz, em seu Dicionário Jurídico (Vol.1, São Paulo: Saraiva. 1998, p. 656), para quem “*comercializar é 1. colocar algo no comércio; 2. criar objeto com possibilidade de ser explorado comercialmente, de ser vendido, fabricado ou exposto, de modo que possa render dinheiro*”.

Em igual toada, como sustentado no aresto de origem, “*o conceito do termo ‘comercializar’ abrange não só o produto efetivamente vendido ao consumidor, mas também aquele produto criado com essa finalidade*”.

Linha assumida pelo Vocabulário Jurídico de De Plácido e Silva (Ed. Forense – 17ª edição - 2000) ao definir que a expressão comércio, “*juridicamente, significa ou compreende a soma de atos mercantis, isto é, de atos executados com a intenção de cumprir a mediação, característica de sua finalidade, entre o produtor e o consumidor ...*”.

De outro lado, com o advento da Lei 13.008/2014, foi modificada a redação do Código Penal em que se definiam, em um único dispositivo, os crimes de descaminho e contrabando (ar. 334), passando o segundo a ter tipificação específica no art. 334-A, *verbis*:

Contrabando

Art. 334-A. Importar ou exportar mercadoria proibida:

Pena - reclusão, de 2 (dois) a 5 (cinco) anos.

§ 1º Incorre na mesma pena quem:

I - pratica fato assimilado, em lei especial, a contrabando;

II - importa ou exporta clandestinamente mercadoria que dependa de registro, análise ou autorização de órgão público competente;

III - reinsere no território nacional mercadoria brasileira destinada à exportação;

IV - vende, expõe à venda, mantém em depósito ou, de qualquer forma, utiliza em proveito próprio ou alheio, no exercício de atividade comercial ou industrial, mercadoria proibida pela lei brasileira;

V - adquire, recebe ou oculta, em proveito próprio ou alheio, no exercício de atividade comercial ou industrial, mercadoria proibida pela lei brasileira. (Incluído pela Lei nº 13.008, de 26.6.2014)

§ 2º - Equipara-se às atividades comerciais, para os efeitos deste artigo, qualquer forma de comércio irregular ou clandestino de mercadorias estrangeiras, inclusive o exercido em residências.

§ 3º A pena aplica-se em dobro se o crime de contrabando é praticado em transporte aéreo, marítimo ou fluvial.

Embora seja instrumento jurídico direcionado à área penal, é evidente que os “conceitos” trazidos no artigo acima reproduzidos direcionam para o mesmo entendimento

esposado neste voto, ou seja, “comercializar” não é só “vender”, antes, este ato é apenas uma fração daquele, diga-se, é espécie da qual a primeira é gênero.

Claríssima a redação do § 1º, IV e V e § 2º do retro dispositivo e que, inelutavelmente, leva a este entendimento:

§ 1º Incorre na mesma pena quem:

(...)

IV - vende, expõe à venda, mantém em depósito ou, de qualquer forma, utiliza em proveito próprio ou alheio, no exercício de atividade comercial ou industrial, mercadoria proibida pela lei brasileira;

V - adquire, recebe ou oculta, em proveito próprio ou alheio, no exercício de atividade comercial ou industrial, mercadoria proibida pela lei brasileira. (Incluído pela Lei nº 13.008, de 26.6.2014)

§ 2º - Equipara-se às atividades comerciais, para os efeitos deste artigo, qualquer forma de comércio irregular ou clandestino de mercadorias estrangeiras, inclusive o exercido em residências.

Essência que se extrai da própria etimologia do termo “comercialização”, ou seja, ação e efeito de comercializar que implica não apenas em colocar à venda um produto, **mas, antes, dar-lhe as condições e os meios de distribuição necessários para a sua venda**, o que indica, por óbvio, que ANTECEDENTEMENTE a esse ato final (venda) ocorreram inúmeros procedimentos que possibilitaram a entrada da mercadoria no estabelecimento do mercador e criaram a possibilidade de sua oferta ao público consumidor.

