

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**TERCEIRA CÂMARA**

---

<b>Processo n°</b>	10930.003191/2004-56
<b>Recurso n°</b>	135.355 Voluntário
<b>Matéria</b>	SIMPLES - EXCLUSÃO
<b>Acórdão n°</b>	303-34.468
<b>Sessão de</b>	03 de julho de 2007
<b>Recorrente</b>	AVIPAR PEÇAS E SERVIÇOS PARA AVIÕES LTDA.
<b>Recorrida</b>	DRJ/CURITIBA/PR

---

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

Ano-calendário: 2004

Ementa: SIMPLES. ATIVIDADE NÃO IMPEDIDA. CANCELAMENTO DO ADE DE EXCLUSÃO.

Milita a favor do contribuinte a dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, devendo-se nesse caso interpretar a lei tributária de maneira mais favorável ao acusado. Não há neste processo nenhuma evidência de que a atividade desenvolvida pela empresa seja de assessoria, de projetos de peças, ou que comprovadamente envolva exercício de qualquer atividade específica que requeresse a participação de engenheiro, ou algo que efetivamente relacionasse seus serviços a uma profissão com habilitação legalmente exigida. A motivação apresentada para estabelecer impedimento ao SIMPLES se restringiu à mera descrição abstrata numa Resolução CONFEA, sem nem ao menos se promover o confronto com os detalhes da atividade efetivamente exercida no local de prestação de serviços. Os elementos constantes dos autos informam que a atividade exercida pela recorrente é de comércio de peças e manutenção de pequenas aeronaves com peso máximo até 5.670 kg, motor até 400 HP, conforme certificado de homologação concedido pelo DAC sob o n° 6711-02. A atividade é autorizada pelo DAC, não havendo evidência de necessidade de registro junto ao CREA. Nada nestes

*And* *A*

autos indica que a atividade desenvolvida seja assemelhada a de engenheiro.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

  
ANELISE DAUDT PRIETO

Presidente

  
ZENALDO LOIBMAN

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nanci Gama, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Nilton Luiz Bartoli, Marciel Eder Costa, Tarásio Campelo Borges e Luis Marcelo Guerra de Castro.

## Relatório

Trata o presente processo de exclusão da empresa do SIMPLES por meio do ADE de exclusão DRF/Londrina nº 527.877, de 02.08.2004, determinando efeitos a partir de 01.01.2002. A motivação apontada foi a prestação de serviços de reparação em aeronaves, considerada pela DRF como vedada ao SIMPLES. A fundamentação legal para a exclusão estaria no inciso XIII do art.9º, art. 12; 14,I; e 15,II; art.73 da MP 2.158-34/2001, e IN SRF 355/2003.

Inconformada, a interessada apresentou manifestação de inconformidade, de fls.01/08, dirigida à DRJ/Curitiba, tempestivamente. Alega basicamente que sua atividade é de oficina mecânica de pequenas aeronaves e comércio de peças, que não utiliza mão de obra qualificada, muito menos de engenheiro, executando os serviços no seu estabelecimento, estando de acordo com o que preceitua a Lei do SIMPLES. Anexou documentos para demonstrar que comercializa peças novas e quando há necessidade de reparos nas peças usadas, estas são enviadas a outras empresas especializadas, cabendo à impugnante apenas colocar no lugar. Outros documentos demonstram que não há engenheiro no quadro de pessoal. Traz em auxílio ementa de decisão proferida pelo Segundo Conselho referente ao processo nº 13894.000203/2001-10 em que figurou como recorrida a DRJ/Campinas e, no mesmo sentido, decisão do STJ, Resp 403.568, Rel. Min Luiz Fux, DJ. 27.05.2002, p.138, transcritas às fls.06/07. Afirma que a exclusão determinada fere a Constituição. Quanto aos efeitos da exclusão, diz só para argumentar, só poderia operar depois da comunicação de sua exclusão.

Pede a reforma da decisão, cancelamento do ADE e manutenção da sua inscrição no SIMPLES. Anexou os documentos de fls.09/34.

A DRJ/Curitiba, por sua 2ª Turma de Julgamento, por unanimidade, decidiu indeferir a solicitação, sob os seguintes principais argumentos (fls.42/46):

*1. Preliminarmente, quanto à alegação de infração a princípios constitucionais, diga-se que não cabe ao julgador administrativo apreciar suposta inconstitucionalidade da legislação aplicável, competência reservada ao Judiciário.*

*2. A exclusão se deu em face do inciso XIII do art.9º da lei 9.317/96, visto que presta serviços assemelhados ao de engenheiro, de acordo com o que dispõe a Resolução CONFEA 218/73, competindo a engenheiro aeronáutico o desempenho das atividades 01 a 18 do art.1º da Resolução referentes a aeronaves, seus sistemas e componentes.*

*3. Na 15ª alteração do Contrato Social (fls.21/25) consta o objeto social de oficina para aviões, chapeamento de aeronaves, indústria, compra e venda de peças para aeronaves, gasolina, óleos lubrificantes e derivados de petróleo para aeronaves. Não prospera a alegação de que tal tipo de atividade dispense profissional legalmente habilitado. O fato de eventualmente a empresa não utilizar os serviços de pessoal habilitado deve ser alvo de atenção por parte do órgão de classe ao qual a empresa deve ser vinculada, se sujeitando às medidas cabíveis. A atividade exercida é assemelhada a de engenheiro e está vedada ao SIMPLES.*



4. Quanto aos efeitos do ADE de exclusão (ver fls.36), a interessada optou pelo SIMPLES em 01.01.1997, ou seja, antes de 21.07.2001 (data da edição da MP 2.158-34/2001), e a situação excludente ocorreu em 04.02.1999 (Mas, o ADE de fls.36 indica data da ocorrência 04.09.2000), antes de 31.12.2001, e por fim, o ADE foi exarado em 02.08.2004, o que com base no art.24 da IN SRF 250/2002 determina efeitos da exclusão a partir de 01.01.2002, o que é a hipótese mais favorável ao contribuinte.

Inconformada com a decisão exarada, a interessada apresentou o tempestivo recurso voluntário anexado às fls.50/59, com os documentos de fls.60/150. As principais argumentações foram:

1. A atividade desenvolvida não abrange serviços especializados que exijam a responsabilidade de engenheiro. Todas as partes e peças que eventualmente necessitem de serviços especializados são remetidos pela ora recorrente a empresas com especialidades diversas, dependendo do caso, cuja intervenção dependa de engenheiro habilitado, e após os reparos necessários são devolvidas à ora recorrente, conforme se demonstra por meio das competentes notas fiscais de remessa e retorno em anexo. Como exemplo veja-se a nota fiscal n.º 2237 referente a uma válvula seletora de combustível que foi remetida à INDÚSTRIA AERONÁUTICA (ANA LÚCIA SOARES)", e após os reparos realizados foi devolvida à ora recorrente. Já a nota fiscal n.º 2234 trata de um motor de partida prestolite, e assim sucessivamente. (Ver documentos de fls.65/129).

2. Observem-se também as fichas de registro de todos os empregados da empresa em causa, em anexo, para verificar que não nenhum engenheiro trabalhando para a ora recorrente, mesmo porque é empresa de pequeno porte e só presta serviços a aeronaves pequenas dentro do limite especificado (de 5.670 kg, 400 HP, etc.) no Certificado de Homologação n.º 6711-02, expedido pela DAC em favor da recorrente.

3. O que a empresa dispõe é de mecânicos com habilitação de manutenção aeronáutica de pequenas aeronaves, que possuem cadastro e autorização expedida pelo DAC conforme a categoria de manutenção, sem qualquer exigência de serem técnicos ou engenheiros registrados no CREA.

4. A decisão recorrida buscou se fundar na Resolução 218/73 do CONFEA, entretanto, a ora recorrente não se enquadra em nenhuma das hipóteses previstas no art.1º da referida Resolução, que sua atividade se restringe a manutenção de pequena significância no contexto geral aeronáutico. Lembra, mais uma vez, que quando uma peça ou parte da aeronave de pequeno porte necessita de um reparo mais específico, essa peça é encaminhada a outra empresa, com especialização necessária, conforme notas fiscais de remessa/retorno anexas. Vale dizer a ora recorrente não tem a obrigação de ter engenheiro no seu quadro.

