



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10768.017331/2002-31
Recurso nº 139.301 Voluntário
Acórdão nº 3801-00.042 – 1ª Turma Especial
Sessão de 17 de março de 2009
Matéria SIMPLES - EXCLUSÃO
Recorrente HIBRITEC EQUIPAMENTOS E SERVIÇOS LTDA.
Recorrida DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Ano-calendário: 1998, 1999

SIMPLES. EXERCÍCIO DE ATIVIDADE IMPEDITIVA A PARTIR DE 2001.

Em razão do exercício de atividades próprias do profissional de engenharia, a Recorrente encontra-se impossibilitada de aderir ao Simples relativamente aos anos-calendário 2001 a 2006, em razão do disposto nos incisos V e XIII do art. 9º da Lei nº 9.317/96.

Nos anos-calendário 1998, 1999 e 2000, pelo fato de o seu objeto social, nesse período, não ter se configurado materialmente como atividade vedada, a Recorrente poderá aderir ao Simples, salvo a existência de outro fator impeditivo.

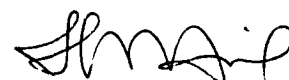
A partir da vigência da Lei Complementar nº 123/2006, o objeto social da Recorrente não a impede de optar pelo Simples Nacional

Recurso Voluntário Provido Parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para manter a recorrente no Simples em relação aos ano calendário 1998 a 2000.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES - Presidente


HÉLCIO LAFETÁ REIS - Relator

EDITADO EM: 15/09/2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Alex Oliveira Rodrigues de Lima e Hércio Lafetá Reis.

Relatório

Em 14 de novembro de 2002, o contribuinte encaminhou correspondência e seus anexos à Delegacia da Receita Federal no Rio de Janeiro/RJ (fls. 4 a 70), em que solicitou a retificação de ofício do Termo de Opção (TO) e da Ficha Cadastral da Pessoa Jurídica (FCPJ) retroativamente à data de 22/05/1998, em face do disposto no Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 16, de 2 de outubro de 2002 (fl. 70), que autorizou referidos procedimentos.

Em sua correspondência, o contribuinte também informa que, desde a abertura da pessoa jurídica em setembro de 1998, vem recolhendo seus tributos pela sistemática do Simples, bem como apresentando as Declarações Anuais Simplificadas. Para comprovar tais fatos, junta cópias de DARFs e respectivas declarações dos exercícios 1998, 1999, 2000, 2001 e 2002 (fls. 7 a 47).

A Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária do Rio de Janeiro/RJ (Derat/RJ) indeferiu a solicitação do contribuinte em razão do exercício de *atividade vedada pelo artigo 9º, inciso V, da Lei nº 9.317/96*, conforme despacho à fl. 89-verso.

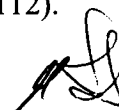
Inconformado, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 91 a 97), em que solicita a reconsideração da decisão da Derat/RJ e informa que nunca exerceu as atividades previstas no inciso V do art. 9º da Lei nº 9.317/1996, ou seja, compra e venda, loteamento, incorporação ou construção de imóveis, sendo que seu objeto é o *comércio varejista de equipamentos de piscinas, aquecedores, maçanetas, metais, banheiras, assemelhados e em alguns casos a instalação e/ou manutenção desses equipamentos* (fl. 91).

Em 13/09/2004, a DRJ Rio de Janeiro I/RJ devolveu os autos à repartição de origem para juntada do Ato Declaratório de exclusão do Simples, conforme se verifica à fl. 99.

A Derat/RJ, por seu turno, esclareceu que tal caso não comportaria Ato Declaratório de exclusão, por se tratar de pedido de inclusão retroativa no Simples (fl. 100).

Em sessão realizada em 10 de maio de 2007, a DRJ Rio de Janeiro I/RJ indeferiu a solicitação em razão do exercício de atividade vedada ao Simples, mesmo considerando a intenção inequívoca do contribuinte de aderir ao regime simplificado de tributação (fls. 109 a 114).

Para sua decisão, o julgador de 1ª instância se amparou no contrato social da pessoa jurídica, datado de 14/05/1998 e arquivado na Jucerja em 22/05/1998 (fls. 56 a 60), em que consta que o *objeto social é "o comércio varejista de piscinas, aquecedores, ... banheiras ... os serviços de manutenção e conserto pertinentes aos equipamentos"* (fl. 112).



De acordo com o relator, a atividade de manutenção e conserto dos equipamentos impede a adesão ao Simples em razão do contido no art. 9º, incisos V e XIII, bem como no § 4º do mesmo artigo, da Lei nº 9.317/1996.

Ainda segundo o relator, o fato de constar no contrato social da interessada, como seu objeto, os **serviços de manutenção e consertos de piscinas, banheiras, aquecedores, etc.** faz presumir que ela exercia tal atividade em 1998 e 1999 (fl. 113).

Confrontando as cópias de notas fiscais e de Demonstrativos de Resultado do Exercício trazidas aos autos pelo contribuinte (Anexos I, II e III), o relator concluiu que as *totalizações mensais dos valores das notas fiscais não coincidem com os valores declarados, concluindo-se que poderia haver outras notas fiscais (inclusive de serviços) não trazidas pela interessada ao processo* (fl. 113).

Constata, ainda, que, as cópias de notas fiscais de anos-calendário posteriores a 1999 vêm corroborar com o entendimento de que o objeto social do contribuinte abrange *não só a instalação e manutenção de equipamentos vendidos (...) como também a instalação e manutenção hidráulica predial* (fl. 113).

Não se conformando com tal decisão, o contribuinte interpõe Recurso Voluntário a este Conselho (fls. 116 a 128) e requer reconsideração da decisão de 1ª instância, alegando que seu objeto social não é construção civil, mas vendas de piscinas, banheiras e aquecedores, que, em sua maioria, não são agregados ao solo.

Informa, ainda, que, somente a partir de 7 de março de 2002, quando requereu à Prefeitura a autorização de impressão (fl. 126), foi que passou a emitir notas fiscais de serviços.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro HÉLCIO LAFETÁ REIS, Relator

O recurso é tempestivo e reúne as condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Para análise do mérito, torna-se necessário registrar algumas constatações:

a) no contrato social da Recorrente, registrado na Jucerja em 22/05/1998, consta que seu objeto abrange, além do comércio varejista de piscinas, banheiras, aquecedores, etc., *os serviços de manutenção e consertos pertinentes aos equipamentos* (fl. 57);

b) na primeira alteração contratual de 24/08/1999, retirou-se do objeto da sociedade os serviços de manutenção e consertos, permanecendo apenas o comércio varejista dos mesmos equipamentos (fl. 53)

c) alterado novamente em 04/09/2001, pela terceira alteração contratual, o objeto voltou a englobar os serviços de manutenção e conserto dos referidos equipamentos (fl. 61);

d) em 18/10/2002, no objeto da sociedade foram incluídas as atividades de *Instalações e manutenções hidráulicas predial* (fls. 48);

e) nos documentos às fls. 68 e 71, informa-se que a Recorrente optou pelo Simples em 01/01/2000;

f) às fls. 73 a 78, informam-se as declarações do Simples entregues nos exercícios 1999 a 2003, anos-calendário 1998 a 2002, bem como pagamentos com o código de receita 6106 (Simples);

g) a autorização para impressão de notas fiscais de serviços com numeração de 001 a 500 foi dada pela Secretaria Municipal da Fazenda em 7 de março de 2002 (fl. 126);

h) nos Demonstrativos do Resultado do Exercício dos anos 1998 a 2000 presentes no Anexo I (fls. 2 a 8), consta receita proveniente apenas da venda de mercadorias. Somente em 2001 e 2002, foi que a sociedade passou a auferir receitas oriundas da prestação de serviços (fls. 9 a 14);

i) as cópias de notas fiscais acostadas aos autos em seus Anexo I a III se referem a parte das notas emitidas, pois há intervalos de numeração não presentes nos autos;

j) as notas fiscais de serviços passaram a ser emitidas em março de 2002 (Anexo II, fl. 202); abarcando, além da instalação e manutenção dos equipamentos, instalação de sauna (fl. 203), instalação de spa (fl. 204), impermeabilização de cisterna (fl. 253) e impermeabilização de terraços (fl. 559 – Anexo III).

Com base nessas constatações, é possível concluir que, não obstante constar de seu contrato social, de 22/05/1998 a 24/08/1999, a prestação de serviços de instalação e manutenção de equipamentos hidráulicos, com base nas Demonstrações do Resultado do Exercício de 1998, 1999 e 2000, na reprodução parcial das notas fiscais e na primeira autorização para emissão de notas fiscais de serviços ocorrida em 7 de março de 2002, até essa data, a sociedade não exercia atividade que vedasse a opção pelo Simples.

