



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

Processo nº	16370.000063/2007-72
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	1002-000.216 – Turma Extraordinária / 2ª Turma
Sessão de	05 de junho de 2018
Matéria	Conhecimento - Preclusão de matéria. Simples - Exclusão. Atividade Vedada.
Recorrente	POTENCIAL ENERGIA LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

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

Data do Fato Gerador: 01/01/2002

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO CONSTANTE NA IMPUGNAÇÃO QUE INSTAUROU O LITÍGIO. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. MATÉRIA SUMULADA.

O contencioso administrativo instaura-se com a impugnação ou manifestação de inconformidade, que devem ser expressas, considerando-se preclusa a matéria que não tenha sido diretamente indicada ao debate. Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria nova não apresentada por ocasião da impugnação ou manifestação de inconformidade. Nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada em impugnação, verificando-se a preclusão consumativa em relação ao tema. Impossibilidade de apreciação da temática, inclusive para preservar as instâncias do processo administrativo fiscal. Não conhecimento do recurso na matéria inovada, demais disto o CARF não é competente para se pronunciar sobre alegadas inconstitucionalidades (Súmula CARF n.º 2).

SIMPLES FEDERAL. EXCLUSÃO. ATIVIDADE VEDADA. EFEITO DECLARATÓRIO.

Consoante o que dispõe a legislação do Simples Federal, Lei 9.317, de 1996, é cabível a exclusão da pessoa jurídica quando incorrer em situação vedada. A empresa que presta serviços de construção de rede de distribuição de energia elétrica, inclusive as de alta tensão, não pode optar pelo Simples, por exercer atividades que requerem profissionais de atividade legalmente regulamentada.

O ato de exclusão do Simples possui natureza declaratória, que atesta que o contribuinte já não preenchia os requisitos de ingresso no regime desde data

pretérita, efeito esse que não guarda nenhuma relação com o princípio da irretroatividade, que se aplica a litígios envolvendo confrontos entre vigência da lei e data dos fatos. Os efeitos do ato de exclusão do Simples Federal devem observar o disposto na legislação de regência.

Recurso Voluntário Negado

Sem crédito em Litígio

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, deixando de conhecer no que se refere ao princípio constitucional da irretroatividade da lei tributária, bem como a tipicidade fechada da norma tributária, a capacidade contributiva, a isonomia, os ideais democráticos e representativos, e, quanto ao mérito, em lhe negar provimento.

(assinado digitalmente)
Ailton Neves da Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)
Leonam Rocha de Medeiros - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ailton Neves da Silva (Presidente), Ângelo Abrantes Nunes, Breno do Carmo Moreira Vieira e Leonam Rocha de Medeiros.

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 183/190) — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, interposto com efeito suspensivo e devolutivo —, protocolado pela recorrente, indicada no preâmbulo, devidamente qualificada nos fólios processuais, relativo ao inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 170/178), proferida em sessão de 01/10/2009, consubstanciada no Acórdão n.º 06-23.926, da 2.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba/PR (DRJ/CTA), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade (e-fls. 58/59) que pretendia desconstituir o Ato Declaratório Executivo n.º 14, de 26/01/2007, da DRF/Londrina-PR (e-fl. 62), que excluiu a contribuinte do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples, com efeitos a partir de 1.º de janeiro de 2002, em vista de serviços ligados a locação de mão de obra, construção civil, engenharia e assemelhados com fundamento no art.

9.º, incisos V, § 4.º, XII, "f", e XIII, da Lei n.º 9.317, de 05 de dezembro de 1996, tendo sido assim ementada a decisão vergastada:

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

Ano-calendário: 2002

EXCLUSÃO. ATIVIDADE VEDADA.

A Pessoa Jurídica que presta serviços de instalações e manutenção em redes elétricas está impedida de exercer opção pelo Simples, pela caracterização da prestação de serviços assemelhados ao de engenharia e/ou serviços auxiliares à construção civil.

EXCLUSÃO POR LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA.

A locação de mão-de-obra, também definida como contrato de prestação de serviços, onde a locadora contrata os empregados, trabalhadores avulsos ou autônomos, é responsável pelo vínculo empregatício e pela prestação de serviços, sendo que os empregados ficam à disposição da tomadora do serviço, que detém o comando das tarefas, fiscalizando a execução e o andamento dos serviços veda a adesão ao SIMPLES.

EXCLUSÃO DE OFÍCIO. EFEITOS. TERMO INICIAL DE VIGÊNCIA.

A data em que o ato de exclusão gera seus efeitos é determinada pela legislação que rege a matéria.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Sem Crédito em Litígio

Veja-se o contexto fático dos autos, incluindo seus desdobramentos, conforme se extraí do relatório constante no Acórdão do juízo *a quo*:

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade ao conteúdo do Ato Declaratório Executivo n.º 14, de 26/01/2007 (11.51), de lavra do Delegado da Receita Federal em Londrina-PR, que excluiu o contribuinte do benefício do Simples, com efeitos a partir de 01/01/2002, por exercício de atividade vedada de locação de mão de obra, obras complementares à construção civil e serviços assemelhados ao de engenheiros, em afronta ao disposto na alínea "f" do inciso XII, inciso XIII e inciso V, combinado com o parágrafo 4.º, todos do artigo 9.º da Lei n.º 9.317, de 1996, que rege a sistemática.

2. A ação que culminou com a exclusão da contribuinte ao Simples teve origem em Representação Administrativa do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), por meio de sua Delegacia em Londrina-PR. A referida representação foi instruída com os documentos de fls. 06 a 50.

3. Cientificada do ato de exclusão (fl. 55), a reclamante apresentou a manifestação de inconformidade de fl. 56, onde alega que não auferiu receitas da atividade vedada durante o período em que esteve no Simples, conforme comprovam as notas fiscais que junta e que nenhum efeito retroativo pode ser dado a qualquer decisão administrativa, em observância ao princípio da estabilidade e da segurança dos atos jurídicos administrativos. Juntou os documentos de fls. 58/162.

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ. Em síntese, o acórdão impugnado conclui que o contribuinte aferiu receita bruta de atividade vedada.

O acórdão relata que houve violação ao disposto no inciso V do artigo 9.º combinado com o § 4.º da Lei n.º 9.317, de 1996, relativo a receitas com obras e serviços auxiliares e complementares da construção civil. Diz que o Ato Declaratório Normativo COSIT n.º 30, de 14/10/1999, define como serviços auxiliares e complementares a construção civil: as edificações, sondagens, fundações e escavações; construção de estradas e logradouros públicos; construção de pontes, viadutos e monumentos; terraplanagem e pavimentações; pintura, carpintaria, instalações elétricas e hidráulicas, aplicação de tacos e azulejos, colocação de vidros e esquadrias; e quaisquer outras benfeitorias agregadas ao solo ou ao subsolo. Para tanto, o órgão julgador de piso fundamenta:

Constam do processo dois contratos firmados pela interessada com as empresas Copel (fls. 14 a 32), e CEEE (fls. 32 a 45). O primeiro deles, firmado com a Copel, dispõe sobre a implantação de uma agência franqueada na cidade de Faxinal, bem como plantões de atendimento, sem instalações físicas, nos municípios de Mauá da Serra, Rosário e Grandes Rios. Ficou estabelecido que a agência/loja se destina a prestação de serviços ligados distribuição de energia.

12. De outro lado, o contrato celebrado com a CEEE, prevê como objeto serviços gerais em redes de distribuição de energia elétrica o que pressupõe instalação que é obra complementar a construção civil.

13. A reclamante juntou aos autos uma série de notas fiscais dentre as quais destacamos a de n.º 035 que no campo discriminação dos serviços traz: "serviço construção rede distribuição aérea trifásica com instalação de transformador padrão 200..." (fl. 90).

14. Pois bem muito embora várias das cópias de notas fiscais estejam pouco visíveis, bastam o objeto social dos dois contratos de prestação de serviços e de franquia, bem como a discriminação dos serviços prestados na nota fiscal escolhida, para caracterizar a prestação de serviços auxiliares e complementares a construção civil.

Outrossim, o acórdão relata que houve violação ao disposto no inciso XIII do artigo 9.º da Lei n.º 9.317, de 1996, referente à prestação de serviços que dependam de habilitação profissional legalmente exigida, neste caso engenheiro ou assemelhado. Para tanto, fundamenta:

Tomando por base os documentos trazidos aos autos há que se dizer que a interessada realiza sim serviços que dependem de habilitação profissional legalmente exigida.

17. Aqui é importante enfatizar que relativamente a expressão assemelhados, mencionada no inciso XIII do artigo 9.º acima transcrito, a Coordenação-Geral do Sistema de Tributação - COSIT, órgão central da Secretaria da Receita Federal responsável pela interpretação da legislação já manifestou o entendimento de que, no contexto do artigo em comento, o vocábulo assemelhado deve ser entendido como qualquer atividade de prestação de serviço que tenha similaridade ou semelhança com as atividades enumeradas no

respectivo dispositivo legal. Destarte, vale dizer, que a lista de atividades impeditivas ali elencadas não é exaustiva, conforme se vê na publicação "Perguntas e Respostas do SIMPLES", atualmente disponibilizada no site da SRF na internet questão n.º 114, a seguir transcrita:

"Qual o alcance da expressão 'assemelhados' constante do art. 9.º, inciso XIII, da Lei n.º 9.317/1996?

O art. 9.º, inciso XIII da Lei n.º 9.317/1996 impede a opção pelo SIMPLES das seguintes pessoas jurídicas:

a) as que prestem ou vendam serviços relativos às profissões expressamente listadas nesse dispositivo legal;

b) as que prestem ou vendam serviços que sejam assemelhados aos referidos no item 'a';

c) as que prestem serviços profissionais relativos a qualquer profissão, cujo exercício dependa de habilitação profissional legalmente exigida, ainda que não expressamente contidos no inciso de que se trata.

O termo 'assemelhado' deve ser entendido como qualquer atividade de prestação de serviço que tenha similaridade ou semelhança com as enumeradas no inciso XIII do art. 9.º da Lei n.º 9.317/1996, vale dizer, a lista de atividades ali elencadas não é exaustiva."

18. Com efeito, nos termos do art. 27 da Lei n.º 5.194, de 24 de dezembro de 1966, regulamentado pela Resolução n.º 218, de 29 de junho de 1973 do Conselho Federal de Engenharia, Arquitetura e Agronomia, vislumbra-se que as atividades exercidas pela interessada são atividades típicas da profissão de Engenheiro ou de técnicos de nível superior e de grau médio, portanto, expressamente vedadas à opção pelo sistema simplificado.

19. Pois bem, para caracterizar a necessidade de profissional habilitado para o exercício das atividades a que a interessada se propõe, é de se transcrever extratos dos contratos que foram juntados pela autoridade previdenciária. No Contrato de Franquia com a Copel eis o que consta da Cláusula Trinta e Um: O franqueado deverá ser ou contratar um técnico habilitado junto ao CREA-PR, para assumir a responsabilidade técnica da agência/loja franqueada (fl. 25).

20. No contrato seguinte, firmado com a CEEE, consta à fl. 37: 4.1.24 Efetivar, imediatamente após a assinatura do contrato, o registro do presente instrumento junto ao CREA-RS, sob forma de Anotação de Responsabilidade Técnica (ART), fazendo prova desta providência junto à Fiscalização da CEEE, na assinatura do contrato, sob pena de ficar em suspenso os pagamentos até o cumprimento desta exigência.

21. Portanto, a necessidade de contar com profissional habilitado restou caracterizada em ambos os contratos, estando correta sua exclusão à sistemática.

Igualmente, relata o acórdão que houve caracteriza de locação de mão-de-obra. Veja-se:

23. *O Contrato mantido com a Copel intitula-se Instrumento Particular de Contrato de Franquia e ali consta a previsão de pagamento de royalties à razão de 10% (dez por cento) sobre o*

faturamento mensal bruto que o franqueado (neste caso o ora reclamante) obtiver com a venda dos serviços disponibilizados pela Copel e de 3% (três por cento) sobre a venda de materiais, restando afastada neste caso, qualquer tentativa de caracterizar os serviços prestados como locação de mão de obra.

24. *No contrato estabelecido com a CEEE a situação é outra, já na Cláusula Terceira — locais, horários e especificações dos serviços consta:*

A contratada deverá executar os serviços objeto deste Contrato, utilizando 01 (uma) equipe (s) de atendimento tipo "A" conforme NSSD-0063, de acordo com o especificado no Projeto Básico — Anexo H deste Contrato, mediante emissão pela CEEE de autorização de Execução de Serviços — AES, conforme demonstrada no Anexo I deste instrumento.

...

... A CEEE exercerá ampla fiscalização na execução dos serviços aqui contratados designando fiscais entre seus próprios empregados. Estes poderão exigir e realizar todas e quaisquer verificações, obrigando-se a Contratada a fornecer todos os detalhes necessários.

25. *O contrato de locação de serviços, como o que se transcreveu parcialmente acima, hoje, mais chamado de contrato de prestação de serviços, é o contrato pelo qual uma das partes se obriga para com a outra a fornecer a prestação de uma atividade mediante remuneração.*

26. *O objeto da prestação jurídica é o serviço. Serviço é qualquer atividade humana lícita, seja ela material ou imaterial, física ou intelectual. Tal contrato está regulado no Código Civil, artigos 593 a 609, de forma a pressupor a igualdade das partes. Para a execução do serviço os empregados da prestadora do serviço poderão estar atuando nas dependências da tomadora do serviço. Neste caso, não será caracterizada a locação ou a cessão de mão de obra, mas, sim, a mera presença dos trabalhadores da contratada nas dependências da contratante, com o objetivo de realizar o serviço, pois, o preço e o objeto do contrato referem-se ao serviço.*

27. *Este contrato também é designado de contrato de empreitada, pois, é a execução, contratualmente estabelecida, de tarefa ou de obra ou de serviço, por preço ajustado, com ou sem fornecimento de material ou de equipamentos, que podem ou não ser utilizados, realizada nas dependências da empresa contratante, nas de terceiros ou nas da empresa contratada, tendo como objeto um fim específico ou um resultado pretendido, vide artigo 101, da IN/INSS/DC n.º 071/2002. Nesta esfera, também é comum a chamada terceirização de serviços, contudo, esta ocorre nas atividades meio das empresas.*

28. *Por outro lado, o contrato de locação de mão de obra tem como objeto colocar à disposição de outras empresas, trabalhadores devidamente qualificados. Neste caso, o objeto do contrato é a locação de mão-de-obra, onde haverá a cessão onerosa de mão de obra.*

29. *Assim, por exemplo, se uma empresa industrial contrata outra para fazer a digitação para processamento de dados de inventário anual de mercadorias produtos por determinado*

preço, trata-se de prestação de serviços porque a decisão da quantidade e da seleção dos digitadores que vai colocar cabe à empresa prestadora de serviços. Por outro lado, se uma empresa cede dois digitadores para executor o mesmo serviço com preço fixado por dia, semana ou mês, trata-se de locação de mão-de-obra.

30. *A distinção é que na locação de mão-de-obra, a locatária, (a tomadora do serviço), dirige os trabalhadores, determinando o que fazer, cabendo-lhe a direção da execução.*

31. *Na prestação de serviços, a locadora, (a empresa prestadora do serviço), é quem dirige os trabalhadores, cabendo-lhe, a direção da execução dos serviços.*

32. *Também existe a prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra, que ocorre quando a empresa prestadora de serviços (cedente) cede a mão-de-obra de seus trabalhadores a empresa contratante (tomador). É a colocação à disposição da empresa contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de trabalhadores que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com sua atividade fim. Serviços contínuos são aqueles que constituem necessidade permanente da contratante, de natureza repetitiva ligados ou não a sua atividade fim, ainda que sua execução seja realizada de forma intermitente ou por diferentes trabalhadores.*

33. *Neste caso, o objeto do contrato é o fornecimento de mão-de-obra, dessa forma, a força de trabalho do trabalhador é a principal prestação da empresa cedente.*

34. *Conclui-se que as expressões cessão de mão de obra e locação de mão de obra apenas se distinguirão se utilizarmos a primeira no sentido estrito de designar a situação da mera presença dos trabalhadores da contratada nas dependências da contratante, com o objetivo de realizar o serviço previsto em contrato de empreitada, quando as despesas e custos de mão de obra estarão embutidos no preço do serviço.*

35. *Excluída esta situação, há de se entender cessão de mão de obra e locação de mão de obra como expressões com o mesmo alcance jurídico.*

36. *Tal conclusão tem fundamento no artigo 31, e seu parágrafo 3.º, da Lei n.º 8.212, de 1991, que dispõe:*

"Art. 31 A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente da mão-de-obra.

...
§ 3.º Para os fins desta Lei, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação." (Redação dada pela Lei n.º 9.711, de 20.11.98)

37. *Portanto, como regra, cessão de mão de obra e locação de mão de obra, não se distinguem uma vez que, em ambos os*

casos, haverá a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de trabalhadores que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação.

38. Do caput do artigo 31, conclui-se que o regime de trabalho temporário é um tipo de cessão de mão-de-obra. O trabalho temporário está regulado pela Lei n.º 6.019, de 1974. O seu artigo 4.º, diz que, compreende-se como empresa de trabalho temporário a pessoa física ou jurídica urbana, cuja atividade consiste em colocar à disposição de outras empresas, temporariamente, trabalhadores, devidamente qualificados. O contrato entre as empresas é de cessão de mão de obra, vale dizer, contrato empresarial; e, a empresa prestadora da mão de obra é a empregadora dos trabalhadores, isto é, responsável pelo pagamento das obrigações trabalhistas.

39. Por mais esta razão locação e cessão de mão de obra, excetuada a situação anteriormente exposta, tem o mesmo efeito jurídico.

40. Portanto, para que haja locação de mão de obra não é necessário que a contratante seja uma empresa de trabalho temporário nos moldes previstos na Lei n.º 6.019, de 1974. Em outras palavras, o fato de não haver tal previsão no contrato social não significa que a empresa não tenha praticado contrato de locação de mão de obra.

41. Assim, ante o exposto, não restam dúvidas de que a reclamante faz locação de mão-de-obra.

O acórdão vergastado fundamentou, ainda, o efeito retroativo da exclusão, na forma do art. 15 da Lei n.º 9.317, de 1996, determinando a exclusão a partir de 1.º de janeiro de 2002, face a situação excludente ocorrida até 31 de dezembro de 2001 e considerando que a exclusão está sendo efetuada a partir de 2002.

Inconformado com a decisão *a quo*, sobreveio recurso voluntário no qual, em resumo, reitera-se os termos da impugnação. Disse que os serviços prestados não seriam locação de mão-de-obra, não concordando com a qualificação apontada pela fiscalização. Inovando nos autos, invocou o princípio constitucional da irretroatividade da lei tributária ao abordar o assunto do efeito retroativo da exclusão do Simples, bem como invocou a tipicidade fechada da norma tributária, a capacidade contributiva, a isonomia, os ideais democráticos e representativos. Argumentou, também, que as empresas que prestam serviços de manutenção elétrica não estão inclusas na vedação do inciso XIII do art. 9.º, da Lei n.º 9.317/1996. Ponderou que não executa serviços de engenharia e que a locução "serviços técnicos" é pertinente para os serviços que, para sua execução, prescindem de profissional de engenharia. Afirma que atividades de manutenção de equipamentos elétricos de menor complexidade, que dispensa conhecimentos complexos, intelectuais e científicos, não se equiparam às de engenharia. Colacionou jurisprudência.

Os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído para este relator.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando os juízos de admissibilidade e de mérito para, posteriormente, finalizar em dispositivo.

Voto

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário apresenta-se tempestivo (ciência do acórdão em 16/11/2009, e-fl. 181, e protocolo do recurso em 16/12/2009, e-fls. 182/183), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal.

Demais disto, observo a plena competência deste Colegiado. Isto porque, trata de exclusão do Simples, desvinculado do crédito tributário. Eventual crédito tributário não é exigido nestes autos, bem como não visualizo qualquer critério que justifique a vinculação destes autos a eventual processo de exequibilidade do crédito tributário, não verificando a aplicação de quaisquer das formas de vinculação constantes do art. 6.º, § 1.º, do Anexo II, do RICARF.

Sendo assim, a competência é desta Colenda Turma Extraordinária por cuidar os autos de exclusão do Simples, desvinculado de exigência de crédito tributário, a indicar a aplicação do art. 23-B, inciso I, do Regimento Interno do CARF, com redação da Portaria MF n.º 329, de 2017.

No entanto, o recurso não atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos. O recurso é cabível, há interesse recursal, a recorrente detém legitimidade, inexiste fato impeditivo ou modificativo do poder de recorrer, mas, em contrafluxo, existe fato extintivo do poder de recorrer relativo a preclusão consumativa que se operou quanto a matéria não apresentada em impugnação e discutida unicamente no recurso voluntário, a saber, *a suposta violação do princípio constitucional da irretroatividade da lei tributária face ao efeito retroativo da exclusão do Simples, bem como a suposta violação da tipicidade fechada da norma tributária, da capacidade contributiva, da isonomia e dos ideais democráticos e representativos.*

A possibilidade de conhecimento e apreciação de novas alegações e novos documentos deve ser avaliada à luz das normas que regem o Processo Administrativo Fiscal, instituído pelo Decreto n.º 70.235, de 1972, o qual dispõe:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

(...)

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

(Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei no 9.532, de 1997);

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997);

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)
(...)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997).

Desta forma, nos termos dos arts. 14 a 17 do Decreto n.º 70.235/72, acima transcritos, a fase litigiosa do processo administrativo fiscal somente se instaura se apresentada a manifestação de inconformidade ou a impugnação, contendo as matérias que delimitam expressamente os limites da lide, sendo elas submetidas à primeira instância para apreciação e decisão, tornando possível a veiculação de recurso voluntário em caso de inconformismo, não se admitindo conhecer de inovação recursal.

A competência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) circunscreve-se ao julgamento de "recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial", de forma que não se aprecia a matéria não impugnada ou não recorrida. Se não foi impugnada ocorreu a preclusão consumativa, tornando inviável aventá-la em sede de recurso voluntário como uma inovação. O CARF não pode apreciar matéria não deliberada pela DRJ, caso contrário, estar-se-ia, inclusive, diante de uma evidente supressão de instância.

Nesse sentido, o Egrégio CARF tem decidido por não conhecer de matéria que não tenha sido objeto de litígio no julgamento de primeira instância, a teor dos Acórdãos ns.º 9303-004.566 (3.ª Turma/CSRF), bem como precedentes desta Colenda 2.ª Turma Extraordinária da Primeira Seção de Julgamentos a exemplo dos Acórdãos ns.º 1002-000.101, 1002-000.102, 1002-000.103, 1002-000.084, 1002.000.136 e 1002.000.137.

Por consequente, não conheço do recurso voluntário no que diz respeito a suposta violação do princípio constitucional da irretroatividade da lei tributária face ao efeito retroativo da exclusão do Simples, bem como a suposta violação da tipicidade fechada da norma tributária, da capacidade contributiva, da isonomia e dos ideais democráticos e representativos. No mais, conheço do recurso com relação as demais matérias.

Mérito

Quanto ao mérito, entendo que não assiste razão a recorrente. A representação administrativa fiscal aduz que o contribuinte está sendo excluído do Simples por prestar serviços ligados ao loteamento e à construção civil, incluindo serviços de engenharia e assemelhados, e, também, por prestar serviços de locação de mão-de-obra, todos listados como atividades vedadas para adesão ao regime especial, com fundamento no art. 9.º, inciso V, § 4.º, XII, "f", XIII, todos da Lei n.º 9.317, de 1996. Tais normas dispõem, *ipsis litteris*:

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

(...)

V - que se dedique (...) ao loteamento, (...) ou à construção de imóveis;

(...)

XII - que realize operações relativas a:

(...)

f) prestação de serviço (...) locação de mão-de-obra;

XIII - que preste serviços profissionais de (...) engenheiro, (...), ou assemelhados, e de qualquer outra profissão cujo exercício dependa de habilitação profissional legalmente exigida;

§ 4.º Compreende-se na atividade de construção de imóveis, de que trata o inciso V deste artigo, a execução de obra de construção civil, própria ou de terceiros, como a construção, demolição, reforma, ampliação de edificação ou outras benfeitorias agregadas ao solo ou subsolo.

Consta do contrato social do contribuinte (e-fl. 13) que, dentre outras atividades, são exercidos serviços de construção, execução e manutenção de instalações elétricas em geral e rede de distribuição urbanas e rurais (e-fl 13).

Observe-se que não se trata apenas de meros serviços de instalações elétricas de menor porte, mas também da execução de serviços de rede de distribuição. Como se verá no decorrer do voto, não se cuida de meros serviços de eletricidade em geral.

Importante destacar que rede de distribuição urbanas e rurais, para fins da Lei 6.766, de 1979, cuida-se de equipamentos componentes da infra-estrutura básica das áreas objeto de parcelamento do solo (loteamento) e, por conseguinte, são serviços ligados à construção civil, incluindo serviços de engenharia e assemelhados.

Por sua vez, consta dos autos contrato de prestação de serviços entre o recorrente e a concessionária de serviços públicos de energia elétrica do Rio Grande do Sul, a fim de que o contribuinte execute serviços gerais em redes de distribuição de energia elétrica (e-fls. 35/47). No referido contrato destaca-se a obrigação de registro de responsabilidade técnica junto ao Conselho Regional de Engenharia e Agronomia (CREA), a saber:

Efetivar, imediatamente após a assinatura do contrato, o registro do presente instrumento junto ao CREA-RS, sob forma de Anotação de Responsabilidade Técnica (ART), fazendo prova desta providência junto à Fiscalização da "CEEE", na assinatura do contrato, sob pena de ficar em suspenso os pagamentos até o cumprimento desta exigência.

Isto se deve, exatamente, por se cuidar de serviços ligados à engenharia e assemelhados, haja vista que são considerados itens de obras de infra-estrutura.

Noutro ângulo, temos nos autos o chamado contrato de franquia, celebrado com a concessionária dos serviços públicos de energia elétrica do Paraná (e-fls. 16/34), no qual consta um "remuneração" (e-fl. 25) da COPEL (Franqueadora) em favor do recorrente (Franqueado) para prestação de serviços de atendimento das unidades consumidoras que possuem contrato de fornecimento de energia elétrica com a

concessionária mencionada. Tal contrato, ao meu ver, possui natureza jurídica similar ao contrato acima referido com a outra concessionária, inclusive também consta a obrigação ter um responsável técnico ligado a área de engenharia, veja-se (e-fl. 27):

CLÁUSULA TRINTA E UM

O FRANQUEADO deverá ser ou contratar um técnico habilitado junto ao CREA-PR, para assumir a responsabilidade técnica da agência/loja franqueada.

Consta dos autos, inclusive, nota fiscal atestando a prestação de serviços de recomposição de todo o sistema elétrico em face de abalroamento de veículo com o poste da rede elétrica de distribuição (e-fl. 70) ou, ainda, a prestação de serviços em rede de distribuição (e-fl. 71), dentre várias outras, incluindo o documento fiscal informando os serviços em redes de distribuição de alta tensão com troca de poste e desmontagem e montagem de torre transformadora (e-fl. 78), assim como a construção de rede de distribuição de energia elétrica na Rua Brasil (e-fl. 90) ou a construção de rede de distribuição aérea trifásica, com instalação de transformador (e-fl. 94).

Aliás, este Conselho já possui precedente sobre o caso em tela, a teor do Acórdão n.º 1802-00.594, *verbis*:

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

Ano-calendário: 1997

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE INSTALAÇÃO DE REDES ELÉTRICAS E LINHAS DE TRANSMISSÃO DE BAIXA E ALTA TENSÃO. LEITURA E ENTREGA DE FATURAS DE ENERGIA ELÉTRICA.

A empresa que presta serviços de instalação de redes elétricas, linhas de transmissão, eletrificação rural, iluminação pública, leitura e entrega de fatura de energia elétrica, não pode optar pelo Simples, por exercer atividades que requerem profissionais de atividade legalmente regulamentada.

LEGISLAÇÃO DO SIMPLES. EXCLUSÃO RETROATIVA DO REGIME DE TRIBUTAÇÃO. INCONSTITUCIONALIDADE.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 02).

Sendo assim, como dito no preâmbulo, não assiste razão ao recorrente. Aliás, repita-se que os serviços executados não são meros serviços de instalações elétricas, mas sim serviços elétricos complexos, com operações também em rede de distribuição, incluindo rede de alta tensão, o que, ao meu ver, afasta a possível subsunção pretendida pelo recorrente quando da transcrições das ementas colacionados em seu recurso.

De mais a mais, o contribuinte questiona as atividades de engenharia postas na Lei n.º 5.194, de 1966, embora não prequestione o assunto junto ao juízo *a quo*. De toda sorte, penso que no escopo do art. 7.º, especialmente nas alíneas *c*, *e*, *f*, *g*, da referida Lei dos Engenheiros, tem-se enquadramentos aptos a impor o acompanhamento de engenheiro na execução dos serviços de manutenção de redes de distribuição de energia

elétrica, uma das atividades prestadas com rotina pela recorrente. Além disto, o art. 33 do Decreto n.º 23.569, de 1933, enuncia que:

Art. 33. São da competência do engenheiro eletricista :

(...)

g) a direção, fiscalização e construção de obras concernentes (...) às redes de distribuição de eletricidade;

h) a direção, fiscalização e construção das instalações que utilizem energia elétrica;

i) assuntos de engenharia legal, relacionados com a sua especialidade;

j) vistorias e arbitramentos concernentes à matéria das alíneas anteriores.

Daí a exigência posta no contrato colacionado nos autos (e-fls. 35/47) no sentido de que se tenha uma Anotação de Responsabilidade Técnica (ART), cujo objetivo é ter um engenheiro conduzindo a fiscalização e a execução dos serviços prestados em redes de distribuição de energia elétrica, especialmente nas de alta tensão, isto é, sendo o responsável técnico por todas as atividades da recorrente.

Noutro prisma, destaque-se os fundamentos e razões de decidir do acórdão de primeira instância, acima reportados quando da exposição do relatório. Razões estas que, ao meu ver, não são infirmadas pelo contribuinte, pelo que também as adoto como fundamentos deste voto, com fulcro no § 1º do art. 50, da Lei n.º 9.784/1999, e no § 3.º do artigo 57 do Anexo II do RICARF, não as transcrevendo novamente por economia processual.

Por conseguinte, considerando o até aqui esposado e enfrentadas todas as questões necessárias para a decisão, entendo pela manutenção do julgamento da DRJ.

Dispositivo

Ante o exposto, de livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, voto em conhecer parcialmente do recurso voluntário, deixando de conhecer no que se refere ao princípio constitucional da irretroatividade da lei tributária, bem como a tipicidade fechada da norma tributária, a capacidade contributiva, a isonomia, os ideais democráticos e representativos, e, quanto ao mérito, em lhe negar provimento, mantendo íntegra a decisão recorrida.

É como Voto.

(assinado digitalmente)
Leonam Rocha de Medeiros - Relator