



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12719.720982/2012-94
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-005.478 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 13 de maio de 2021
Recorrente GUILHERME PEREIRA VELHO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2012

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. REVELIA DO CONTRIBUINTE EM AUTUAÇÃO COM APREENSÃO DE MERCADORIA E PENA DE PERDIMENTO. INOCORRÊNCIA DE MATERIALIZAÇÃO DE CRIME DE CONTRABANDO OU DESCAMINHO. INEXISTÊNCIA DE PRESUNÇÃO. INOCORRÊNCIA DA HIPÓTESE LEGAL DE EXCLUSÃO.

O inciso VII, do art. 29, da Lei Complementar nº 123/2006 prevê a exclusão do contribuinte optante pelo do SIMPLES Nacional quando este *comercializar mercadorias objeto de contrabando ou descaminho*.

As figuras do *contrabando* e do *descaminho* são tipos penais, cuja ocorrência e materialidade não se pode presumir pela prevalência de Autuação com apreensão de mercadorias e pena de perdimento, em razão exclusiva da revelia do contribuinte.

Logo, é improcedente o Ato Declaratório Executivo de exclusão do SIMPLES Nacional que é gerado *automaticamente* diante de tais circunstâncias processuais administrativas fiscais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento. Vencidos os Conselheiros Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luiz Tadeu Matosinho Machado e Andréa Duek Simantob que votaram por negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões, quanto ao mérito e por fundamentos distintos, as Conselheira Edeli Pereira Bessa e Livia De Carli Germano. Manifestaram intenção de apresentar declaração de voto os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Fernando Brasil de Oliveira Pinto e Luis Henrique Marotti Toselli.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)
Caio Cesar Nader Quintella - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (fls. 153 a 161) interposto pela Contribuinte em face do v. Acórdão n.º 1301-004.719 (fls. 146 a 149), da sessão de 11 de agosto de 2020, proferido pela C. 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção deste E. CARF, que negou provimento ao Recurso Voluntário apresentado pela Contribuinte. Confira-se sua respectiva ementa:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2012

HIPÓTESE DE EXCLUSÃO DE OFÍCIO.

Exclui-se de ofício do SIMPLES, dentre outras hipóteses, a pessoa jurídica que comercializar objeto de contrabando e descaminho (artigo 29, VII, da Lcp 123/2006). Exclusão efetuada após a aplicação da pena de perdimento de mercadoria.

Recurso Voluntário conhecido e não provido.

Em resumo, a contenda tem como objeto a exclusão da Contribuinte do SIMPLES Nacional, procedida pela constatação da comercialização de mercadorias supostamente fruto de contrabando, com base no artigo 29, VII, da Lei Complementar n.º 123/2006, com efeitos a partir de 01/06/2012, consequência de Autuação com pena de perdimento, objeto dos Autos n.º 12719.720820/2012-56 e n.º 12719.720823/2012-90.

A seguir, para um maior aprofundamento, adota-se trecho do relatório do v. Acórdão de Recurso Voluntário, ora recorrido:

GUILHERME PEREIRA VELHO - ME recorre a este Conselho Administrativo pleiteando a reforma do acórdão proferido pela 2ª Turma de Julgamento da DRJ/BEL que NEGOU PROVIMENTO à Manifestação de Inconformidade apresentada.

Trata o presente processo de exclusão do Simples, mediante Ato Declaratório Executivo da DRF de origem, com base no artigo 29, VII, da Lei Complementar 123/2006, com efeitos a partir de 01/06/2012, pelo motivo de comercialização de mercadorias objeto de contrabando, conforme auto de infração (com apreensão de mercadoria), lavrado em 08/06/2012, objeto dos processos 12719.720820/2012-56 – 12719.720823/2012-90.

Quando da lavratura do Auto de Infração com apreensão de mercadoria objeto de contrabando, foi oportunizado ao autuado impugnar a autuação no prazo de vinte dias da data da ciência (conforme artigo 27, §1º, do Decreto-Lei 1.455/76) o que, entretanto, não foi feito, tendo sido o contribuinte declarado revel, com a aplicação da pena de perdimento que resultou na expedição do Ato Declaratório Executivo n.º 117, de 13 de maio de 2014, ora em análise.

Cientificado da exclusão, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade alegando questões relacionadas à autuação de apreensão de mercadorias, a saber:

As alegações do Auto de Infração demonstram-se precárias e sem fundamentos, posto que inicialmente, a Impugnante cumpriu com todas as determinações emanadas pela fiscalização, conforme relatado inclusive no corpo do documento denominado "Auto de Infração com Apreensão de Mercadorias" nº XR00859 Na "Relação de Mercadorias", parte integrante do Auto de Infração, constam 39 bolsas descritas de forma unilateral pela RFB, compostas ao final com o termo "China", sem relatos de quais parâmetros adotados para a descrição inserida no ato fiscal, tão pouco a origem da presunção que gerou a pena de perdimento à Impugnante.

Os atos praticados pela Receita Federal, por meio de sua equipe de Ordem de Vigilância e Repressão não tem embasamento fático ou legal.

No documento fiscal de aquisição de mercadorias apresentado pela Impugnante, constam, dentre outras mercadorias, 47 (quarenta e sete) unidades do produto denominado "BOLSA" com códigos diversos, inclusive sendo inserida pelo emitente as devidas classificações fiscais das mercadorias, conforme se extrai da Tabela TIPI sob os código 4202.22.10 (30 unidades), 4202.29.00 (17 unidades) quantidade que supre com distância os produtos retidos pela fiscalização.

Esclareça-se que a descrição dos fatos também não se coaduna com a capitulação do "Auto de Infração com Apreensão de Mercadorias", posto que apesar do DANFE apresentado, emitido por terceiros (fornecedor), conter os requisitos exigidos para emissão de documento fiscal eletrônico, foi dado pela fiscalização como contendo descrição genérica de produtos.

Antes de ser permitida a exclusão de ofício do Simples Nacional nos termos do dispositivo supra é necessário que se percorra todas as regras do Direito Penal positivo, visto que ocorre sob a presunção de uma ação criminosa, quando na verdade seria necessária uma sentença penal condenatória transitada em julgado.

Inexistindo o fato gerador que ocasionou a exclusão do SIMPLES Nacional, outra medida não se ajusta, senão o cancelamento do Ato Declaratório Executivo 117/2014, por inexistência de infração fiscal.

Ao se debruçar sobre a questão, a DRJ/BEL julgou improcedente o pleito do contribuinte, sob o entendimento, em síntese, de que:

- o ato de exclusão preenche todos os requisitos formais e materiais estabelecidos pela legislação, constando a descrição clara e precisa dos fatos que deram origem ao ato, não havendo que se falar em nulidades, portanto.

- no mérito, a exclusão do simples se deu em razão da comercialização de mercadorias objeto de contrabando; a verificação da infração se deu nos processos 12719.720820/2012-56 e 12719.720823/2012-90, que foram julgados em desfavor do contribuinte, resultando na pena de perdimento aplicada após a verificação da revelia; tendo em vista que as alegações do contribuinte se referem à autuação sofrida pela comercialização de mercadoria objeto de contrabando ou descaminho, essas deveriam ter sido apresentadas naqueles processos e não no presente, que trata da sua exclusão do Simples.

- Como consequência da manutenção da autuação no processo Nº12719.720820/2012-56 - 12719.720823/2012-90, que apurou a

comercialização de mercadorias objeto de contrabando ou descaminho, a exclusão tratada no presente processo, é igualmente procedente.

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário repisando os argumentos já trazidos aos autos, requerendo o cancelamento do ato executivo que o excluiu do Simples.

É o relatório.

Como visto, a DRJ negou provimento à Manifestação de Inconformidade apresentada (fls. 100 a 103), entendendo que estava caracterizada e prevaleceu a consumação da conduta pela Contribuinte de comercialização de mercadoria, objeto de contrabando. Inconformada, a ora Recorrente apresentou Recurso Voluntário a este E. CARF, reiterando seus argumentos, defendendo diversas falhas no ato de exclusão e a ausência de materialidade criminal de sua conduta.

Quando do julgamento de tal *Apelo*, entendeu a C. Turma Ordinária *a quo* pela sua improcedência, mantendo a exclusão procedida.

Posteriormente, foi interposto pela Contribuinte o Recurso Especial, ora sob julgamento, demonstrando a suposta existência de dissídio jurisprudencial, trazendo decisão singular em que se entendeu pela insuficiência do silêncio da contribuinte no processo de Autuação e Apreensão de mercadorias para a caracterização dessa motivação excludente do regime do SIMPLES Nacional, sendo necessária a prova específica do crime.

Processado, o *Apelo* Especial do Contribuinte, este teve seu seguimento determinado por meio do r. Despacho de Admissibilidade fls. 175 a 179, entendendo que *devidamente configurado o dissenso jurisprudencial defendido pelo contribuinte a partir do cotejo entre o Acórdão nº 1301-004.719, ora recorrido, e o Acórdão paradigma nº 1201-003.900.*

Em seguida, a Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões (fls. 182 a 184), não questionando o conhecimento do Recurso Especial da Contribuinte, mas apenas a manutenção do v. Acórdão recorrido.

Em seguida, o processo foi sorteado para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, Relator.

Admissibilidade

Inicialmente, reitera-se a tempestividade do Recurso Especial do Contribuinte. Considerando a data de sua interposição, seu conhecimento está sujeito à hipótese regida pelo art. 67 do Anexo II do RICARF vigente.

Conforme relatado, a Fazenda Nacional não questiona o conhecimento do *Apelo* da Contribuinte em Contrarrazões.

Assim, considerando o silêncio quanto ao conhecimento do *Apelo* da Contribuinte, uma simples análise do v. Acórdão nº 1201-003.900, trazido como *paradigma* para questionar a matéria da possibilidade de exclusão do SIMPLES Nacional, com base no artigo 29, inciso VII, da Lei Complementar nº 123/2006, como consequência de revelia em face de Autuação com pena de perdimento, objeto de expediente específico, evidencia a certa similitude fática e a notória presença de divergência com o entendimento estampado no v. Acórdão nº 1301-004.719, ora recorrido.

Registre-se que em ambos os v. Arestos o contribuinte foi *revel* nos processos referentes às Autuações com pena de perdimento, prevalecendo as exigências e as penas pela inércia dos contribuintes.

Arrimado também na hipótese autorizadora do §1º do art. 50 da Lei nº 9.784/99, entende-se por conhecer do *Apelo* interposto, nos termos do r. Despacho de Admissibilidade de fls. 182 a 184.

Mérito

Adentrando ao mérito do Recurso Especial interposto pela Contribuinte, passa-se a apreciar a matéria submetida a julgamento, qual seja, *o silêncio do contribuinte no processo administrativo que cuida da apreensão de mercadorias supostamente objeto de contrabando ou descaminho é suficiente para provocar o perdimento de tais mercadorias, mas não para fundamentar a exclusão do contribuinte do Simples Nacional.*

A Recorrente, em suma, alega que os efeitos decorrentes da exclusão do regime especial de tributação só podem ser aplicados se o agente fiscal comprovar a efetiva prática da conduta que resta consignada no tipo legal, sob pena de não subsunção do fato à norma.

E acrescenta que no caso em apreço, para fins da exclusão da ora Recorrente, o Fisco deveria ter comprovado a efetiva ocorrência de contrabando ou descaminho nos autos do próprio processo administrativo que trata da exclusão.

Esclarece que não foi o que ocorreu. O Ato Declaratório Executivo foi emitido, em caráter automático, em virtude da aplicação da pena de perdimento no âmbito do processo administrativo n. 12719.72820/2012-56, no qual houve a lavratura de Auto de Infração com apreensão mercadorias, em que o contribuinte foi considerado revel.

Concluindo que não houve a comprovação da ocorrência do ilícito, para fins de exclusão da Recorrente do Simples Nacional. Não houve qualquer demonstração de que as mercadorias comercializadas eram objeto de contrabando ou descaminho, para além das circunstâncias já verificadas no procedimento próprio que acarretou no perdimento de tais mercadorias.

Posto isso, temos que no v. Acórdão recorrido se alcançou o entendimento de que a prevalência da Autuação que aplicou a pena de perdimento, ainda que por revelia da Contribuinte, bastaria para, satisfatoriamente, acionar a hipótese legal do artigo 29, inciso VII, da Lei Complementar nº 123/2006.

Confira-se a íntegra do voto prevalecente do I. Relator:

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual, dele conheço.

Analizando o que dos autos constam, entendo que não merece guarida a pretensão do recorrente, haja vista que toda a sua peça recursal intenta, sem sucesso, descaracterizar a suposta comercialização de mercadorias objeto de contrabando, discussão alheia à lide.

Os tópicos do recurso são:

3.2. DA SUPOSTA COMERCIALIZAÇÃO DE MERCADORIAS OBJETO DE CONTRABANDO OU DESCAMINHO

3.2.1. Da falta de identificação perfeita dos produtos inseridos no documento fiscal de aquisição de mercadorias

3.3. DA DISPARIDADE ENTRE A CAPITULAÇÃO E O SUJEITO PASSIVO (do auto de infração)

3.4. DA RESPONSABILIDADE PELA EMISSÃO DA NOTA FISCAL

3.5. DOS EFEITOS DA EXCLUSÃO DA EMPRESA DO SIMPLES

3.6. DA APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA

Com exceção do item 3.5., onde o recorrente menciona que a sua exclusão do Simples lhe acarretaria em graves problemas de ordem tributária e financeira, todos os demais tópicos de defesa dizem respeito ao auto de infração de comercialização de mercadoria objeto de contrabando.

Entretanto, o recorrente menciona no início do Recurso Voluntário que optou por não apresentar recurso ao ato fiscal, por entender que não haveria alegações suplementares que pudessem contrapor a pena aplicada.

Ora, não havendo a descaracterização da infração, nos processos em que foram autuadas, não há outra medida a ser tomada no presente, senão a manutenção da exclusão do Simples, por expressa previsão legal, vide artigo 29, VII, da Lcp 123/2006:

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

[...]

VII - comercializar mercadorias objeto de contrabando ou descaminho;

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, para no mérito, negar-lhe provimento. (destacamos)

Pois bem, analisando as circunstâncias do caso em tela, especificamente o Relatório Fiscal da Autuação referente à apreensão de mercadorias (fls. 9 e 10), temos que assim foi motivada a retenção dos bens da Contribuinte:

Quando perguntados sobre se todas as mercadorias expostas a venda tinham comprovação de sua entrada por Nota Fiscal, o proprietário respondeu que a maioria tinha Nota Fiscal de Aquisição. Declarou ainda que adquiria muitas mercadorias diretamente em São Paulo, com pagamento à vista e efetuava o transporte diretamente em ônibus.

Isto posto, ficou evidente que algumas mercadorias poderiam não apresentar cobertura de Nota Fiscal de Entrada, embora naquele momento, houvesse dificuldade em identificar as mercadorias e as Notas Fiscais correspondentes.

Na continuação dos trabalhos a Equipe de Repressão, decidiu promover a retenção de um pequeno conjunto de bolsas, para as quais não foi possível com as Notas Fiscais apresentadas fazer a vinculação entre a mercadoria e a correspondente nota fiscal, tendo sido o interessado Intimado para junto à RFB as Notas Fiscais correspondentes.

E, como vastamente noticiado nos autos, a Contribuinte não se defendeu de tal acusação, subsistindo o Auto de Infração e a pena de perdimento dos bens, gerando, automaticamente, a exclusão da Contribuinte do SIMPLES Nacional pelo motivo de *comercializar mercadorias objeto de contrabando ou descaminho*.

Entende este Conselheiro que, certamente, não houve qualquer prova, cabal e definitiva, que a Contribuinte praticou a comercialização de mercadorias objeto de *contrabando* ou *descaminho*.

Não há dúvidas que a sua revelia naquele outro processo administrativo referente à infração apurada, em nome da presunção de legitimidade dos atos administrativos, fez prevalecer a exação e as penalidades correspondentes – nada mais correto e lícito, dentro da ordem jurídica vigente.

Porém, tal prevalência não é capaz de gerar uma verdadeira **presunção** da prática de *contrabando* e *descaminho*.

Ora, *contrabando* e *descaminho* são tipos penais delineados nos arts. 334 e 334-A do Código Penal vigente, que abarcam uma série de condutas e práticas para a sua materialização (lembrando que os *atos* apurados nessa demanda ocorreram antes da vigência da Lei nº 13.008/14). Constatar a ocorrência de *tipos penais* demanda a comprovação específica, construída pelo agente acusador, de modo que a exprimir, satisfatoriamente, a concretude da ocorrência das hipóteses legais previstas como crime.

Data maxima venia, não é o que se verifica no Relatório Fiscal e nas demais provas colhidas nos autos do processo administrativo nº 12719.72820/2012-56, onde se apreendeu mercadorias as quais a Contribuinte não conseguiu, naquele momento, fazer a demonstração satisfatória para a Autoridade Fiscal que constavam, individualmente, das Notas Fiscais apresentadas.

A Lei Complementar nº 123/2006, no inciso VII do seu art. 29 não trouxe a previsão de lavratura e manutenção de Auto de Infração com apreensão de mercadorias, com a aplicação de pena de perdimento, como hipótese de exclusão do contribuinte; o Legislador foi claro em tal item: é necessário que o contribuinte seja flagrado comercializando mercadorias fruto dos crimes de *contrabando* ou *descaminho*.

Não há identidade, confusão ou *fungibilidade* entre tais ocorrências, juridicamente distintas em sua natureza e efeitos, de modo que não houve, no presente caso, a prova satisfatória de prática dos crimes de *contrabando* e *descaminho*, sendo improcedente o ADE nº ADE nº 117 DRF Florianópolis/SC, de 13 de maio de 2014 - produzido *automaticamente* em face da Autuação sofrida e não combatida.

Nessa esteira, alinha-se com aquilo registrado no v. Acórdão nº 1201.003.900, paradigma, proferido pela C. 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção desse E. CARF, de relatoria do I. Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, publicado em 04/08/2020:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL*Ano-calendário: 2015**SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. REVELIA DO CONTRIBUINTE NA DISCUSSÃO DE AUTO DE INFRAÇÃO COM APREENSÃO E PENA DE PERDIMENTO DE MERCADORIAS DE PROCEDÊNCIA ESTRANGEIRA. CRIME DE DESCAMINHO PRESUMIDO. IMPROCEDÊNCIA.**Não tendo a fiscalização comprovado a autoria do ilícito, insubsistente é o ato de exclusão do Simples Nacional fundado na comercialização ou exposição à venda de mercadorias objeto de descaminho ou contrabando.*

Diante do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Especial da Contribuinte, reformando o v. Acórdão nº 1301-004.719, para cancelar o ADE nº 117, de 13 de maio de 2014, prolatado pela N. Delegacia da Receita Federal do Brasil em Florianópolis/SC.

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella

Declaração de Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Esta Conselheira acompanhou o I. Relator em suas conclusões para dar provimento ao recurso especial, mas discordando de suas premissas, em especial quanto à impossibilidade de a revelia no processo administrativo de apreensão de mercadorias, afirmadas como oriundas de contrabando ou descaminho, autorizar a exclusão do Simples Nacional. Isto porque, conforme as características da acusação fiscal nos autos da apreensão, a revelia pode, sim, evidenciar a prática que autoriza a exclusão, qual seja, a comercialização de *mercadorias objeto de contrabando ou descaminho*, nos termos do art. 29, inciso VII da Lei Complementar nº 123/2006.

Veja-se que a lei não estabelece a prática de contrabando ou descaminho como motivo para exclusão, mas apenas a comercialização de mercadorias com esta origem, do que decorre a obrigação do comerciante, também imposta por outras normas tributárias, de manter documentação regular da aquisição dos produtos a serem revendidos. Desnecessário, assim, que o Fisco prove a *efetiva ocorrência de contrabando ou descaminho*, o que demandaria, inclusive, a identificação do agente do crime. Deve o sujeito passivo, para usufruir do regime simplificado de recolhimento, demonstrar que as mercadorias por ele comercializadas foram regularmente adquiridas no mercado interno ou externo e, na ausência desta prova, resta caracterizada a hipótese de exclusão.

Neste contexto, a aplicação da pena de perdimento do processo de apreensão de mercadorias de origem estrangeira pode autorizar a conclusão, sim, que o sujeito passivo estava comercializando *mercadorias objeto de contrabando ou descaminho*, provando-se por indícios consistentes e convergentes esta condição.

Frise-se: a exigência aqui em debate é dirigida ao sujeito passivo que pretende usufruir de regime favorecido de tributação. Não está em debate a qualidade da prova para caracterização dos crimes de contrabando ou descaminho.

Como bem consignado no paradigma, *na pena de perdimento, a infração é aduaneira, mais ampla e impõe ao contribuinte o ônus de comprovar a regular importação de mercadorias por ele colocadas à venda ou mantidas em sua posse*. Decorrencia lógica dessa premissa é, na hipótese de não ser desconstituída a pena de perdimento, restar incomprovado, pelo sujeito passivo, a regular importação das mercadorias apreendidas. Assim, se tais mercadorias têm origem estrangeira, pode haver indícios consistentes e convergentes de que o sujeito passivo, comerciante e optante pelo Simples Nacional, operava com *mercadorias objeto de contrabando ou descaminho*.

A Lei Complementar nº 123/2006 não exige a prova cabal de que o *contribuinte de fato tenha importado ou adquirido mercadoria importada irregularmente*, como expresso no paradigma. A exigência legal é de demonstração de que mercadorias com esta origem, independentemente de quem tenha praticado o crime de contrabando ou descaminho, foram expostas a venda por sujeito passivo comerciante e optante e pelo Simples Nacional. Assim, discorda-se aqui, também, da afirmação posta na sentença confirmada pela Primeira Turma do TRF da 4ª Região na Apelação nº 5003946-75.2017.4.04.7104, referida no paradigma, no sentido de que *a causa jurídica para a decretação da exclusão do regime do SIMPLES nacional, diferentemente do perdimento – em que basta o silêncio do contribuinte – deve ser a constatação da prática do ilícito de contrabando ou descaminho*. Basta a autoridade fiscal provar que as mercadorias comercializadas têm origem estrangeira e que não seja provada a sua importação regular.

Por certo, como também referido nessa sentença, o sujeito passivo pode avaliar se tem interesse em questionar a apreensão das mercadorias, especialmente considerando o seu valor e o custo da defesa, e preferir perdê-las, a sofrer o encargo de provar administrativamente a importação regular. Contudo, ao fazer esta escolha, sua revelia soma-se como indício da prática impeditiva da permanência no regime simplificado de recolhimentos e lhe impõe o ônus de demonstrar, no âmbito do processo administrativo de exclusão do Simples Nacional, que não realizou a prática prevista no art. 29, inciso VII da referida Lei.

Assim, é neste labor que deve ser avaliado se sujeito passivo logrou sucesso.

Como alegado em recurso voluntário, a apreensão em tela se deu em relação a *produtos considerados sem cobertura de documento fiscal idôneo sob a tese de conterem indícios de importação irregular, infração punível com pena de perdimento* e, embora ele tenha comparecido ao órgão fiscalizador *em posse dos documentos fiscais relativos aos produtos apreendidos*, na sua confrontação com os volumes apreendidos a autoridade fiscal concluiu que *não restaram “perfeitamente indicados” no documento fiscal de aquisição pela recorrente, posto que não informava a marca e modelo dos produtos*, promovendo a aplicação da pena de perdimento, contra a qual a Contribuinte optou não recorrer.