A partir de 2001 e até a edição da Lei Complementar nº 123/2006, por exercer atividades típicas do profissional de engenharia, a Recorrente encontrava-se impedida de optar pelo Simples, nos termos do art. 9º, incisos V e XIII e § 4º, da Lei nº 9.317/1996, a seguir reproduzidos. Tal conclusão se ampara nos Demonstrativos do Resultado do Exercício de 2001 e 2002, nas cópias das notas fiscais de serviços e nas terceira e quarta alterações contratuais datadas, respectivamente, de 04/09/2001 e 18/10/2002.

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

(...)

*V - que se dedique à compra e à venda, ao loteamento, à incorporação ou à **construção de imóveis**; (grifei)*

(...)

*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, 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; (grifei)

(...)

§ 4º Compreende-se na atividade de construção de imóveis, de que trata o inciso V deste artigo, a execução de obra de construção civil, própria ou de terceiros, como a construção, demolição, reforma, ampliação de edificação ou outras benfeitorias agregadas ao solo ou subsolo. (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10.12.1997) - Grifei

Ressalte-se que as Leis nº 10.964 e 11.051, ambas de 2004, excetuaram, em rol taxativo, alguns serviços da restrição contida no art. 9º da Lei nº 9.317/1996, com efeitos retroativos à data da opção pelo Simples, contudo, dentre esses serviços, não consta aquele desempenhado pela Recorrente.

A Lei Complementar nº 123/2006, que instituiu o Simples Nacional, em seu art. 17, inciso XI, traz dispositivo semelhante ao do inciso XIII do art. 9º da Lei nº 9.317/1996, *in verbis*:

Art. 17. Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou a empresa de pequeno porte:

(...)

XI – que tenha por finalidade a prestação de serviços decorrentes do exercício de atividade intelectual, de natureza técnica, científica, desportiva, artística ou cultural, que constitua profissão regulamentada ou não, bem como a que preste serviços de instrutor, de corretor, de despachante ou de qualquer tipo de intermediação de negócios; (grifei)

Contudo, no § 5º-C do art. 18 da Lei Complementar nº 123/2006, com redação dada pela Lei Complementar nº 128/2008, excetuaram-se da vedação prevista no dispositivo acima as obras de engenharia em geral, conforme se verifica a seguir:

Art. 18 (...)

§ 5º-C. Sem prejuízo do disposto no § 1º do art. 17 desta Lei Complementar, as atividades de prestação de serviços seguintes serão tributadas na forma do Anexo IV desta Lei Complementar, hipótese em que não estará incluída no Simples Nacional a contribuição prevista no inciso VI do caput do art. 13 desta Lei Complementar, devendo ela ser recolhida segundo a legislação prevista para os demais contribuintes ou responsáveis: (Incluído pela Lei Complementar nº 128, de 2008)

I – construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de subempreitada, execução de projetos e serviços de paisagismo, bem como decoração de interiores; (Redação dada pela Lei Complementar nº 128, de 2008) - Grifei



A redação anterior da Lei Complementar nº 123/2006 já excluía as obras de engenharia da vedação genérica do art. 17 (antigo § 1º, XIII, do art. 17 da LC 123/2006), tendo sido alterado, com base na redação da LC nº 128/2008, apenas quanto ao fato de que, a partir de então, não mais estará incluída na sistemática de apuração do Simples Nacional a *Contribuição Patronal Previdenciária – CPP para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991* (art. 13, VI, da Lei Complementar nº 123/2006, com redação dada pela Lei Complementar nº 128, de 2008)

Portanto, somente a partir da instituição do Simples Nacional pela Lei Complementar nº 123/2006 é que a Recorrente poderia optar por essa sistemática de apuração de tributos, em face da exceção prevista no reproduzido § 5º-C do art. 18 da mesma lei.

