



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10925.721696/2014-47
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-005.004 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de setembro de 2020
Recorrente MERCADO IDEAL LTDA. - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2011

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 unanimidade de votos**, i) não conhecer das arguições em relação às nulidades suscitadas, por preclusão; e, ii) no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, mantendo a decisão recorrida e ratificando a exclusão da recorrente do regime do SIMPLES NACIONAL. Os Conselheiros Evandro Correa Dias e Junia Roberta Gouveia Sampaio acompanharam o Relator pelas conclusões.

(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 3ª Turma da DRJ/FOR, sessão de 11 de março de 2016, que indeferiu a manifestação de inconformidade apresentada (fls. 21/22) e ratificou o entendimento da DRF/JOAÇABA/SC, expresso no Ato Declaratório Executivo DRF/JOA-SC n.º 14, de 23 de março de 2015 (fls. 17), mediante o qual a recorrente foi excluída do regime do SIMPLES NACIONAL (LC n.º 123/2006) “em virtude da constatação de que a empresa comercializou mercadorias objeto de contrabando ou descaminho, conforme disposto no artigo 29, inciso VII, da supracitada lei, observadas as alterações posteriores e de acordo com o disciplinado na Resolução CGSN n.º 94/2011”.

O ADE, na íntegra, está abaixo reproduzido:

 MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL Delegacia da Receita Federal do Brasil em Joaçaba-SC 		
Ato Declaratório Executivo DRF/JOA-SC n.º 14, de 23 de março de 2015.		
<p>Termo de Exclusão. Declara excluída a Pessoa Jurídica do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) em virtude da constatação de comercialização de mercadorias objeto de contrabando ou descaminho.</p>		
<p>O AUDITOR-FISCAL DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL em Joaçaba-SC abaixo identificado, no uso das atribuições que lhe conferem o disposto no art. 6º da Lei 10.593, de 6 de dezembro de 2002, tendo em vista o disposto no art. 33 da Lei Complementar n.º 123, de 14 de dezembro de 2006, e no art. 75 da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional (Resolução CGSN) n.º 94, de 29 de novembro de 2011, e face ao que consta do processo fiscal n.º 10925.721696/2014-47, DECLARA:</p>		
<p>Art. 1º. A pessoa jurídica abaixo identificada fica excluída da sistemática de pagamento de impostos e contribuições de que tratam os artigos 12 e 13 da Lei Complementar n.º 123/2006, denominada Simples Nacional, em virtude da constatação de que a empresa comercializou mercadorias objeto de contrabando ou descaminho, conforme disposto no artigo 29, inciso VII, da supracitada lei, observadas as alterações posteriores e de acordo com o disciplinado na Resolução CGSN n.º 94/2011.</p>		
Pessoa Jurídica	CNPJ N.º	Data de início dos Efeitos da Exclusão
MERCADO IDEAL LTDA - ME	02.832.394/0001-70	01/11/2011
<p>Art. 2º. Os efeitos da exclusão dar-se-ão a partir da data indicada acima, ficando impedida de realizar nova opção por esse regime pelos 3 (três) anos-calendário seguintes, conforme determina o artigo 29, §1º da Lei Complementar 123 de 14/12/2006, observadas as alterações posteriores e o disciplinado no art. 75 da Resolução CGSN n.º 94/2011.</p>		
<p>Art. 3º. A pessoa jurídica poderá apresentar no prazo de 30 (trinta) dias contados da data da ciência deste ato declaratório, impugnação relativamente ao procedimento acima, assegurando, assim, o contraditório e a ampla defesa.</p>		
<p>Parágrafo único. Não havendo apresentação de impugnação no prazo de que trata este artigo, a exclusão tornar-se-á definitiva.</p>		

Cientificada e irresignada, a contribuinte acostou a MI (fls. 21/22) acima referida, alegando:

II - O DIREITO

II. 1 - PRELIMINAR
Devido ao desconhecimento e despreparo dos novos proprietários da empresa, o auto de infração datado de 23/05/2012, acabou ficando no esquecimento, sendo novamente lembrado quando do recebimento do despacho decisório, na data de 23/04/2015.