Em dizer bem claro, desde a entrada irregular no país de um produto rotulado como contrabando/descaminho, sua circulação pelo território brasileiro, sua estocagem no estabelecimento ou mesmo na residência do comerciante (§ 2º, do art. 334-A, do CP) e até sua operação derradeira com a tradição do bem ao comprador, TODAS essas operações, *per si* ou em conjunto, são atos inerentes à “comercialização”, por isso, sujeitos aos impositivos legais, INCLUSIVE, no que interessa, à proibição de permanência no regime do SIMPLES NACIONAL de contribuintes que os pratiquem, consoante disposição expressa do artigo 29, VII, da LC nº 123/2006, posto restar inequívoco nos autos que os produtos foram encontrados no estabelecimento da recorrente.

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

(...)

VII - comercializar mercadorias objeto de contrabando ou descaminho;

A respeito do tema, é remansosa a jurisprudência administrativa do CARF neste sentido:

CIGARRO DE PROCEDÊNCIA ESTRANGEIRA, SEM DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA DA IMPORTAÇÃO REGULAR.

Caracteriza infração às medidas de controle fiscal a posse e circulação de fumo, charuto, cigarrilha e cigarro de procedência estrangeira, sem documentação comprobatória da importação regular, sendo irrelevante, para tipificar a infração, a propriedade da mercadoria.

OPÇÃO. CAUSA IMPEDITIVA LEGAL.

A legislação expressamente não admite o recolhimento dos tributos na forma do Simples Nacional pela microempresa ou empresa de pequeno porte que comercializar mercadorias objeto de contrabando ou descaminho. (Ac. 1801-001.353 – Rel. Carmen Ferreira Saraiva- sessão de 06/03/2013).

Ementa: Assunto: Simples Nacional Ano-calendário:2009 EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. COMERCIALIZAÇÃO DE MERCADORIAS OBJETO DE CONTRABANDO OU DESCAMINHO.

A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando constatada a comercialização de mercadorias objeto de contrabando ou descaminho. (Inteligência do artigo 29, inciso, VII da Lei Complementar nº 123/2006) (Ac. 1802-002.008 – Rel. Ester Marques Lins de Souza - sessão de 17/02/2014)

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. CONTRABANDO E DESCAMINHO.

A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando restar configurada a comercialização de mercadorias objeto de contrabando ou descaminho.

(Ac.1002000.386 – Rel. Breno do Carmo Moreira Vieira - Turma Extraordinária/2ª Turma – Sessão de 12 de setembro de 2018)

Enfim, inequívoco que o ato de adquirir, mesmo que ilegalmente, mercadoria de procedência estrangeira faz parte dos chamados atos mercantis e, dessa forma, a sua apreensão no automóvel do titular da empresa já é suficiente para demonstrar o caráter comercial envolvido na situação, sempre lembrando que foram apreendidas 175 peças de vestuário, produtos relacionados à sua atividade empresarial refletida no CNAE nº 5232-9/00 – “comércio varejista de artigos do vestuário e complementos”.

Pelo exposto, entendo correto o procedimento da DRF/BLUMENAU/SC, expresso no Ato Declaratório Executivo DRF/BLU nº 24/2015, de 21 de setembro de 2015, que excluiu a recorrente do regime do SIMPLES NACIONAL (LC nº 123/2006) em razão de “comercialização de mercadorias objeto de contrabando ou descaminho, com base no artigo 29, inciso VII, da Lei Complementar nº 123/2006” a partir de 1º de maio de 2014, mês da apreensão,

conforme disposto no artigo 29, § 1º, da LC nº 123, ficando impedida a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 03 (três) anos-calendário seguintes.

CONCLUSÃO

Assim, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário, mantendo a decisão recorrida e ratificando a exclusão da recorrente do regime do **SIMPLES NACIONAL**.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone