



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

Processo nº 13897.000578/2004-01
Recurso nº 139.980 Voluntário
Acórdão nº 3801-00.045 – 1ª Turma Especial
Sessão de 17 de março de 2009
Matéria Simples-Exclusão
Recorrente VENEZA MONTAGEM E MANUTENÇÃO 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.

Tendo em vista o exercício de atividades técnicas próprias de engenheiro, a Recorrente encontrava-se, até o início da vigência da Lei Complementar nº 128/2008, que alterou a Lei Complementar nº 123/2006, impossibilitada de optar pelo Simples e pelo Simples Nacional, nos termos do inciso XIII do art. 9º da Lei nº 9.317/1996 e no inciso XI do art. 17 da Lei Complementar nº 123/2006.

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: 13/09/2009

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

Relatório

Em 22 de novembro de 2004, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 1 a 15) contra decisão da Delegacia da Receita Federal em Taboão da Serra/SP (fl. 19 - verso) que indeferiu sua Solicitação de Revisão da Exclusão do Simples – SRS (fl. 19), em face do Ato Declaratório Executivo (ADE) DRF/TSR nº 563.238, de 2 de agosto de 2004 (fl. 15), que excluiu a sociedade do Simples por exercer atividade econômica vedada: 2992-0/05 Manutenção e reparação de elevadores, escadas e esteiras rolantes de fabricação própria.

Em sua impugnação, junta cópia do Instrumento Particular de Constituição de Sociedade Simples Limitada (fls. 6 a 10), da Decisão 22 SRRF-8ª RF (fl. 12), do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 16/2002 (fl. 13) e alega que os serviços executados consistem em separação de peças e montagem de elevadores em geral, com base no manual do fabricante.

Além disso, alega a existência de decisões administrativas e do Ato Declaratório Interpretativo nº 16/2002 que amparam sua pretensão e que, portanto, devem ser observados na apreciação de seu pleito, tendo por base o art. 5º, inciso XXXVI, da Constituição Federal.

Em sua decisão, a DRJ Campinas/SP (fls. 31 a 38) 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*. Considerou, ainda, que a *eficácia de decisões administrativas ou judiciais alcança apenas aqueles que originariamente figuraram na contenda*, que a *exclusão do Simples pode operar efeitos retroativos à data da situação impeditiva* e que o *ingresso ou permanência no Simples é situação precária, (...), sempre sujeita à reapreciação da satisfação dos requisitos exigidos em Lei*.

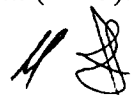
Para embasar sua decisão, transcreve excertos da Resolução nº 218/1973 do Conselho Federal de Engenharia, Arquitetura e Agronomia – Confea –, que designa as atividades próprias desses profissionais sujeitas à fiscalização daquela autarquia.

Com base nessa resolução e tendo em vista a manifestação de vontade exarada nos atos constitutivos da sociedade empresária ao definir seu objeto social – *Prestação de serviços de montagens e manutenção de elevadores em geral* (fl. 35) –, a DRJ decidiu pelo indeferimento da solicitação.

Em Recurso tempestivo (fls. 42 a 44), são renovados os argumentos de defesa e acrescentadas, em síntese, as seguintes argumentações:

a) pelo princípio da isonomia, dever-se-ia aplicar ao seu caso o mesmo entendimento exarado em outras decisões administrativas;

b) a Recorrente é apenas uma prestadora de serviços terceirizados de mão de obra na montagem de elevadores, devidamente contratada pela indústria fabricante... (fl. 43).



Por fim, requer a reforma da decisão da DRJ Campinas/SP, com a declaração de total improcedência do indeferimento da solicitação.

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 que sua atividade é a prestação de serviços de montagem e manutenção de elevadores.

Em sua defesa, a Recorrente se reporta à Decisão 22, de 19/03/1997, da Superintendência Regional da Receita Federal na 8ª Região Fiscal (fl. 12), cuja ementa assim dispõe: *A pessoa jurídica que tem como atividade o comércio de peças para elevadores e a execução de reparação e manutenção dos mesmos, poderá optar pelo Simples, mesmo que o serviço prestado caracterize conservação.*

Contudo, corroborando o entendimento de que uma determinada decisão abrange tão-somente as partes envolvidas no caso apreciado, a Superintendência Regional da Receita Federal na 9ª Região Fiscal, em 9 de outubro de 2008, por meio da Solução de Consulta nº 270, assim decidiu: *os serviços de instalação, manutenção e reparação de elevadores são atividades vedadas. Dispositivos Legais: Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 17, XI; Resolução CGSN nº 6, de 2007.*

A referenciada 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 4329-1/03, cuja descrição é *Instalação, manutenção e reparação de elevadores, escadas e esteiras rolantes, exceto de fabricação própria.*

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 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 serviço técnico de instalação, montagem e reparo de equipamentos próprios da construção civil.

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, que é a fundamentação legal da citada Resolução CGSN nº 6, de 18 de junho de 2007, 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 123/2006

A Lei Complementar nº 123/2006, que instituiu o Simples Nacional, com redação dada pela Lei Complementar nº 128/2008, em seu art. 18, § 5º-B, assim prevê:

*§ 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;

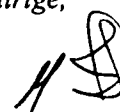
A Lei nº 9.784/1999, que regula o Processo Administrativo no âmbito da Administração Pública Federal e que se aplica, subsidiariamente, aos processos administrativos específicos – dentre os quais se inclui o Processo Administrativo Fiscal – nos termos do seu art. 69, assim dispõe:

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. //

É como voto.


HÉLCIO LAFETÁ REIS