II. 2 - MÉRITO (inciso III e IV do art. 16 do Dec.70.235/72)
A empresa cumpre rigorosamente com as obrigações sociais e fiscais, é uma empresa familiar, e diante dos fatos acima expostos, ficou evidenciado que houve um equívoco, por tratar-se de empresa recém adquirida, por novos proprietários, mas é preciso ressaltar também que não pode a empresa ser penalizada pela insignificante quantia de 140 maços de cigarros, uma vez que a exclusão como optante pelo simples nacional irá onerar demais a empresa, tornando-a praticamente inviável.
E reivindica que o presente processo seja transformado em multa para a sua posterior quitação, e que para comprovar os fatos acima descritos anexa a presente o seguinte comprovante:

Encerra pedindo provimento e o cancelamento do ADE.

Submetida à apreciação da 3ª Turma da DRJ/FOR, foi prolatada decisão (fls. 35/39) negando provimento ao pedido e ratificando o ADE emitido pela DRF/JOAÇABA/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):

“O fato que motivou a exclusão foi a apreensão de cigarros de origem estrangeira de propriedade da empresa, em virtude de estarem expostos à venda em solo brasileiro, sem prova de sua regular importação.

O dispositivo legal que fundamentou a exclusão do contribuinte do Simples Nacional foi o artigo 29, inciso VII, da Lei Complementar 123/2006, in verbis:

(...)

Em sua defesa o contribuinte alega que “empresa foi adquirida e registrada na Junta Comercial do Estado de Santa Catarina em 30/11/2011, onde o jovem casal de empresários investiu suas economias, mas por desconhecimento e despreparo, os mesmos acabaram adquirindo 140 maços de cigarro, sem documento que comprovasse a sua procedência, conforme apreensão efetuada pela SEF/SC, em operação realizada no dia 08 de novembro de 2011”.

A defesa argumenta ainda que a sua exclusão do Simples Nacional tornará a empresa praticamente inviável.

Sobre a argumentação da defesa de que, por desconhecimento e despreparo, adquiriu, de forma irregular, mercadorias objeto de contrabando ou descaminho, recorro ao que dispõe o DECRETO-LEI Nº 4.657/1942.

(...)

Portanto, o fato de desconhecer a legislação não desobriga o contribuinte do cumprimento da Lei.

Quanto à argumentação da defesa de que a sua exclusão do Simples Nacional tornará a empresa praticamente inviável, deve-se salientar que os julgadores das Delegacias da Receita Federal de Julgamento exercem atividade plenamente vinculada à legislação em vigor no ordenamento jurídico nacional.

Assim, não podem ser consideradas neste julgamento quaisquer argumentações apresentadas pelo contribuinte que afrontem a legislação.

*Pelo exposto, voto no sentido de considerar **improcedente** a impugnação apresentada pelo interessado, mantendo a sua exclusão do Simples Nacional, nos termos do Ato Declaratório Executivo DRF/JOA-SC n.º 14/2015”.*

A decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2011

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO

É cabível a exclusão do contribuinte do Simples Nacional quando comprovada a ocorrência da situação excludente prevista em Lei.

LEGISLAÇÃO. DESCONHECIMENTO.

Ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece.

ATIVIDADE VINCULADA.

Por exercer atividade plenamente vinculada à legislação, não compete à Autoridade Administrativa apreciar questões relacionadas a situações peculiares a cada contribuinte.

Impugnação Improcedente

Sem Crédito em Litígio

Discordando do r. *decisum*, a contribuinte acostou recurso voluntário (fls. 43/50) no qual, além de rebater a decisão da DRF/FOR, suscitou ter havido uma série de nulidades no procedimento e, no mérito, avançou nos argumentos em relação ao que havia aduzido na manifestação de inconformidade, cabendo destacar os seguintes excertos:

DO MÉRITO

O Recorrente teve contra si lavrado auto de infração, por desrespeito à legislação, por ter concorrido com a prática de dano ao erário, em razão da localização, no interior de seu estabelecimento comercial, de 140 maços de cigarros de origem estrangeira, sem a documentação comprobatória da regular importação.

