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

Processo nº	10830.005056/2004-73
Recurso nº	139.302 Voluntário
Acórdão nº	**3801-00.167 – 1ª Turma Especial**
Sessão de	15 de junho de 2009
Matéria	Simples-Exclusão
Recorrente	SOAR COMÉRCIO DE EQUIPAMENTOS ELETRÔNICOS LTDA. - ME
Recorrida	DRJ-Campinas/SP

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

Ano-calendário: 2002

SIMPLES. EXCLUSÃO. ATIVIDADE IMPEDITIVA. É vedada a opção pelo Simples e pelo Simples Nacional de pessoa jurídica que preste serviços profissionais de engenharia ou assemelhados, nos termos do inciso XIII do art. 9º da Lei nº 9.317/96 e no inciso XI do art. 17 da Lei Complementar nº 123/2006. Somente a partir da vigência da Lei Complementar nº 128/2008, que alterou a Lei Complementar nº 123/2006, é que o contribuinte não se encontraria impedido, em face de seu objeto social, de optar pelo Simples Nacional.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

HENRIQUE PINHEIRO TORRES - Presidente

HÉLCIO LAFETÁ REIS - Relator

EDITADO EM: 10/09/2009

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

Relatório

Em 2 de agosto de 2004, foi expedido pela DRF Campinas/SP, o Ato Declaratório Executivo (ADE) DRF/CPS nº 560.527 (fl. 14), que excluiu do Simples o contribuinte supra-identificado a partir de 1º/1/2002, com fundamento no art. 9º, inciso XIII, da Lei nº 9.317/1996, por exercer atividade econômica vedada: "Manutenção e instalação de máquinas, aparelhos e equipamentos de sistemas eletrônicos dedicados a automação industrial e controle do processo produtivo".

Não se conformando com referida exclusão, o contribuinte apresentou "Solicitação de Revisão da Exclusão do Simples" (fls. 1 a 4), acompanhada de cópias da Segunda Alteração Contratual e Consolidação do Contrato Social (fls. 8 a 12) e de Notas Fiscais de Serviços de sua emissão (fls. 15 a 24), que, por se referir a matéria de direito, foi recepcionada como impugnação, nos termos expostos no despacho de fl. 37.

Em sua SRS, ora impugnação, o contribuinte informou que exerceria somente atividade de comércio de materiais elétricos e eletrônicos e que emitiria notas fiscais em decorrência da instalação desses produtos, serviços esses que independeriam de projetos aprovados no Crea.

Alega, ainda, que sua exclusão do Simples afrontaria os princípios tributários da estrita legalidade, da isonomia e do não-confisco e que as tarefas por ele executadas não seriam similares às de engenheiro.

A DRJ Campinas/SP indeferiu a solicitação (fls. 38 a 43), decidindo que o (...) exercício de atividade que pressupõe o domínio de conhecimento técnico-científico próprio de profissional de engenharia é circunstância que impede o ingresso ou a permanência no Simples (fl. 38).

O julgamento *a quo* baseou-se nos atos constitutivos da sociedade e em disposições da Resolução nº 218/1973 do Conselho Federal de Engenharia, Arquitetura e Agronomia que discrimina as atividades próprias desses profissionais.

Não resignado com a decisão de 1ª instância administrativa, o contribuinte recorre a este Conselho (fls. 48 a 54) e requer sua permanência no Simples, alegando que (...) *instalação e manutenção de portões eletrônicos não exige profissional legalmente habilitado* (fl. 50).

Ainda segundo o Recorrente, o princípio da legalidade tributária previsto no art. 150, I, da Constituição Federal, impede o emprego de analogia para exigir tributo sem previsão legal, após o que transcreve ementas de decisões judiciais nesse sentido.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro HÉLCIO LAFETÁ REIS, Relator

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

Antes de adentrar no mérito, faz-se necessário ressalvar que as decisões referenciadas na peça recursal, não obstante a possibilidade de servirem de subsídio à presente análise, não são dotadas de efeito *erga omnes*, encontrando-se jungidas tão-somente às lides apreciadas pelo Poder Judiciário.

