



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

Processo nº 10830.008576/00-98
Recurso nº 125.950 Voluntário
Acórdão nº 3801-00.038 – 1ª Turma Especial
Sessão de 17 de março de 2009
Matéria Simples - Exclusão
Recorrente RICARDO HIDEKI NAKANISHI - 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: 2000

SIMPLES. ATIVIDADE IMPEDITIVA.

É vedada a opção pelo Simples de pessoas jurídicas que realizam atividades de construção civil próprias do profissional de engenharia, nos termos do art. 9º, incisos V e XIII, e § 4º, da Lei nº 9.317/1996.

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 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: 11/09/2009

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

Relatório

Em 10 de novembro de 2000, o contribuinte apresentou a Solicitação de Revisão da Vedação/Exclusão à Opção pelo Simples – SRS (fl. 1), em face do Ato Declaratório nº 366.186, de 02/10/2000 (fl. 2), que o excluiu da sistemática de pagamento dos tributos e contribuições – Simples – devido ao exercício de atividade econômica vedada.

Na SRS, o contribuinte informa que procedeu à retificação da CNAE no cadastro CNPJ de 4525002 para 5244201.

A Delegada da DRF Campinas/SP, em 20/02/2001 (fl. 1 – verso), indeferiu a solicitação de revisão pelo fato de constar na “Declaração de Firma Individual” (fl. 5) a prática de atividades de “Montagens de Estruturas”, situação essa que impedia a permanência no Simples segundo o Ato Declaratório Cosit nº 4 de 22/02/2000.

Em 16 de maio de 2001, o contribuinte apresentou impugnação (fl. 10), informando que não exerce a atividade de “Montagens de Estruturas”, tendo providenciado a devida alteração na Junta Comercial do Estado de São Paulo, registrada em 09/05/2001 (fl. 11).

A DRJ Campinas/SP, em 1º/08/2002, indeferiu a solicitação em razão do exercício de atividade equiparada àquela exercida por profissionais com habilitação legalmente exigida (fls. 20 a 23). Segundo o acórdão, o contribuinte deveria provar e não apenas alegar o não exercício da atividade de montagem de estruturas.

Não se conformando com tal decisão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário a este Conselho (fls. 27 a 303), repisando os mesmos argumentos e apresentando cópias de notas fiscais de sua emissão para comprovar o alegado de não exercício da atividade de “Montagens de Estruturas”.

Em sessão realizada em 18 de junho de 2004, a Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por meio da Resolução nº 301-01.292 (fls. 307 a 310), decidiu converter o julgamento em diligência à Repartição de origem para se verificar a autenticidade das notas fiscais, bem como se confirmar a prestação de serviços de montagens de estruturas no período entre a data da opção pelo Simples (6/6/1998) e a alteração do objeto na Junta Comercial (15/5/2001).

Em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal – Diligência nº 08.1.04.00-2007-00289-1 (fl. 320), intimou-se o contribuinte a apresentar o talonário original das notas fiscais, livros contábeis e o contrato social e alterações posteriores.

Em 3 de julho de 2007, o contribuinte apresentou os documentos solicitados, informando que deixava de apresentar os livros Diário e Caixa por se encontrar desobrigado de sua escrituração em razão de sua opção pelo Simples (fl. 323).

Pelo Termo de Intimação Fiscal datado de 2/8/2007 (fl. 328), requisitou-se, novamente, a apresentação do Livro Caixa e do Livro Registro de Saídas.



Referido termo foi devolvido pelos Correios devido a mudança de endereço do destinatário (fl. 329). Em razão desse fato, expediu-se o Edital DRF/CPS/SEFIS/Nº 10830/135/2007, afixado na repartição em 27 de agosto de 2007, dando ciência ao contribuinte do Termo de Intimação Fiscal devolvido pelos Correios (fl. 332).

Em 22/10/2007, lavrou-se novo Termo de Intimação Fiscal, desta vez endereçado à pessoa física representante legal do contribuinte, solicitando, além dos livros contábeis anteriormente requisitados, a atualização do endereço da microempresa junto à Receita Federal (fls. 333 a 334).

Os Correios devolveram por duas vezes o envelope contendo o referido termo e respectivos Avisos de Recebimento (AR) pelos seguintes motivos: NÃO PROCURADO (fl. 335) e MUDOU-SE (fl. 336).

Por meio do Relatório de Encerramento de Diligência (fls. 339 a 341), a DRF Campinas, em face dos procedimentos acima relatados, constatou:

- a) as cópias de notas fiscais acostadas aos autos conferem com as originais;*
- b) as folhas dos Livros de Registro de Entradas apresentadas como referentes ao período 06/07/1998 a 31/12/2001 não se prestam a nenhum tipo de esclarecimento a respeito do assunto em pauta (fl. 341);*
- c) não foi possível a verificação da existência de registro de prestações de serviços de montagens de estruturas na contabilidade da empresa em razão de não terem sido apresentados pelo contribuinte o Livro Caixa e outros que lhe foram solicitados (idem).*

Consta, também, do referido relatório, a informação repassada por telefone pelo contador da microempresa de que não houve escrituração do Livro Caixa e nem de outros livros contábeis e/ou fiscais no período questionado (fl. 340).

O resultado da diligência foi enviado ao contribuinte e a seu representante legal por via postal, constando dos Avisos de Recebimento (AR) devolvidos pelos Correios as seguintes motivações: NÃO PROCURADO e MUDOU-SE (fls. 343 a 347).

Em face do exposto, em 27/6/2008 (fl. 348), intimou-se o contribuinte por edital para tomar ciência dos resultados da diligência, facultando-lhe manifestar-se em trinta dias, não constando dos autos nenhuma providência nesse sentido.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro HÉLCIO LAFETÁ REIS, Relator

Com base nas informações e documentos presentes nos autos, incluindo o resultado da diligência fiscal requisitada por meio da Resolução nº 301-01.292 deste Terceiro Conselho de Contribuintes, passa-se à análise do mérito do Recurso Voluntário interposto em face da decisão da DRJ Campinas/SP que indeferiu a solicitação do contribuinte, nos termos acima relatados.

Da diligência fiscal procedida pela repartição de origem, restou comprovada somente a autenticidade das notas fiscais acostadas por cópias aos autos, não tendo sido apresentados os livros contábeis requisitados, restando prejudicado o pleno atendimento das providências requeridas por este Conselho.

A partir de agosto de 2007 até junho de 2008, a DRF Campinas/SP tentou, por seis vezes, entrar em contato com a microempresa e com seu representante legal para dar continuidade aos procedimentos da diligência, porém, sem sucesso.

Tudo leva a crer que o contribuinte alterou seu endereço sem informar tal fato à Receita Federal, impossibilitando a obtenção de novos dados que possibilitassem o atendimento pleno da diligência fiscal então em andamento.

Diante do exposto e considerando as informações presentes nos autos, constata-se o seguinte:

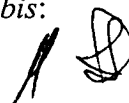
a) nas Declarações de Firma Individual (fl. 324 e 325), abrangendo o período de 25/06/1998 a abril de 2001, constou do objeto do titular a atividade “Montagens de Estruturas”; situação essa que só veio a se modificar em 27/04/2001 quando referida atividade deixou de constar do objeto da microempresa (fl. 11 e 326);

b) nas notas fiscais de serviços (fls. 29 a 228), prevalece a atividade de reforma/conserto de tanques. Considerando que a grande maioria dos adquirentes de tal serviço é comerciante de combustíveis, conclui-se que tal atividade é voltada à reforma/conserto de tanques subterrâneos de postos de combustíveis;

c) há, ainda, além do aluguel de equipamentos utilizados em construção civil, serviços prestados pelo Recorrente relativos a obras, como, por exemplo, *mão-de-obra de manutenção industrial* (fl. 73), *mão-de-obra de plataformas* (fl. 81 e 82), *mão-de-obra de mudança de postes e cabo da rede* (fl. 95), *mão-de-obra de manutenção do prédio administrativo* (fl. 96), *mão-de-obra de manutenção de escritório*, *mão-de-obra de rede de águas pluviais*, *mão-de-obra de cobertura de bombas* (fl. 103), *inspeção de sistema hidráulico devido ao vazamento de água potável* (fl. 105), *reparo da caixa d'água elevada* (fl. 129), *troca de telhas da cobertura da produção* (fl. 145), *serviço de tubulação e instalação de hidrantes e bombas* (fl. 154), dentre outros;

d) a evasão do contribuinte e do seu representante legal, exteriorizada pela mudança de endereço desacompanhada da respectiva atualização cadastral na Receita Federal, e a não apresentação dos livros contábeis solicitados, com vistas à comprovação de sua aptidão ao Simples, vêm corroborar para a conclusão de ocorrência de obstrução às verificações fiscais pertinentes.

Com base nessas constatações, é possível concluir que a Recorrente, no período sob análise, prestou serviços de reformas e de benfeitorias em edificações, situação essa que veda a sua opção à sistemática simplificada de pagamento de tributos – Simples –, nos termos contidos no art. 9º, incisos V e XIII, e § 4º, da Lei nº 9.317/1996, *in verbis*:



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 estaria 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 estaria apta a 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, NEGO PROVIMENTO AO RECURSO, em razão da vedação prevista no art. 9º, incisos V e XIII, e § 4º, da Lei nº 9.317/1996, devendo a Recorrente ficar excluída do Simples pelo 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