Em razão desta autuação, teve declarado o perdimento dos bens apreendidos. Após, foi excluído do SIMPLES Nacional, através do Ato Declaratório Executivo DRF/JOA nº 14, sob o fundamento de estar comercializando mercadorias objeto de contrabando ou descaminho, nos termos do artigo 29, VII, da Lei Complementar nº 123/2006.

A Recorrente é empresa cuja atividade econômica principal é o comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios - minimercados, mercearias e armazéns, consoante inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ.

Na ocasião do ato fiscalizatório, a mercadoria foi encontrada dentro do estabelecimento, mas sem qualquer informação no Auto de Infração a respeito do exato local em que estava acondicionada. Não foi descrito se era em depósito ou exposto à venda ao público.

Note-se que a exclusão do Simples Nacional é sanção prevista a quem **comercializa** mercadorias objeto de contrabando. Não basta que haja posse, guarda ou comprovação de contrabando das mercadorias. Há de ser comprovada a efetiva comercialização ou, pelo menos, a oferta das mercadorias ao público consumidor, para que seja possível enquadramento da norma aplicada.

(...)

Conforme contrato social já juntado aos autos (fls. 23/30), o estabelecimento foi comprado por SOLANGE LISBOA e JOHNNATHAN EBERT no final do ano de 2011, sendo que o registro da alteração do contrato social para inclusão dos novos sócios na Junta Comercial do Estado de Santa Catarina somente foi realizado em 30 de novembro de 2011, portanto, 22 dias após a fiscalização e apreensão das mercadorias.

Quando assumiram o controle do estabelecimento, o mercadinho já se encontrava em atividade, com diversas mercadorias em estoque. Na medida em que davam sequência ao negócio, encontraram os 140 maços de cigarro no interior do estabelecimento. Como tal mercadoria era de propriedade da antiga proprietária, os maços permaneceram guardados, sem acesso ao público consumidor do mercado, até que a verdadeira proprietária os retirasse do local. Antes que isso acontecesse, a mercadoria foi apreendida e a pena de perdimento foi aplicada, tendo em vista que ninguém se manifestou de maneira contrária.

(...)

A mercadoria apreendida encontrava-se oculta e inacessível ao público consumidor, portanto, não estava exposta à venda, não demonstrando estar a autora efetivamente praticando o comércio ilegal.

Trata-se, na realidade, de mera presunção, insuficiente para embasar a exclusão da autora do regime especial. Em que pese as mercadorias terem sido apreendidas no interior do estabelecimento, o fato é que a conduta que enseja a exclusão do SIMPLES é "comercializar mercadorias objeto de contrabando ou descaminho", o que à evidência, não restou caracterizado, diante da ausência de provas concretas nesse sentido.

(...)

Salienta, outrossim, que a apreensão resultou na aplicação da pena de perdimento às mercadorias, as quais já foram, inclusive, destruídas. De igual forma, o crime de contrabando também já foi objeto de processo judicial competente. Todas as infrações cometidas já foram averiguadas e punidas.

Ante o exposto, requer a reforma do Acórdão atacado, para determinar a nulidade do Ato Declaratório Executivo DRF/JOA nº 14 e o consequente cancelamento da exclusão do MERCADO IDEAL LTDA. ME do Simples Nacional.

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo (ciência do acórdão recorrido em 13/04/2016 – fls. 42, protocolização da peça recursal de 2ª Instância em 05/05/2016 – fls. 43), a representação da recorrente está corretamente formalizada (fls. 51/52), e os demais pressupostos para sua admissibilidade foram atendidos. Assim, recebo e conheço do RV, **exceto** em relação às preliminares aventadas e que serão objeto de explícita análise neste voto.

