



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10620.000745/2002-03  
SESSÃO DE : 21 de outubro de 2004  
ACÓRDÃO Nº : 301-31.514  
RECURSO Nº : 127.447  
RECORRENTE : CNAA - COMERCIAL NOROESTE DE AVIAÇÃO  
AGRÍCOLA LTDA.  
RECORRIDA : DRJ/BELO HORIZONTE/MG

SIMPLES. EXCLUSÃO MOTIVADA PELA ATIVIDADE ECONÔMICA EXERCIDA.

A pessoa jurídica que se dedicar à prestação de serviços aéreos de proteção à lavoura, constituídos de inspeção, pulverização, polvilhamento e adubação, não poderão optar pelo SIMPLES, uma vez que a atividade de aviação agrícola envolve, obrigatoriamente, os serviços profissionais de piloto agrícola, engenheiro agrônomo e técnico em agropecuária, atividades cujo exercício requer habilitação profissional legalmente exigida, o que veda o seu enquadramento no SIMPLES.

NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 21 de outubro de 2004

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO  
Presidente

ATALINA RODRIGUES ALVES  
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ROBERTA MARIA RIBEIRO ARAGÃO, CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO, JOSÉ LENCE CARLUCI, JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI, LUIZ ROBERTO DOMINGO e VALMAR FONSECA DE MENEZES.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
PRIMEIRA CÂMARA**

RECURSO N° : 127.447  
ACÓRDÃO N° : 301-31.514  
RECORRENTE : CNAA - COMERCIAL NOROESTE DE AVIAÇÃO  
AGRÍCOLA LTDA.  
RECORRIDA : DRJ/BELO HORIZONTE/MG  
RELATOR(A) : ATALINA RODRIGUES ALVES

## RELATÓRIO

No presente processo a contribuinte manifesta sua inconformidade em relação a sua exclusão do SIMPLES efetuada pelo Ato Declaratório nº 36, de 04 de setembro de 2002, fl. 23, “pelo fato de exercer atividade vedada à opção pelo SIMPLES”.

Cientificada em 11/09/2002, conforme Aviso de Recebimento – AR à fl. 26, a interessada apresentou impugnação em 07/10/2002, fls. 27/33, alegando, em síntese, que:

- ✓ presta serviços aéreos de proteção à lavoura (inspeção, pulverização, polvilhamento e adubação) e, para a execução de alguns trabalhos especializados, é obrigada a contratar pilotos e engenheiros agrônomos;
  - ✓ a empresa de aviação agrícola não presta serviços profissionais de pilotagem ou engenharia, seus sócios não são, necessariamente, pilotos, engenheiros ou de qualquer profissão específica, mas empresários dedicados à prestação de serviços especializados para a lavoura;
  - ✓ a contratação dos profissionais é um meio para a execução dos serviços e não um fim, estando perfeitamente legal o enquadramento da empresa no SIMPLES;
  - ✓ a intenção do legislador foi de excluir as sociedades de profissionais como as de engenheiros, de médicos, de advogados, de químicos, etc., mas a lei não contém vedação específica para as empresas que necessitam contratar esses profissionais para o exercício das suas atividades;
  - ✓ a autoridade administrativa utilizou a analogia para tratar do mesmo modo a empresa de aviação agrícola e a sociedade de engenheiros, sem considerar que esse recurso hermenêutico não pode acarretar a cobrança de impostos, conforme prevê o art. 108, § 1º, do CTN e ensina a antológica lição de Carlos Maximiliano.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 127.447  
ACÓRDÃO N° : 301-31.514

A contribuinte cita em sua impugnação ementas de acórdãos do Segundo Conselho de Contribuintes, como favoráveis à argumentação apresentada.

A 4ª Turma de Julgamento da DRJ/Belo Horizonte, ao apreciar a impugnação, concluiu que “os serviços aéreos especializados de proteção à lavoura, constituídos de inspeção, pulverização, polvilhamento e adubação, prestados pela impugnante, são considerados típicos da profissão de engenheiro e encontram-se vedados à opção pelo SIMPLES, por disposição expressa do inciso XIII do art. 9º da Lei nº 9.317, de 1996” e manteve a exclusão efetuada pelo Ato Declaratório nº 36.

Devidamente intimada da decisão de 1ª instância, em 07.02.2003, a contribuinte, interpôs Recurso Voluntário (fls. 61/71), em 27.03.2003. Em seu arrazoado repete os argumentos de defesa expendidos na impugnação, transcrevendo, ainda, ementa relativa à Solução de Divergência CGT nº 11, de 15/07/2002 que trata da possibilidade de opção pelo SIMPLES de pessoa jurídica que presta serviços de colheitas e pulverizações agrícolas terrestres, bem como decisão proferida em Mandado de Segurança impetrado pelo SINDAG- Sindicato Nacional das Empresas de Aviação Agrícola contra o presidente do CREA em Mato Grosso do Sul, na qual o Juiz Federal prolator da sentença exarou o entendimento de que a atividade de aviação agrícola não é inerente à engenharia. Argumenta que, tendo em vista o princípio da isonomia, se as empresas de pulverização agrícola terrestre podem optar pelo SIMPLES, as empresas de pulverização agrícola aérea também podem.

O processo encontra-se instruído com representação expedida pela Seção de Orientação e Análise Tributária – SAORT (fl. 01), correspondência expedida pela Seção de Controle e Acompanhamento Tributário – SACAT (fl. 04), manifestação da impugnante (fl. 06), nota fiscal de prestação de serviços (fl. 07), cópias do contrato social e alterações (fls. 9/17 e 42/51), representação expedida pela SACAT (fls. 18/22 e 36/40), entre outros documentos.

É o relatório.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 127.447  
ACÓRDÃO N° : 301-31.514

VOTO

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, cabe esclarecer que as decisões prolatadas nas esferas administrativa e judicial não constituem norma geral de direito tributário, nos termos do disposto no art. 100 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional – CTN, que apenas reconhece esse caráter aos atos a que “*a lei atribua eficácia normativa*”. Assim, a eficácia das decisões prolatadas nas esferas administrativa e judicial, trazidas à colação, limita-se, especificamente, ao caso julgado e às partes neles inseridas.

No mérito, o Ato Declaratório nº 36/2002 excluiu a interessada do SIMPLES em virtude de exercer atividade vedada à opção pelo SIMPLES.”

Consta no item 3 da cláusula primeira do contrato social da empresa (fl. 8), que “*O objetivo da sociedade será a exploração de serviços aéreos especializados de proteção à lavoura, constituídos de inspeção, pulverização, polvilhamento, e adubação, representação de máquinas agrícolas nacionais e estrangeiras, fertilizantes, herbicidas, fungicidas e correlatos, assistência técnica, elaboração e execução de projetos agropecuários.*”

Os arts. 2º, 5º e 6º do Decreto nº 86.765, de 22 de dezembro de 1981, regulamentando o Decreto-lei nº 917, de 7 de outubro de 1969, que dispõe sobre o emprego da aviação agrícola no País, dispõem, *in verbis*:

“Art 2º. As atividades de aviação agrícola compreendem:

- a) emprego de defensivos;
- b) emprego de fertilizantes;
- c) semeadura;
- d) povoamento de águas;
- e) combate a incêndios em campos ou florestas;
- f) outros empregos que vierem a ser aconselhados.

(...)

*[Assinatura]*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 127.447  
ACÓRDÃO N° : 301-31.514

*Art 5º. Toda empresa que, sob qualquer forma, inclua a exploração da aviação agrícola em seus objetivos, ou a realize em consonância com os interesses de sua exploração agropecuária, fica obrigada ao registro no Ministério da Agricultura.*

*Art 6º. As empresas somente poderão obter registro e operar em território nacional, desde que atendam às seguintes exigências:*

(...)

*II - possuir engenheiro agrônomo, responsável pela coordenação das atividades a serem desenvolvidas com o emprego da aviação agrícola, devidamente registrado no CREA;*

*III - possuir pilotos, devidamente, licenciados pelo Ministério da Aeronáutica e portadores de certificado de conclusão do curso de aviação agrícola, desenvolvido ou reconhecido pelo Ministério da Agricultura e devidamente homologado pelo Departamento de Aviação Civil – DAC;*

*IV – possuir responsáveis pela execução dos trabalhos de campo, que deverão ser técnicos em agropecuária, de nível médio, possuidores de curso de executor técnico em aviação agrícola, desenvolvido ou reconhecido pelo Ministério da Agricultura;*

(...)"

