



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

Processo n° 10835.002582/2008-65
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1002-000.369 – Turma Extraordinária / 2ª Turma**
Sessão de 11 de setembro de 2018
Matéria SIMPLES - EXCLUSÃO
Recorrente JOSE FRANCISCO DOS SANTOS FILHO J. RAMALHO ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. EXERCÍCIO DE ATIVIDADE VEDADA. CABIMENTO.

Não podem optar pelo SIMPLES as pessoas jurídicas que prestem serviços de construção de edificações, obras e acabamentos, reformas, instalações hidráulicas e elétricas em obras civis.

RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI POSTERIOR QUE ADMITE ATIVIDADE ANTERIORMENTE VEDADA. INAPLICABILIDADE.

Inadmissível a aplicação retroativa de norma mais benéfica que altera as hipóteses de vedação a opção pelo SIMPLES à situação dos autos, pois inexistente a subsunção a quaisquer das hipóteses previstas no artigo 106 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Breno do Carmo Moreira Vieira, Leonam Rocha de Medeiros e Ângelo Abrantes Nunes.

Relatório

Por bem expressar os fatos até o momento processual anterior ao do julgamento da Manifestação de Inconformidade contra a exclusão do Simples, transcrevo e adoto o relatório produzido pela DRJ/RPO:

Trata o presente processo, de exclusão da contribuinte acima identificada do Sistema Integrado de Pagamentos de Impostos e Contribuições - SIMPLES, mediante o Ato Declaratório/executivo nº 007 (fl. 116), de 19 de junho de 2008, expedido pelo Sr. Delegado da Receita Federal do Brasil, em Presidente Prudente-SP.

Deu-se a exclusão, com base na Lei nº 9.317, de 1996, art. 9º, inciso V, § 4º, em virtude de a atividade econômica exercida pela contribuinte ser vedada para ingresso no Simples Federal.

Os efeitos da exclusão iniciaram-se a partir de 01 de janeiro de 2002, de acordo com o previsto no artigo 24, § 1º da Instrução Normativa SRF nº 608, de 09 de janeiro de 2006.

Ciente de sua exclusão do Simples em 26/06/2008, a contribuinte ingressou, em 11/07/2008, com a manifestação de inconformidade de fls. 119/122, mediante a qual solicita o cancelamento de sua exclusão do Simples Federal, tomando válida a opção formalizada anteriormente. Para tanto, alegou em suma:

- Em diligência, o Fisco constatou que a real atividade da empresa foi a de prestação de serviços com cessão de mão de obra de construção civil, atividade que representa hipótese de exclusão do simples, em razão do previsto no art. 9º, V, § 4º da lei nº 9.317, de 1996. Todavia, impugna-se que a real atividade seja pura e simples a de prestação de serviço com cessão de mão de obra de construção civil, pois, consta especificamente como objeto da empresa o “comércio varejista de materiais de construção e prestação de serviços de construção civil”, conforme Declaração de Firma Individual registrada na Junta Comercial do Estado de São Paulo - Jucesp registro 35 1 1264019 1, em 01/09/ 1993, conforme cópia anexa.*

- Às fls. 13/114 existem várias notas fiscais de venda de materiais de construção, emitidas à Prefeitura Municipal de João Ramalho. Não existem somente notas fiscais de prestação*

de serviços, mas também existem inúmeras notas fiscais de materiais de construção fornecidos.

• 'Em outras palavras, havia uma atividade mista, de prestação de serviços de execução de mão de obra na construção civil, mas também havia o fornecimento de materiais de construção. circunstância esta omitida pelo sr. Auditor Fiscal no seu relatório.'

• 'Por analogia, cita-se que 0 lucro presumido, se na construção civil com fornecimento de matéria, alíquota do IRPJ e' de 8%, igual à atividade comercial, e não 32% como é nas prestadoras de serviços exclusivamente.'

• Esse assunto foi muito debatido por ocasião da Medida Provisória (MP) nº 1.526, de 1996, que originou a Lei nº 9.317, de 1996, com a conclusão da possibilidade de opção pelo Simples.

