



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

Processo nº 13839.001278/2004-25
Recurso nº 139.721 Voluntário
Acórdão nº 3801-00.168 – 1ª Turma Especial
Sessão de 15 de junho de 2009
Matéria Simples-Exclusão
Recorrente TANDEM DESIGN 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: 2002

SIMPLES. EXCLUSÃO. ATIVIDADE IMPEDITIVA. SERVIÇOS PROFISSIONAIS DE DESIGN E DECORAÇÃO DE INTERIORES. É vedada a opção pelo Simples de pessoa jurídica que preste serviços profissionais de decorador, assemelhados aos prestados por arquiteto, nos termos do inciso XIII do art. 9º da Lei nº 9.317/96. A partir da vigência da Lei Complementar nº 128/2008, que alterou a 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 LAFETA REIS - Relator

EDITADO EM: 09/09/2009

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

Relatório

O contribuinte acima identificado foi excluído do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) por meio do Ato Declaratório Executivo nº 469.034 de 1º de maio de 2002 por exercer atividade econômica vedada, qual seja, serviços de decoração de interiores.

Por não concordar com referido procedimento, o contribuinte apresentou Solicitação de Reenquadramento no Simples (fl. 1) que foi indeferida em face da prestação de serviços profissionais de arquiteto, nos termos do art. 9º, XIII, da Lei nº 9.317/1996 (fl. 23).

Inconformado com tal decisão, apresentou impugnação (fls. 27 a 35), acompanhada de cópia do Instrumento Particular de Alteração e Consolidação do Contrato Social (fls. 38 a 45) e de sete notas fiscais de sua emissão (fls. 46 a 52), alegando que (...) *desenvolve o desenho de peças para móveis, bem como a criação de ambientes com a utilização desse mobiliário (...)* e que (...) *Essa prática não se confunde, em hipótese alguma, com a profissão exercida pelos arquitetos* (fl. 31).

De acordo com o contribuinte, a vedação ao Simples prevista no inciso XIII do art. 9º da Lei nº 9.317/1996 se refere ao exercício de atividades que dependem de habilitação profissional legalmente exigida, o que não é o caso do profissional que apenas elabora lay-out e (...) *realiza trabalho de disposição de mobiliário dentro de determinado ambiente* (fl. 33).

A DRJ Campinas/SP decidiu pelo indeferimento da solicitação (fls. 56 a 63), mantendo a exclusão do Simples, em razão da prestação de serviços na área de decoração que impediria a pessoa jurídica de optar pelo Simples.

Em Recurso tempestivo (fls. 68 a 78), o contribuinte repisa os mesmos argumentos e requer o cancelamento do ato declaratório de exclusão.

Em 23 de dezembro de 2008, foram juntados aos autos as cópias de documentos presentes às fls. 93 a 158, relativos a procedimentos fiscais de exigência de apresentação de DCTF.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro HÉLCIO LAFETÁ REIS, Relator

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

Antes de adentrar no mérito, faz-se necessário ressaltar que as decisões referenciadas na peça recursal, não obstante a possibilidade de servirem de subsídio à presente análise, não são dotadas de efeito *erga omnes*, encontrando-se jungidas tão-somente às lides apreciadas.

As decisões anteriores deste Conselho não vinculam o presente julgamento por lhes faltar eficácia normativa atribuída por lei, nos termos do art. 100, II, da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional – CTN).

O presente julgamento se baseará nos elementos probatórios trazidos aos autos, a saber:

a) Contrato Social – o objeto da sociedade é “prestação de serviços, por conta e ordem de terceiros, na projeção de desenhos de mobiliários e ambientes” (fl. 8);

b) Notas Fiscais de Serviços – os serviços prestados são: “lay-out de interiores” (fls. 46 a 52);

c) Ficha Cadastral da Pessoa Jurídica (FCPJ) – a atividade econômica exercida é “serviços de decoração de interiores” (fl. 18).

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

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 contido 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 intelectuais de natureza profissional. Não se restringe a atividades de nível superior

– exemplificativamente, o corretor e o despachante não necessitam de graduação universitária – , mas alcança os serviços que, por sua natureza, revelam-se inerentes ao exercício de qualquer profissão, regulamentada ou não, em que predomina o elemento técnico-intelectual.

Tendo por base o contrato social da Recorrente, a FCPJ e as cópias de notas fiscais de sua emissão, é possível concluir que a sua atividade predominante é o *design* (concepção de um projeto ou modelo, desenho industrial – de acordo com o Aurélio) e a prestação de serviços de decoração de interiores, como elaboração de lay-out e desenho de móveis.

De acordo com a Resolução Confea nº 218, de 29/6/1973, o Conselho Federal de Engenharia, Arquitetura e Agronomia especifica, dentre outras, as atividades próprias do profissional de arquitetura, constando da relação as atividades de planejamento, projeto e execução de desenho técnico.

Por meio da Resolução Confea nº 262, de 28/7/1979, o mesmo Conselho explicita as atividades profissionais dos técnicos de 2º grau, dentre as quais se inclui a execução de desenho técnico. Essa mesma norma prevê, em seu art. 2º, que os técnicos em decoração de 2º grau encontram-se distribuídos na área de habilitação própria do arquiteto.

Não obstante as peculiaridades próprias que as diferenciam, é possível constatar que há um elemento ontológico que torna os serviços profissionais de arquitetura e decoração assemelhados, qual seja, ambas são atividades técnico-intelectuais voltadas, dentre outros objetivos, ao planejamento de interiores.

Segundo o dicionário Aurélio, arquitetura é a Arte de criar espaços organizados e animados, por meio do agenciamento urbano e da edificação, para abrigar os diferentes tipos de atividades humanas.

Já decoração, segundo o mesmo dicionário, é a Arte e prática de planejar e arranjar espaços, escolhendo e/ou combinando os diversos elementos de um ambiente e estabelecendo relações (estéticas, funcionais, etc.) que dependam do fim a que este se destina; decoração de interior.

Enquanto a arquitetura tem por objetivo a construção de espaços, o design de interiores busca viabilizar a ocupação desses espaços por meio da melhor disposição de móveis, equipamentos, adornos e luminárias.

Ambas as atividades se desenvolvem a partir de projetos (elemento intelectual) que precedem a execução do elemento arquitetural ou decorativo, conforme o caso.

No desenvolvimento de detalhes de mobiliário e especificação de outros elementos utilizados na concepção de interiores, é fundamental a assessoria do arquiteto, de forma a evitar problemas de adequação de medidas e funcionalidade. Cada projeto tem sua particularidade, devendo propiciar um melhor aproveitamento do espaço, traduzido em conforto, funcionalidade e beleza, evitando-se desperdícios materiais, financeiros e de tempo.

Além dessas constatações, ressalte-se que a Resolução do Comitê Gestor de Tributação das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (CGSN) nº 6, de 18 de junho de 2007, prevê, em seu Anexo I, os códigos de atividades econômicas previstos na CNAE impeditivos ao Simples Nacional, dentre os quais se inclui o de número 7410-2/01, cuja descrição é *Design*.



A Lei complementar nº 123/2006, que instituiu o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, definiu, em seu art. 17, as pessoas jurídicas que estariam impossibilitadas de optar pelo “Simples Nacional”. O inciso XI desse artigo 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)*

Verifica-se que a Lei Complementar explicitou que tais atividades vedadas poderiam se referir ou não a profissão regulamentada.

Conclui-se, portanto, que o termo *assemelhado* presente no inciso XIII do art. 9º da Lei nº 9.317/1996 não se encontra jungido à exigência de habilitação profissional. Esta é exigida para as demais profissões que não se incluam dentre os serviços profissionais e seus assemelhados relacionados no mesmo dispositivo legal.

Contudo, no § 5º-C do art. 18 da Lei Complementar nº 123/2006, com redação dada pela Lei Complementar nº 128/2008, excetuou-se da vedação prevista no dispositivo legal acima, dentre outras, a decoração de interiores, 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), não fazendo, contudo, referência à decoração de interiores.

Somente a partir do advento da Lei Complementar nº 128/2008 que se excluiu da vedação prevista no art. 17, inciso XI, da Lei Complementar nº 123/2006, a prestação de serviços de decoração de interiores, com a ressalva de que não 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)

Saliente-se que, pela natureza da norma superveniente, não se vislumbra a possibilidade de retroatividade do comando da Lei Complementar nº 128/2008 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.

Não há, portanto, suporte legal para a aplicação retroativa da Lei Complementar nº 128/2008 ao presente caso.

II. Conclusão

Em face do exposto, NEGOU PROVIMENTO AO RECURSO, em razão da vedação prevista no art. 9º, inciso XIII, da Lei nº 9.317/1996, devendo a Recorrente ficar excluída do Simples pelo exercício de atividades de design ou decoração, atividades essas assemelhadas às do profissional de arquitetura, conforme acima demonstrado. A partir da vigência da Lei Complementar nº 128/2008, o objeto social da Recorrente não a impede de optar pelo Simples Nacional


HÉLCIO LAFETÁ REIS