Ocorre que, desde a manifestação de inconformidade, a Contribuinte argumenta que *as mercadorias apreendidas não tem origem ilícita*, e especificamente reiterou, em recurso voluntário, que:

Porém ao confrontar os produtos com as descrições contidas nas notas fiscais de aquisição, emitidas por terceiros, foi detectado pelo agente fiscal a ausência de alguns dados inseridos no documento fiscal, relativos à marca e modelo das mercadorias apreendidas, alegando que as descrições estariam incompletas e não se alinhariam com as descrições determinadas pela própria fiscalização.

Desse simples fato, surgiu a presunção de que as mercadorias teriam sido ingressadas no território nacional por origem clandestina e, portanto, seria aplicada à Recorrente a pena de perdimento.

Ao dispensar análise ao presente caso, é de fácil verificação que o SIMPLES fato de ter o agente fiscal entendimento diferente sobre a marca e modelo dos produtos, levou a Recorrente a ser julgada e condenada na Receita Federal de São José/SC, por crime devidamente tipificado em lei penal, sem observância dos critérios atinentes ao procedimento condenatório, que posteriormente serviria, em continuidade à discricionariedade da fiscalização como capitulação para fundamentar a Exclusão de ofício da Recorrente do regime simplificado de Tributação – SIMPLES Nacional.

Mais à frente, a Contribuinte se estende em afirmar a correspondência entre as mercadorias apreendidas e a descrição consignada pelo fornecedor na nota fiscal apresentada à Fiscalização, contendo 47 (quarenta e sete) bolsas, em número superior às 39 (trinta e nove) apreendidas, questionando a presunção de irregularidade pautada no *simples fato do produto ser descrito em parte com a denominação “China” pela própria RFB* e as consequências que lhe são atribuídas por *divergência originada entre as descrições realizadas pela fiscalização e aquelas contidas no documento fiscal de aquisição do contribuinte (emitido por terceiro)*, além de referir a conformidade da descrição contida na nota fiscal com as regras do Sistema Público de Escrituração Digital impostas às *empresas com maior número de operações e faturamento mais elevado que a Recorrente ou seu fornecedor*.

Confirma-se no Auto de Infração às e-fls. 04/06 que a autoridade fiscal pautou suas conclusões nas exigências do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 7.212/2010 – RIPI/2010, acerca da descrição exigida em nota fiscal para “Dados do Produto”, concluindo que:

A descrição genérica dos produtos (BOLSA) na nota fiscal apresentada não ampara os produtos de origem estrangeira (China) retidos que apresentam indicação de marca e/ou modelo, ainda mais, porque no dia da fiscalização, conforme Relatório Fiscal anexo, quando o proprietário foi perguntado se todas as mercadorias expostas à venda tinham comprovação de sua entrada por nota fiscal, respondeu que a maioria tinha nota fiscal de aquisição, ou seja, nem todas as mercadorias expostas à venda foram adquiridas com nota fiscal. Outra informação relevante neste contexto é o fato de que o fornecedor em questão não tem nenhum registro de importação de mercadorias, conforme se observa no dossiê RADAR anexo;

Ou seja, sem caracterizar o emitente da nota fiscal como importador, a autoridade fiscal concluiu que a descrição nela consignada era insuficiente, frente às exigências do RIPI/2010, para correlacioná-la com as mercadorias de origem estrangeira apreendidas, também suscitando que poderia haver correspondência deste documento fiscal com outras mercadorias de origem nacional que estavam expostas no estabelecimento. Sob esta premissa, concluiu que *o interessado não logrou comprovar a regular importação/aquisição das mercadorias estrangeiras retidas, o que demonstra que estas mercadorias de origem estrangeira, encontradas nas dependências do estabelecimento comercial e retidas pela fiscalização,*

entraram no território nacional de forma clandestina, estando, portanto, sujeitas à apreensão para aplicação da penalidade de perdimento.

Como dito, o sujeito passivo optou por não discutir o perdimento, e na sequência foi proposta a sua exclusão do Simples Nacional *em decorrência da constatação de existência de mercadorias objeto do contrabando ou descaminho sendo comercializadas no estabelecimento da pessoa jurídica em questão.*

Diz o Código Tributário Nacional em seu art. 112 que *a lei tributária que define infrações* deve ser interpretada *da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto*, dentre outros aspectos *à natureza ou às circunstâncias materiais do fato* (inciso II). E, no presente caso, há dúvida razoável quanto ao fato de as mercadorias apreendidas serem objeto de contrabando ou descaminho. Restou provado tratar-se de mercadorias de origem estrangeira mas, assim como há a possibilidade de a nota fiscal de aquisição corresponder a mercadorias presentes no estabelecimento e que não foram apreendidas, há também a possibilidade de o fornecedor das mercadorias ter adquirido as mercadorias de um importador, e assim interpretar que não estava obrigado à descrição exigida para os produtos, do que decorre a dúvida se as mercadorias apreendidas corresponderiam, ou não, aos produtos adquiridos daquele fornecedor.

Estas as razões para concluir que, nestes autos, o sujeito passivo logrou suscitar dúvida razoável acerca da infração que lhe foi imputada e ensejou sua exclusão do SIMPLES Nacional, e assim DAR PROVIMENTO ao recurso especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA

Declaração de Voto

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Quanto ao conhecimento do Recurso Especial, acompanhei o voto do ilustre Relator, Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella.

Entretanto, quanto ao mérito, peço vênia para discordar do bem fundamentado voto.

Conforme relatado, nos presentes autos discute-se a exclusão do contribuinte do Simples Nacional em razão da *comercialização de mercadorias objeto de contrabando ou descaminho*.