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 virtude da constatação de que a empresa comercializou mercadorias objeto de contrabando ou descaminho, conforme disposto no artigo 29, inciso VII, da supracitada lei, observadas as alterações posteriores e de acordo com o disciplinado na Resolução CGSN nº 94/2011*” (conforme ADE/JOA-SC nº 14, de 23 de março de 2015 (fls. 17).

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 citado, o Comitê Gestor do Simples Nacional, mediante a Resolução n.º 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 n.º 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, em ação fiscalizatória realizada pela Secretaria da Fazenda do Estado de Santa Catarina em 08/11/2011 (fls. 5), foram encontrados no estabelecimento da contribuinte cigarros de origem estrangeira, abaixo discriminados, internados irregularmente no país, caracterizando crime de contrabando:

As <u>10-15</u> horas do dia <u>08</u> do mês de Novembro do ano de dois mil e onze, foi iniciado no estabelecimento/ local acima identificado, nos termos dos arts. 115,117 e 119 do Dec. 22.586/84, os seguintes procedimentos fiscais:				
APREENSÕES DE MERCADORIAS				
Quantidade	Unid	Identificação das Mercadorias	Vr. Unit	Total
<u>—</u>	Cart	Cigarros c/20 unidades da marca BILL	1,50	
<u>20</u>	Cart	Cigarros c/20 unidades da marca CALVERT	1,50	
<u>10</u>	Cart	Cigarros c/20 unidades da marca CLASSIC	1,50	
<u>10</u>	Cart	Cigarros c/20 unidades da marca EIGHTH	1,50	
<u>10</u>	Cart	Cigarros c/20 unidades da marca EURO	1,50	
<u>10</u>	Cart	Cigarros c/20 unidades da marca FOX	1,50	
<u>10</u>	Cart	Cigarros c/20 unidades da marca HILLS	1,50	
<u>60</u>	Cart	Cigarros c/20 unidades da marca HUDSON	1,50	
<u>60</u>	Cart	Cigarros c/20 unidades da marca MILL	1,50	
<u>60</u>	Cart	Cigarros c/20 unidades da marca PALADIUM	1,50	
<u>60</u>	Cart	Cigarros c/20 unidades da marca PALERMO	1,50	
<u>60</u>	Cart	Cigarros c/20 unidades da marca POLO	1,50	
<u>40</u>	Cart	Cigarros c/20 unidades da marca PLAZZA	1,50	
<u>40</u>	Cart	Cigarros c/20 unidades da marca SAN MARINO	1,50	
<u>140</u>	<u>Total</u>			

As mercadorias acima mantidas em estoque sem documentação fiscal para fins de comercialização será encaminhada a unidade da Receita Federal p/ instauração de processos, de acordo com o artigo 453 do RIPI, Dec. 4.544/2002, dispondo o interessado de 24 horas para apresentar os documentos que comprovem a regularidade da mercadoria, sob pena de perdimento destas, nos termos do art. 618 inciso X do Regulamento Aduaneiro, Dec.4.543/02.

Comunicada do fato, a Receita Federal, por sua Unidade em Joaçaba/SC procedeu à lavratura do correspondente AUTO DE INFRAÇÃO E TERMO DE APREENSÃO E GUARDA FISCAL n.º 0920300.00606/11, formalizado no Processo Administrativo n.º 10925.720795/2012-40 (fls. 2/4), tendo referido procedimento tramitado sem defesa por parte da interessada, levando à decretação de “revelia”, conforme Termo de 16/09/2014 (fls. 9)

Sequencialmente, foi elaborada pela Seção Aduaneira da DRF/JOAÇABA/SC, a devida Representação Fiscal (fls. 11/13) visando promover a exclusão da contribuinte do regime do SIMPLES NACIONAL pelo cometimento da infração delineada no artigo 29, inciso VII, da LC n.º 123/2006, tendo concluído o autor do procedimento:

“Face ao constatado, propomos a EXCLUSÃO DE OFÍCIO do interessado ora representado, do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES NACIONAL, com base no art. 29, inciso VII, da Lei Complementar n.º 123/06, tendo em vista o estado de comercialização em que se encontravam as mercadorias objeto de contrabando ou descaminho”.