Saliente-se que, pela natureza da norma superveniente, não se vislumbra a possibilidade de retroatividade do comando da Lei Complementar nº 123/2006 a situações ou a atos praticados em momento anterior à sua vigência, não se lhe aplicando o contido no art. 106 do Código Tributário Nacional (CTN), *in verbis*:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

*I - em qualquer caso, quando seja **expressamente** interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

*a) quando deixe de defini-lo como **infração**;*

*b) quando deixe de tratá-lo como **contrário a qualquer exigência de ação ou omissão**, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*

*c) quando lhe comine **penalidade** menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. (grifei)*

Por não se tratar de lei expressamente interpretativa, nem se referir a ato não definitivamente julgado que antes era tratado como infração, penalidade ou contrário à lei, as disposições do art. 106 do CTN acima transcritas não autorizam a aplicação retroativa da Lei Complementar nº 123/2006 ao presente caso.

Para esclarecer essa questão, reproduzo lição do professor Hugo de Brito Machado acerca do alcance do contido nas alíneas “a”, “b” e “c” do inciso II do art. 106 do CTN:

Não conseguimos ver qualquer diferença entre as hipóteses da alínea “a” e da alínea “b” do inciso II do art. 106. Na verdade, tanto faz deixar de definir um ato como infração, como deixar de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão. Por isso nos parece que a retroatividade benigna ocorre em duas hipóteses. Primeira, quando a lei nova suprime a infração, vale dizer, deixa de considerar o ato em questão como infração à legislação tributária. E, segunda, quando comine penalidade menos severa. (In Comentários ao Código Tributário Nacional – Artigos 96 a 138. Volume II. São Paulo/SP: Editora Atlas, 2004, pp. 177 e 178).



As infrações tributárias abrangem tanto o fato jurídico do não cumprimento da obrigação tributária principal (pagamento de tributo) e acessória (deveres instrumentais) quanto as infrações penais tributárias (crimes fiscais).

No primeiro caso, tem-se a infração tributária como o fato jurídico ilícito consistente no não cumprimento do dever de pagar o tributo ou de cumprir com as obrigações tributárias acessórias.

O descumprimento da obrigação tributária, principal ou acessória, enseja a imposição de uma penalidade, que, em Direito Tributário, consiste na aplicação de multas, ora de caráter moratório, ora com viés sancionatório.

Constata-se, portanto, que o art. 106, inciso II, alíneas “a”, “b” e “c”, ao prever a retroatividade benigna, está a se referir às infrações tributárias e às penalidades advindas de seu cometimento, sendo esse o entendimento exarado pelo professor Alexandre Rossato da Silva Ávila que assim se pronunciou:

Na hipótese do inciso II do art. 106 do CTN, a lei tributária posterior à ocorrência da infração que for mais benéfica ao contribuinte deverá ser aplicada retroativamente. A lei do presente, por ser mais benigna em relação à vigente por ocasião das infrações pretéritas, produzirá os seus efeitos no passado. O dispositivo refere-se exclusivamente às penalidades impostas por infração à legislação tributária. Ou seja, diz respeito apenas às multas, sejam moratórias ou punitivas. O princípio a ser aplicado é o mesmo do direito penal (“a lei penal não retroagirá, salvo para beneficiar o réu”). Podemos dizer, a lei tributária não retroagirá, salvo, em matéria de penalidades, para beneficiar o contribuinte. A retroatividade benigna não abrange o tributo, os juros ou a correção monetária. O tributo deverá ser apurado de acordo com a lei vigente no momento do fato gerador, não podendo ser invocada a aplicação retroativa quando a norma posterior reduzir a carga tributária (ÁVILA, Alexandre Rossato da Silva. Curso de direito tributário. Verbo Jurídico. Porto Alegre: 2008, p. 197). Grifei.

O Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte, conhecido simplesmente como Simples, consiste em uma sistemática de apuração de tributos, cuja concretização deve se dar em conformidade com a legislação tributária, precipuamente com as normas gerais definidoras da obrigação tributária, do lançamento e do crédito tributário.

A Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional - CTN), recepcionada pela atual Constituição Federal com status de lei complementar, em seus artigos 3º e 142, define, respectivamente, “tributo” e “lançamento”, *in verbis*:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. (grifei)

(...)

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

(...)

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada. (grifei)

Conforme se verifica dos dispositivos acima reproduzidos, o tributo, que não se constitui sanção de ato ilícito (penalidade), deve ser apurado em conformidade com a lei vigente à época do fato gerador.

Ora, a sistemática de apuração do Simples não pode fugir à regra do Código Tributário Nacional, devendo o lançamento respectivo se reportar ao momento do nascimento da obrigação tributária, observando-se a legislação tributária vigente.