Verifica-se, assim, que, nos termos da legislação retro transcrita, os serviços prestados pela interessada exigem, necessariamente, os misteres de engenheiro agrônomo, de piloto habilitado em aviação agrícola e de técnico em agropecuária com curso de executor técnico em aviação agrícola, profissões cujo exercício depende de habilitação profissional legalmente exigida, fato que, por si só, impede a opção pelo SIMPLES nos termos do disposto no art. 9º, inciso XIII, da Lei nº 9.317, de 1996, *verbis*:

*"Art. 9º. Não poderá optar pelo SIMPLES, a pessoa jurídica:*

(...)

*XIII - que preste serviços profissionais de corretor, representante comercial, despachante, ator, empresário, diretor ou produtor de espetáculos, cantor, músico, dançarino, médico, dentista, enfermeiro, veterinário, engenheiro, arquiteto, físico, químico, economista, contador, auditor, consultor, estatístico, administrador,*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.447  
ACÓRDÃO Nº : 301-31.514

*programador, analista de sistema, advogado, psicólogo, professor, jornalista, publicitário, fisicultor, ou assemelhados, e de qualquer outra profissão cujo exercício dependa de habilitação profissional legalmente exigida;” (destacou-se)*

Sobre a interpretação do dispositivo transcreto, acolho o entendimento exarado no acórdão recorrido, *in verbis*:

*“A interpretação do inciso XIII, do art. 9º, da Lei nº 9.317, de 1996, admite considerar três hipóteses distintas de vedação. A primeira destina-se às pessoas jurídicas que prestem ou vendam os serviços relativos às profissões expressamente listadas, entre elas, a de engenheiro. A segunda estende a vedação para as pessoas jurídicas que prestem ou vendam serviços profissionais assemelhados àqueles listados anteriormente. Por último, dispõe que, a pessoa jurídica que preste serviços profissionais de qualquer outra profissão cujo exercício dependa de habilitação profissional legalmente exigida também incorre em vedação à opção.*

*Interligadas as duas primeiras pela caracterização da atividade exercida, tal como expressamente listada, na primeira hipótese, ou assemelhada, na segunda, depreende-se do próprio dispositivo legal que elas são distintas e independentes da terceira, bastando que a pessoa jurídica incorra em uma só delas para que sua inscrição no SIMPLES seja vedada.*

*Ao citar expressamente os “assemelhados”, por sua vez, a lei tornou não exaustiva a lista de serviços profissionais relacionados e conduziu o intérprete para o entendimento de que estaria alcançada pela vedação toda prestação de serviços que tenha similaridade ou semelhança com as atividades elencadas no dispositivo legal transcreto, da maneira mais ampla possível. Não se trata, pois, da analogia prevista no CTN, e analisada pela eminent doutrina, como quer a impugnante, mas de interpretação que decorre diretamente da lei.”*

Ademais, a lei não deixa margem a dúvida ao dispor que não pode optar pelo SIMPLES, a pessoa jurídica que presta serviços de “qualquer outra profissão cujo exercício dependa de habilitação profissional legalmente exigida”.

Portanto, os serviços aéreos especializados de proteção à lavoura, prestados pela contribuinte vedam a sua opção pelo SIMPLES, por disposição expressa do inciso XIII do art. 9º da Lei nº 9.317, de 1996, o que prejudica a sua pretensão de ter tratamento isonômico com empresa prestadora de serviços de colheitas e pulverizações agrícolas terrestre, que teria sido beneficiada com a decisão administrativa proferida na Solução de Divergência CGT nº 11, de 15/07/2002. Ademais não se pode equiparar serviços aéreos especializados de proteção à lavoura com serviços de pulverizações agrícolas terrestre, pois é notório que os serviços

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.447  
ACÓRDÃO Nº : 301-31.514

agrícolas aéreos são mais abrangentes e complexos que os serviços de pulverizações agrícolas terrestre, razão pela qual a legislação que os disciplina exige que sejam prestados por profissionais legalmente habilitados.

Em face do exposto, NEGO PROVIMENTO ao recurso.

Sala das Sessões em 21 de outubro de 2004



ATALINA RODRIGUES ALVES - Relatora