Representação que culminou com o ADE de exclusão, agora questionado pela recorrente.

Postos os fatos, ao voto.

Prefacialmente, em relação às preliminares de mérito suscitadas pela recorrente, deixo de conhecer do recurso voluntário nessa parte, posto que inovadoras em relação à manifestação de inconformidade originalmente interposta em 1ª Instância.

De fato, a mais singela leitura da MI aponta para a inexistência de qualquer manifestação, mínima que fosse, acerca de possíveis nulidades que inquinariam o procedimento.

Dessa forma, resta estampada a norma impositiva do artigo 17, do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF):

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

É o que se extrai da preciosa lição de Gilson Wessler Michels expressa em sua didática obra “PAF- Processo Administrativo Fiscal”, (1ª reimpressão -11/2018 – Cenofisco – SP – pg. 156), na qual analisa minuciosamente todas as diversas nuances presentes na “litigância tributária no contencioso administrativo” e cujo conceito, acerca da preclusão, aqui adoto.

Para o autor¹, há que se distinguir preclusão, perempção, decadência e prescrição, sendo que nesse rol de institutos jurídicos, “**preclusão**” representaria “a perda da prerrogativa de direito processual, em razão da inércia do agente”.

Em outro dizer, “a perda da faculdade de praticar ato processual”.

Na sequência, depois de ressaltar não ser apenas a inércia que traz a preclusão, alude aos seus quatro tipos, a saber: a temporal, a lógica, a consumativa e a *pro judicato*.

Definindo a primeira, que é o que interessa aos autos presentes, da forma seguinte:

*“**Preclusão temporal**: é aquela que decorre da perda do prazo previsto para contestar o ato administrativo*

(...)

¹ O autor, auditor-fiscal da Receita Federal, foi Delegado da Delegacia da RFB de Julgamento em Florianópolis/SC, atuou em julgamentos na esfera do contencioso administrativo-fiscal e é professor de Direito Tributário e de Processo Tributário em cursos de graduação e pós-graduação na Faculdade Cesusc, Universidade Federal de Santa Catarina)

E tal efeito pode se dar de forma parcial, que é o que se dá quando o sujeito passivo contesta apenas parcialmente o lançamento; aqui, com base no artigo 17 do Decreto n.º 70.235/1972, tem-se que só se terá como impugnada a matéria expressamente contestada, restando a matéria não impugnada fora dos limites do litígio e, portanto, em relação a ela operando-se a preclusão do direito do sujeito passivo de rediscuti-la no processo” (destacado).

Assim, indubitavelmente, a peça recursal está **preclusa**, não devendo ser conhecida nesta parte.

Passo ao mérito

Nesse caso, embora tenha trazido outros argumentos, fato é que, ainda que singelamente, a essência de tais aduções encontra-se presente na MI interposta junto à DRJ.

Assim, conheço do RV neste ponto e o aprecio.

Basicamente sustentou a recorrente que a exclusão do regime do SIMPLES NACIONAL na forma intentada pelo Fisco exige a efetiva “comercialização” de produtos objeto de descaminho ou contrabando, não bastando a sua posse ou guarda. Mais, que deve ser comprovada a “*oferta das mercadorias ao público consumidor, para que seja possível enquadramento da norma aplicada*” (RV – fls. 48); que os novos sócios adquiriram o estabelecimento e os cigarros, objeto da apreensão, já se encontravam no seu estoque, adquiridos pelos proprietários anteriores; estar aguardando que “*a verdadeira proprietária os retirasse do local*” (ibidem – fls. 49), mas que a Fiscalização antecipadamente a este fato, realizou a apreensão.