• A Lei nº 9.317, de 1996, não reproduziu a vedação constante da MP em relação à atividade das empreiteiras obras. No entanto, a Circular do coordenador Geral do INSS nº (01.600.1) 006 de 21/01/97, interpretando o art. 9º, inciso V da Lei nº 9.317, de 1996, dispôs em seu item 8 que tal lei relaciona situações que impedem as pessoas jurídicas por elas alcançadas de optarem pelo Simples. Dentre as exclusões estão as empresas que se dedicam à construção de imóveis, próprios ou de terceiros; compreendendo as empresas construtoras, as empreiteiras e sub-empreiteiras de obras, com ou sem fornecimento de material, bem como aquelas que se dediquem a atividade específica, tais como pintura, carpintaria, instalações elétricas e hidráulicas, de aplicação de azulejos, de tacos, e congêneres.

• Assim a melhor interpretação do dispositivo em comento seria, que até a vigência da MP que originou a Lei nº 9.317, de 1996, era idêntica a redação do art. 9º, V desse ato e do art. 36 inciso IV da Lei nº 8.981, de 1995 (art. 16, IV da IN/SRF nº 11, de 1996). Ou seja, era vedada a opção pelo Simples e obrigatória a tributação com base no lucro real às pessoas jurídicas que se dedicassem à compra e à venda, ao loteamento, à incorporação ou à construção de imóveis e à execução de obras da construção civil, considerando-se, ainda, relativamente à atividade de construção por empreitada, o disposto no ADN nº 6/97.

• A Lei nº 9.317, 1996, no entanto, no sobredito art. 9º, V, não repetiu a disposição correlata da MP, mantendo a vedação de

opção pelo Simples, unicamente à pessoa jurídica, que se dedique à compra e à venda, ao loteamento, à incorporação ou à construção de imóveis, suprimindo justamente a expressão: 'e a execução de obras da construção civil'. Tal fato denota a intenção do legislador de, no que tange à possibilidade de opção pelo Simples, dar tratamento específico às pessoas jurídicas que se dedicam à atividade de construção por empreitada.

- *Conclui-se, pelo teor do art. 9º da Lei nº 9.317, de 1996, (art. 12 da IN SRF nº 74/96), as empreiteiras de obras, independentemente do emprego de materiais, poderão optar pelo Simples, a não ser que incorram nas demais situações impeditivas arroladas no citado art. 9º. Esta foi a conclusão a que se chegou, justamente por ter o legislador no art. 9º, V, ter suprido a expressão 'execução de obras de construção civil'.*

- *Além disso o próprio § 4º ao definir o que se entende por construção civil, menciona que a construção, demolição, reforma, ampliação de edificação ou outras benfeitorias agregadas ao solo ou subsolo, deixando de fora “quando há fornecimento de materiais, como é a hipótese do impugnante.*

- *Uma coisa é a cessão pura de mão de obra, outra coisa distinta é quando há também fornecimento de materiais, no lucro presumido, é usado a mesma alíquota do comércio e não das empresas prestadoras de serviço, exclusivamente. Há portanto de se diferenciar uma construtora de grande porte, com um pedreiro que empreita pequenas obras de construção civil e fornece inclusive o material necessário.*

- *Se havia restrição de opção pelo Simples, essa foi afastada pela Lei do Simples Nacional, Lei Complementar (LC) 123, de 2006, no art. 17, § 1º, XIII e § 2º, a qual permite que as atividades de construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de sub-empreitada podem optar pelo Simples Nacional. Essa lei veio sacramentar a possibilidade de opção pelo Simples Nacional, devendo ser interpretada da maneira mais favorável à contribuinte, nos termos do art. 112, I, do Código Tributário Nacional (CTN).*

- *Resumindo, o impugnante não tinha a atividade única e exclusiva de prestação de serviços de construção civil, mas também manteve e comprovou através das notas fiscais anexadas aos autos (fls. 13/104) o exercício de comércio de materiais de construção, pois além de prestar os serviços também fornecia material de construção, fato esse não apreciado pelo Sr. Auditor Fiscal.*

A Manifestação de Inconformidade apresentada pelo ora Recorrente foi julgada improcedente pela DRJ/RPO, conforme acórdão n. 14.21.982, de 21 de janeiro de 2009 (e-fl. 131), que recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples

Ano-calendário: 2002

CONSTRUÇÃO CIVIL. VEDAÇÃO.

A pessoa jurídica que presta serviços de construção de edificações, obras e acabamentos, reformas, instalações hidráulicas e elétricas em obras civis, está impedida de exercer a opção pelo Simples Federal.

Inconformado com a decisão de primeira instância, o Recorrente apresentou recurso voluntário no qual, reproduz, *ipsis litteris*, os fundamentos de fato e de direito apresentados na Manifestação de Inconformidade.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Aílton Neves da Silva - Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Conforme consta do ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO DRF/PPE Nº 007/2008 às e-fls. 119, o Recorrente foi excluído do Simples Federal por exercer atividade não permitida à opção/permanência neste sistema de tributação simplificado, enquadrando-se nas vedações previstas no inciso V, § 4º do artigo 9º da Lei nº 9.317/96.

Analisando o Recurso Voluntário, constato que o Recorrente não inova na sua argumentação; apenas ratifica os argumentos e fundamentos de fato e de direito apresentados na Manifestação de Inconformidade julgada improcedente pela instância *a quo*.

Considerando que a parte não apresenta novas razões de defesa e que esta matéria foi alvo de percuciente análise no acórdão exarado pela DRJ/RPO, peço vênias para, de acordo com o § 3º do artigo 57 da Portaria MF nº 343/2015 - RICARF e §1º do art. 50, da Lei nº 9.784/1999, extrair trechos daquela decisão onde constam os fundamentos do indeferimento do pleito do contribuinte para adotá-los como razões de decidir, complementando-os ao final:

A respeito do assunto, cabe referir que, inicialmente, a vedação do art. 9º, inciso V, da Lei no 9.317/1996, falava da pessoa jurídica que se dedicava à compra e à venda, ao loteamento, à incorporação ou à construção de imóveis. Todavia, com a edição da MP nº 1.523-7, de 30/04/1997, transformada na Lei nº 9.528,

em 10/12/1997, foi acrescentado um novo parágrafo (4º) ao supra mencionado art. 9º, ampliando a vedação, conforme cita-se:

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.

(...)

§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.

No sentido de tomar mais claro o entendimento sobre o assunto, foi publicado o Ato Declaratório Normativo nº 30, de 14/10/1999 (D.O.U de 18/10/1999), pela Coordenação-geral do Sistema de Tributação, da Secretaria da Receita Federal, cujo texto declara em caráter normativo às unidades da SRF e demais interessados que: a vedação ao exercício da opção pelo SIMPLES, aplicável à atividade de construção de imóveis, abrange as obras e serviços auxiliares e complementares da construção civil, tais como:

I- a construção, demolição, reforma e ampliação de modificações;

II - Sondagens, fundações e escavações;

III - construções de estradas e logradouros públicos;

IV- construção de pontes, viadutos e monumentos;

V- terraplenagem e pavimentação;

*VI- pintura, carpintaria, instalações elétricas, hidráulicas, aplicação de tacos e azulejos, colocação de vidros e esquadrias ;
e*

VII- quaisquer outras benfeitorias agregadas ao solo ou subsolo.

Verifica-se das notas fiscais juntadas ao processo às fls. 13/103, que a empresa realiza prestação de serviços de construção civil, com cessão de mão de obra, conforme representação administrativa juntada às fls. 1 e 2, datada de 12/05/2008, resultante de diligência realizada em atendimento ao mandado de procedimento fiscal nº 08.1.05.00.2008.00217-5.

Assim, por exercer atividade relacionada com construção civil e serviços auxiliares e complementares da construção civil, a exemplo de pinturas, reformas, recuperação e manutenção de serviços de esgotos etc., todos descritos nas notas fiscais emitidas pela contribuinte, estava impedida de exercer a opção pelo Simples Federal.

De fato, a Lei Complementar (LC) 123, de 2006, que se refere ao Simples Nacional, no inciso XIII, do § 1º do art. 17, permitiu a opção das empresas de construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de sub-empregada. Todavia, a empresa também exerce serviços de cessão de mão de obra, atividade que é vedada pela Lei instituidora do Simples Federal e pela referida lei complementar para ingresso no sistema.

Quanto ao fato de exercer também atividade comercial, isto não autoriza a empresa a optar pelo Simples, pois além do comércio, exerce também atividade vedada para optar pelo sistema simplificado de tributação.

(...)

A análise acima descrita reflete o posicionamento deste julgador quanto ao tema ora examinado, porquanto os fundamentos jurídicos da exclusão estão em consonância com a legislação regente da matéria e porque o exercício da atividade vedada ficou comprovado mediante farta documentação acostada dos autos.

Inobstante a escorreita análise da DRJ/RPO, complemento-a, aprofundando a análise sobre um ponto fundamental levantado no Recurso Voluntário, relativo ao argumento segundo o qual "*A restrição de opção pelo simples, se havia, foi totalmente afastada pela Lei do Simples Nacional, Lei Complementar 123 de 14.12.2006, no artigo 17, § 1º, inciso XIII e § 2º, que permite que as atividades de construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de subempregada podem optar pelo Simples Nacional, como atualmente é também optante do Simples Nacional. Esta lei veio sacramentar a possibilidade de opção pelo Simples Nacional, devendo ser interpretada da maneira mais favorável a recorrente, nos termos do artigo 112, inciso I do CTN.*"

Não assiste razão ao Recorrente quanto ao tema questionado, conforme será explicado a seguir.

O artigo 112 do CTN mencionado pelo Recorrente tem a seguinte redação:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

A inteligência do artigo 112 do CTN permite extrair, sem sombra de dúvida, que o dispositivo examinado é aplicável a leis tributárias que veiculem normas de natureza penal, o que não é o caso da Lei nº 9.317/96, que é norma de direito tributário material (ou substantivo) e que rege a inclusão/exclusão de contribuintes do Simples Federal.

Improcede, assim, a evocação pelo Recorrente do artigo 112 do CTN à situação de que trata os presentes autos, porque a exclusão de ofício do Simples por decorrência do exercício de atividade vedada não tem natureza de penalidade, mas corresponde a uma ato administrativo de agente público que constata descumprimento ou violação de requisito obrigatório legalmente previsto para a adesão/permanência naquele sistema optativo de tributação simplificado.

Dentro desse contexto, também não se pode aplicar a retroatividade de lei tributária mais benéfica regida pelo artigo 106 do CTN¹ à situação do Recorrente porque, ainda que a restrição impeditiva de ingresso ao Simples Federal prevista na lei nº 9.317/96 tenha sido afastada pela Lei Complementar nº 123/2006, os efeitos retroativos desta Lei só lhe seriam aplicáveis nas hipóteses previstas naquele artigo, o que efetivamente não ocorre nos presentes autos. A uma, porque, obviamente, não se trata de lei interpretativa; a duas, porque a matéria não tem natureza penal de modo a afeição-se às alíneas "a" e "b" do inciso II do referido artigo, conforme exposto alhures; a três, porque a opção indevida pelo Simples Federal resultou (ou teria resultado) na falta de pagamento de tributos por parte do contribuinte, afastando a possibilidade de incidência da alínea "c" do inciso II daquele artigo ao presente caso.

Ademais, em reforço ao entendimento aqui manifestado, registro a existência de Súmula no âmbito deste CARF que caminha no mesmo sentido:

***Súmula CARF nº 81:** É vedada a aplicação retroativa de lei que admite atividade anteriormente impeditiva ao ingresso na sistemática do Simples.*

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso, mantendo a decisão de piso.

(assinado digitalmente)

¹ 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.

Processo nº 10835.002582/2008-65
Acórdão n.º **1002-000.369**

S1-C0T2
Fl. 151

Aílton Neves da Silva