



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo nº** 13678.000259/2004-71  
**Recurso nº** 338.750 Especial do Procurador  
**Acórdão nº** **9101-001294 – 1ª Turma**  
**Sessão de** 25 de janeiro de 2012  
**Matéria** SIMPLES  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** GL MONTAGENS INDUSTRIAIS E MANUTENÇÃO LTDA.

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

Exercício: 2003

LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06. IRRETROATIVIDADE.

Não se pode aplicar retroativamente a Lei Complementar nº 123/2006, pois não se enquadra em quaisquer das hipóteses previstas no artigo 106 do CTN.

SIMPLES. ATIVIDADE DE MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS. NÃO EQUIPARAÇÃO A DE ENGENHEIRO. SÚMULA Nº 57 DO CARF. PROVIMENTO NEGADO.

Conforme a súmula nº 57 do CARF, “*A prestação de serviços de manutenção, assistência técnica, instalação ou reparos em máquinas e equipamentos, bem como os serviços de usinagem, solda, tratamento e revestimento de metais, não se equiparam a serviços profissionais prestados por engenheiros e não impedem o ingresso ou a permanência da pessoa jurídica no SIMPLES Federal.*”

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos **FISCAIS**, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Relator(a).

Otacílio Dantas Cartaxo

Presidente

*(assinado digitalmente)*

Susy Gomes Hoffmann

Relatora

Participaram do julgamento os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo, Susy Gomes Hoffmann, Karem Jureidini Dias, José Ricardo da Silva, João Carlos de Lima Júnior, Alberto Pinto Souza Júnior, Valmar Fonsêca de Menezes, Jorge Celso Freire da Silva, Valmir Sandri e Claudemir Rodrigues Malaquias.

## Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, com fundamento em divergência jurisprudencial.

O contribuinte foi excluído do Simples (documento de fls. 16), por atividade economicamente vedada: “instalação, reparação e manutenção de outras máquinas e equipamentos de uso geral”.

O contribuinte apresentou impugnação às fls. 01/08 dos autos.

Ato declaratório Executivo (fls. 16). Exclusão por atividade economicamente vedada: “instalação, reparação e manutenção de outras máquinas e equipamentos de uso geral”.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento (fls. 34/39) indeferiu a solicitação do contribuinte, nos termos da seguinte ementa:

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

*Exercício: 2004*

*Opção. Não pode optar pelo Simples a pessoa jurídica que presta serviço de manutenção de equipamento industrial, por caracterizar prestação de serviço profissional de engenharia.*

*Solicitação Indeferida”*

O contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 51/63).

A antiga Primeira Turma Especial do Terceiro Conselho de Contribuintes deu provimento ao recurso voluntário. Eis a ementa do julgado:

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

*Ano-calendário: 2004*

*SIMPLES. ATIVIDADE IMPEDITIVA EXCETUADA PELA NOVA LEI.*

*O artigo 17 §1º, inciso XIII da lei complementar nº 123 de 14.12.2006 excetuou as restrições impostas pelo inciso XIII do artigo 9º da Lei 9.317/1996 com as alterações introduzidas pela Lei 10.684/2003.*

*RETROATIVIDADE DA LEI NOVA. EFEITOS. JULGAMENTOS PENDENTES.*

*O fato tem repercussão pretérita por força do caráter interpretativo daquelas normas jurídicas impeditivas, revogadas pela nova legislação, devendo seus efeitos se subsumirem a regra da retroatividade prevista no artigo 106, inciso I, do Código Tributário Nacional.*

*RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.*

A Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs o presente recurso especial, com fundamento em divergência jurisprudencial (fls. 74/84).

Defendeu que as pessoas jurídicas que prestam serviços de montagem e manutenção de equipamentos industriais, não podem optar pelo Simples, com fundamento no artigo 9º, inciso XIII, da Lei nº 9.317/96. Contrapôs-se à aplicação da Lei Complementar nº 123/2006.

Suscitou jurisprudência em relação aos dois pontos: a) aplicação retroativa da Lei Complementar nº 123/2006; b) impossibilidade de optar pelo Simples, no caso dos autos, com base no artigo 9º, inciso XIII, da Lei nº 9.317/96.

## Voto

Conselheira Susy Gomes Hoffmann, Relatora

O presente recurso especial é tempestivo. Preenche, também, os demais requisitos de admissibilidade, tendo em vista que a recorrente logrou demonstrar a divergência jurisprudencial suscitada.

O dissídio jurisprudencial refere-se a dois aspectos: (a) a possibilidade de aplicação retroativa da Lei Complementar nº 123/06; e (b) a possibilidade de opção pelo Simples de contribuinte que exerce atividade de “instalação, reparação e manutenção de outras máquinas e equipamentos de uso geral”

Em primeiro lugar, quanto à aplicação retroativa da Lei Complementar nº 123/06, o meu entendimento é no sentido da sua impossibilidade.

O Superior Tribunal de Justiça, em julgamento de recurso repetitivo (recurso especial nº 1.021.263), analisou tema semelhante, referente à irretroatividade da Lei nº 10.034/2000, exteriorizando o entendimento da Corte no seguinte sentido:

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. OPÇÃO PELO SIMPLES. INSTITUIÇÕES DE ENSINO MÉDIO QUE SE DEDIQUEM EXCLUSIVAMENTE ÀS ATIVIDADES DE CRECHE, PRÉ-ESCOLAS E ENSINO FUNDAMENTAL. ARTIGO 9º, XIII, DA LEI 9.317/96. ARTIGO 1º, DA LEI 10.034/2000. LEI 10.684/2003.*

*1. A Lei 9.317, de 5 de dezembro de 1996 (revogada pela Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006), dispunha sobre o regime tributário das microempresas e das empresas de pequeno porte, instituindo o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES.*

*2. O inciso XIII, do artigo 9º, do aludido diploma legal, ostentava o seguinte teor:*

*"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; (...)"*

*3. A constitucionalidade do inciso XIII, do artigo 9º, da Lei 9.317/96, uma vez não vislumbrada ofensa ao princípio da isonomia tributária, restou assentada pelo Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, quando do julgamento da Medida Cautelar em Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.643-DF, oportunidade em que asseverou:*

*"... a lei tributária - esse é o caráter da Lei nº 9.317/96 - pode discriminar por motivo extrafiscal entre ramos de atividade econômica, desde que a distinção seja razoável, como na hipótese vertente, derivada de uma finalidade objetiva e se aplique a todas as pessoas da mesma classe ou categoria. A razoabilidade da Lei nº 9.317/96 consiste em beneficiar as pessoas que não possuem habilitação profissional exigida por lei, seguramente as de menor capacidade contributiva e sem estrutura bastante para atender a complexidade burocrática comum aos empresários de maior porte e os profissionais*

*liberais. Essa desigualdade factual justifica tratamento desigual no âmbito tributário, em favor do mais fraco, de modo a atender também à norma contida no § 1º, do art. 145, da Constituição Federal, tendo-se em vista que esse favor fiscal decorre do implemento da política fiscal e econômica, visando o interesse social. Portanto, é ato discricionário que foge ao controle do Poder Judiciário, envolvendo juízo de mera conveniência e oportunidade do Poder Executivo." (ADI-MC 1643/UF, Rel. Ministro Maurício Corrêa, Tribunal Pleno, julgado em 30.10.1997, DJ 19.12.1997) 4. A Lei 10.034, de 24 de outubro de 2000, alterou a norma inserta na Lei 9.317/96, determinando que:*

*"Art. 1º Ficam excetuadas da restrição de que trata o inciso XIII do art. 9º da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, as pessoas jurídicas que se dediquem às seguintes atividades: creches, pré-escolas e estabelecimentos de ensino fundamental ."*

*5. A Lei 10.684, de 30 de maio de 2003, em seu artigo 24, assim dispôs:*

*"Art. 24. Os arts. 1º e 2º da Lei nº 10.034, de 24 de outubro de 2000, passam a vigorar com a seguinte redação: 'Art. 1º Ficam excetuadas da restrição de que trata o inciso XIII do art. 9º da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, as pessoas jurídicas que se dediquem exclusivamente às seguintes atividades:*

*I – creches e pré-escolas;*

*II – estabelecimentos de ensino fundamental;*

*III – centros de formação de condutores de veículos*

*automotores de transporte terrestre de passageiros e de carga;*

*IV – agências lotéricas;*

*V – agências terceirizadas de correios;*

*VI – (VETADO)*

*VII – (VETADO)' (NR)*

**(...)" 6. A irretroatividade da Lei 10.034/2000, que excluiu as pessoas jurídicas dedicadas às atividades de creche, pré-escola e ensino fundamental das restrições à opção pelo SIMPLES, impostas pelo artigo 9º, da Lei n.º 9.317/96, restou sedimentada pelas Turmas de Direito Público desta Corte consolidaram o entendimento da irretroatividade da Lei uma vez inexistente a subsunção a quaisquer das hipóteses previstas no artigo 106, do CTN, 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." 7. Precedentes das Turmas de Direito Público: REsp 1056956/MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 26/05/2009, DJe 01/07/2009; AgRg no REsp 1043154/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/12/2008, DJe 16/02/2009; AgRg no REsp 611.294/PB, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 26/08/2008, DJe 19/12/2008; REsp 1.042.793/RJ, Rel. Ministro José Delgado, Primeira Turma, julgado em 22.04.2008, DJe 21.05.2008; REsp 829.059/RJ, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 18.12.2007, DJ 07.02.2008; e REsp 721.675/ES, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 23.08.2005, DJ 19.09.2005).