5. A vedação do inciso XIII do art.9º abrange qualquer profissão cujo exercício dependa de habilitação profissional legalmente exigida, mas para exercer sua atividade não se exige engenheiro nem tampouco

*qualquer profissional habilitado. Vale esclarecer, que a recorrente para exercer sua atividade depende de autorização devidamente homologada pelo DAC – Departamento de Aviação Civil, que não exige o concurso de engenheiro para a atividade autorizada à recorrente. Se o DAC não o exige, muito menos cabe à SRF exigir segundo uma interpretação equivocada. A fiscalização não se deu ao trabalho de analisar com alguma profundidade o caso concreto. A empresa em causa aufere reduzida receita bruta e no seu desempenho não utiliza mão de obra de profissão legalmente regulamentada.*

6. *O fisco incorreu em erro de direito, haja vista que a atividade praticada não se inclui dentre as hipóteses vedadas pelo art.9º da Lei 9.317/96. O serviço de manutenção e conserto de pequenas aeronaves e comércio de peças para essas aeronaves, prestados no próprio estabelecimento, não necessita de mão de obra de engenheiro ou assemelhado, nem mesmo de outra profissão que dependa de habilitação legal, já que nenhuma lei assim o exige para as atividades específicas desenvolvidas..*

7. *A decisão de exclusão fere os mais comezinhos princípios e garantias constitucionais. A CF assegura tratamento favorecido à EPP, a segurança jurídica deve garantir que relações ou situações jurídicas não serão modificadas por conveniência política, por motivos circunstanciais ou por meras interpretações equivocadas por parte do fisco. A exclusão intentada fere a legalidade, a proteção ao direito adquirido e o ato jurídico perfeito, além do princípio da boa fé.*

8. *O fisco não pode alterar a definição e conteúdo da legislação para alcançar objetivos não previstos na lei, conforme determina o art.110 do CTN. Em nenhum momento a recorrente utiliza técnicas que dependam de profissional habilitado (engenheiro ou assemelhado), e em seus serviços utiliza trabalhadores sem aptidão técnica. Não resta dúvida de que sua atividade é permitida ao SIMPLES.*

9.. *Por fim, deve ser dito que ainda que houvesse amparo legal para a exclusão pretendida pelo fisco, a eficácia dessa exclusão só poderia operar a partir da comunicação da exclusão, e não a partir de 01.01.2002, por obediência ao p. da segurança jurídica.*

Pede o reconhecimento da insubsistência do ato de exclusão, devendo ser reformada a decisão recorrida para se manter a ora recorrente no SIMPLES.

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro ZENALDO LOIBMAN, Relator

A matéria é da competência do Terceiro Conselho de Contribuintes e estão presentes os requisitos para a admissibilidade do recurso voluntário.

A leitura dos autos evidencia que não houve nenhum esforço probatório por parte da i. fiscalização, e muito menos por parte da d. DRJ, não se demonstrou o exercício efetivo de atividade impedida no caso concreto. Houve uma indesejável e descompromissada atuação de gabinete, que apenas buscou fazer mui superficial leitura de Resolução do CONFEA, para com base na previsão *in abstracto*, meramente inferir que a atividade desenvolvida pela empresa-alvo fosse própria de engenheiro ou assemelhada a de engenheiro.

Chama a atenção que a decisão de exclusão tomada pela DRF/Londrina não tenha sido precedida de nenhuma diligência, nem ao local de funcionamento da empresa, nem ao DAC, e nem mesmo ao CONFEA, em cuja Resolução apenas, pretendeu se basear a DRJ para confirmar a decisão de exclusão assumida antes pela DRF baseada na mera descrição da atividade da empresa. É significativo compreender a indignação da ora recorrente que tendo optado pelo SIMPLES em 01.01.1997, venha desde então apresentado suas declarações e realizando os recolhimentos devidos na sistemática do regime simplificado sem que nunca a autoridade administrativa tenha apontado nenhum óbice ao seu enquadramento, para somente em 02.08.2004, mais de sete anos depois da opção, por meio de ADE de exclusão, genericamente motivado em atividade impedida, apontando a mesma descrição de atividade feita pela interessada no seu cadastramento quase oito anos antes.

