



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo n° 10070.002845/2003-11
Recurso n° 138.680 Voluntário
Matéria SIMPLES - EXCLUSÃO
Acórdão n° 303-35.635
Sessão de 11 de setembro de 2008
Recorrente SOL ENTERTAINMENT LTDA
Recorrida DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ

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

Ano-calendário: 2002

**SIMPLES - EXCLUSÃO - ATIVIDADE ECONÔMICA -
"PRODUÇÃO DE VÍDEOS, TRADUÇÃO NÃO OFICIAL E
IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO SOB REGIME
TEMPORÁRIO, DE FILMES E EQUIPAMENTOS" - LC 123, de
14/12/06.**

Nos termos da Lei Complementar n° 123, de 14 de dezembro de 2006, artigo 17, §1º, inciso XVIII, as vedações relativas a exercício de atividades previstas no *caput* daquele artigo não se aplicam às pessoas jurídicas que se dediquem exclusivamente a "produção cinematográfica" ou a exerça em conjunto com outras atividades que não tenham sido objeto de vedação.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da terceira câmara do terceiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Heroldes Bahr Neto, Celso Lopes Pereira Neto e Anelise Daudt Prieto votaram pela conclusão. O Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro fará declaração de voto.


ANELISE DAUDT PRIETO

Presidente




NILTON LUIZ BARTOLI

Relator



Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nanci Gama, Vanessa Albuquerque Valente e Tarásio Campelo Borges. Fez sustentação oral a advogada Valéria Gerber Mariscal, OAB/RJ 162747.

Relatório

Trata-se de Solicitação de Revisão da Exclusão – SRS (fls.01/02) à Opção pelo SIMPLES - Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das empresas de Pequeno Porte - SIMPLES face ao Ato Declaratório Executivo nº 449.476, de 07/08/2003, com efeitos da exclusão a partir de 01/01/2002 (fls.09), fundamentado em exercício de atividade econômica vedada, qual seja, *“produção de filmes e fitas de vídeo, exceto estúdios cinematográficos.”*

Alega o contribuinte em sua SRS, que as atividades vedadas pelo Simples, dispostas no artigo 9º, inciso XIII, da Lei nº 9.317/96, não se confundem com as atividades por ele praticadas, conforme se extrai de seu objeto social: *“prestação de serviços de realização de documentários e reportagens em vídeo e película, locações de filmagem, jornalismo, pesquisas culturais, produção, execução, representação de filmagens, distribuição de filmes e vídeos, revelação, estamperia, sonorização, montagem, dublagem e aluguel de máquinas e filmes, prestação de serviços com qualquer trabalho fotográfico, realizações de eventos ligados a filmagens e vídeo, co-produções e beneficiamento a exportação e importação de programas de televisão e equipamentos em regime temporário.”*

Alega ainda, que os sócios são pessoas de profissão não regulamentada, não se aplicando a eles as prerrogativas do aludido artigo.

Por fim, informa que a descrição da atividade vedada constante no ADE, qual seja: *“Produção de filmes e fitas de vídeo, exceto estúdios cinematográficos”*, por falta de código adequado, foi inserida no código 9211-8/02, portanto, não se aplicando a eficácia do ato mencionado.

Em análise da SRS, o Delegado da Receita Federal de Administração Tributária no Rio de Janeiro – DERAT/RJ, indeferiu a solicitação do contribuinte em razão das atividades constantes no contrato social da empresa, quais sejam, *“jornalismo, produção de filmagens e dublagem”*.

O contribuinte foi cientificado do indeferimento de seu pedido (fls.16), apresentando tempestivamente sua manifestação de inconformidade (fls.17/27), na qual em síntese alega:

nunca exerceu atividades impeditivas ao Simples, pois suas atividades sempre foram: 1) tradução não oficial (tradução de legendas de filmes e sites de internet); 2) importação e exportação de filmes e equipamentos sob regime temporário; e 3) produção de filme; conforme demonstram as notas fiscais anexas (fls.37/152);

a atividade de produção de filmes exercida não corresponde a nenhuma atividade regulamentada;

a função da requerente é mobilizar recursos humanos e técnicos para a execução do filme e encontrar objetos e locais que estejam de acordo com as necessidades de seu roteiro;

a produtora realiza pesquisas de preços, procura e mostra objetos, seleciona e prepara todas as condições materiais para a realização do projeto em produção, ou seja, apenas produz, não se confundindo com a atividade de criação, além disso, os contratos de locação de imóveis, contratação de atores e a filmagem são realizados por terceiros;

por outro lado, as atividades de jornalismo e dublagem jamais foram exercidas pelo contribuinte, sendo fruto de puro equívoco por parte do ex-contador da empresa que, ao descrever o objeto social da empresa, tentou complementá-lo com atividades correlacionadas, que jamais foram exercidas;

na decisão que julgou improcedente o pedido de revisão de exclusão do Simples, não foram apresentadas provas específicas de que a requerente efetivamente exercia as atividades impeditivas da opção pelo Simples, que constavam em seu contrato social;

exerce atividade de tradução não oficial, produção de vídeos e importação e exportação, sob regime temporário, de equipamentos e filmes, como consta das notas fiscais anexas;

em 16/01/2006 (fl. 160), foi realizada a 1ª Alteração Contratual (fls.155/160), onde se excluíram as atividades impeditivas que nunca foram exercidas pelo contribuinte, fazendo constar no objeto social a atividade de “produção de vídeos, tradução não oficial e importação e exportação sob regime temporário, de filmes e equipamentos”;

conforme entendimento já pacificado no Conselho de Contribuinte, a exclusão não pode se dar somente pelo fato de constar no objeto social da empresa atividades vedadas pelo Simples, é necessário que a Receita Federal prove que tais atividades realmente são praticadas. Nesse sentido, colaciona decisões proferidas pelas DRJ's em Salvador, Campinas e São Paulo;

ressalta que, conforme artigo 50, incisos I e II, §1º da Lei nº 9.784/99, os atos administrativos, em especiais os que negam ou limitam direitos, deverão sempre ser motivados através da presença de fatos, e não apenas com a demonstração de constar no objeto social atividades vedadas;

a atividade exercida pelo contribuinte de “tradução não oficial” está devidamente regulamentada no livro do Imposto de Renda (fls.153) como atividade permitida pelo Simples, conforme verificado na Solução de Consulta proferida pela Receita Federal, nº 700, item nº LXXV, qual seja, “tradutor e intérprete não oficial – que prestem serviços de tradução e interpretação de idiomas, de maneira não oficial (Dec. 4º RF 10/00); (...)”;

as atividades de importação e exportação de filmes e equipamentos sob regime temporário não encontram restrição na Lei nº 9.317/96;

a atividade de produção é uma atividade auxiliar à execução do filme, não correspondendo à nenhuma atividade específica que necessita ser devidamente regulamentada;

a empresa somente seleciona e coordena os objetos e os meios necessários para a realização do projeto, jamais contratando atores;

sua função como produtora não corresponde a nenhuma atividade profissional de edição de imagens ou colocação de ruídos e efeitos especiais, se enquadrando perfeitamente no item XXXII, da nota 700, da solução proferida pela RF, qual seja, "Fotografia e produção de vídeos (...); filmagem para vídeos, produções, gravações e compra e venda de equipamentos (Dec. 6ª RF 757/97); (...) que prestem serviços de produtora de vídeos (Sol. 6ª RF 4/01) e de filmagem em festas e eventos e a produção de filmes, fitas de vídeo e fotografias (Sol 9ª RF 152/04).";

corroborando o acima exposto, cite-se também as ementas das Soluções Consultas nº 4, de 09/02/2001 e nº 152, de 20/05/2004 (fls.25) e também o acórdão proferido pela DRJ em Ribeirão Preto (fls.26);

a jurisprudência é pacífica no sentido de que a atividade de produção de vídeos pode ser incluída no sistema simplificado;

não procede sua exclusão visto que não houve demonstração real de atividade vedada pelo Simples e o fato de possuir em seu contrato social atividades impeditivas não é o suficiente para sua exclusão;

comprova-se através das notas fiscais juntadas que jamais foram exercidas atividades impeditivas, apenas exercendo a atividade de produção de vídeo, tradução não oficial e importação e exportação, sob o regime temporário, de equipamentos e filmagens, ou seja, atividades totalmente permitidas.

Diante do exposto, requer o deferimento da SRS, a fim de permanecer no Simples, tornando sem efeito o ADE, desde a data da sua edição.

