



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10925.721719/2014-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-004.455 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de novembro de 2020
Recorrente TRANSPORTES KOLINSKI LTDA. ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2012

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. CONTRABANDO/DESCAMINHO. PENA DE PERDIMENTO. INTIMAÇÃO DIRETO POR EDITAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE.

O artigo 27, §1º do Decreto Lei 1.455, de 1976, deve ser interpretado em consonância com o artigo 23 do Decreto-Lei 70.235, de 1972, segundo o qual somente quando restar infrutífera a intimação pessoal, postal ou por meio eletrônico é que será efetivada a intimação por edital.

Verificado que o feito referente ao Auto de Infração e Termo de Apreensão e Guarda Fiscal transcorreu de forma totalmente alheia ao conhecimento do contribuinte, que só veio a tomar conhecimento quando de sua exclusão do Simples Nacional, tal procedimento fere o direito ao contraditório e à ampla defesa e atrai a nulidade.

Por conseguinte, em razão da relação de causa e efeito daquele feito com processo de exclusão do Simples Nacional, verificada nulidade naqueles autos por cerceamento do direito de defesa - questão de ordem pública - tal nulidade contamina o ato posterior que dele seja dependente. Portanto, deve ser cancelada a exclusão do Simples Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, para cancelar a exclusão do Simples Nacional. Vencidos os conselheiros Neudson Cavalcante Albuquerque, Allan Marcel Warwar Teixeira e Ricardo Antonio Carvalho Barbosa que votaram no sentido de negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Antonio Carvalho Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior - Relator

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

Relatório

TRANSPORTES KOLINSKI LTDA. ME, já qualificada nos autos, interpôs recurso voluntário em face do Acórdão 16-69.458, de 08 de julho de 2015, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em São Paulo/SP.

2. Trata-se de exclusão do Simples Nacional em razão da comercialização de mercadorias objeto de contrabando ou descaminho, com efeitos retroativos a partir de 01/07/2012, conforme Ato Declaratório Executivo (ADE) 174, de 10/10/2014 (e-fls. 16).

3. Em sede de manifestação o contribuinte alegou, em síntese, nulidade do auto de infração objeto dos autos do processo 10925.722897/2012-08 em que se apurou irregularidade na importação de cigarros; esgotamento das vias pessoal e postal para fins de intimação via edital; nulidade do referido auto de infração; ausência de prova de que o interessado tenha comercializado mercadoria objeto de contrabando e/ou descaminho e o não cabimento de efeitos retroativos.

4. A r. decisão recorrida, por unanimidade, manteve a exclusão do Simples Nacional, conforme ementa abaixo transcrita (e-fls. 178):

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2012

ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. SITUAÇÃO IMPEDIENTE.

É causa obstativa à permanência do Contribuinte no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições (Simples Nacional) a mercancia de objeto fruto de contrabando ou descaminho.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Sem Crédito em Litígio

5. Cientificado da decisão de primeira instância em 17/07/2015, o contribuinte interpôs recurso voluntário em 30/07/2015 e aduz as seguintes alegações (e-fls. 184 e seg.):

Preliminar

i) cerceamento de direito de defesa em face da desconsideração de testemunha arrolada na impugnação;

ii) nulidade do processo 10925-721719/2014-13 no tocante ao Auto de Infração e Termo de Apreensão e Guarda Fiscal, em razão de a intimação por edital ter sido a primeira via eleita, ou seja, não houve tentativa de intimação pessoal ou postal, *“de modo que a recorrente sequer ficou sabendo que havia um Processo*

Administrativo correndo em seu desfavor”, o que é vedado pelo ordenamento pátrio”; cita jurisprudência judicial sobre o tema para corroborar sua tese;

iii) em razão da nulidade do auto de infração e sua decorrência, também é nula a exclusão do Simples Nacional;

Mérito

iv) inoccorrência de causa de exclusão - comercialização - contrabando ou descaminho - violação ao princípio da legalidade, presunção de inocência e ausência do devido processo legal;

v) inexistência de decisão transitada em julgado que defina a conduta ou a mercadoria como "contrabando ou descaminho". Há, apenas, representações fiscais inconclusivas, que são insuficientes para tão gravosa punição, e violam prerrogativas e direitos da recorrente;

vi) não é causa de exclusão a "comercialização de itens sem nota fiscal", ou de "mercadorias de origem estrangeira, sem comprovação de importação"; para que haja penalidade, deve ser confirmado o contrabando ou descaminho;

vii) contrabando e descaminho são tipos penais, previstos nos artigos 334 e 334-a, do Código Penal c, desta forma, para que possa ser caracterizado o crime, deve submeter-se a um processo criminal que, somente após seu trânsito em julgado, pode resultar em penalidades ao acusado;

viii) é requisito legal para a exclusão a prova de que haja comercialização de produtos de origem ilícita; e o termo de apreensão é omissivo em relação a esse ponto;

ix) os cigarros que efetivamente são comercializados pelo mercado são todos de origem nacional e estão expostos no estabelecimento em gôndola própria, enquanto os itens apreendidos não estavam à venda;

x) a quantidade e o valor total de cigarros apreendidos (54 maços no valor total de R\$ 40,) são insignificantes, não estavam expostos para venda, pois eram de consumo próprio do sócio administrador, fato que pode ser confirmado pela testemunha arrolada, no sentido que a recorrente não vendia cigarro falsificado em seu estabelecimento comercial;

xi) colaciona aos autos notas fiscais do ano de 2012, relativas as vendas de cigarro, de modo a comprovar que a recorrente somente vendia cigarros nacionais;

xii) requer o efeito suspensivo da exclusão até o final deste processo administrativo;

xiii) por fim, requer seja julgado procedente o recurso voluntário, declarada a nulidade do processo referente ao auto de infração e seja deferida produção de provas por todos os meios admitidos em direito, em especial a prova pericial, testemunhal e o depoimento pessoal dos agentes públicos envolvidos.

6. É o relatório.

Voto

Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, Relator.

7. O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade; portanto, dele conheço. Passo à análise.

8. Cinge-se a controvérsia a verificar a higidez da exclusão do Simples Nacional em decorrência da comercialização de mercadoria objeto de contrabando ou descaminho, conforme apurado nos autos do processo 10925.722897/2012-08.

9. Inicialmente, quanto à solicitação de efeito suspensivo da impugnação ao termo de exclusão, a Resolução do CGSN 94, de 2011, em consonância com o art. 39 da Lei Complementar 123, de 2006, estabelece que a exclusão tornar-se-á efetiva somente após decisão definitiva desfavorável ao contribuinte na esfera administrativa:

Art. 75. [...] § 3º Na hipótese de a ME ou EPP **impugnar o termo de exclusão, este se tornará efetivo quando a decisão definitiva for desfavorável ao contribuinte**, observando-se, quanto aos efeitos da exclusão, o disposto no art. 76. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 39, § 6º).

Art. 109. O contencioso administrativo relativo ao Simples Nacional será de competência do órgão julgador integrante da estrutura administrativa do ente federado que efetuar o lançamento do crédito tributário, o indeferimento da opção ou a exclusão de ofício, observados os dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais desse ente. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 39, caput)

10. A seguir, a descrição dos fatos no auto de infração lavrado nos autos do processo 10925.722897/2012-08 em que houve apreensão de mercadorias objeto de contrabando ou descaminho (e-fls. 3):

Procedemos à autuação da pessoa ora qualificada com fundamento no Decreto-lei nº 1.455/76, artigo 23 e parágrafos, pela prática da infração abaixo descrita definida como dano ao Erário, ficando as mercadorias apreendidas sujeitas à aplicação da pena de perdimento nos termos do referido diploma legal.

001-CIGARROS, CHARRUTOS E FUMO DE PROCEDÊNCIA ESTRANGEIRA **Descrição dos Fatos**

Este Auto de Infração versa sobre a apreensão de cigarros de origem estrangeira de propriedade da empresa ora autuada em virtude de estarem expostos à venda em solo brasileiro sem prova de sua regular importação e, conseqüentemente, sem o pagamento dos tributos federais incidentes (Imposto de Importação, IPI, PIS-Importação, COFINS-Importação).

A apreensão inicial foi levada a efeito por Fiscais da Secretaria de Estado da Fazenda de Santa Catarina, em operação de combate ao contrabando e ao descaminho, realizada no dia 04 de julho de 2012, data da ocorrência do fato gerador.

Na ocasião, foram encontrados, no interior do estabelecimento, maços de cigarro de origem estrangeira sem documentos que comprovassem a sua regular entrada no país.

Os volumes foram cautelarmente apreendidos, conforme registrado no Termo de Início e Apreensão em anexo e, posteriormente, encaminhados ao Depósito de Mercadorias Apreendidas - DMA desta Delegacia da Receita Federal do Brasil em Joaçaba.

Após a conferência aduaneira realizada no DMA constatou-se o seguinte:

- 1 - Havia 54 maços de cigarro de origem estrangeira;
- 2 - O importador não possui licença necessária à produção ou importação de cigarros, exigida pelo artigo 1º e seus parágrafos do Decreto-lei 1.593/77;
- 3 - A exigência contida no artigo 47 da Lei nº 9.532/97 e no artigo 32 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, qual seja, o importador deve se constituir sob a forma de sociedade e deve obter Registro Especial de importação junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil, não foi atendida;
- 4 - Não consta a identificação do importador na embalagem comercial, em descumprimento da exigência do artigo 6º-A, do Decreto-lei nº 1.593/77 (com a redação dada pela Lei nº 9.822/99 em seu artigo 2º);
- 5 - Os maços de cigarros estão sem o selo de controle especial previsto na Lei nº 4.502/64, artigo 46, obrigatório, inclusive, nos produtos importados, por determinação da Lei nº 9.532/97, artigo 49, parágrafo 4º;
- 6 - As demais exigências que constam no Título VIII, Capítulos III, V, VI e VII, Seções II e III do Decreto 7.212/2010, e Instrução Normativa RFB nº 770/07, também estão ausentes.

Assim, descumpridas quaisquer exigências legais, restou comprovada a irregularidade da importação.

Formalizamos, então, a apreensão para fins de aplicação da pena de perdimento, nos termos do inciso X do artigo 105 do Decreto-lei 37 de 1.966.

A expressão “a designar”, da Relação de Mercadorias, significa a ausência de indicação de origem no produto ou no seu rótulo. Nessa situação, proibida estaria a importação por ordem do artigo 45, inciso II, da Lei nº 4.502/64

Enquadramento Legal

Artigos 2º e 3º, e §1º do Decreto-Lei nº 399/68, regulamentado pelo art. 693 c/c 689, inciso X, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 6.759/09;

Artigo 1º e parágrafos; artigo 6º-A do Decreto-lei nº 1.593/77;

Artigo 105, inciso X, Decreto-Lei nº 37/99;

Artigos 23, inciso IV, §1º, 25, 27 do Decreto-Lei nº 1.455/76, regulamentado pelos artigos 673, 674, 675 inciso II, 686, 687, 701 e 774 do Regulamento Aduaneiro;

Artigo 46 da Lei nº 4.502/64;

Instrução Normativa RFB nº 770/07.

Informações Finais

Os cigarros apreendidos serão guardadas em nome e ordem do Ministro da Fazenda, como medida acautelatória dos interesses da Fazenda Nacional, nos termos do artigo 25 do Decreto-Lei nº 1.455/76.

A lavratura do presente Auto de Infração originou a representação fiscal para fins penais, conforme Processo Administrativo-Fiscal número 10925.722898/2012-44.

Fazem parte integrante do presente Auto de Infração todos os termos, anexos e/ou documentos nele mencionados.

11. Em razão da não impugnação do contribuinte lavrou-se “Termo de Revelia” e “Declaração de Perdimento” (e-fls. 8).

12. Em seguida, os fatos foram noticiados em Representação Fiscal para fins de exclusão do Simples Nacional nos autos deste processo e resultou no Despacho Decisório

1206/2014 e Ato Declaratório Executivo 174, de 2014 que excluíram o contribuinte do Simples Nacional por comercializar mercadorias objeto de contrabando ou descaminho, nos termos da Lei Complementar 123, de 2006 (e-fls. 10-20):

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

[...]

VII - comercializar mercadorias objeto de contrabando ou descaminho;

13. Importante salientar que o contribuinte foi cientificado do ato excludente em 03/12/2014 (e-fls. 20) no mesmo endereço constante da 1ª via da nota fiscal 000536 (e-fls. 7) retida pelo Fisco do estado de Santa Catarina na operação de combate ao contrabando e ao descaminho, realizada no dia 04/07/2012, que resultou na apreensão de mercadorias noticiada no auto de infração.

14. O contribuinte alega preliminarmente nulidade por cerceamento de direito de defesa em razão de a intimação por edital do Auto de Infração e Termo de Apreensão e Guarda Fiscal, processo 10925.722897/2012-08, ter sido a primeira via eleita. Insiste que o contribuinte deveria ter sido intimado previamente pela via pessoal ou postal.

15. Observa que após a apreensão da mercadoria em 04/07/2012 somente veio a ter maiores informações sobre tal fato quando foi cientificado de sua exclusão do Simples Nacional em 2014, em razão daquele termo de apreensão. Salienta que ao “*diligenciar, buscando maiores informações, descobriu que fora iniciado, concluído e arquivado o Processo Administrativo nº. 10925.722897/2012-08, onde foi decretada sua revelia. Uma grande surpresa!*”

16. A r. decisão de primeira instância assentou que fora garantido ao contribuinte o direito de impugnar e confirmou que a intimação ocorreu somente via edital, nos termos do art. 27, §1º do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, normativo de regência da matéria, o qual permite que a intimação seja pessoal ou por edital, diferentemente do determinado no Decreto 70.235, de 1972. Veja-se:

5. Na oportunidade, fora garantido ao Contribuinte, com fundamento no art. 27, § 1º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976 (esse era o normativo de regência e não o Decreto nº 70.235, de 1972), o direito de impugnar dito “*Auto de Infração e Termo de Apreensão e Guarda Fiscal*” no prazo de 20 (vinte) dias contados da respectiva ciência (fl. 02). Reproduza-se o normativo: [...]

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

§ 1º. Feita a intimação, pessoal ou por edital [note-se a alternatividade de modos], a não apresentação de impugnação no prazo de 20 (vinte) dias implica em revelia. (destacou-se)

6. Em consulta aos autos sob nº 10925.722897/2012-08 (documento juntado), constata-se que o Interessado teve-se por cientificado via edital acerca do mencionado “*Auto de Infração e Termo de Apreensão e Guarda Fiscal*” em 07/01/2013 (15 dias contados a partir da data do edital, isto é, 03/12/2012, e mais 20 dias para a competente impugnação). Mais, no caso em apreço deu-se a revelia, conforme anotado naqueles autos (fl. 08): “[...] 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.”.

7. Enfim, nos autos próprios (sob nº 10925.722897/2012-08), em instância própria (formalmente prevista como única e a cargo do Ministro da Fazenda, segundo o art. 27, § 4º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976), consolidou-se, juridicamente, o fato de o presente Contribuinte vir a comercializar mercadorias objeto de contrabando ou descaminho.

17. Pois bem. É a intimação que dá início aos efeitos temporais e formais referentes ao exercício do devido processo legal. É por meio desse ato processual que o contribuinte é chamado ao processo para contestar o que lhe fora imputado. “Se a intimação não for aperfeiçoada de modo a garantir a certeza da ciência do intimado, todo o processo previsto na lei, e instalado na realidade, não passa de uma ficção intangível ao contribuinte que não pôde percorrê-lo, por não lhe ter sido oportunizada tal faculdade¹”.

18. Ao estabelecer a forma de intimação para aplicação da pena de perdimento da mercadoria apreendida o artigo 27, § 1º, do Decreto-Lei 1.455, de 1976, dispõe:

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

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

§ 2º Apresentada a impugnação, a autoridade preparadora terá o prazo de 15 (quinze) dias para remessa do processo a julgamento.

§ 3º O prazo mencionado no parágrafo anterior poderá ser prorrogado quando houver necessidade de diligências ou perícias, devendo a autoridade preparadora fazer comunicação justificada do fato ao Secretário da Receita Federal.

§ 4º Após o preparo, o processo será encaminhado ao Secretário da Receita Federal que o submeterá a decisão do Ministro da Fazenda, **em instância única**. (Grifo nosso)

19. A meu ver, com vistas a garantir o direito ao contraditório e à ampla defesa, o dispositivo que determina a intimação por edital deve ser interpretado em consonância com o Decreto 70.235, de 1972 (PAF), que, ao regulamentar a matéria, dispõe que a intimação via edital ocorrerá somente quando resultar improfícuo um dos meios de intimação na via pessoal, postal ou eletrônica, nos seguintes termos:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - **pessoal**, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

II - **por via postal**, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

III - **por meio eletrônico**, com prova de recebimento, mediante: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

¹ REsp 1561153/RS, DJe 24/11/2015

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo. (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Quando resultar improficuo um dos meios previstos no caput deste artigo ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital publicado: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

I - no endereço da administração tributária na internet; (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

III - uma única vez, em órgão da imprensa oficial local. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

20. Tal interpretação guarda perfeita harmonia com o direito e garantia individual previsto no art. 5º da Constituição Federal que assegura o contraditório e ampla defesa tanto na esfera judicial quanto administrativa:

Art. 5º [...] LV - **aos litigantes, em processo judicial ou administrativo**, e aos acusados em geral **são assegurados o contraditório e ampla defesa**, com os meios e recursos a ela inerentes;

21. Na mesma esteira de raciocínio a Lei 9.784, de 1999:

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, **ampla defesa, contraditório**, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

rt. 26. O órgão competente perante o qual tramita o processo administrativo determinará a intimação do interessado para ciência de decisão ou a efetivação de diligências.

§ 3º A intimação pode ser efetuada por ciência no processo, por via postal com aviso de recebimento, por telegrama ou outro meio que assegure a certeza da ciência do interessado.

§ 4º No caso de interessados indeterminados, desconhecidos ou com domicílio indefinido, a intimação deve ser efetuada por meio de publicação oficial.

Art. 27. O desatendimento da intimação não importa o reconhecimento da verdade dos fatos, nem a renúncia a direito pelo administrado.

Parágrafo único. **No prosseguimento do processo, será garantido direito de ampla defesa ao interessado.**

Art. 28. Devem ser objeto de **intimação** os atos do processo que resultem para o interessado **em imposição de deveres, ônus, sanções ou restrição ao exercício de direitos e atividades e os atos de outra natureza, de seu interesse.** (Grifo nosso)

22. Sabe-se que o processo tributário e aduaneiro têm regramento específico², aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos da Lei 9.784, de 1999. O exposto acima é tão somente para demonstrar que o contraditório e ampla defesa, por se tratar de matéria constitucional, devem ser obedecidos por toda Administração Pública.