Porém, mais grave é pretender fazer da omissão administrativa motivo de onerosidade ao contribuinte, já que segundo relatado às fls.45, no voto condutor da decisão da DRJ, os efeitos da exclusão deveriam seguir a confusa e intrincada regulamentação posta na IN SRF 250/2002, indicando uma inexplicada data de ocorrência da situação excludente em 04.02.1999, não em 01.01.1997, nem na data do ADE ou em data próxima a ele, mas numa data intermediária arbitrária e não justificada. Lembra-se que o ADE de exclusão indicou expressamente base na MP 2.158/2001 e IN SRF 355/2003, para a disciplina dos efeitos da exclusão. A decisão recorrida a pretexto de aplicar norma mais benéfica apontou a IN SRF 250/02 como base de enquadramento. A meu ver, ambas as indicações não estão corretas e são prejudiciais ao contribuinte.

É de chamar a atenção que se pretenda aplicar texto normativo expedido em 2002 (IN SRF 250/2002), assentado para a questão dos efeitos da exclusão, na MP 2.158-34/2001, mesmo se tendo apontado no ADE, a data de ocorrência da situação excludente em 04.09.2000, conforme consta do ADE, ou em 04.02.1999, conforme firmado na decisão DRJ sem maior explicação. De qualquer forma seja numa data ou na outra, a disciplina legal a ser seguida quanto aos efeitos seria a mesma, porém distinta daquela indicada pela DRJ, senão vejamos.

A meu ver, a simples menção à data de ocorrência da situação excludente sem explicitar o porquê dessa data, além de caracterizar cerceamento ao direito de defesa, leva a que os efeitos de eventual exclusão devessem obedecer à disciplina do art.15, II, da Lei 9.317/96, c/a redação dada pela Lei 9.732/98, e nunca pela MP 2.158-34/2001.

Nesse ponto merece reparo veemente a enganosa afirmação feita na decisão recorrida, às fls.40, de que a utilização da IN SRF 250/2002 neste caso decorreria de ser hipótese mais favorável ao contribuinte. A assertiva não é correta.

Não se pode fazer retroagir a Lei ou ato normativo para aumentar a onerosidade imposta por uma antecipação dos efeitos da exclusão do SIMPLES para 01.01.2002. A aplicação da norma legal pertinente, ou seja, aquela com a redação vigente em 04.02.1999 (ou em 04.09.2000), somente determina a exclusão a partir do mês subsequente àquele em que se procedeu a exclusão. No caso, se o ADE foi expedido em 02.08.2004, e tendo sido a ciência do contribuinte em 27.08.2004, conforme AR de fls.38, a exclusão só poderia ocorrer a partir de 01.09.2004, e nunca a partir de 2002. Mas isto se fosse de se excluir a ora recorrente, o que não me parece ser conveniente, nem oportuno e nem legal, salvo prova em contrário, que de resto não foi apresentada neste processo.

A meu ver, a objeção da DRJ quanto à atividade desenvolvida se deve exclusivamente a uma má interpretação de Resolução do CONFEA. Interpretar é tarefa complexa, inexata e requer, sobretudo, a reunião do maior número de informações possível, para sustentar uma conclusão que seja lógica e defensável. Com todo respeito, a mim parece pouco fundamentar uma decisão com a gravidade de impedir a permanência de uma empresa ao Programa SIMPLES, por literal e cega obediência a textos abstratos, seja declaratório, como no caso dos ADN's COSIT, seja de fiscalização profissional de uma atividade, como no caso da Resolução do CONFEA. É imprescindível confrontar o caso concreto, sempre que possível com suporte em observação direta da atividade por parte de equipe de fiscalização, de modo a aferir a natureza do serviço prestado. Recomenda o bom senso que apesar do texto normativo evocado pela decisão recorrida, não há de se pretender equiparar o serviço prestado por uma oficina mecânica de pequenas aeronaves, que também comercializa peças para tais aeronaves, a serviço assemelhado com engenharia. Não há nestes autos a mínima evidência de que a atividade específica descrita pela ora recorrente desde a fase impugnatória esteja submetida a alguma fiscalização por parte do CREA.