Segue assentando estar a mercadoria “*oculta e inacessível ao público consumidor*”, ou seja, “*não estava à venda*”, que o procedimento fiscal embasou-se em “*mera presunção*” e que o fato de os cigarros terem sido apreendidos “*no interior do estabelecimento*”, não poderia levar à exclusão praticada pelo Fisco, porque a conduta que leva a essa medida exige “*comercializar mercadorias objeto de contrabando ou descaminho, o que, à evidência, não restou caracterizado, diante da ausência de provas concretas nesse sentido*” (RV ibidem – fls. 49).

E finaliza reafirmando o caráter familiar da sociedade, a insignificância dos valores das mercadorias e fato de que os produtos apreendidos já terem sido destruídos.

Pois bem, em que pesem os novos argumentos, agora mais robustos, apresentados pela recorrente, penso que razão não lhe cabe.

Explico.

É inconteste que houve ação fiscalizadora da Secretaria da Fazenda do Estado de Santa Catarina junto ao estabelecimento da recorrente e que culminou com a localização e apreensão de mercadorias (cigarros) objeto de contrabando e que levou, na sequência, a que a Receita Federal, devidamente cientificada do procedimento, adotasse as medidas que a legislação impõe nestes casos, iniciando pela lavratura do correspondente AUTO DE INFRAÇÃO E TERMO DE APREENSÃO E GUARDA FISCAL nº 0920300.00606/11,

formalizado no Processo Administrativo n.º 10925.720795/2012-40 (fls. 2/4), tendo referido procedimento tramitado **sem defesa por parte da interessada**, levando à decretação de “revelia”, conforme Termo de 16/09/2014 (fls. 9)

Na esteira dessa decisão, a mesma DRF/JOAÇABA/SC promoveu a exclusão da recorrente do SIMPLES NACIONAL em razão de comercialização de produtos objeto de contrabando, procedimento que implica na proibição de permanência da contribuinte no regime simplificado. A respeito, há expressa norma legislativa em plena vigência (art. 29, VII, da LC n.º 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*”.

Como se lê na peça recursal de 2º Grau da recorrente, 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, não traria como reflexo a exclusão da recorrente do regime do SIMPLES NACIONAL, posto que incomprovada a infração prevista no inciso VII, do artigo 29, da LC n.º 123/2006.

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

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*”², de modo que, dos operadores do direito, se exige, mais que a simples aplicação do frio texto da lei, que perscrutem, investiguem, analisem e se debrucem sobre os casos que lhes são trazidos para apreciação de forma a haver a interação devida entre a norma substantiva e a situação fática que deu origem ao procedimento.

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 n.º 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 não bastaria a posse, guarda ou comprovação do contrabando, mas se exigiria a comprovada “*oferta das mercadorias ao público consumidor, para que seja possível enquadramento da norma aplicada*” (RV – fls. 48); que os novos sócios adquiriram o estabelecimento e os cigarros, objeto da apreensão, já se encontravam no

² em vernáculo, “o direito não é o texto, mas o contexto”

seu estoque, adquiridos pelos proprietários anteriores; estar aguardando que “a verdadeira proprietária os retirasse do local” (ibidem – fls. 49); que a mercadoria estava “oculta e inacessível ao público consumidor”, ou seja, “não estava à venda”.

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

Ora, já dito, 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.

Então, entender, como pretende a recorrente, que só “a venda” da mercadoria objeto de contrabando 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.

Como sabido, o ato comercial, a atividade mercantil, o exercício da mercancia (que é o ato, processo ou efeito de mercenciar), 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 Mendonça³ 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 Dória⁴, “na **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).

Na mesma linha, 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”.

³ Tratado de Direito Comercial Brasileiro, 1938

⁴ Dilson Dória, Curso de Direito Comercial

Em suma, o conceito do termo ‘comercializar’ abrange não só o produto efetivamente vendido ao consumidor, mas também aquele produto criado com essa finalidade ou adquirido para esse fim.