23. Lopez e Neder³, após pontuar que os direitos à ampla defesa e ao contraditório são manifestações do princípio do devido processo legal previsto na CF, também apontam a

² Lei 9.784, de 1999. Art. 69. Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei.

³ LÓPEZ, Maria Teresa Martínez; NEDER, Marcos Vinícius. Processo administrativo fiscal federal comentado. 3ª ed. São Paulo: Dialética, 2008. p. 46.

necessidade de se dar conhecimento da existência da ação e de todos os atos do processo às partes e da abertura de possibilidade para essas partes reagirem aos atos que lhe forem desfavoráveis:

Como vimos, os direitos à ampla defesa e ao contraditório são manifestações do princípio do devido processo legal previsto no artigo 5º da CF. O princípio do contraditório tem íntima ligação com o da igualdade das partes e se traduz de duas formas: por um lado, pela necessidade de se dar conhecimento da existência da ação e de todos os atos do processo às partes e, de outro, pela possibilidade das partes reagirem aos atos que lhe forem desfavoráveis, ou seja, **os litigantes têm direito de deduzir pretensões e defesas, realizarem provas que requereram para demonstrar a existência do direito, em suma, direito de serem ouvidos paritariamente no processo em todos os seus termos.**

Em síntese, o contraditório é constituído por dois elementos: a) informação; e b) reação (esta, meramente possibilitada nos casos de direitos disponíveis).

24. Intimação direta por edital, procedimento em que o contribuinte dificilmente toma ciência real dos fatos, ganha mais relevância ainda na aplicação de pena de perdimento cujo julgamento ocorre em instância única. É dizer, o contribuinte é “autuado” e “julgado” em instância única e, de forma surpreendente, só fica sabendo do resultado do julgamento quando recebe o comunicado de que foi excluído do Simples em razão daquele ato.

25. Nessa linha de raciocínio, Ávila⁴ observa que sem ter conhecimento de atos ou de fatos que sejam do seu interesse, o contribuinte não tem como agir de acordo com o Direito, nem tampouco, se for o caso, de exercer o seu direito de ampla defesa, o que restringe de igual forma o seu direito à segurança jurídica:

A intimação é a exteriorização da necessidade de cognoscibilidade e de calculabilidade no plano individual e procedimental. **Sem ter conhecimento de atos ou de fatos que sejam do seu interesse, o cidadão, a rigor, não tem como agir de acordo com o Direito, nem tampouco, se for o caso, de exercer o seu direito de ampla defesa.** Com efeito, o devido processo legal procedimental pressupõe que as partes sejam informadas a respeito dos atos praticados no processo e sobre os elementos dele constantes, para que possam manifestar-se sobre os elementos fáticos e jurídicos constantes no processo e para que possam ver seus argumentos considerados de forma isenta, imparcial e fundamentada - como, inclusive, já decidiu o Supremo Tribunal Federal. [MS 24.268, de 2004, p. 189]

Ora, não havendo intimação a respeito de atos ou de procedimentos administrativos ou judiciais, o interessado é surpreendido relativamente a decisões ou a atos que restringem os seus direitos, não podendo contra aqueles autonomamente reagir. **Quando isso ocorre o interessado está sofrendo restrição ao seu direito à segurança jurídica** procedimental, pela ausência de cognoscibilidade, de confiabilidade e de calculabilidade da manifestação judicial ou administrativa do Direito. Ele está, além disso, e indiretamente, tendo a sua dignidade injustificadamente afetada, porque se dispõe dela sem lhe dar oportunidade de manifestação, reação ou defesa, transformando-o não num ser autônomo, capaz de ativar e responsabilmente plasmar a sua vida, mas em um ser atingido por algo em face do qual não tem como reagir - em um objeto, portanto. (Grifo nosso)

⁴ ÁVILA, Humberto. Segurança jurídica: entre permanência, mudança e realização no direito tributário. 2ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2012, p. 309.

26. Nas palavras de Marinoni e Mitidiero⁵, o direito ao contraditório, previsto conjuntamente com o direito à ampla defesa na CF, rege todo e qualquer processo – inclusive o administrativo –, constitui a mais óbvia condição do processo justo e é inseparável de qualquer ideia de administração organizada de Justiça. Trata-se, portanto, de direito que se impõe, sob pena de solapado da parte seu direito ao processo justo:

Previsto conjuntamente com o direito à ampla defesa (art. 5º, LV, da CF), o direito ao contraditório **constitui a mais óbvia condição do processo justo e é inseparável de qualquer ideia de administração organizada de Justiça [...]**.Tamanha a sua importância que o próprio conceito de processo no Estado Constitucional está construído sobre sua base. O direito de ação, como direito ao processo justo, tem o seu exercício balizado pela observância do direito ao contraditório ao longo de todo o arco procedimental. [...]