Anexa aos autos os seguintes documentos: procuração (fls.28); contrato social (fls.29/31); cédula de identidade e CPF da sócia Miriam (fls.32); notas fiscais (fls.37/152); regulamento do Imposto de Renda/2006 (fls.153); Registro Civil de Pessoas Jurídicas (fls.154); e alteração contratual (fls.155/160).

O presente foi encaminhado à Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro/RJ (fls.162/170), a qual indeferiu a solicitação, com voto vencido, nos termos da seguinte ementa (fls.162):

"Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples

Ano-calendário: 2002

EXCLUSÃO DO SIMPLES. ATIVIDADE ECONÔMICA. Uma vez que o contrato social faz menção à atividade econômica impeditiva da opção pela Sistemática do SIMPLES, referida no artigo 9º, inciso XIII, da Lei nº 9.317/96, cabe ao interessado o ônus de comprovar que não a realiza. Na falta de provas, infere-se que o interessado realiza as atividades descritas no contrato social, o que o impede de estar no Simples.

5



PRODUÇÃO DE FILMAGENS E VÍDEOS. PRODUÇÃO ARTÍSTICA. ATIVIDADE VEDADA. A produção de filmagens se enquadra no conceito de produção artística, de que trata o art. 9º, inciso XIII, da Lei nº 9.317/1996, sendo, portanto, atividade vedada à inclusão no Simples.

Solicitação Indeferida".

O contribuinte foi cientificado da decisão proferida (AR fls.171 verso) e apresentou tempestivamente seu Recurso Voluntário (fls.174/189), no qual reitera os argumentos já apresentados e acrescenta os seguintes:

- 1. anexou em sua manifestação de inconformidade notas fiscais comprovando que as atividades exercidas pela empresa não são vedadas pelo Simples;*
- 2. as notas fiscais não são seqüenciais por não possuir a empresa grande faturamento, perdendo os talões de notas fiscais a validade com freqüência, sendo que a renovação gera a perda da seqüência numérica;*
- 3. apesar do voto vencido pelo Relator, o voto vencedor opinou pelo indeferimento da Solicitação, sob a alegação de que o contribuinte exerce atividade de produção de espetáculos, hipótese vedada pelo inciso XIII, artigo 9º da Lei nº 9.317/96;*
- 4. a atividade do contribuinte é a de produção de filmes, na qual presta serviços com a empresa que produz filmes, auxiliando na execução destes, todavia, a DRJ entendeu ser a atividade praticada pelo contribuinte a de "produção de espetáculos";*
- 5. não exerce a atividade de produção de espetáculos, apenas mobiliza recursos técnicos para a execução de filmes e busca objetos e locais que estejam de acordo com as necessidades do roteiro, assim, celebra um contrato de prestação de serviços com a empresa que produz o filme, mas também não é uma produtora, mas sim uma prestadora de serviços que auxilia na execução dos filmes;*
- 6. constou erroneamente em algumas notas fiscais a atividade de "produção de filmes", que corresponde, na verdade, ao processo de "importação e exportação de equipamentos sob admissão temporária", alegação comprovada pelas solicitações de admissão temporária de equipamentos endereçadas à Receita Federal (fls.240/245) e pelos contratos das empresas que contratam com o contribuinte para esses serviços (fls.247/257);*
- 7. ao analisar tais contratos, não restam dúvidas que a descrição de produção de filmes refere-se a esses serviços e não produção de espetáculos;*
- 8. as notas fiscais constantes às fls.256/327 correspondem a atividade de produção de filmes realizada junto com a empresa "Grupo Novo de Cinema e TV", que tem por objeto, conforme contrato de fls.329/333, a análise e planejamento dos projetos elaborados por esta empresa, controlando seus andamentos, elaborando agendas, dando*

cumprimento a prazos e tarefas e providenciando todos os meios materiais para realização do plano de produção que a referida empresa estiver executando como projeto;

9. comprova através dos recibos de entrega de RAIS Negativa (fls.337/342), que nunca contratou empregados, jamais contratou qualquer artista ou profissional, ao contrário, somente seleciona e coordena os objetos e meios necessários para a realização do projeto, que muitas vezes se trata de produções estrangeiras filmadas no Brasil;