Para o ilustre Conselheiro Relator, “não houve qualquer prova, cabal e definitiva, que a Contribuinte praticou a comercialização de mercadorias objeto de *contrabando ou descaminho*”.

Ocorre que o Ato Declaratório Executivo de exclusão do contribuinte do Simples Nacional foi emitido em razão do que ficou consolidado no processo administrativo nº 12719.72820/2012-56, no qual, após lavratura de Auto de Infração com apreensão mercadorias, o contribuinte, devidamente intimado, foi considerado revel.

Em razão da definitividade do Auto de Infração lavrado, assim como da aplicação da pena de perdimento das mercadorias apreendidas, a Representação Fiscal para Fins Penais de que trata o processo nº 12719.720823/2012-90 foi encaminhada ao Ministério Público Federal, comunicando ao *Parquet* a “*ocorrência de fatos que, em tese, configuram crime de Descaminho, definido pelo art. 334 do Código Penal*”. (fl. 3 daqueles autos)

Considerando-se que o inciso VII do art. 29 da Lei Complementar nº 123/2006¹ elenca como razão suficiente para exclusão do Simples Nacional o ato de “*comercializar mercadorias objeto de contrabando ou descaminho*”, não se exigindo condenação ou qualquer outras consequências para que a exclusão seja realizada, entendo que a matéria encontra-se definitivamente decidida no âmbito administrativo, não mais cabendo sua rediscussão nos presentes autos.

Admitir-se a análise dos fatos tratados em outro processo administrativo, com a devida vênia, abre a possibilidade, em tese, de termos decisões conflitantes sobre os mesmos fatos. Explico.

No caso concreto, o contribuinte não se defendeu no processo relativo ao Auto de Infração e em que foi aplicada a pena perdimento de bens apreendidos, mas poderia tê-lo feito.

A possibilidade de análise das provas ou circunstâncias que redundaram nas penalidades aplicadas no processo principal (com decisão definitiva no âmbito administrativo) ser analisada em processo decorrente possibilita, em tese, que, sobre os mesmos fatos, hajam decisões conflitantes no âmbito administrativo, não passíveis de uniformização de entendimento, o que, com as escusas devidas aos que pensam em sentido contrário, demonstra a incorreção do procedimento adotado.

Por essas razões, encaminho meu voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto

Declaração de Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli

Manifestei interesse em apresentar a presente declaração de voto a fim de evidenciar o critério jurídico que venho utilizando para julgar casos de exclusão de Simples oriundos da aplicação da pena de perdimento de bens considerados objeto de *contrabando* ou *descaminho*.

Registre-se, aqui, que em Sessão de julho de 2020, fui relator de três processos que envolviam exatamente essa matéria, sendo que em um deles o recurso voluntário foi provido

¹ Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:
[...]
VII - comercializar mercadorias objeto de contrabando ou descaminho;
[...]

(Acórdão 1201-003.900 – *paradigma* do recurso especial ora em análise) e os outros dois improvidos (Acórdãos 1201-003.899 e 1201-003.901).

Em linhas gerais, a controvérsia diz respeito à legitimidade ou não da exclusão do contribuinte no Simples Nacional ante a caracterização de prática de venda de mercadorias objeto de crime de contrabando ou descaminho previstos na época dos fatos no artigo 334 do Código Penal, dispositivo este que possuía a seguinte redação:

Art. 334 Importar ou exportar mercadoria proibida ou iludir, no todo ou em parte, o pagamento de direito ou imposto devido pela entrada, pela saída ou pelo consumo de mercadoria:

Pena - reclusão, de um a quatro anos.

§ 1º - Incorre na mesma pena quem:

[...]

c) 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 de procedência estrangeira que introduziu clandestinamente no País ou importou fraudulentamente ou que sabe ser produto de introdução clandestina no território nacional ou de importação fraudulenta por parte de outrem;

Aos olhos da fiscalização, a aplicação da pena de perdimento de bens encontrados no estabelecimento de contribuinte inscrito no Simples em procedimento que culminou na lavratura de Auto de Infração com Apreensão de Mercadorias consideradas objeto de contrabando ou descaminho, **tramitado sob revelia**, por si só já seria suficiente para excluir a empresa do regime tributário simplificado com fundamento no art. 29, VII, da LC 123/06, *in verbis*:

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

(...)

VII - comercializar mercadorias objeto de contrabando ou descaminho;

Já os contribuinte costumam alegar, como preliminar, que a exclusão do Simples com base na regra do inciso VII em questão pressupõe a existência de sentença penal condenatória transitada em julgado, bem como que devem os Julgadores ainda levarem em conta o *princípio da insignificância* do Direito Penal. No mérito, não raramente costumam argumentar a nulidade do ato de exclusão por falta de motivação adequada acerca da subsunção do fato (conduta) à norma excludente (comercializar bem objeto de crime de descaminho ou contrabando) e, a depender do caso, ainda questionam a materialidade do crime a partir do confronto entre os elementos fáticos expostos e as provas apresentadas.

Nesse contexto, cumpre observar que o presente Julgador segue a “posição intermediária”, entendendo que a procedência ou não do ato de exclusão fundado no art. 29, VII, deve ser aferida, caso a caso, com base nos elementos fáticos e provas constantes dos autos. Assim, se o relatório fiscal e o auto de apreensão apresentarem indícios que, somados, permitam ao Julgador criar a convicção de que de fato a contribuinte comercializou mercadorias objeto de descaminho ou contrabando, correta a exclusão. Por outro lado, caso as circunstâncias não

permitam que essa convicção seja criada, de forma que não seja passível constatar a conduta criminosa com um mínimo de segurança, incorreta a exclusão.

Isso significa dizer que a “revelia” no processo de pena de perdimento, a “ausência de sentença penal condenatória transitada em julgado” e/ou a “significância ou não do que foi apreendido” a meu ver não constituem elementos determinantes para solucionar a lide², podendo, a depender da situação, servir como meros indícios.

Pois bem.