O direito ao contraditório rege todo e qualquer processo: pouco importa se jurisdicional ou não. A Constituição é expressa, aliás, em reconhecer a necessidade de contraditório no processo administrativo. Existindo possibilidade de advir para alguém decisão desfavorável, que afete negativamente sua esfera jurídica, o contraditório é direito que se impõe, sob pena de solapado da parte seu direito ao processo justo: desde o processo penal até o processo que visa ao julgamento de contas por prefeito municipal ou àquele que visa à imposição de sanção disciplinar a parlamentar, todo processo deve ser realizado em contraditório, sob pena de nulidade. Não há processo sem contraditório. (Grifo nosso)

27. Instada a se manifestar sobre as normas processuais aplicáveis ao procedimento de determinação e exigência de créditos tributários e ao procedimento de aplicação da pena de perdimento, a Receita Federal por meio da Solução de Consulta Interna 4, Cosit, de 28/03/2016, reconheceu que as normas que regulam o procedimento de pena de perdimento, ao contrário do procedimento de exigência de créditos tributários, “revelam-se lacunosas, na medida em que não dispõem especificamente sobre impugnação, por via postal, a ato administrativo que aplica pena de perdimento; seja quanto à sua validade, seja quanto ao momento em que se consideraria realizada essa impugnação”.

28. A despeito da diferença entre essas relações jurídicas – na primeira, o objeto corresponde ao pagamento de uma quantia em dinheiro, a título de penalidade; e, na segunda, o objeto corresponde ao perdimento de mercadoria – assentou a Receita Federal que “em essência, são objetos igualmente dotados de patrimonialidade e determinabilidade.” Por conseguinte, considerou “válida a impugnação a auto de infração que aplica pena de perdimento, mesmo quando a peça impugnativa tenha sido remetida pela via postal, desde que cumpridos os demais requisitos processuais previstos em lei”, conforme ementa abaixo transcrita:

Solução de Consulta Interna nº 4 – Cosit, de 28 de março de 2016

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

PENA DE PERDIMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO. IMPUGNAÇÃO. VIA POSTAL. VALIDADE. DATA DE FORMALIZAÇÃO. POSTAGEM.

É válida a impugnação a auto de infração que aplica pena de perdimento, mesmo quando a peça impugnativa tenha sido remetida pela via postal, desde que cumpridos os demais requisitos processuais previstos em lei. Na hipótese de impugnação, pela via postal, a auto de infração que aplica pena de perdimento, a data de sua formalização é a

⁵ MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel; SARLET, Ingo Wolfgang. Curso de direito constitucional. 2ª ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2013, p. 730-731.

da postagem constante do aviso de recebimento; ou, sendo impossível obter-se cópia do aviso de recebimento, a do carimbo apostado pelos Correios no envelope que contiver a remessa, quando da postagem da correspondência.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), art. 108, I; Decreto nº 7.574, de 2011, arts. 38, 39, 56 e 127.

29. Reproduce-se a seguir, um dos fundamentos legais utilizados pela Receita Federal na referida solução de consulta, qual seja, art. 56 do Decreto 7.574, de 2011, cuja base legal é o Decreto 70.235, de 1972, o qual, como se sabe, tem status de lei ordinária:

Art. 56. A impugnação, formalizada por escrito, instruída com os documentos em que se fundamentar e apresentada em unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil com jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo, **bem como, remetida por via postal, no prazo de trinta dias, contados da data da ciência da intimação da exigência, instaura a fase litigiosa do procedimento (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 14 e 15).**

§ 1º Apresentada a impugnação em unidade diversa, esta a remeterá à unidade indicada no caput.

§ 2º Eventual petição, apresentada fora do prazo, não caracteriza impugnação, não instaura a fase litigiosa do procedimento, não suspende a exigibilidade do crédito tributário nem comporta julgamento de primeira instância, salvo se caracterizada ou suscitada a tempestividade, como preliminar.

§ 3º No caso de pluralidade de sujeitos passivos, caracterizados na formalização da exigência, todos deverão ser cientificados do auto de infração ou da notificação de lançamento, com abertura de prazo para que cada um deles apresente impugnação.

§ 4º Na hipótese do § 3º, o prazo para impugnação é contado, para cada sujeito passivo, a partir da data em que cada um deles tiver sido cientificado do lançamento.

§ 5º **Na hipótese de remessa da impugnação por via postal, será considerada como data de sua apresentação a da respectiva postagem constante do aviso de recebimento, o qual deverá trazer a indicação do destinatário da remessa e o número do protocolo do processo correspondente.**

§ 6º Na impossibilidade de se obter cópia do aviso de recebimento, será considerada como data da apresentação da impugnação a constante do carimbo apostado pelos Correios no envelope que contiver a remessa, quando da postagem da correspondência.

§ 7º No caso previsto no § 5º, a unidade de preparo deverá juntar, por anexação ao processo correspondente, o referido envelope. (Grifo nosso)

30. Como se vê, o próprio Fisco interpretou as regras que norteiam o perdimento de mercadoria (Decreto-Lei 1.455, de 1976) à luz do PAF (Decreto 70.235, de 1972) no sentido de assegurar ao contribuinte o contraditório e ampla defesa em sua plenitude.

31. Importante observar que não se trata de pronunciamento quanto à inconstitucionalidade do art. 27, § 1º, do Decreto-Lei 1.455, de 1976, o que vai de encontro ao art. 26-A do Decreto 70.235, de 1972, e à Súmula CARF nº 2⁶, mas tão somente de interpretação harmônica com art. 23 do PAF, o que, a meu ver, garante a eficácia do inciso LV do art. 5º da CF, na linha do racional adotado pelo próprio Fisco na Solução de Consulta Interna nº 4, de 2016, citada acima.

⁶ Decreto 70.235, de 1972: Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

32. Ao enfrentar o tema, o STJ, na mesma trilha, afirmou que *“a intimação por edital deve ser utilizada de forma excepcional, ou seja, somente quando o contribuinte estiver em lugar desconhecido (incerto ou não sabido). Não é razoável a Fazenda Nacional presumir esse fato, antes de realizar diligências para a localização do contribuinte. É dever do ente tributante realizar a devida intimação/notificação ao particular do processo administrativo, principalmente quando o mesmo ofereceu endereço para prática do ato. Não se trata de exigência formal, mas observância de garantias mínimas asseguradas ao contribuinte para a garantia do devido processo administrativo, primando pela prática de atos que assegurem o respeito ao contraditório e à ampla defesa”*.

33. Destacou ainda que o art. 27, §1º do Decreto-Lei 1.455, de 1976, deve ser interpretado em harmonia com o artigo 23 do Decreto-Lei 70.235, de 1972, segundo o qual somente quando restar infrutífera a intimação pessoal, postal ou por meio eletrônico é que será efetivada a intimação por edital:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. SUPOSTA OFENSA AO ART. 535 DO CPC. DEFICIÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. SÚMULA 284/STF. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PENA DE PERDIMENTO DE BEM. INTIMAÇÃO PESSOAL (REGRA GERAL). SOMENTE QUANDO NÃO POSSÍVEL A SUA EFETIVAÇÃO É QUE SERÁ ADMITIDA A INTIMAÇÃO POR EDITAL.

1. Cinge-se a controvérsia dos autos acerca da forma de intimação para aplicação da pena de perdimento de veículo. Se é possível a utilização de forma imediata da intimação por edital. Ou conforme entendeu o Tribunal de origem a intimação por edital só deve ser realizada após restar frustrada a intimação pessoal.

2. É deficiente a fundamentação do recurso especial em que a alegação de ofensa aos art. 535 do CPC se faz de forma genérica, sem a demonstração exata dos pontos pelos quais o acórdão se fez omissor, contraditório ou obscuro. Aplica-se, na hipótese, o óbice da Súmula 284/STF.

3. **Ao disciplinar a forma de intimação para aplicação da pena de perdimento do veículo apreendido o artigo 27, § 1º do Decreto Lei 1.455/1976 dispõe que a mesma poderá ser feita pessoalmente ou por edital. A interpretação que se extrai do comando legal é que pela natureza desse meio, e pela forma como nosso ordenamento jurídico trata a utilização do edital, somente será aplicada quando não se obtiver êxito na intimação pessoal, dado o caráter excepcional da intimação por edital.**

4. **Vale destacar que o artigo 27, § 1º do Decreto Lei 1.455/1976 deve ser interpretado em consonância com o artigo 23 do Decreto-Lei 70.235/1972 (que regulamenta o processo administrativo fiscal), segundo o qual somente quando restar infrutífera a intimação pessoal, postal ou por meio eletrônico é que será efetivada a intimação por edital.**

5. No caso dos autos, a Fazenda Pública utilizou-se de forma imediata da intimação por edital, razão pela qual o entendimento fixado pelo Tribunal de origem, ao anular o processo administrativo fiscal por vício na intimação, e determinar a intimação pessoal do contribuinte deve ser mantido.

6. Recurso especial parcialmente conhecido, e nessa parte não provido. (REsp 1.561.153/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/11/2015, DJe 24/11/2015)

34. No mesmo sentido:

PROCESSUAL CIVIL E PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3 DO STJ. VIOLAÇÃO AO ART. 1.022 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. PENA DE PERDIMENTO DE BEM. INTIMAÇÃO PESSOAL (REGRAS GERAIS). SOMENTE QUANDO NÃO POSSÍVEL A SUA EFETIVAÇÃO É QUE SERÁ ADMITIDA A INTIMAÇÃO POR EDITAL. PRECEDENTE. SÚMULAS NºS 83 E 568 DO STJ. RECURSO ESPECIAL NÃO PROVIDO.