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 n.º 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 proibido (contrabando), 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, consonante disposição expressa do artigo 29, VII, da LC n.º 123/2006, posto restar inequívoco nos autos que os produtos foram encontrados no estabelecimento da recorrente.

Neste tom, são irrelevantes as alegações da recorrente de que os produtos não estariam visíveis ao público, que estavam “escondidos”, que não faziam parte do seu estoque, que teriam sido adquiridos pelos proprietários anteriores, que os valores seriam insignificantes, que os cigarros já teriam sido destruídos, todos esses argumentos **não têm o condão de elidir o fato incontroverso**: a Fiscalização localizou e apreendeu, **no estabelecimento da contribuinte**, mercadorias objeto de contrabando (cigarros) e que tinham finalidade comercial, situação que afronta o disposto no artigo 29, VII, da LC n.º 123/2006, impondo a exclusão da pessoa jurídica do regime simplificado do SIMPLES NACIONAL, como ocorreu.

Contra essa inequívocidade estampada nos autos, a recorrente não conseguiu contrapor argumentos sólidos e provas suficientes.

Em síntese, eles (produtos objeto de contrabando) lá estavam e, dentro do conceito aqui trazido, destinavam-se a “comercialização”, por isso sujeitos à norma impositiva e excludente do dispositivo retro:

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)

Destaque-se, por pertinente, não haver qualquer contestação em relação à apreensão e quantidade dos cigarros, ou seja, fato inconteste.

Igualmente comprovado que, em relação à apreensão formalizada no Processo nº 10925.720795/2012-40, a contribuinte quedou-se inteiramente silente, transcorrendo o prazo para apresentação de defesa “*in albis*” com a decretação de revelia (fls. 9):

	Ministério da Fazenda		Receita Federal
PROCESSO Nº 10925.720795/2012-40			
INTERESSADA/O MERCADO IDEAL LTDA ME		CNPJ/CPF 02.832.394/0001-70	
<u>TERMO DE REVELIA</u>			
<p>Transcorrido o prazo regulamentar e não tendo o interessado impugnado a apreensão da mercadoria, cuja exigência consta neste processo, ou apresentado prova de haver interposto ação judicial para suspender ou anular o presente ato, lavro, nesta data, este termo para os devidos efeitos.</p>			
Joaçaba, SC, 16 de Setembro de 2014.			

Com isso, a ação fiscal se consolidou e os fatos restaram comprovados.

Então, em face do que foi exposto neste voto e o que mais consta nos autos, restando **inequívoco que o ato de adquirir a mercadoria de procedência estrangeira faz parte dos chamados atos mercantis** e, comprovado que produtos objeto de contrabando (proibidos) foram encontrados DENTRO do estabelecimento da recorrente, entendo correto o procedimento da DRF/JOAÇABA/SC, expresso no Ato Declaratório Executivo DRF/JOA-SC nº 14, de 23 de março de 2015, que excluiu a recorrente do regime do SIMPLES NACIONAL (LC nº 123/2006) “*em virtude da constatação de que a empresa comercializou mercadorias objeto de contrabando ou descaminho, conforme disposto no artigo 29, inciso VII, da supracitada lei, observadas as alterações posteriores e de acordo com o disciplinado na Resolução CGSN nº 94/2011*”, observando-se que, nos termos do artigo 2º, do ADE acima referido, “*os efeitos da exclusão dar-se-ão a partir da data indicada acima (*), ficando impedida de realizar nova opção por esse regime pelos 3 (três) anos-calendário seguintes*”.

(*) 01/11/2011

CONCLUSÃO

Assim, voto por, **i) não conhecer** das arguições em relação às nulidades suscitadas, por preclusão; e, **ii) no mérito**, negar provimento ao recurso voluntário, mantendo a decisão recorrida e ratificando a exclusão da recorrente do regime do SIMPLES NACIONAL a partir de 1º de novembro de 2011, conforme expresso no artigo 2º do ato excludente.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone

Fl. 17 do Acórdão n.º 1402-005.004 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10925.721696/2014-47