Alterações posteriores na forma de apuração do tributo somente serão aplicáveis para as situações futuras, salvo quando se referir à imposição de multas, que, nesses casos, poderão retroagir nos termos do art. 106, II, do CTN (retroatividade benigna).

Havendo uma norma posterior deixando de definir a referida falta de comunicação como infração ou aplicando-lhe penalidade menos severa, nesses casos, poder-se-ia argumentar acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna do CTN; mas não para abranger a opção indevida de determinadas pessoas jurídicas que se encontravam impossibilitadas de aderir ao Simples naquela época, pois o lançamento do tributo se reporta ao momento do fato gerador, aplicando-se a legislação então vigente.

Tudo isso exposto vem confirmar o alcance dos termos utilizados no art. 106, II, do CTN, ao tratar de infrações e penalidades, restringindo-os à aplicação de multa em face do descumprimentos de obrigação tributária principal ou acessória.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), ao apreciar o Agravo Regimental no nº 442.007/RJ, que trata da irretroatividade da LC nº 87/1996, na sessão de 10/02/2004, posicionou-se no sentido de que *a lei nova não retroage para beneficiar o contribuinte* nos casos de novo disciplinamento *alterando a metodologia da forma de cálculo do estorno do ICMS relativo a mercadorias exportadas*. No mesmo julgado, o STJ afirmou que a retroatividade benigna do art. 106, II, do CTN, se aplica tão-somente às multas ou a qualquer outra penalidade.

O mesmo STJ também decidiu nesse sentido ao apreciar o REsp nº 760.496, julgado em 18/12/2007, julgado esse que também serviu de referência à matéria tratada no item 1 deste voto, nos seguintes termos:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. OPÇÃO PELO SIMPLES. EMPRESA QUE PRESTA SERVIÇOS REFERENTES À ASSISTÊNCIA TÉCNICA EM



**EQUIPAMENTOS DE INFORMÁTICA. RESTRIÇÃO CONTIDA
NA LEI 9.317/96.**

1. O TRF da 4ª Região entendeu que a recorrente, ao prestar serviços "de assistência técnica em equipamentos de informática e equipamentos de escritório, exerce atividade 'assemelhada' à de engenheiro" (fl. 123-verso). Esse entendimento coaduna-se com o disposto no art. 9º, I, da Resolução 218/73 (que regulamentou a Lei 5.194/66), segundo o qual "compete ao Engenheiro Eletrônico ou ao Engenheiro Eletricista, Modalidade Eletrônica ou ao Engenheiro de Comunicação" a assistência técnica e consultoria em relação "a materiais elétricos e eletrônicos; equipamentos eletrônicos em geral; sistema de comunicação e telecomunicações; sistemas de medição e controle elétrico e eletrônico; seus serviços afins e correlatos". Considerando que os equipamentos de informática enquadram-se no conceito de equipamentos eletrônicos, é imperioso concluir que a vedação contida no art. 9º, XIII, da Lei 9.317/96, atinge as empresas que prestam assistência técnica e consultoria em relação a tais equipamentos.

2. É certo que a restrição em comento foi afastada pelo art. 4º da Lei 10.964/2004 (com as alterações promovidas pela Lei 11.051/2004). Contudo, a orientação prevalente nas Turmas de Direito Público deste Tribunal firmou-se no sentido de que o direito à opção pelo SIMPLES, com fundamento na legislação superveniente, somente pode ser exercido a partir da vigência de tal legislação.

3. Recurso especial desprovido.

Não há, portanto, suporte legal para a aplicação retroativa da Lei Complementar nº 123/2006 ao presente caso.

Em face do exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO, no sentido de permitir, salvo existência de outro fator impeditivo, a adesão da Recorrente ao Simples nos exercícios 1998, 1999 e 2000, pelo fato de o seu objeto social, nesse período, não ter se configurado materialmente como atividade vedada. De 2001 a 2006, em razão da vedação prevista no art. 9º, incisos V e XIII, e § 4º, da Lei nº 9.317/1996, a Recorrente fica excluída do Simples em razão do exercício de atividades de construção civil próprias do profissional de engenharia. A partir da vigência da Lei Complementar nº 123/2006, o objeto social da Recorrente não a impede de optar pelo Simples Nacional


HÉLCIO LAFETÁ REIS