Nesse caso específico, decidiu o Colegiado *a quo* que a **revelia** constituiria sim causa hábil a excluir a contribuinte do Simples. Nas palavras do voto condutor da decisão recorrida:

Com exceção do item 3.5., onde o recorrente menciona que a sua exclusão do Simples lhe acarretaria em graves problemas de ordem tributária e financeira, todos os demais tópicos de defesa dizem respeito ao auto de infração de comercialização de mercadoria objeto de contrabando.

Entretanto, o recorrente menciona no início do Recurso Voluntário que optou por não apresentar recurso ao ato fiscal, por entender que não haveria alegações suplementares que pudessem contrapor a pena aplicada.

Ora, não havendo a descaracterização da infração, nos processos em que foram autuadas, não há outra medida a ser tomada no presente, senão a manutenção da exclusão do Simples, por expressa previsão legal, vide artigo 29, VII, da Lcp 123/2006:

Como se nota, o silogismo empregado foi o seguinte: como houve apreensão de mercadorias estrangeiras no estabelecimento da empresa sem que ela apresentasse defesa contra a pena de perdimento, a **revelia** não mais lhe permite questionar a materialidade do crime, ensejando, assim, a exclusão do Simples em face da prática do ilícito.

Conforme já exposto, não concordo com esse racional.

Primeiro porque tal entendimento implicaria em um uso de presunção absoluta que, além de não possuir base em lei, o próprio Direito Tributário repudia.

E segundo porque a aplicação da pena de perdimento de bens em razão da não impugnação do contribuinte ao Auto de Infração de Apreensão de Mercadorias em nada interfere no direito à ampla defesa contra o ato de exclusão do Simples. *Uma coisa é uma coisa, outra coisa é outra coisa.*

Lá, na perda de perdimento, a infração é aduaneira, mais ampla e impõe ao contribuinte o ônus de comprovar a regular importação de mercadorias por ele colocadas à venda ou mantidas em sua posse. Aqui, no crime de descaminho/contrabando para fins de exclusão do Simples, o ônus de motivar a tipificação é do fisco, que deve comprovar a materialidade de que o contribuinte de fato tenha importado ou adquirido mercadoria importada irregularmente e, mais ainda, que essas mercadorias tivera sido colocada por ele à venda.

² Quanto ao princípio da insignificância, convém ainda salientar que ele não tem aplicação, conforme Súmula 599 do STJ: “O princípio da insignificância é inaplicável aos crimes contra a administração pública”.

Nesse ponto, digna de nota é a decisão³ do TRF4 que afastou a exclusão de determinado contribuinte no Simples em caso análogo, justamente por contrariar a lógica do raciocínio fiscal empregado, corroborado pelo acórdão recorrido. Veja-se:

(...) o mero fato de que houve o perdimento de bens - que, frise-se, deu-se pela falta de insurgência do autuado - não é suficiente para caracterizar a hipótese de exclusão prevista no inciso VII do artigo 29 da Lei do Simples Nacional, porquanto a circunstância de as mercadorias serem objeto de contrabando ou descaminho não pode ser presumida. Não há elementos nos autos que provem de modo cabal que a autora cometeu tal infração.

Quanto ao ponto, adoto os fundamentos da sentença, que examinou com acerto a questão:

*A causa jurídica para a decretação da exclusão do regime do SIMPLES nacional, diferentemente do perdimento - em que basta o silêncio do contribuinte -, **deve ser a constatação da prática do ilícito** de contrabando ou descaminho. Ocorre que, embora se possa justificar a perda de mercadorias pela inação do contribuinte, a presunção decorrente do silêncio não se presta a justificar a exclusão do regime tributário. Em casos tais, é imprescindível que a administração demonstre a prática ilícita, não presuma a sua ocorrência, inclusive porque não é dado, nem administrativa, nem judicialmente, exigir que alguém prove a não ocorrência de algo como forma de evitar que recaia sobre si punições que somente se pode aplicar pela constatação de ilicitude, não de inação.*

Veja-se que, ao ser intimado de uma apreensão que pode levar à perda das mercadorias, o contribuinte pode escolher entre a conveniência de se esforçar para demonstrar a regularidade de sua obtenção ou de se manter silente, com a consequente perda. No caso, a própria empresa autora confessou que entendeu conveniente, à época, não empreender esforços para recuperar as mercadorias, tendo em vista "se tratar de mercadoria de baixo valor, cerca de R\$ 600,00 (seiscentos reais), e considerando que o trâmite corria em Joinville - SC, cidade situada há 600 Km de distância da sede da empresa." (INIC1, E1).

No entanto, algo extremamente diferente é escolher entre a conveniência de se manter ou não em regime tributário. Não pode a administração, em uma situação tal, partir de um fato administrativo simples e potestativo do contribuinte - escolher entre perder ou não a mercadoria - e chegar a uma conclusão muito mais grave - exclusão do Simples nacional. Para isso, deve, necessariamente, oportunizar de forma clara a atuação do imputado em sua própria defesa e trazer evidências claras da prática ilícita. Não foi o que aconteceu no presente caso.

Da análise do processo administrativo, verifica-se que a conclusão da hipótese de revenda de mercadorias objeto de contrabando ou descaminho deu-se apenas pela consumação da pena de perdimento (PROCADM2, E17, pág. 21). Ora, deixar de apresentar documentação comprobatória de internalização de bens é conduta materialmente diversa de internalizar irregularmente produtos ou bens. Embora a primeira conduta possa servir de indício da segunda, somente a demonstração da internalização irregular é que poderia justificar a decisão administrativa.

Assim, considerando que motivo determinante do ato administrativo de exclusão da empresa autora do regime do SIMPLES nacional não restou devidamente comprovado, somado à presunção de veracidade trazida pela nota fiscal de que os bens apreendidos foram adquiridos dentro do território nacional, é de se dar procedência ao pedido da empresa autora para declarar a nulidade do processo administrativo RFB nº 10920.723170/2016-11, determinando que a empresa autora seja reincluída no regime do SIMPLES nacional, estabelecendo-os todos os efeitos desde a sua exclusão.

