



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

Processo nº 13839.000540/2005-03
Recurso nº 139.930 Voluntário
Acórdão nº **3801-00.044 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 17 de março de 2009
Matéria Simples - Exclusão
Recorrente PA - TOGNOLO MANUTENÇÃO DE EQUIPAMENTOS LTDA.
Recorrida DRJ-CAMPINAS/SP

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

Ano-calendário: 2003

SIMPLES. EXCLUSÃO. ATIVIDADE IMPEDITIVA.

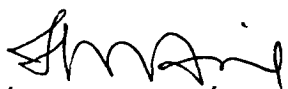
É vedada a opção pelo Simples de pessoas jurídicas que prestem serviços profissionais identificados no inciso XIII do art. 9º da Lei nº 9.317/96.

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 21 de março de 2005, o contribuinte apresentou impugnação (fl. 1) contra decisão da Delegacia da Receita Federal em Jundiaí/SP (fls. 2 e 13) que indeferiu sua Solicitação de Revisão da Exclusão do Simples – SRS (fls. 3 a 4), em face do Ato Declaratório Executivo (ADE) DRF/JUN nº 469.033, de 7 de agosto de 2003 (fl. 11), que excluiu a sociedade do Simples por exercer atividade econômica vedada: 4542-0/00 Instalação e manutenção de sistemas centrais de ar condicionado, de ventilação e refrigeração.

Em sua impugnação, junta cópia do Instrumento Particular de Constituição de Sociedade Limitada (fls. 6 a 10) e alega que os serviços de pequenos reparos e regulagem de equipamentos de refrigeração são prestados pelo próprio sócio aposentado, que não possui empregados, que teve faturamento mensal de R\$ 4.000,00 e requer o cancelamento do Ato Declaratório Executivo que o excluiu do Simples.

Em sua decisão, a DRJ Campinas/SP (fls. 20 a 22) indeferiu a solicitação, considerando que o exercício de atividade que pressupõe o domínio de conhecimento técnico-científico próprio de profissional da engenharia é *circunstância* que impede o ingresso ou a *permanência* no Simples.

Para embasar sua decisão, transcreve excertos da 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, e ressalta a manifestação de vontade exarada nos atos constitutivos da sociedade empresária ao definir seu objeto social – *Manutenção e conservação de ar condicionado e equipamentos de refrigeração* –, bem como na SRS em que o contribuinte declara que executa *consertos em filtros secadores do sistema de refrigeração, consertos de cortina de ar para portas frigoríficas, consertos em torres de refrigeração, conserto em válvulas de segurança e alívio gás refrigerante* (fls. 20 e 21).

Em Recurso tempestivo (fls. 27 a 51), são renovados os argumentos de defesa e acrescentadas, em síntese, as seguintes argumentações:

- a) a atividade da Recorrente não é de cunho intelectual, não representando atividade da qual se exija responsável técnico, visto que se equipara a uma oficina de consertos de automóveis, de eletrodomésticos, porquanto não elabora e nem executa projetos, simplesmente realiza reparos (fl. 29);
- b) a Lei nº 10.964/2004, com redação dada pela Lei nº 11.051/2004, e a Lei Complementar nº 123/2006 demonstram a possibilidade da Recorrente aderir ao Simples e, sendo leis interpretativas e se referirem a fato não mais punido com a exclusão do regime, devem ser aplicadas retroativamente, nos termos do art. 106 do CTN;
- c) alega inaplicabilidade do art. 111, I, do CTN que cuida da interpretação restritiva dos dispositivos de suspensão e exclusão do crédito tributário.

Por fim, junta cópias de documentos, inclusive do Distrato Social da Firma registrado na Jucesp em 20/04/2007 (fls. 43 a 44) e do cancelamento do cadastro fiscal junto à prefeitura do município de Itatiba na mesma data (fl. 45) e requer sua permanência no Simples



ou a extinção das obrigações acessórias decorrentes do desenquadramento. Salienta, ainda, que encerrou suas atividades em maio de 2005.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro HÉLCIO LAFETÁ REIS, Relator

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

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

Constata-se do conjunto probatório trazido aos autos pelo Recorrente a prestação de serviços técnicos de manutenção de sistemas centrais de ar condicionado, de ventilação e de refrigeração.

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 de natureza profissional.

As Leis nº 10.964 e 11.051, ambas de 2004, excetuaram, em rol taxativo, 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.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) já decidiu questão relativa ao alcance do contido no inciso XIII do art. 9º da Lei nº 9.317/1996 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)

A Lei Complementar nº 123/2006, 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)*

Diante do exposto, verifica-se que, em razão de suas atividades técnicas próprias de engenheiro, a Recorrente encontrava-se, no tempo de vigência da Lei nº 9.317/1996, impossibilitada de optar pelo Simples.

II. Irretroatividade da Lei Complementar nº 123/2006

A redação original da Lei Complementar nº 123/2006, que instituiu o Simples Nacional, em seu art. 17, § 1º, inciso XI, previa, expressamente, a possibilidade de sociedades prestadoras de serviços de manutenção de ar condicionado optar pelo Simples Nacional, previsão essa que foi alterada pela Lei Complementar nº 128/2008, nos seguintes:



§ 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)

Contudo, pela natureza da 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), *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**;*

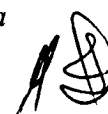
*b) quando deixe de tratá-lo como **contrário a qualquer exigência de ação ou omissão**, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*

*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).



Nesse mesmo sentido, já se posicionou Luciano Amaro ao tratar da retroatividade benigna presente na alínea “b” do inciso II do art. 106 do CTN, a saber:

Já a alínea ‘b’ do dispositivo conflita com o previsto na alínea ‘a’. Com efeito, cuida a alínea ‘b’ da hipótese em que certo ato, que era contrário a uma exigência legal (de ação ou de omissão), deixou de ser tratado como tal pela lei nova. Vale dizer: o ato configurava uma infração à lei da época de sua prática, mas a lei nova deixa de considerá-lo como infração. Ora, essa é exatamente a hipótese da alínea ‘a’” (AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. São Paulo: Saraiva, 2006).

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.

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;

A Lei nº 9.784/1999, que regula o Processo Administrativo no âmbito da Administração Pública Federal e que se aplica, subsidiariamente, aos processos administrativos específicos – dentre os quais se inclui o Processo Administrativo Fiscal – nos termos do seu art. 69, assim dispõe:

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

(...)

XIII - interpretação da norma administrativa da forma que melhor garanta o atendimento do fim público a que se dirige, vedada aplicação retroativa de nova interpretação.

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

III. Conclusão

Em face do exposto, verifica-se que, tendo em vista o exercício de atividades técnicas próprias de engenheiro, a Recorrente encontrava-se, no tempo de vigência da Lei nº 9.317/1996, impossibilitada de optar pelo Simples, em razão do que NEGO PROVIMENTO AO RECURSO.


HÉLCIO LAFETÁ REIS