8. In casu, à data da impetração do mandado de segurança (07/07/1999), bem assim da prolatação da sentença (11/10/1999), não estava em vigor a Lei 10.034/2000, cuja irretroatividade reveste de legalidade o procedimento administrativo que inadmitiu a opção do SIMPLES pela escola recorrida.

9. Recurso Especial provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

Aliás, neste sentido, tem decidido, recentemente, a 1º Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos termos da seguinte ementa:

CARF 1a. Seção / 1a. Turma da 4a. Câmara / ACÓRDÃO 1401-00.338 em 02/09/2010

**SIMPLES - EXCLUSÃO**

**ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES** EMENTA Ano-calendário: 1997 SIMPLES. ATIVIDADE VEDADA Conforme dispõe o item XIII do artigo 9º da Lei IV 9.317/96, não poderá optar pelo **SIMPLES** a pessoa jurídica que preste serviços profissionais de professor ou assemelhados. **LEI COMPLEMENTAR Nº 123/2006. RETROATIVIDADE. BENIGNA IMPOSSIBILIDADE.**

**O direito à opção pelo SIMPLES com fundamento na Lei Complementar nº 123/2006 somente pode ser exercido a partir de sua vigência, vez que seus dispositivos não tem o condão de afastar restrição contemplada no regime jurídico da Lei nº**

**9.317/96. Tal situação não se enquadra em qualquer das hipóteses do art. 106 do Código Tributário Nacional**

**ASSUNTO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 1997 NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NÃO OCORRÊNCIA. Quando comprovado que o contribuinte conhecia perfeitamente as razões de fato e de direito que levaram à sua exclusão do SIMPLES, não há se falar em nulidade a viciar o procedimento fiscal em decorrência de imperfeições no Ato Declaratório que a formalizou.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Publicado no DOU em: 14.03.2011

Recorrente: W BLUMENAU SERVIÇOS E COMÉRCIO LTDA - ME

Recorrida: FAZENDA NACIONAL

Com efeito, no caso não se vislumbra hipótese cabível de retroatividade da Lei Complementar nº 123. Isto porque, também aqui, tanto quanto na hipótese discutida no recurso repetitivo julgado pelo Superior Tribunal de Justiça, não se caracteriza quaisquer dos casos previstos de retroatividade, conforme estabelecido no artigo 106 do Código tributário Nacional, que dispõe nos seguintes termos:

*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*

De fato, em primeiro lugar, tem-se que a Lei Complementar não é expressamente interpretativa. Pelo contrário, os seus artigos 88 e 89 estabelecem que:

**Art. 88.** Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação, ressalvado o regime de tributação das microempresas e empresas de pequeno porte, que entra em vigor em 1º de julho de 2007.

**Art. 89.** Ficam revogadas, a partir de 1º de julho de 2007, a Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e a Lei nº 9.841, de 5 de outubro de 1999.

Não faz, destarte, a lei, qualquer menção à sua aplicabilidade retroativa, sobre os dispositivos constantes da Lei nº 9.317/96. Pelo contrário, prevê, de forma expressa, a revogação desta lei. Ora, como poderia uma norma ser interpretativa da norma que revoga?

Ademais, lei expressamente interpretativa, por sua própria natureza, não inova no ordenamento jurídico, senão que se refere apenas e tão-somente ao ordenamento já existente quando do seu surgimento. Não é, sem dúvida, o que se dá com a Lei Complementar nº 123.

Por outro lado, não incidem, outrossim, as demais hipóteses de retroatividade da lei, conforme previsto no artigo 106, inciso II, do CTN. Este dispositivo refere-se, exclusivamente, à superveniência de lei mais branda, mais benigna, em se tratando de matéria concernente, tão-somente, às infrações tributárias. Neste sentido, Eduardo Sabbag, ao cuidar do artigo 106, inciso II, do CTN, esclarece que:

*“O supracitado dispositivo, aproximando-se do campo afeto às sanções tributárias, permite que se aplique retroativamente a lei nova, quando mais favorável ao sujeito passivo, comparativamente à lei vigente à época da ocorrência do fato.*

*(...)*

*Nessa medida, o dispositivo protetor dá azo à retro-operância da lei mais branda, intitulada Lex mitior, na esteira da retroatividade benéfica ou benigna em Direito Tributário, exclusivamente para as infrações”.*<sup>1</sup>

Inequivocamente, não pertence, a matéria ora em julgamento, à seara infracional do direito tributário. As normas que a integram, assim como no Direito Penal, atendem a uma estrutura característica, composta pelo preceito primário, na qual se prevê a conduta proibida, o fato típico; e pelo preceito secundário, consistente na sanção conseqüente à prática do fato descrito no tipo.

No presente caso, cuida-se apenas de rol de atividades, antes previstas na Lei nº 9.317/96, e hoje na Lei Complementar nº 123/06, proibidas de serem exercidas pelo contribuinte que pretende optar pelo Simples. Trata-se, pois, tão-somente de condições à participação do contribuinte no Simples.

Neste sentido:

*“Quanto à segunda exceção legal, também se entremostra impossível a sua configuração. Isso porque as leis em cotejo não versam, absolutamente, sobre infrações ou penalidades. Em termos mais claros: a opção do contribuinte pelo Simples em desacordo com a Lei nº 9.317/96 não é tipicamente uma infração, nem tampouco a sua exclusão da sistemática simplificada pode ser admitida como uma penalidade.*

*A retroatividade benigna contemplada pela regra em comento deita raízes no Direito Penal, fonte na qual se deve buscar inspiração para interpretação em análise. Nesse cenário, a infração tributária deve ser entendida como o descumprimento*

<sup>1</sup> SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário. São Paulo: Saraiva, 2009.p. 158/159.

*de uma ordem emanada da norma, o cometimento de um ato ilícito, uma afronta a um fazer ou não fazer expressamente ditado pelo legislador. A penalidade, por sua vez, é uma decorrência dessa inobservância, e tem caráter nitidamente punitivo, sancionador a exemplo de aplicação de multa.*

*A par disso, o que se tem na hipótese ora debatida não é infração, nem penalidade, mas, isto sim, um programa governamental de incentivo previsto em lei, no qual se delimitam condições aos pretensos participantes para que nele possam ingressar. Aqueles que preenchem os requisitos podem ser inseridos no Simples; caso contrário não será autorizado o ingresso ou a permanência no regime simplificado.*

*Se os dispositivos das normas em apreço versam particularmente sobre requisitos de acesso a um regime tributário especial voltado a determinadas empresas, é inconcebível rotulá-los como veículos legislativos que estabelecem infrações”.*<sup>2</sup>

Diante disso, tendo em vista não se enquadrar, a Lei Complementar nº 123, em nenhuma das hipóteses excepcionais de retroatividade prevista no artigo 106 do Código Tributário Nacional, não há como se aquiescer com o desfecho dado ao caso pelo órgão *a quo*.

Sucedendo, no entanto, que, no acórdão recorrido, analisou-se a questão também sob o prisma da lei nº 9.317/96.

E, neste passo, a jurisprudência, em relação à possibilidade de opção pelo Simples do contribuinte que exerce atividade de “instalação, reparação e manutenção de outras máquinas e equipamentos de uso geral”, já se encontra consolidada.

Com efeito, a súmula nº 57 do CARF dispõe que:

*A prestação de serviços de manutenção, assistência técnica, instalação ou reparos em máquinas e equipamentos, bem como os serviços de usinagem, solda, tratamento e revestimento de metais, não se equiparam a serviços profissionais prestados por engenheiros e não impedem o ingresso ou a permanência da pessoa jurídica no SIMPLES Federal.”*

Desta forma, e tendo em vista que a função fundamental da Câmara Superior de Recursos Fiscais consiste na uniformização da jurisprudência administrativa fiscal, nego provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, em 25 de janeiro de 2012

*(assinado digitalmente)*

Susy Gomes Hoffmann

<sup>2</sup> JÚNIOR, Bernardo Alves da Silva. A Injuricidade da Aplicação Retroativa da Lei Complementar nº 123/06 para a Reinclusão de Microempresas e Empresas de Pequeno Porte no Regime do Simples. Revista Dialética de Direito Tributário nº 169, Outubro de 2009, p. 214/08/2001

Processo nº 13678.000259/2004-71  
Acórdão n.º **9101-001294**

**CSRF-T1**  
Fl. 10

---

CÓPIA