10. a afirmação do Ilustre Julgador de que as soluções apresentadas pelo contribuinte não são vinculantes, fere o princípio da segurança jurídica, visto que a consulta ao site da Receita Federal visa obter a interpretação a respeito de dispositivos da lei tributária;

11. verifica-se uma confusão quanto a atividade de "produção de filmes" nas soluções de consulta fornecidas pela Receita Federal, isto porque há soluções que vedam a atividade e outras que permitem (soluções de consulta n.ºs 309/03, 274/03 e n.ºs 04/2001, 152/2004, respectivamente);

12. entretanto, as soluções que vedam a atividade de produção de filmes, não corresponde a atividade exercida pelo contribuinte, pois a atividade exercida pelo contribuinte não exige conhecimento técnico científico;

12. o princípio da igualdade previsto no artigo 150, II do CTN, deve ser observado, garantindo um tratamento uniforme da entidade tributante perante àqueles que se encontram em condições iguais.

Por fim, complementa seu recurso transcrevendo parte do voto proferido pelo Relator vencido, que alega a importância do princípio da razoabilidade e o fato de que a Receita Federal não pode valer-se de mera presunção para efetuar a exclusão do contribuinte no Simples.

Diante do exposto, requer a reforma da decisão que indeferiu a SRS, para determinar a permanência do contribuinte na sistemática Simples, declarando sem efeito o presente ADE, desde a data de sua edição.

Anexa aos autos os documentos de fls.190/342, dentre os quais, procuração (fls.191); cédula de identidade e CPF/MF da sócia Miriam (fls.192); 1ª alteração contratual (fls.193/198); contrato social (fls.199/201); decisão DRJ do Rio de Janeiro (fls.203/211); ADE (fls.213); SRS (fls.215/218); manifestação de inconformidade (fls.221/231); notas fiscais (fls.233/238); solicitações de admissão temporária de equipamentos endereçadas à Receita Federal (fls.240/245); contratos de empresas com o contribuinte (fls.247/257); notas fiscais e contrato da empresa Grupo Novo de Cinema e TV (fls.256/333).

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro em 18/06/2008, em dois volumes, constando numeração até as fls.344, penúltima.

Desnecessário o encaminhamento do processo à Procuradoria da Fazenda Nacional para ciência quanto ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, nos termos da Portaria MF n.º. 314, de 25/08/99.

É o relatório.

Voto

Conselheiro NILTON LUIZ BARTOLI, Relator

Presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário, por conter matéria de competência deste Terceiro Conselho de Contribuintes.

Cinge-se a questão em exclusão de contribuinte do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES, que se deu por meio de Ato Declaratório (fls.09), emitido pela Delegacia da Receita Federal no Rio de Janeiro e trouxe como motivo “*Atividades de produção de filmes e fitas de vídeos, exceto estúdios cinematográficos*”.

Assim, a controvérsia presente nos autos restringe-se tão somente à questão da atividade econômica exercida pelo contribuinte ser ou não impeditiva para o Simples.

Diante disso, cumpre-nos analisar o objeto social da ora Recorrente.

Eis que, primeiramente, constava do Contrato Social da Recorrente (fls.29/31 - Cláusula Segunda), o seguinte objeto social:

“prestação de serviços de realização de documentários e reportagens em vídeo e película, locações de filmagem, jornalismo, pesquisas culturais, produção, execução, representação de filmagens, distribuição de filmes e vídeos, revelação, estamperia, sonorização, montagem, dublagem e aluguel de máquinas e filmes, prestação de serviços com qualquer trabalho fotográfico, realizações de eventos ligados a filmagens e vídeo, co-produções e beneficiamento a exportação e importação de programas de televisão e equipamentos em regime temporário”. (g.n.)

Após o ato de exclusão, passou a constar como objeto social da empresa (fls.194): “*produção de vídeos, tradução não oficial e importação e exportação sob regime temporário, de filmes e equipamentos*”, atividades que a Recorrente afirma desempenhar de fato.

A DRJ, por sua vez, manteve a exclusão do contribuinte no Simples sob a justificativa deste exercer atividade de *produção de filmes e vídeos* (fls.170), que se assemelha à atividade de “produtor de espetáculos”, vedada à inclusão no Simples conforme art. 9º, XIII da Lei nº 9.317/96, o qual transcrevo:

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; (g.n.)