O presente julgamento se baseará nos elementos probatórios trazidos aos autos, a saber:

a) Contrato Social – o objeto da sociedade é "comércio, instalação e manutenção de equipamentos eletrônicos e materiais elétricos" (fl. 10);

b) Notas Fiscais de Serviços – os serviços prestados são: "manutenção/conserto de portão eletrônico e interfone" e "instalação de câmeras falsas" (fls. 15 a 24);

c) Ficha Cadastral da Pessoa Jurídica (FCPJ) – a atividade econômica exercida é "manutenção e instalação de máquinas, aparelhos e equipamentos de sistemas eletrônicos dedicados a automação industrial e controle do processo produtivo" (fl. 27);

d) Ficha Cadastral da Junta Comercial do Estado de São Paulo – o objeto social foi alterado em 5 de outubro de 2001 para "instalação de sistema de prevenção contra incêndio, manutenção e reparação de aparelhos e instrumentos de medida, teste e controle" (fl. 30).

I. Princípio da isonomia – Simples – Vedações da Lei nº 9.317/1996

A ordem constitucional pátria, ao garantir o princípio da isonomia aos contribuintes, o fez no sentido de assegurar igual tratamento aos que se encontrassem em situação equivalente.

O art. 150, II, da Constituição Federal assim dispõe:

> *Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*
>
> *(...)*
>
> *II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida,*

independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

As pessoas jurídicas hábeis a se enquadrarem nos conceitos de microempresa e de empresa de pequeno porte, não obstante o liame de receita bruta que as une, são distintas entre si, possuindo outros traços que as diferenciam.

A fim de tornar isonômico o tratamento dispensado às microempresas e às empresas de pequeno porte, não se detendo apenas em sua receita bruta, necessários se fizeram os ajustes garantidores de tratamento igualitário em face da capacidade contributiva de cada uma delas (igualdade material).

Nesse sentido, a Lei nº 9.317/1996, em seu artigo 9º, veio equalizar a situação diferenciada de pessoas jurídicas que, em razão tão-somente de seu porte, foram agrupadas em um universo multifacetado.

Como a sistemática de apuração do Simples engloba um número considerável de tributos, muitas das sociedades enquadráveis, em razão de sua receita bruta, como microempresas ou empresas de pequeno porte, em face de suas peculiaridades, foram excluídas da possibilidade de optar pelo Simples, buscando-se dar maior efetividade ao princípio da isonomia, tendo em vista a possibilidade de se favorecer umas mais que outras.

O Supremo Tribunal Federal (STF), ao apreciar a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADIn) nº 1.643, decidiu da seguinte forma:

EMENTA: ACÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. (...) PESSOAS JURÍDICAS IMPEDIDAS DE OPTAR PELO REGIME. CONSTITUCIONALIDADE. 1. Há pertinência temática entre os objetivos institucionais da requerente e o inciso XIII do artigo 9º da Lei 9317/96, uma vez que o pedido visa a defesa dos interesses de profissionais liberais, nada obstante a referência a pessoas jurídicas prestadoras de serviços. 2. (...) 3. Por disposição constitucional (CF, artigo 179), as microempresas e as empresas de pequeno porte devem ser beneficiadas, nos termos da lei , pela "simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas" (CF, artigo 179). 4. ***Não há ofensa ao princípio da isonomia tributária se a lei, por motivos extrafiscais, imprime tratamento desigual a microempresas e empresas de pequeno porte de capacidade contributiva distinta, afastando do regime do SIMPLES aquelas cujos sócios têm condição de disputar o mercado de trabalho sem assistência do Estado****. Ação direta de inconstitucionalidade julgada improcedente.*

Verifica-se, portanto, que, muito antes de ferir o princípio da isonomia, o art. 9° da Lei n° 9.317/1996 veio adequar a sistemática simplificada de pagamentos de tributos (Simples) às diferentes capacidades contributivas das pessoas jurídicas envolvidas. Ofensa ao princípio haveria se não se distinguissem os diferentes atores em face de seu potencial econômico e empresarial.

II. Vedação do art. 9º, XIII, da Lei nº 9.317/1996

O inciso XIII do art. 9º da Lei nº 9.317/1996 assim dispõe:

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, 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)*

Do disposto no dispositivo legal acima reproduzido, é possível aferir que a vedação do inciso XIII do art. 9º direcionou-se a profissionais em cuja atividade predominam os serviços intelectuais de natureza profissional.

Não se restringe a atividades de nível superior – exemplificativamente, o corretor e o despachante não necessitam de graduação universitária –, mas alcança os serviços que, por sua natureza, revelam-se inerentes ao exercício de qualquer profissão, regulamentada ou não (PN CST nº 8/1996).

Com base na Resolução nº 218/1973 do Conselho Federal de Engenharia, Arquitetura e Agronomia – Confea –, que designa as atividades próprias desses profissionais sujeitas à fiscalização daquela autarquia, constata-se que os serviços prestados pela Recorrente encontram-se inseridos dentre aqueles previstos no referido ato normativo, *in verbis*:

RESOLUÇÃO Nº 218, DE 29 DE JUNHO DE 1973

Discrimina atividades das diferentes modalidades profissionais da Engenharia,

Arquitetura e Agronomia.

O CONSELHO FEDERAL DE ENGENHARIA, ARQUITETURA E AGRONOMIA, usando das atribuições que lhe conferem as letras "d" e "f", parágrafo único do artigo 27 da Lei nº 5.194, de 24 DEZ 1966, CONSIDERANDO que o Art. 7º da Lei nº 5.194/66 refere-se às atividades profissionais do engenheiro, do arquiteto e do engenheiro agrônomo, em termos genéricos;

CONSIDERANDO a necessidade de discriminar atividades das diferentes modalidades profissionais da Engenharia, Arquitetura e Agronomia em nível superior e em nível médio, para fins da fiscalização de seu exercício profissional, e atendendo ao disposto na alínea "b" do artigo 6º e parágrafo único do artigo 84 da Lei nº 5.194, de 24 DEZ 1966,

RESOLVE:

Art. 1º - Para efeito de fiscalização do exercício profissional correspondente às diferentes modalidades da Engenharia, Arquitetura e Agronomia em nível superior e em nível médio, ficam designadas as seguintes atividades:

Atividade 01 - Supervisão, coordenação e orientação técnica;

Atividade 02 - Estudo, planejamento, projeto e especificação;

Atividade 03 - Estudo de viabilidade técnico-econômica;

Atividade 04 - Assistência, assessoria e consultoria;

Atividade 05 - Direção de obra e serviço técnico;

Atividade 06 - Vistoria, perícia, avaliação, arbitramento, laudo e parecer técnico;

Atividade 07 - Desempenho de cargo e função técnica;

Atividade 08 - Ensino, pesquisa, análise, experimentação, ensaio e divulgação técnica; extensão;

Atividade 09 - Elaboração de orçamento;

Atividade 10 - Padronização, mensuração e controle de qualidade;

Atividade 11 - Execução de obra e serviço técnico;

Atividade 12 - Fiscalização de obra e serviço técnico;

Atividade 13 - Produção técnica e especializada;

Atividade 14 - Condução de trabalho técnico;

*Atividade 15 - **Condução de equipe de instalação, montagem**, operação, reparo ou manutenção;*

Atividade 16 - Execução de instalação, montagem e reparo;

Atividade 17 - Operação e manutenção de equipamento e instalação;

Atividade 18 - Execução de desenho técnico. (grifei)

Com base nessa resolução e tendo em vista os elementos probatórios trazidos aos autos e relacionados no intróito deste voto, tem-se que as atividades da Recorrente se incluem dentre aquelas próprias do profissional de engenharia.

As Leis nº 10.964 e 11.051, ambas de 2004, excetuaram alguns serviços da restrição contida no inciso XIII do 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.

Ressalte-se que, uma vez ter havido a necessidade de excetuar expressamente determinados serviços assemelhados àqueles arrolados no citado inciso XIII – como, por exemplo, serviços de manutenção e reparação de aparelhos eletrodomésticos –, não restam dúvidas de que o rol abrange atividades técnicas similares independentemente de habilitação profissional.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), em julgamento de matéria similar à presente, já decidiu nesse sentido ao apreciar o REsp nº 760.496, julgado em 18/12/2007, 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.* (grifei)

Logo, em razão da prestação de serviços profissionais de engenheiro ou a eles assemelhados, o Recorrente encontrava-se, no período sob exame, impossibilitado de optar pelo Simples.

III. A Lei Complementar nº 123/2006 - Irretroatividade

A Lei complementar nº 123/2006, que instituiu o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, definiu, em seu art. 17, as pessoas jurídicas que

estariam impossibilitadas de optar pelo "Simples Nacional". O inciso XI desse artigo 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)*

Verifica-se que a Lei Complementar explicitou que tais atividades vedadas poderiam se referir ou não a profissão regulamentada.

Contudo, essa mesma lei complementar, com redação dada pela Lei Complementar nº 128/2008, em seu art. 18, § 5º-B, assim prevê:

> *§ 5º-B. Sem prejuízo do disposto no § 1º do art. 17 desta Lei Complementar, serão tributadas na forma do Anexo III desta Lei Complementar as seguintes atividades de prestação de serviços: (Redação dada pela Lei Complementar nº 128, de 2008)*
>
> *(...)*
>
> *IX – serviços de instalação, de reparos e de manutenção em geral, bem como de usinagem, solda, tratamento e revestimento em metais; (Redação dada pela Lei Complementar nº 128, de 2008)*

Constata-se que a atual redação do dispositivo acima reproduzido é bastante abrangente, abarcando os serviços de manutenção de forma genérica, o que possibilitaria, a partir da vigência da Lei Complementar nº 128/2008, a adesão da Recorrente ao Simples Nacional, observada a ressalva do citado Anexo III do mesmo diploma legal.

Contudo, pela natureza de norma superveniente, não se vislumbra a possibilidade de retroatividade de seu comando 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), por não se referir à imposição de multas em face do cometimento de infrações à legislação tributária e nem se tratar de lei expressamente interpretativa (retroatividade benigna).

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, informa que 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 ou for expressamente interpretativa, que, nesses casos, poderão retroagir nos termos do art. 106 do CTN (retroatividade benigna).

O Superior Tribunal de Justiça (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 II 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.

Tais entendimentos encontram-se conforme o comando constitucional que restringe a retroatividade da lei àquelas de natureza penal, ou seja, que cuida das infrações e das penalidades, *in verbis*:

Art. 5º (...)

XL - a lei penal não retroagirá, salvo para beneficiar o réu;

Não há, portanto, suporte legal para a aplicação retroativa da Lei Complementar nº 128/2008 ao presente caso.

III. Conclusão

Em face do exposto, encontrando-se a sociedade empresária impedida de optar pelo Simples e pelo Simples Nacional até a vigência da Lei Complementar nº 128/2008, que alterou a Lei Complementar nº 123/2006, NEGO PROVIMENTO AO RECURSO, em razão do exercício, pela Recorrente, de atividades vedadas pelo art. 9º, XIII, da Lei nº 9.317/1996 e pelo art. 17, XI, da Lei Complementar nº 123/2006 em sua redação original.

HÉLCIO LAFETÁ REIS