[...]

Em relação ao mérito, melhor sorte não assiste à recorrente. É que **esta Corte já se manifestou no sentido de que o artigo 27, § 1º do Decreto Lei 1.455/1976 deve ser interpretado em consonância com o artigo 23 do Decreto-Lei 70.235/1972 (que regulamenta o processo administrativo fiscal), segundo o qual somente quando restar infrutífera a intimação pessoal, postal ou por meio eletrônico é que será efetivada a intimação por edital.**

[...]

Assim, é de se reconhecer que o acórdão recorrido se manifestou no mesmo sentido da jurisprudência desta Corte, pelo que incide na hipótese a Súmula nº 83 do STJ, *in verbis*: "Não se conhece do recurso especial pela divergência, quando a orientação do Tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida".

[...]

Incide na espécie a Súmula 568/STJ, segundo a qual "**o relator, monocraticamente e no Superior Tribunal de Justiça, poderá dar ou negar provimento ao recurso quando houver entendimento dominante acerca do tema**". (REsp 1.694.876/SC, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, julgado em 07/06/2018, DJe 11/06/2018) (Grifo nosso)

35. É o caso dos autos. Como visto acima, o endereço em que houve a apreensão de mercadoria do contribuinte é o mesmo em que fora cientificado do ato de exclusão do Simples Nacional. Embora a mercadoria tenha sido apreendida pelo Fisco estadual e encaminhada à Receita Federal, é notório que o Fisco federal tinha pleno conhecimento do endereço do contribuinte e poderia tê-lo intimado do Auto de Infração e Termo de Apreensão e Guarda Fiscal seja pela via pessoal ou postal. Como não o fez, o contribuinte restou impedido de deduzir pretensões, defesas e de ser ouvido paritariamente nos autos.

36. Verifica-se, pois, que o referido processo do auto de infração transcorreu totalmente alheio ao conhecimento do contribuinte, que só veio a tomar conhecimento quando de sua exclusão do Simples Nacional. Tal procedimento fere o direito ao contraditório e à ampla defesa e atrai a nulidade daquele feito.

37. Embora este julgamento não se refira ao processo do Auto de Infração e Termo de Apreensão e Guarda Fiscal, é nítida a relação de causa e efeito daquele feito com este processo; afinal, o motivo ensejador da exclusão do Simples Nacional foi o apurado naquele processo. Nestes termos, verificada nulidade naqueles autos em razão do cerceamento do direito de defesa – questão de ordem pública – tal nulidade contamina o ato posterior que dele seja dependente, no caso, este processo. Trata-se do princípio da causalidade, nas palavras de Cintra, Grinover e Dinamarco⁷:

⁷ CINTRA, Antônio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel. Teoria Geral do Processo, 22ª ed. São Paulo: Malheiros Editores Ltda., 2006, p. 366.

O princípio da causalidade impõe que a nulidade de um ato do procedimento contamine os posteriores que dele sejam dependentes, com a consequência de dever-se anular todo o processo a partir do ato celebrado com imperfeição (CPC, art. 248⁸ [1973], primeira parte – a exigência de que se trate de atos dependentes daquele viciado é a expressão legal da exigência da causalidade).

Essa regra sofre alguns temperamentos, por força de outros princípios coexistentes com ela: a) a nulidade de uma parte do ato não prejudicará as outras, que dela sejam independentes (*ib*); b) podendo repetir-se o ato irregular, não se anula todo o processo (e isso acontece quando os atos posteriores não são dependentes do ato nulo). (Grifo nosso)

38. Por conseguinte, a exclusão do Simples Nacional apurada nestes autos deve ser cancelada em razão de o motivo ensejador de tal exclusão estar contaminado por nulidade decorrente do cerceamento do direito de defesa apurada nos autos do processo referente ao Auto de Infração e Termo de Apreensão e Guarda Fiscal.

39. Nestes termos deixo de analisar as demais matérias.

Conclusão

40. Ante o exposto, conheço do recurso voluntário e, no mérito, dou-lhe provimento para cancelar a exclusão do Simples Nacional.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior

⁸ CPC, 1973: Art. 248. Anulado o ato, reputam-se de nenhum efeito todos os subsequentes, que dele dependam; todavia, a nulidade de uma parte do ato não prejudicará as outras, que dela sejam independentes.
CPC, 2015: Art. 281. Anulado o ato, consideram-se de nenhum efeito todos os subsequentes que dele dependam, todavia, a nulidade de uma parte do ato não prejudicará as outras que dela sejam independentes.