³ TRF4, AC 5003946-75.2017.4.04.7104, PRIMEIRA TURMA, Relator ROGER RAUPP RIOS.

Os elementos constantes do procedimento administrativo não permitem concluir, de maneira segura, que as mercadorias em questão eram objeto de descaminho. Como bem mencionado nas razões acima transcritas, a causa jurídica para decretação do perdimento é bem mais simples do que a exigida para exclusão da pessoa jurídica do regime de tributação do Simples Nacional; bastando, para a primeira hipótese, o silêncio do contribuinte no processo administrativo fiscal.

E como bem notou o Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque em sua declaração de voto no referido Acórdão 1201-003.899:

Entendo que o processo criminal por contrabando e descaminho, o processo administrativo de perda de mercadoria e o processo administrativo de exclusão do Simples são autônomos, salvo quando o processo criminal aponta a inexistência do fato ilícito ou a negativa da autoria, levando à absolvição do réu no processo criminal e, por reflexo, nos referidos processos administrativos, conforme reiteradas decisões do Supremo Tribunal Federal, por exemplo, no MS 23.188, cujo acórdão recebeu a seguinte ementa:

O Plenário do Supremo Tribunal Federal tem reiterado a independência das instâncias penal e administrativa afirmando que aquela só repercute nesta quando conclui pela inexistência do fato ou pela negativa de sua autoria. (MMSS 21.708, rel. Min. Maurício Corrêa, DJ 18.05.01, 22.438, rel. Min. Moreira Alves, DJ 06.02.98, 22.477, rel. Min. Carlos Velloso, DJ 14.11.97, 21.293, rel. Min. Octavio Gallotti, DJ 28.11.97). Segurança denegada.

No que diz respeito especificamente ao processo administrativo de exclusão do Simples, é de se salientar que a conduta que dá ensejo à exclusão é “comercializar mercadorias objeto de contrabando ou descaminho” (art. 29, VII, da Lei Complementar nº 123/06), ou seja, não se exige a prática do “crime” que também é caracterizado pela mesma conduta (artigos 334 e 334-A do Código Penal Brasileiro) e não se exige a apreensão e perda da mercadoria por parte da Administração Aduaneira, também motivada pela mesma conduta.

Ainda que a conduta seja determinante para o crime, não se deve confundir os dois, pois a conduta é apenas um elemento do crime. O mesmo se diz da infração administrativa que resulta em dano ao erário. Assim, não é lícita a vinculação do processo de exclusão do Simples a outro processo, seja criminal ou aduaneiro, sem embargo de as evidências colhidas em algum desses processos poderem instruir o processo de exclusão do Simples. Assim, a revelia do comerciante no processo de perdimento da mercadoria não afasta a necessidade de a Administração Tributária comprovar a conduta que dá ensejo à exclusão do Simples e não afasta a necessidade de a autoridade julgadora de primeira instância apreciar a impugnação, abordando os argumentos da defesa.

Com efeito, a exclusão do Simples com fundamento no art. 29, VII, da LC 123/06, exige mais do que a revelia da contribuinte em relação a Auto de Infração com Apreensão de Mercadorias estrangeiras, devendo o ADE estar amparado, sob pena de sua ilegitimidade, de elementos concretos adicionais e que sejam capazes de caracterizar a comercialização de mercadoria objeto de descaminho ou contrabando, o que não ocorreu nesse caso concreto.

Ressalte-se, aqui, que a contribuinte, no momento da fiscalização aduaneira, apresentou notas fiscais para a maioria dos produtos que estavam expostos no seu ponto comercial, tendo sido a pena de perdimento aplicada apenas para parte de seu “estoque”.

E especificadamente em relação ao que foi apreendido, o próprio Auto de Infração registra que:

O Sr. Guilherme apresentou à Receita Federal o Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica – DANFE referente à NF-e nº 000.001.006, de 10/05/2012, emitida pela empresa L & C PRESENTES LTDA – ME, CNPJ 08.081.658/0001-87. Este documento apresentado à Receita Federal com o intuito de comprovar a regular origem das mercadorias estrangeiras retidas apresenta os seguintes produtos: 10 (dez) "BOLSA" do código "LB"; 39 (trinta e nove) "CARTEIRA" do código "2100002016448"; 17 (dezessete) "BOLSA" do código "86801123006014"; e 20 (vinte) "BOLSA FEM MAT SIN (PLASTICO)" do código "0435". Ora, basta comparar a descrição dos produtos retidos e descritos no Termo de Deslacrção e Retenção de Mercadorias com os descritos na nota fiscal apresentada para se constatar que os produtos retidos não se encontram amparados nesta nota fiscal ou não estão perfeitamente identificados, sem indicação da marca e do modelo, em desobediência ao que determina a Lei nº 4.502/64, art. 48, inc. VI e art. 53, regulamentados pelo Decreto nº 7.121/2010, art. 413, inc. IV, alínea "b" e art. 427, inc. II:

Como se percebe, a Recorrente apresentou documentação fiscal para fins de comprovar a regularidade das mercadorias que acabaram sendo apreendidas, mas esta documentação acabou não sendo considerada apta a fazer prova da regular aquisição sob a justificativa de ausência de vinculação clara entre os descritivos constantes das notas e do termo de lacração.

Ocorre que esse fato definitivamente não permite criar a convicção de que as mercadorias apreendidas realmente estavam sendo comercializadas no contexto de crime de contrabando ou descaminho, podendo este, na verdade, sugerir um potencial descumprimento de obrigação acessória que deveria ter sido melhor investigado pela fiscalização.

Diante, então, dos elementos colhidos, entendo que não é possível concluir que a Recorrente de fato tenha comercializado mercadoria objeto de descaminho, fato este que compromete a eficácia do próprio ato de exclusão.

São essas as razões, portanto, que me levaram a dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli