



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

**Processo n°** 10950.003579/2004-19  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3803-000.099 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 20 de novembro de 2008  
**Matéria** SIMPLES NACIONAL  
**Recorrente** H. SILVA COMÉRCIO DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

SIMPLES - LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS.

Restando comprovado nos autos que a Recorrente, não realiza atividades relacionadas à terraplanagem e pavimentação (construção civil), vedadas ao SIMPLES sob a égide da Lei nº 9.317/96, exercendo atividade de locação de equipamentos para terraplanagem, não vedada ao SIMPLES, é de ser reconhecida a possibilidade de sua inclusão na opção pelo sistema do SIMPLES.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado. Vencida a Conselheira Anelise Daudt Prieto, que negou provimento.

*(assinado digitalmente)*

Mércia Helena Trajano Damorim – Presidente em exercício.

*(assinado digitalmente)*

Waldir Navarro Bezerra – Redator designado *ad hoc* (art. 17, inciso III, do Anexo II do RICARF).

Participaram do presente julgamento os conselheiros Anelise Daudt Prieto (Presidente), Jorge Higashino, André Luiz Bonat Cordeiro e Régis Xavier Holanda.

## Relatório

Preliminarmente, ressalto que nos termos do artigo 17, inciso III, do anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, fui designado como redator *ad hoc* (fls. 235/236), para formalização do respectivo Acórdão, considerando a inexistência de relatório ou de qualquer outra memória concernente ao julgamento em tela.

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 2ª Turma da DRJ de Curitiba – PR (fls. 205/210), do processo eletrônico), que por unanimidade de votos, decidiu por indeferir o pedido de diligência, afastar as preliminares levantadas e, no mérito, indeferir a solicitação da Recorrente, qual seja, re-inclusão na opção pelo Sistema Integrado de Pagamentos de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório objeto da decisão recorrida, a seguir transcrito na sua integralidade:

*A contribuinte acima qualificada, mediante o Ato Declaratório Executivo nº 54, de 29/11/2004, de emissão do Delegado da Receita Federal em Maringá-PR, foi excluída do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples), com efeitos a partir de 01/02/2002, informando como causa, o exercício de atividade econômica vedada - terraplenagem e pavimentação.*

*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 gerência executiva em Maringá/PR. A referida representação foi instruída com os documentos de fls. 09 a 98.*

*Na manifestação de inconformidade de fls. 109 a 123, acompanhada dos documentos de fls. 124 a 200, a interessada protesta pela nulidade do Ato Declaratório que determinou sua exclusão ao Simples, haja vista a inexistência de termo de apreensão dos documentos que instruíram os autos, fato que fere seu direito à ampla defesa e ao contraditório.*

*Prossegue contestando sua exclusão ao argumento de que simplesmente loca máquinas e que, embora a autoridade do INSS que representou contra si tenha usado como fundamento ao seu desenquadramento a locação de mão-de-obra, nenhuma prova foi constituída para tanto.*

*Que a expressão "assemelhados" que consta da norma autoriza ao fisco fazer uma interpretação extensiva, atitude taxativamente vedada pelo disposto no artigo 108 do CTN.*

*Menciona, ainda, o conteúdo do parágrafo primeiro do referido artigo para afastar o ato de exclusão.*

*Clama pela aplicação do artigo 112 do CTN, haja vista que a SRF não identificou e também não provou objetivamente em qual hipótese de vedação que a reclamante se enquadra.*

*Na seqüência caracteriza como ilegal a pretensão do fisco por deixar de observar o disposto no artigo 170 da Constituição Federal que estabelece tratamento favorecido às micro e pequenas empresas. Invoca, ainda o artigo 150, I da Carta Magna para alegar ter havido afronta a princípios constitucionais, de vez que inexistente vedação expressa na lei à sua permanência na sistemática.*

*Volta à questão da atividade que desenvolve, para afirmar que existe diferença entre a prestação de serviços de terraplenagem e pavimentação e a locação de máquinas. Mais uma vez ataca o fato de não terem sido corroboradas provas no sentido de caracterizar os serviços executados.*

*Afirma que as notas fiscais constantes dos autos comprovam a locação das máquinas e que as horas trabalhadas se refere a serviços executados em curva de nível, local impróprio para construir imóvel.*

*Por fim, requer diligência.*

Os argumentos aduzidos pelo Recorrente, no entanto, não foram conhecidos pela primeira instância de julgamento administrativo fiscal, conforme ementa do Acórdão abaixo transcrito:

*Ementa: TERRAPLENAGEM. ATIVIDADE COMPLEMENTAR À CONSTRUÇÃO CIVIL. VEDAÇÃO.*

*A prestação de serviços de terraplenagem e outras obras de preparo do solo caracteriza, nos termos da norma, obras complementares à construção civil e impede a permanência da pessoa jurídica no Simples.*

*PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.*

*Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência.*

*Solicitação Indeferida*

Cientificada da referida decisão em **22/01/2007** (fls. 211), a Recorrente, tempestivamente, conforme despacho da unidade de origem de fl. 226, apresentou o recurso voluntário de fls. 212/223, com as alegações abaixo transcritas:

***Dos Fatos***

Alega a Recorrente que foi desenquadrada do SIMPLES por meio do Ato Declaratório Executivo no 54, de 29/11/2004, o qual teve como fundamento a prática de atividade econômica vedada (**terraplenagem e pavimentação**) para a adesão a esta sistemática.

Que conforme se observa na Cláusula Quinta do Contrato Social da Recorrente, esta presta serviços de comércio de materiais de construção, **locação de equipamentos para terraplenagem** e serviços de transportes rodoviários de cargas secas e a granel, atividades não constantes no rol do artigo 9º, incisos V e XIII, da Lei nº 9.317/96, e que desta forma, é infundada e ilegal a exclusão.

***Do Direito****Da falta do Termo de Apreensão*

A Recorrente protesta pela nulidade do Ato Declaratório que determinou sua exclusão ao Simples, haja vista a inexistência de termo de apreensão dos documentos que instruíram os autos, fato que fere seu direito à ampla defesa e ao contraditório.

*Da Infringência de Princípios Constitucionais*

Analisando-se o artigo 170 da CF, percebemos que houve uma ilegal pretensão da Receita Federal do Brasil em desenquadrar a Recorrente do Simples.

Como se depreende, o agente público ignorou mais uma vez os princípios constitucionais, agora o acima supracitado, aplicando assim, de forma discricionária entendimento *contra legis*, que por sua vez prejudicará a Recorrente.

*Do Fundamento para a Exclusão*

Que a base legal para a exclusão da Recorrente o artigo 90 , incisos V e XIII, da Lei nº 9.317/96, que menciona como impeditivas da opção pelo SIMPLES, atividades que não são exercidas pela empresa.

Ao contrário do que elenca o inciso V, da Lei nº 9.317/96, a Recorrente não compra, não vende, não faz loteamento, nem incorporação ou construção de imóveis. Conforme seu Contrato Social, o objeto social constitui o **comércio de materiais de construção, locação de equipamentos para terraplenagem e serviços de transportes rodoviários de cargas secas e a granel**, o que não corresponde às atividades mencionadas pelo inciso em comento.

Não há nos autos prova alguma de que a Recorrente exerça tais atividades. Com relação ao inciso XIII, a fiscalização alega que a Recorrente, **está prestando serviços de engenharia, ou assemelhados e de qualquer profissão que dependa de habilitação legalmente exigida.**

Ademais, não ha provas nos autos de que tal espécie de serviço (de engenheiro) foi prestado pela Recorrente. O termo "assemelhados" contido na redação do

inciso XIII foi interpretado extensivamente pela autoridade fiscal para incluir a atividade da Recorrente no rol daquelas vedadas para a opção pelo SIMPLES.

*Diferença Entre Prestação De Serviços De Terraplanagem e Pavimentação de Locação de Máquinas*

O serviço prestado pela Recorrente consiste no comércio de materiais de construção, locação de equipamentos para **terraplenagem** e serviços de transportes rodoviários de cargas secas e a granel, conforme já explanado.

Embora a execução de terraplenagem e pavimentação esteja sendo grosseiramente considerada, nos presentes autos, como sinônimo de locação de maquinário, cabe lembrar que há grande diferença entre as atividades mencionadas. Senão vejamos:

a) na locação de máquinas, a Recorrente coloca seu maquinário à disposição do locatário, mediante uma remuneração, por conta e risco deste, enquanto na suposta prestação de serviços de terraplanagem e pavimentação se obrigaria o Recorrente em fazer determinada obra ou a realizar certo serviço, mediante prego ajustado, trabalhando por conta própria, assumindo os riscos inerentes à atividade (...);

b) na locação de máquinas, há subordinação entre locador e locatário, fazendo a máquina o que bem entender o locador sob suas ordens, fiscalização e operação; na prestação de serviços de terraplanagem e pavimentação haveria a independência entre os contratantes; o que importaria seria o resultado do serviço;

c) na locação de máquina, a remuneração corresponde aos dias ou horas de trabalhados, ao passo que na prestação de serviços de terraplanagem e pavimentação, a remuneração seria proporcional ao serviço executado, sem atenção ao tempo nele empregado.

Assim, verifica-se que a Recorrente apenas loca máquinas, atividade esta perfeitamente enquadrada no SIMPLES.

A título de argumentação, o acórdão guerreado chegou a ponto de interpretar tão literalmente a palavra "terraplenagem" que a concebeu como serviço complementar/auxiliar exclusivamente da construção civil. Desprezou completamente outras hipóteses em que este serviço é utilizado.

Portanto, considerando que não foram corroboradas provas no sentido de desenquadrar a Recorrente, deve a mesma permanecer no SIMPLES, por não prestar serviços de terraplanagem e pavimentação conforme o acima exposto.

*Da Ficção*

Tendo em vista que a Recorrente faz a locação de máquinas por hora, a fiscalização entendeu que a mesma está praticando atos de execução de terraplanagem e pavimentação. Alegou que, por estarem registrados maquinistas na empresa ora Recorrente, estaria a mesma, em tese, locando mão-deobra. Ora, as notas fiscais nos autos são bem claras de que as locações do maquinário são por hora máquina.

Em segundo, verifica-se nos contratos de locação em anexo correspondentes às aludidas notas fiscais, que ocorre apenas locação de máquinas. Se o cliente da Recorrente, vai usar a máquina para terraplanagem, pavimentação, curva de nível ou limpeza,

carregamento etc., não interessa para a Recorrente, pois a mesma cobra por HORA MÁQUINA.

Assim, verifica-se que a Recorrente apenas loca máquinas, atividade esta perfeitamente enquadrada no SIMPLES.

Portanto, considerando que não foram corroboradas provas no sentido de desenquadrar a Recorrente, deve a mesma permanecer no SIMPLES, por não prestar serviços de terraplanagem e pavimentação conforme o acima exposto.

### **Dos Pedidos**

A par de todo o exposto, requer-se seja conhecido e provido o presente recurso reformando a decisão monocrática nos seguintes termos:

a) Seja preliminarmente julgado nulo os autos por falta de auto de apreensão de documentos;

b) Seja julgado nulo o auto por cercear a ampla defesa e o contraditório diante a falta de auto de apreensão de documentos;

c) Vencidas as preliminares, o que não se espera requer-se:

1) Para a Recorrente continuar enquadrada no SIMPLES, por ser inconstitucional e ilegal o seu desenquadramento, sob pena de afrontar aos dispositivos e princípios já mencionados no corpo deste petítório;

2) Julgar improcedente o Ato Declaratório por falta de provas quanto aos motivos de exclusão do SIMPLES;

3) Requer-se ainda, a procedência do presente Recurso para determinar que seja mantido o Recorrente/contribuinte em questão desde 10/01/2002 no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e que seja cancelado e arquivado o referido Ato Declaratório Executivo;

4) Requer-se o recebimento do presente recurso no efeito SUSPENSIVO por forge do art. 151, III do CTN bem como pelo art. 33 do Decreto n. 70.235/1972;

5) Como prova das locações juntamos os respectivos contratos de locação referentes as notas fiscais acostadas nos autos; e

6) Requer-se para que todas as intimações sejam feitas em nome do Dr. SILVIO SUNAYAMA DE AQUINO.

### **Voto**

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra, redator *ad hoc* designado para formalizar a decisão (fls. 71/72), uma vez que o conselheiro relator, Jorge Higashino, não mais compõe este colegiado, retratando hipótese de que trata o artigo 17, inciso III, do Anexo II, do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009.

Ressalvado o meu entendimento pessoal, no sentido de dar a este e a outros processos nessa situação tratamento diverso.



### **1) Admissibilidade do recurso**

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Razão pela qual, dele conheço.

### **2) Das Preliminares**

No seu recurso voluntário, a Recorrente em suas preliminares, clama pela nulidade do feito, tendo como argumentos a falta do termo de retenção dos documentos que instruem o processo e a afronta a princípios constitucionais.

#### **2.1) Da Constitucionalidade**

Quanto à alegação de ofensa a disposições da Constituição Federal, informa-se que essa questão não é discutível na Esfera Administrativa, por não ser da sua alçada apreciar arguições de inconstitucionalidade da legislação aplicável. Esta competência é reservada ao Poder Judiciário pela CF/1988.

Portanto, consoante entendimento consolidado na Súmula CARF nº 2, segundo o qual o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não tem competência para a declaração de inconstitucionalidade de atos normativos fora das hipóteses do art. 62 do Regimento Interno:

*Súmula Carf nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

*Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

#### **2.2) Da nulidade**

Por outro lado, quanto à afirmativa de que haveria nulidade no fato de não constar dos autos o Termo de Retenção dos documentos que o instruem, também não merece acolhida.

Analisando detalhadamente o processo percebe-se que os documentos que o instruem foram encaminhados à Receita Federal pela gerência do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS em Maringá e, à fl. 16, consta o Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD, o qual foi devidamente firmado pelo sócio-gerente da Recorrente. Portanto, tendo o sujeito passivo, apresentado os documentos, em observância ao que constava da intimação e, tendo aquele órgão da administração Pública Federal, remetido parte destes documentos à Receita Federal, como subsidio à Representação Administrativa de fls. 10 a 12, não há que se alegar nulidade na obtenção das provas, uma vez que a própria legislação do SIMPLES prevê a possibilidade dessa troca de informações entre os entes interessados no controle do benefício fiscal em comento.

Assim, afasta-se a preliminar de nulidade.

### 3) Do mérito

Observa-se que pelo Acórdão recorrido, a Recorrente foi excluída do Simples porque a atividade econômica que exerce não permitiria a sua opção por essa sistemática, conforme Ato Declaratório Executivo nº 54, de 29 de novembro de 2004, consoante o disposto no art. 9º, incisos V e XIII, da Lei nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996, com as alterações posteriores. O mesmo Ato Declaratório observou que os efeitos da exclusão obedecem ao disposto no artigo 15 da mesma Lei, também, com as alterações posteriores.

No Contrato Social, registrado na Junta Comercial do Paraná em 28/10/1997 (fls. 30/31) prevê, na Cláusula Quinta, o seguinte objeto social: "**comércio de materiais de construção, locação de equipamentos para terraplenagem e serviços de transportes rodoviários de cargas secas e a granel**", e a exclusão teve como sustentação o desempenho da atividade de terraplenagem e pavimentação.

A Recorrente foi excluída do Simples, com fulcro na Lei nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996, art. 9º, incisos V e XIII, que dispõem:

*Art. 9º- Não poderá optar pelo Simples, a pessoa jurídica:*

*"V - que se dedique à compra e à venda, ao loteamento, à incorporação ou à construção de imóveis;"*

*VIII - 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,"*

Do texto legal, mais especificamente do inciso XIII, depreende-se que é vedada a opção pelo Simples a pessoa jurídica que preste:

- a) serviços relativos às profissões expressamente listadas, dentre elas a de engenheiro;
- b) serviços profissionais assemelhados àqueles listados no mesmo inciso;
- c) serviços profissionais de qualquer outra profissão cujo exercício dependa de habilitação profissional legalmente exigida.

A DRJ, em seu Acórdão, desta forma analisou o caso, conforme trecho abaixo reproduzido:

*(...) A vista da legislação mencionada, a prestação de serviços que caracterizam serviços auxiliares ou complementares de construção civil — benfeitorias agregadas ao solo ou subsolo, está alcançada pela vedação aplicável a atividade de construção de imóveis prevista no inciso V e §4º do art. 9º da Lei nº 9.317, de 1996 e, portanto, impede a reclamante de permanecer no Simples.*

*Finalmente, analisando as notas fiscais de folhas 54 a 90 percebe-se que todas, indistintamente, referem-se a serviços de*



*terraplanagem e outras obras de preparo do solo, dentro do motivo que justificou sua exclusão ao Simples.*

*Por outro lado, o Livro de Registro de empregados, fls. 33 a 53, descaracteriza a expressão **locação de equipamentos de terraplenagem** que consta do Contrato Social. A manutenção em seus quadros de vários operadores de máquinas faz-nos concluir que a pessoa jurídica opera sim no ramo de prestação de serviços de terraplenagem oferecendo os equipamentos e os operadores, diferentemente do que alega.*

Por outro giro, a Recorrente alega em seu recurso que, “ (...) ao contrário do que elenca o inciso V, da Lei 9.317/96, a Recorrente não compra, não vende, não faz loteamento, nem incorporação ou construção de imóveis. Conforme seu Contrato Social, o objeto social constitui o **comércio de materiais de construção, locação de equipamentos para terraplenagem e serviços de transportes rodoviários de cargas secas e a granel**, o que não corresponde às atividades mencionadas pelo inciso em comento”.

E segue argumentando que:

*(...) O serviço prestado pela Recorrente (locação de maquinário) não está elencado no inciso XIII, da Lei 9317/96, além de ser muito diferente do prestado por um engenheiro. Para exercer a atividade de locação de maquinário não é necessária habilitação profissional legal, ao contrário do que se passa com um engenheiro. Ademais, não ha provas nos autos de que tal espécie de serviço (de engenheiro) foi prestado pela Recorrente.*

Veja-se que o que se debate é a exclusão da Recorrente do SIMPLES.

Como se vê, o cerne da questão é determinar se a atividade desenvolvida pela interessada está vedada para tal opção. A questão reside no fato de ser exercida ou não atividade dessa espécie e não se é atividade complementar à construção civil ou atividade privativa de engenheiro ou de qualquer outra profissão legalmente regulamentada.

Pelo que se verifica nos autos, a serviço prestado pela Recorrente consiste no comércio de materiais de construção, locação de equipamentos para terraplenagem e serviços de transportes rodoviários de cargas secas e a granel, conforme consta de seu contrato social.

Embora a execução de terraplenagem e pavimentação esteja sendo considerada no acórdão recorrido, como sinônimo de locação de maquinário, cabe lembrar que há grande diferença entre as atividades mencionadas, conforme esclarecido pela recorrente em seu recurso, vejamos:

*a) na locação de máquinas, a Recorrente coloca seu maquinário disposição do locatário, mediante uma remuneração, por conta e risco deste, enquanto na suposta prestação de serviços de terraplanagem e pavimentação se obrigaria o Recorrente em fazer determinada obra ou a realizar certo serviço, mediante prego ajustado, trabalhando por conta própria, assumindo os riscos inerentes à atividade (...);*

*b) na locação de máquinas, há subordinação entre locador e locatário, fazendo a máquina o que bem entender o locador sob suas as ordens, fiscalização e operação; na prestação de serviços de terraplanagem e pavimentação haveria a independência entre os contratantes; o que importaria seria o resultado do serviço;*

*c) na locação de máquina, a remuneração corresponde aos dias ou horas de trabalhados, ao passo que na prestação de serviços de terraplanagem e pavimentação, a remuneração seria proporcional ao serviço executado, sem atenção ao tempo nele empregado.*

E também, temos que o fato de a Recorrente efetuar locação de máquinas por hora, não significa que a mesma está praticando atos de execução de terraplanagem e pavimentação.

Quanto as alegações da fiscalização, que por estarem registrados maquinistas na empresa da ora Recorrente, e com isto estaria a mesma, em tese, locando mão-de-obra, vemos que as notas fiscais nos autos são bem claras de que as locações do maquinário são por hora máquina e também verifica-se nos contratos de locação em anexo, correspondentes às aludidas notas fiscais, que ocorre apenas locação de máquinas.

Conclui-se que se o cliente da Recorrente, vai usar a máquina para terraplanagem, pavimentação, curva de nível ou limpeza, carregamento etc., não é de interesse da Recorrente, pois a mesma cobra por hora máquina. Portanto, a fiscalização não faz prova de que a Recorrente fez locação de mão de obra, ou que atuou diretamente na atividade de terraplanagem e pavimentação (esta sim seriam atividades de prestação de serviços privativos de engenheiro civil, cujo exercício dependa de habilitação profissional legalmente exigida).

Assim, constata-se que a Recorrente apenas loca máquinas, atividade esta perfeitamente enquadrada no SIMPLES. Nesse sentido, inaplicável à espécie a vedação constante no inciso V e VIII do artigo 9º, da Lei nº 9.317/1996.

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao presente Recurso Voluntário, tornando sem efeito o Ato Declaratório Executivo da DRF/Maringá (PR) nº 54 de 29/11/2004 (fl. 128), e mantendo a Recorrente na sistemática do SIMPLES.

Formalizado o voto em razão do disposto no artigo 17, inciso III, do Anexo II do RICARF, subscrevo o presente.

*(assinado digitalmente)*

Waldir Navarro Bezerra – Redator *ad hoc*

Processo nº 10950.003579/2004-19  
Acórdão n.º **3803-000.099**

**S3-TE03**  
Fl. 243

---

CÓPIA