Não tenho dúvida em acatar o argumento de que possa haver serviço de montagem, reparo ou conserto em certos equipamentos aeronáuticos, aviões, que até podem requerer a supervisão de engenheiro, principalmente quando se trate de equipamento pesado de certo porte, ou de reparos em peças ou partes dos aviões, mesmo dos pequenos que exijam a intervenção de serviço altamente especializado. Aliás, essa informação foi precisamente prestada pela ora recorrente ao explicar, e comprovar suas alegações com notas fiscais de remessa e retorno, juntadas aos autos (fls.09/19 e 65/129), que quando há necessidade de reparo que exija mão de obra especializada utiliza os serviços de outras empresas credenciadas a tanto, tais como a ALS - Ana Lúcia Soares Aeronáutica - ME, a BMA Birigui Manutenção de Aeronaves Ltda, a PROAR Aeronaves e Revisões Ltda, e outras especificadas nas notas de remessa/retorno.

A ora recorrente é autorizada a funcionar realizando especificamente os serviços apontados e homologados pelo DAC através do Certificado de Homologação nº 6711-02/DAC, que não exige o concurso de engenheiro. Nada neste processo indica que a atividade efetivamente praticada demande algum registro no CREA ou esteja sujeita a alguma fiscalização desse órgão. Poderia ser o caso, mas o fato é que a autoridade administrativa não realizou nenhuma diligência que pudesse confirmar essa situação. Seria de se esperar, por prudência, que a repartição de origem no seu trabalho corriqueiro, antes de pretender um fato grave como é a exclusão, ou o impedimento de uma microempresa/ou empresa de pequeno



porte do Programa SIMPLES que, pelo menos, verificasse principalmente no Livro de Prestação de Serviços, nas Notas Fiscais de Serviços, com diligência ao local da prestação do serviço, qual de fato é a natureza dos serviços realizados, para se for o caso poder caracterizar, conforme parece apenas supor a administração tributária, prática de serviço de engenharia, arquitetura ou assemelhado. Seriam serviços de assessoria, consultoria ou projetos de equipamentos e peças, algo do gênero.

Ademais, no caso concreto a interessada se preocupou em fazer constar dos autos as fichas de todos os seus empregados para explicitar que não há nenhum engenheiro nem profissional submetido a atividade legalmente regulamentada. Ao que tudo indica nestes autos o comércio de peças e o serviço de mão-de-obra em assistência técnica de pequenas aeronaves constitui atividade que independe de inscrição em Conselhos de Classe ou órgãos semelhantes. Ademais, a DRF e a DRJ ignoraram solenemente a necessidade de demonstração com documentos pela autoridade administrativa de que a atividade especificamente desenvolvida, no caso concreto, fosse impedida. Nenhum desses órgãos se dignou a determinar uma diligência para verificação *in loco* ou mesmo dirigida ao DAC, CREA ou CONFEA, de modo a definir a situação concreta.

É fora de dúvida que o serviço de engenheiro habilitado seja exigível a atividades de projeto de aviões, ou de peças para aviões, ou até mesmo para supervisionar certos serviços de instalação e manutenção de equipamentos aeronáuticos específicos. Mas, por outro lado, é perfeitamente aceitável que existam certos níveis de serviço de troca de peças ou pequenos consertos em aeronaves de pequeno porte, segundo especificações-limite definidas pelo DAC, que dispensam o concurso de engenheiro ou atividade assemelhada.

Por outro lado, não se deve também esquecer que há exageros cometidos pelos Conselhos Corporativos de Engenheiros, de Médicos, de Advogados, de Contabilistas, etc., que buscam reservas de mercado muitas vezes indefensáveis, que não devem e não podem nestes exageros, ou descrições imprecisas e, por vezes, generalistas e excessivamente abrangentes, servir de embasamento único ao administrador tributário para esquivar-se de auditar, de fiscalizar, de controlar sob o enfoque tributário-legal a contabilidade das empresas, seus documentos fiscais, suas atividades.

É claro que se houvesse no processo qualquer evidência de que a atividade desenvolvida pela empresa representasse atuação na área de assessoria, de projetos de peças ou máquinas, ou a comprovação de exercício de qualquer atividade específica que requeresse a participação de engenheiro, ou algo que efetivamente relacionasse seus serviços a uma profissão com habilitação legalmente exigida, então estaria caracterizada razão impeditiva ao sistema SIMPLES. No entanto o que se verifica, é que a motivação apresentada na decisão recorrida para estabelecer impedimento ao SIMPLES se restringiu à descrição abstrata de atividade na Resolução CONFEA, sem nem ao menos confrontar com os detalhes da atividade efetivamente exercida no local de prestação de serviços.

É muito frágil a objeção posta, não se pode dispensar um trabalho de investigação preliminar, ainda que sucinta, que, pelo menos, se dê ao trabalho de verificar documentos e o local de prestação do serviço quando necessário. Não se pode concluir automaticamente que sendo a atividade da empresa, de manutenção de pequenas aeronaves, ainda que promova a instalação das peças que comercializa, que preste serviço assemelhado a engenharia. Mas, poderia ser o caso. Documentos, provas testemunhais, poderiam eventualmente explicitar o exercício de atividade efetivamente impedida ao SIMPLES.



Entretanto, nestes autos não se encontram tais evidências, não há nenhuma prova, somente mera suposição a partir de descrições abstratas insuficientes a caracterizar no caso concreto qualquer impedimento da atividade exercida ao SIMPLES.

A se aceitar uma alegação de impedimento à opção pelo SIMPLES, com tal fragilidade de embasamento, seria equivalente a assumir a dispensabilidade de trabalho de fiscalização, seria admitir a condenação sem provas, seria dar seqüência a uma interpretação defeituosa da lei, e aqui não há de se defender nada disso.

É perfeitamente plausível que os serviços no caso concreto nada têm de assemelhadas com engenharia, ou qualquer outra profissão com habilitação legalmente exigida. Ademais a fiscalização não trouxe aos autos nenhuma evidência de que a empresa praticasse atividade efetivamente impedida pelo SIMPLES. Na dúvida, não se pode assentir com um ato administrativo da gravidade de impedir a permanência no Programa SIMPLES. Não se demonstrou o menor grau de certeza quanto aos fatos, o processo denuncia falta de investigação fiscal, a autoridade tributária não se sustentou em provas factuais quanto ao motivo do pretendido impedimento de acesso ao SIMPLES. No caso concreto, a mera suposição quanto a um motivo de exclusão não restou minimamente caracterizada.

Neste caso milita a favor do contribuinte o disposto no art.112, II, do CTN, que há dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, devendo-se nesse caso interpretar a lei tributária de maneira mais favorável ao acusado.

Por fim registro que a Lei 11.051/2004 determinou alteração na redação do art.4º da Lei 10.964/2004, de forma a expressamente excetuar da restrição de que trata o inciso XIII do art.9º, diversas modalidades de serviço de instalação, manutenção e reparação, como em automóveis e veículos pesados, máquinas de escritório e de informática, aparelhos domésticos, portanto reconhecendo a mesma linha interpretativa acima adotada.

Pelo exposto, por entender que não ficou nos autos caracterizado a evidência de nenhum real impedimento legal à opção do SIMPLES em face da atividade efetivamente exercida pela recorrente, voto por dar provimento ao recurso, para reconhecer o direito de permanência no SIMPLES desde sua opção em 01.01.1997 sem solução de continuidade.

Sala das Sessões, em 03 de julho de 2007

  
ZENALDO LOIBMAN - Relator