



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

Processo nº 13888.000653/2005-15
Recurso nº 140.096 Voluntário
Acórdão nº 3801-00.137 – 1ª Turma Especial
Sessão de 19 de maio de 2009
Matéria SIMPLES - EXCLUSÃO
Recorrente TURB-TEC INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

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

Ano-calendário: 2002

SIMPLES. 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.

SIMPLES NACIONAL. LEI COMPLEMENTAR Nº 128/2008. 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 LAFETÁ REIS - Relator

EDITADO EM: 14/09/2009

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

Relatório

Em 23 de setembro de 2004, o contribuinte apresentou a Solicitação de Revisão da Exclusão do Simples – SRS (fl. 5), em face do Ato Declaratório Executivo DRF/PCA nº 566.374, de 02/08/2004 (fl. 21), que o excluiu da sistemática de pagamento dos tributos e contribuições – Simples – devido ao exercício de atividade econômica vedada: “instalação, reparação e manutenção de outras máquinas e equipamentos de uso específico”.

A DRF Piracicaba/SP, em 20/01/2005 (fl. 18 – verso), indeferiu a solicitação de revisão pelo fato de constar no Contrato Social a atividade de “manutenção, conserto, reparação de máquinas e equipamentos industriais; projetos e execução de instalações industriais”, situação essa impeditiva à opção pelo Simples, nos termos do art. 9º, XIII, da Lei nº 9.317/1996.

Em 25 de fevereiro de 2005, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 1 a 3), juntou cópias do Contrato e Social e alterações (fls. 6 a 17) e informou que apenas exerceria atividades comerciais e que a atividade de engenharia inexistiria na sociedade, nunca tendo sido emitida nenhuma nota fiscal de prestação de serviços dessa natureza.

Para comprovar suas afirmativas, junta cópias de notas fiscais de sua emissão e de terceiros (fls. 29 a 38).

A DRJ Ribeirão Preto/SP, em 24/04/2006, indeferiu a solicitação (fls. 45 a 48) nos seguintes termos: *As empresas que desenvolvem atividades de montagem industrial, manutenção, instalação de equipamentos, presta serviços de usinagem e assistência técnica no seguimento (sic), por ser atividades específicas de engenheiro, estão impedidas de optar pelo Simples.*

Não se conformando com tal decisão, o contribuinte interpõe Recurso Voluntário (fls. 55 a 69), faz referência a decisões anteriores deste Conselho, repisa os mesmos argumentos, alega que o ato declaratório é genérico e requer cancelamento da exclusão do Simples.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro HÉLCIO LAFETÁ REIS, Relator

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

Constata-se do Contrato Social da sociedade, registrado na Junta Comercial do Estado de São Paulo em 16/10/1991, que seu objeto é *fabricação, compra, venda, importação, exportação, manutenção, conserto, reparação de máquinas e equipamentos industriais e seus acessórios, projetos e execuções de instalações industriais, assim como, o comércio de produtos do ramo metalúrgico* (fls. 14 a 15).

Em 12 de novembro de 2004, por meio de Instrumento Particular de Alteração e Consolidação de Sociedade Limitada (fls. 6 a 11), o objeto da sociedade passou a ser *manutenção e reparação de outras máquinas e equipamentos de uso específico*.



As cópias de notas fiscais trazidas pela Recorrente aos autos (fls. 29 a 38), por se constituírem numa amostra ínfima não-sequencial e em parte ilegível, não têm o condão de demonstrar de forma inequívoca as reais atividades por ela desempenhadas.

Ora, não há prova maior para a identificação de uma sociedade do que o instrumento que a constitui. Nele, se identificam todos os elementos caracterizadores de sua atividade e de seu funcionamento, tratando-se de verdadeiro documento de identificação da pessoa jurídica, cujas informações não podem ser desprezadas, salvo nos casos de comprovado erro de fato ou, ainda, fraude ou má-fé.

Com base nessas informações e considerando a Resolução Confea nº 218/1973, que regulamenta o exercício profissional de Engenharia, Arquitetura e Agronomia, reproduzida em parte pela autoridade julgadora de 1ª instância às fls. 47 a 48, constata-se que o objeto da Recorrente, quer seja aquele identificado originalmente no Contrato Social, quer o decorrente da alteração contratual, se refere a atividades próprias do profissional de engenharia.

I. Art. 9º, XIII, da Lei nº 9.317/1996

O inciso XIII do art. 9º da Lei nº 9.317/1996, que embasou a exclusão do contribuinte do Simples, assim dispõe:

Art. 9º Não poderá optar pelo SIMPLES, a pessoa jurídica:

(...)

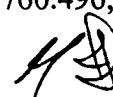
*XIII - que preste serviços profissionais de corretor, representante comercial, despachante, ator, empresário, diretor ou produtor de espetáculos, cantor, músico, dançarino, médico, dentista, enfermeiro, veterinário, **engenheiro**, arquiteto, físico, químico, economista, contador, auditor, consultor, 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 intelectuais de natureza técnica.

De acordo com as disposições da Resolução nº 218/1973 do Conselho Federal de Engenharia, Arquitetura e Agronomia, as atividades desempenhadas pelo Recorrente são próprias de profissionais da área de engenharia, por se referir a serviços técnicos de instalação, montagem, manutenção e reparo de máquinas e equipamentos industriais.

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;

Diante do exposto, verifica-se que, em razão de suas atividades técnicas próprias de engenheiro, a Recorrente encontrava-se impossibilitada de optar pelo Simples.

II. Irretroatividade da Lei Complementar nº 128/2008

A Lei Complementar nº 128/2008 alterou a Lei Complementar nº 123/2006, instituidora do Simples Nacional, cujo art. 18, § 5º-B, assim passou a prever:



§ 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)

Constata-se que a atual redação do dispositivo acima reproduzido é bastante abrangente, abarcando os serviços de manutenção de forma genérica, o que possibilitaria, a partir da vigência da Lei Complementar nº 128/2008, a adesão da Recorrente ao Simples Nacional, observada a ressalva do citado Anexo III do mesmo diploma legal.

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, com redação dada pela Lei Complementar nº 128/2008, 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, até a vigência da Lei Complementar nº 128/2008, impossibilitada de optar pelo Simples e pelo Simples Nacional, em razão do que NEGO PROVIMENTO AO RECURSO.


HÉLCIO LAFETÁ REIS