A Recorrente reconhece que auxilia na execução de filmes, mobilizando recursos técnicos para a execução de filmes e buscando objetos e locais que estejam de acordo com as necessidades do roteiro, celebrando contratos de prestação de serviços com empresas que realmente produzem os filmes (fls.180), o que comprova através dos contratos juntados às fls.247/250 e 329/333.

E, de fato, as notas fiscais juntadas aos autos às fls. 37/152 dão conta das atividades exercidas pela Recorrente, as quais, como veremos a seguir, não são atividades vedadas ao Simples, ao contrário do que defendeu o voto vencedor de primeira instância.

Vejamos, portanto, se as atividades descritas acima encontram-se realmente prescritas dentre às vedadas à opção.

Assim, cumpre notar o que dispõe o inciso XVIII, do §1º, do artigo 17, da Lei Complementar nº. 123, de 14 de dezembro de 2006, que a partir de 1º de julho de 2007, revogou¹ a Lei do Simples (Lei nº. 9.317, de 5 de dezembro de 1996):

"Art. 17 – Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou a empresa de pequeno porte:

(...)

§1º As vedações relativas a exercício de atividades previstas no caput deste artigo não se aplicam às pessoas jurídicas que se dediquem exclusivamente às atividades seguintes ou as exerçam em conjunto com outras atividades que não tenham sido objeto de vedação no caput deste artigo:

(...)

XVIII – produção cinematográfica e de artes cênicas;"

Nesse ínterim, vale observamos o seguinte conceito, extraído da enciclopédia "Wikipedia"²:

"Produção cinematográfica

Origem: Wikipédia, a enciclopédia livre.

Produção de cinema requer muito planejamento e organização. Deve-se fazer um roteiros (sic) de tudo o que será necessário no set, desde alimentação até os equipamentos de iluminação e maquinaria.

¹ Lei Complementar nº. 123, de 14 de dezembro de 2006

Art. 89 – Ficam revogadas, a partir de 1º de julho de 2007, a Lei nº. 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e a Lei nº. 9.841, de 5 de outubro de 1999.

² http://pt.wikipedia.org/wiki/Produ%C3%A7%C3%A3o_cinematogr%C3%A1fica, em 28/06/2007, às 17:38.

*Entre os processos necessários para criação de um filme estão: criação do roteiro, storyboards com desenhos de todas as cenas para facilitar na preparação do set, planejamento, equipe técnica, elenco, preparação do set, cenários, captação das imagens internas e externas, filmagem, trilha sonora, edição, pós-produção, promoção e distribuição, além de muitos outros."
(g.n.)*

Desta forma, analisando-se as atividades exercidas pela Recorrente, em contraposição à definição de "produção cinematográfica", acima retratada, e ao permissivo legal constante do inciso XVIII, do §1º, do artigo 17, da Lei Complementar nº. 123, de 14 de dezembro de 2006, entendo que as atividades exercidas pela Recorrente não se encontram dentre as impeditivas à opção pelo Simples, não sendo cabível a exclusão do Simples, em razão dos motivos aduzidos no ADE.

Além disso, mesmo que a Lei nº 9.317/96 estivesse em plena vigência, não haveria óbice à opção da Recorrente pelo Simples, conforme destacado no voto vencido de fls.206/209, posto que suas atividades não guardariam identidade com as impeditivas ali impostas.

No tocante à aplicação da Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006, ao presente, importa destacar, o que ela dispõe, em seu artigo 16, §4º:

"§4º Serão consideradas inscritas no Simples Nacional as microempresas e empresas de pequeno porte regularmente optantes pelo regime tributário de que trata a Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, salvo as que estiverem impedidas de optar por alguma vedação imposta por esta Lei Complementar".

Note-se que a Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006, dispôs que a opção pelo 'Simples Nacional' das ME (microempresas) e EPP (empresas de pequeno porte) será na forma estabelecida pelo Comitê Gestor, órgão vinculado ao Ministério da Fazenda, para tratar dos aspectos tributário da Lei Geral do Simples.

Com efeito, através da Resolução CGSN nº 04, de 30/05/07, o mencionado Comitê Gestor, ao regulamentar a opção ao 'Simples Nacional', resolveu em seu artigo 18 que:

"Art. 18. Serão consideradas inscritas no Simples Nacional as ME e EPP regularmente optantes pelo regime tributário de que trata a Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, salvo as que estiverem impedidas de optar por alguma das vedações previstas nesta Resolução."

Pondero, neste ponto, que tal artigo, primeiramente, convalida a migração automática para o 'Simples Nacional', não havendo necessidade, neste sentido, de formalização expressa para a opção.

Noutro aspecto, o dispositivo (*in fine*) ressaltou que só há migração automática caso não haja impedimento para tanto, mas advindos da nova lei.

Entretanto, cumpre ainda notar o que dispõe o §1º da citada Resolução CGSN nº 04, de 30/05/07, que diz respeito aos casos ainda não definitivamente julgados:

"Art. 18.

(...)

§1º Para fins de opção tácita de que trata o caput, consideram-se regularmente optantes as ME e as EPP, inscritas no CNPJ como optantes pelo regime tributário de que trata a Lei nº 9.317/96, que até 30 de junho de 2007 não tenham sido excluídas dessa sistemática de tributação ou, se excluídas, que até essa data não tenham obtido decisão definitiva da esfera administrativa ou judicial com relação a recurso interposto."

Desta forma, o dispositivo em questão esclarece que também se consideram regularmente optantes aquelas empresas que se excluídas até 30/06/07, não tenham obtido decisão definitiva na esfera administrativa ou judicial, com relação ao recurso interposto.

Por tudo isto, se conclui que a retroatividade está prevista na própria sistemática da Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006, e mesmo que não assim não o fosse, o artigo 106, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25/10/1966) estipula que:

"Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II – tratando-se de ato não definitivamente julgado:

quando deixe de defini-lo como infração;"

E não se diga que não seria o caso da lei nova deixar de definir como 'infração', pois se a Lei nº 9.317/96 discriminava atividades que vedavam a opção ao Simples, caso estas fossem exercidas por contribuinte optante, haveria, nesta hipótese, clara infração ao regime da Lei nº 9.317/96.

Portanto, se a lei nova não pune mais certo ato, que deixou de ser considerado como infração, também pelo artigo 106 do Código Tributário Nacional, ela retroage em benefício do contribuinte, como no presente.

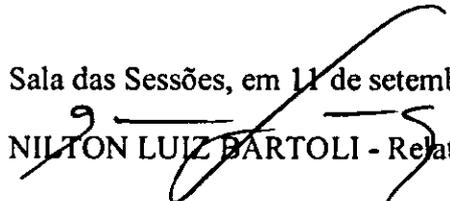
No mais, não se pode deixar de considerar o estabelecido na Lei de Introdução ao Código Civil vigente (Lei nº 4.657, de 04/09/1942), que dispõe em seu artigo 6º que:

"Art. 6º A lei em vigor terá efeito imediato e geral, respeitados o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada."

Logo, tal qual prescreve a LICC, a chamada de 'lei de introdução às leis', uma vez que dita princípios gerais sobre as normas de direito público e de direito privado (arts. 7º a 19), as normas têm efeito imediato e geral.

Diante do exposto, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

Sala das Sessões, em 11 de setembro de 2008


NILTON LUIZ BARTOLI - Relator

Declaração de Voto

Conselheiro LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO

Apesar de reconhecer a consistência das ponderações consignadas pelo i. Conselheiro Relator, peço licença para consignar minha discordância com relação às razões de decidir.

A meu ver, na esteira da jurisprudência atualmente dominante no Superior Tribunal de Justiça, descabe, na espécie, a aplicação da retroatividade benigna disciplinada no art. 106 do Código Tributário Nacional.

Impende frisar que, até recentemente, defendi que, em razão da aplicação do parágrafo 1^o do art. 18 da Resolução CGSN nº 04, de 2007, pessoas jurídicas aptas a aderir ao regime instituído pela Lei Complementar nº 123, de 2006 não deveriam ser excluídas do regime da Lei nº 9.317, de 1996.

Ocorre que, melhor analisando tal dispositivo, em cotejo com o que dispõe o § 9^o do mesmo art. 18, percebi o equívoco dessa interpretação.

A aplicação do instituto da retroatividade benigna, ou seja, da incidência de lei posterior sobre fato tipificado como infração, dogmatizada no art. 106, II,⁵ do Código Tributário Nacional, está limitada a três hipóteses que, salvo melhor juízo, não podem ser estendidas pelo intérprete, sob pena de ofensa ao art. 144⁶ do mesmo código.

No intuito de sistematizar a presente análise, analiso, em primeiro lugar, as hipóteses elencadas nas alíneas “a” e “c”, que, respectivamente, prevêm a aplicação retroativa do ato novel que deixa de considerar determinada conduta como infração ou, apesar de continuar considerando-a como tal, que passa a lhe cominar penalidade menos severa.

³ § 1^o Para fins da opção tácita de que trata o caput, consideram-se regularmente optantes as ME e as EPP inscritas no CNPJ como optantes pelo regime tributário de que trata a Lei nº 9.317, de 1996, que até 30 de junho de 2007 não tenham sido excluídas dessa sistemática de tributação ou, se excluídas, que até essa data não tenham obtido decisão definitiva na esfera administrativa ou judicial com relação a recurso interposto.

⁴ § 9^o Ulterior exclusão do regime tributário de que trata a Lei nº 9.317, de 1996, não implicará anulação da opção tácita pelo Simples Nacional.

⁵ Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: (...)

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.

⁶ 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.

Ou seja, se a conduta sob a qual recairia a lei anterior não configurar uma infração, como tal, passível de sanção, não há que se falar na aplicação das alíneas acima mencionadas, mas no art. 144, que manda aplicar a lei que vige na data do fato gerador.

Ocorre que, não raras vezes, o conceito de infração tem sido, indevidamente a meu ver, estendido para além dos limites aceitos pela lei, pela jurisprudência e pela melhor doutrina.

Regra geral, pretende-se equiparar a sanção qualquer circunstância desfavorável ao sujeito passivo, como, por exemplo, a incidência de um regime tributário diverso do pretendido.

A respeito da impropriedade dessa pretensa equiparação, trago a colação a lição de Marcelo Madureira Prates⁷:

Para nós, sanção administrativa é a medida punitiva prevista em ato normativo, que pode ser aplicada diretamente pela Administração no âmbito das suas relações jurídicas gerais, a quem, sem justificativa, deixe de cumprir um dever administrativo certo e determinado normativamente imposto.

Mais adiante esclarece o autor:

De início, optamos pela expressão medida punitiva para deixar claro que a sanção administrativa é pena, é castigo, no sentido de representar uma privação imposta por uma autoridade sancionadora a todo aquele que é responsável pela prática de um ilícito no domínio administrativo, e não uma mera "conseqüência desfavorável imposta normativamente" como são as nulidades, p. ex., nem tampouco uma qualquer "medida administrativa desfavorável", como também o são muitas das medidas administrativas de prevenção, de repressão ou de reparação.

Sacha Calmon Navarro⁸ não discrepa:

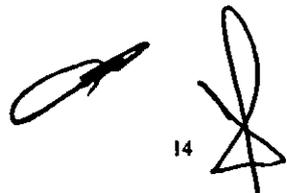
O ilícito tributário retrata o comportamento humano contrário ao prescrito nas normas tributárias. Basicamente: a) não pagar o tributo previsto em lei ou fazê-lo a destempo ou a menos; b) praticar atos vedados pela lei tributária ou deixar de praticar atos obrigatórios, segundo esta mesma lei.

Sanção é pena, castigo, restrição ao homem, seus bens ou direitos. A norma jurídica estatuidora de sanção tem por hipótese a prática de um ato ilícito violador de dever legal ou contratual.

Finalmente, com relação ao enquadramento nas hipóteses gizadas na alínea "b" do já falado inciso II do art. 106, que trata do ato "contrário a qualquer exigência de ação ou omissão", mesmo que se extraia uma exegese que o dispositivo, em verdade, não estaria explicitando mais um conceito para infração, a pretensão da aplicação retroativa esbarraria em uma das condições previstas no dispositivo, ou seja, que a conduta não tenha implicado recolhimento de tributo em montante inferior ao devido.

⁷ *Sanção Administrativa Geral: Anatomia e Autonomia*. Coimbra, 2005, Almedina, p. 54

⁸ *Teoria e Prática das Multas Tributárias*. Rio de Janeiro, 2001, Forense, 2ª edição, p. 19



14

Como é cediço, um dos efeitos da adesão indevida ao Simples é o recolhimento de tributos em montantes inferiores a outras pessoas jurídicas que, apesar do mesmo faturamento, não efetuaram seus recolhimentos por aquela sistemática.

Nesse aspecto, peço licença para transcrever trecho do voto condutor do acórdão que inaugurou tal exegese, hoje pacífica no Superior Tribunal de Justiça⁹, que ilustra os fundamentos que reforçaram a necessidade de rever o posicionamento antes defendido.

Analisando a questão, ousou divergir de tal posicionamento. É cediço que, em regra, aplica-se o princípio da irretroatividade das leis ao Direito Tributário. O art. 106 do Código Tributário Nacional traz as hipóteses excepcionais em que a lei tributária poderá ser aplicada a ato ou fato pretérito, consoante se constata de seu teor, a seguir transcrito:

"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".

Da leitura de seus incisos, não verifico a possibilidade de retroação da lei pela mera existência de regra mais benéfica ao contribuinte.

O primeiro inciso restringe-se à lei expressamente interpretativa, o que não é o caso. Já o segundo inciso, subdividido em alíneas, estabelece quando a lei pode retrooperar para atingir atos não definitivamente julgados. A hipótese dos autos não se enquadra em qualquer das alíneas desse último inciso.

O art. 9º, inciso XIII, da Lei nº 9.317/96, vigente no momento em que a recorrida passou a ser optante do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições de Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, tem a seguinte redação:

"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,

⁹ REsp 722.307 - SC, Ministro Castro Meira, DJ 16.05.2005

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;

(...)"

Portanto, as empresas que prestassem serviços profissionais educacionais eram atingidas pela vedação imposta. Não se cuida aqui de infração ou penalidade, devendo ser afastadas, de pronto, as letras "a" e "c" do art. 106 do Código Tributário Nacional.

Poder-se-ia entender pela incidência, na espécie, do previsto na letra "b" do artigo em alusão. Ocorre que a simples leitura da parte final de tal alínea impossibilita essa conclusão, pois o fato de o recorrido ter optado pelo SIMPLES quando não era permitido certamente importou em falta de pagamento de tributo, na forma como era devido à época.

Registre-se, entretanto, que apesar da já exposta discordância dos fundamentos do voto vencedor, penso que, efetivamente, se deva dar provimento ao Recurso Voluntário.

Conforme se observa, de acordo com as informações colacionadas aos autos, a atividade econômica da recorrente não se confunde com a de produtor de espetáculos.

Veja-se a descrição constante do Código Brasileiro de Ocupações:

2621 :: Produtores de espetáculos¹⁰

Planejam, coordenam e geram recursos humanos, materiais, técnicos e financeiros para assegurar a realização de espetáculos cênicos (teatro, dança, ópera e outros) e audiovisuais (cinema, vídeo, televisão e rádio).

De forma semelhante, consignou Senhora Coordenadora-Geral de Tributação da Receita Federal do Brasil, na já falada Solução de Divergência Cosit nº 10, de 15 de julho de 2002:

"Inicialmente, cumpre observar que a produção de espetáculos abrange todas as providências relacionadas à contratação de artistas tais quais: cantores, músicos, dançarinos, ou assemelhados, caracterizando papel de intermediação entre o interessado em realizar o evento e as pessoas que constituam sua atração, a ponto de lhe conferir o caráter de espetáculo."(grifei)

Com essas considerações, voto igualmente no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 11 de setembro de 2008



LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO - Conselheiro

¹⁰ <http://www.mtecbo.gov.br/busca/descricao.asp?codigo=2621>



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

Processo n.º: 10070.002845/2003-11
Recurso n.º: 138680

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial n.º. 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Primeira Turma da Segunda Câmara da Terceira Seção, a tomar ciência do Acórdão n.º 303-35.635.

Brasília, 13 de julho de 2009.


LUIZ HUMBERTO CRUZ FERNANDES
Chefe da 2ª Câmara da Terceira Seção

MF/3ª Seção Conselho de Contribuintes
3ª Câmara
Luiz Humberto Cruz Fernandes
ATRFB Isat. 00916331
Chefe

Ciente, com a observação abaixo:

Apenas com Ciência

Com Recurso Especial

Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional