



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10280.003025/2001-17
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-005.184 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 8 de outubro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ECF ENGENHARIA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA (ICE HOUSE LTDA.)

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

Ano-calendário: 2001

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. NULIDADE DE ATO DE EXCLUSÃO. CONTEXTOS FÁTICOS E JURÍDICOS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA.

Não se conhece de recurso especial cujo acórdão apresentado para demonstrar a divergência evidencia decisão em contexto fático e legislativo distinto, concernente a exclusão de Contribuinte optante pelo Simples Federal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial. Votou pelas conclusões a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob - Presidente em exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amelia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado(a)), Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella, Andrea Duek Simantob (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em que se alega divergência jurisprudencial quanto ao cancelamento do ato de exclusão do Simples Federal que é objeto destes autos

A recorrente insurge-se contra o Acórdão n.º 301-34.708, de 14/08/2008, por meio do qual a Primeira Câmara do antigo Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, deu provimento a recurso voluntário da contribuinte acima identificada, para fins de cancelar sua exclusão do Simples Federal.

O acórdão recorrido contém a ementa e a parte dispositiva descritas abaixo:

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

Ano-calendário: 2001

SIMPLES. EXCLUSÃO. RETROATIVA. LEI COMPLEMENTAR 123/2006.

As atividades de instalação e manutenção de aparelhos e sistemas de ar condicionado, refrigeração, ventilação, aquecimento e tratamento de ar em ambientes controlados, não são mais vedadas ao SIMPLES nos termos do artigo 17, §1º, inciso XI da LC 123/2006. Aplicação retroativa em virtude do artigo 106, inciso II, alínea "b", do Código Tributário Nacional.

SIMPLES. RETROATIVIDADE DE LEI NOVA. JULGAMENTOS PENDENTES. EFEITOS.

A lei nova tem repercussão pretérita aos casos pendentes de julgamento, por força do caráter interpretativo da norma jurídica impeditiva anterior, revogada pela nova legislação, devendo seus efeitos se subsumirem à regra do artigo 106 do CTN.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado

A PGFN afirma que o acórdão recorrido deu à legislação tributária interpretação divergente da que tem sido dada em outros processos, relativamente à matéria acima mencionada.

Para o processamento do recurso, ela desenvolve os seguintes argumentos:

DOS FATOS

- A recorrida fora excluída do SIMPLES por desenvolver atividade contida nas vedações do art. 9º, XIII, da Lei nº 9.317/96, qual seja, **prestação de serviços de instalação e manutenção de ar condicionado e refrigeração**;
- Na análise de recurso voluntário interposto pelo contribuinte, a Câmara *a quo* aduziu ser o caso de aplicação retroativa da LC 123/2006, artigo 17, XI, §1º, na qual não há vedação para a atividade desempenhada pelo contribuinte, provendo o recurso, à unanimidade de votos;
- No entanto, a decisão ora impugnada merece reforma, porquanto diverge da jurisprudência deste Conselho de Contribuintes;

DO CABIMENTO DO RECURSO ESPECIAL POR DIVERGÊNCIA

[...]

PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE E EXCEÇÕES NA SEARA TRIBUTÁRIA

- No que toca à retroatividade da legislação tributária, cumpre, inicialmente, enfatizar que a matéria veiculada no art. 106, do Código Tributário Nacional, possui natureza de Norma Geral de Direito Tributário;
- Nessa esteira, o presente recurso tem por objetivo obter pronunciamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais no sentido de pacificar a interpretação e alcance da Lei Complementar nº 123/2006 à luz do art. 106, CTN, precisamente, no que toca ao seu inciso II;
- O Douto Relator, para "re-inclusão" da recorrida no SIMPLES, aplicou a LC nº 123/2006, retroativamente, por entender que a atividade desenvolvida pela empresa passou a ser tida como não impedida por esse novo diploma legal;
- Acontece que, no presente caso, a exclusão da recorrida do SIMPLES se deu sob a égide da Lei nº 9.317/1996;
- Não obstante, a decisão recorrida achou por bem se valer da LC 123/06, ainda não existente à época da exclusão, aplicando-a retroativamente e, por consequência, afastando a Lei nº 9.317/96, então em vigor. O que aconteceu, pois, foi a suscitação de um "aparente" conflito temporal de normas;
- Em verdade, é sabido, como regra, que os conflitos da lei no tempo devem ser resolvidos sob a ótica do milenar Princípio da Irretroatividade (e exceções), que, no direito tributário, é extraído da combinação da Lei de Introdução ao Código Civil com o art. 101 do Código Tributário Nacional:

CTN

Art. 101. A vigência, no espaço e no tempo, da legislação tributária rege-se pelas disposições legais aplicáveis às normas jurídicas em geral, ressalvado o previsto neste Capítulo.

LICC

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

- Tal postulado jurídico, que dispensa maiores apresentações, significa que a lei (tributária ou não) somente se aplicará fatos ocorridos pós o início da sua vigência de acordo com a noção tradicional de segurança jurídica;
- Tal princípio é REGRA GERAL do ordenamento pátrio e não se confunde com o princípio da irretroatividade tributária, que se destina especificamente a "impedir", como garantia negativa (direito fundamental de 1ª geração), a cobrança

de tributo anterior à edição de lei. Em verdade, esse último princípio é corolário do primeiro que é bem mais amplo e trata da aplicação da legislação em sua generalidade. Ou seja, na seara tributária, mesmo que não tenhamos uma "instituição" de tributo (a atrair a "irretroatividade tributária"), e sim uma "mera" modificação de obrigação acessória ou mudança de dado regime tributário, ainda assim teremos IRRETROATIVIDADE em razão da regra geral da LICC;

- É bem verdade, todavia, que tal regra comporta exceções nas mais variadas searas do direito. No âmbito tributário, há sim ressalvas ao referido princípio, pois se permite que a lei volte ao passado, se o disser expressamente (e não houver vedação constitucional ou do próprio CTN), ou nas exceções previstas no CTN. Entretanto, se nada disso ocorrer, ela vigorará para futuro, seguindo a LICC;

- *In casu*, verifica-se que a Lei Complementar nº 123/2006, no capítulo referente às disposições finais e transitórias, não dispõe expressamente sobre a possibilidade de retroatividade da lei. Mui de revés, os arts. 88 e 89 são claros em afirmar que o regime de tributação instituído pela Lei do Super Simples somente entrará vigor a partir de 01 de julho de 2007, momento em que ficará revogada a Lei nº 9.317/1996;

- Assim, não se pode afirmar que a retroatividade determinada na decisão ora recorrida tenha sido oriunda da EXPRESSA determinação legal;

- No tocante à retroação prevista no CTN, deve-se analisar seu art. 106, que excepciona a regra da irretroatividade. O referido dispositivo legal permite à lei voltar-se ao passado, dispensando-se, pois, disposição expressa de lei, nas hipóteses de lei interpretativa e de "*lei mitior*" quanto a infrações ou penalidades;

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 simples leitura do dispositivo, vê-se que o inciso I não tem aplicação ao presente caso, pois não estamos diante de lei interpretativa. Também não estamos diante de norma que trata de definição de infração ou de cominação de penalidade, o que também afasta o inciso II da discussão;

- No entanto, o acórdão recorrido se pautou na alínea "b" do inciso II, do art. 106, do CTN, para justificar a aplicação retroativa da LC 123/06. Enxergou, assim, que a LC 123/06 teria deixado de tratar o objeto social da recorrida como contrário à exigência de ação ou omissão;
- Acontece, Nobres Conselheiros, que não houve, no presente caso, qualquer ato contrário à exigência de ação ou omissão e que tenha, em virtude da LC 123/06, deixado de sê-lo;
- A legislação tributária, em razão de política tributário-financeira, considerou inadequado ao sistema a adesão de determinadas empresas e previu procedimento administrativo de análise do pedido de inclusão de todas as interessadas;
- Aquelas habilitadas permaneceriam no Simples; as outras consideradas "vedadas" seriam excluídas. Não houve previsão de sanções (decorrência lógica de eventual prática de atos contrários a qualquer exigência de ação ou de omissão) para a empresa eventualmente excluída. Não há conduta "ilícita" da empresa optante que apenas pleiteou, nos exatos termos da lei, sua participação em regime tributário mais benéfico;
- Portanto, a LC 123/06 jamais poderia estar deixando de definir um ato como contrário a exigências de ação ou omissão, pois infrações não havia. Em verdade, estamos diante de dois sistemas (com relevantes diferenças) de pagamento unificado de tributos - Lei nº 9.317/96 e LC 123/06 - que se sucederam no tempo, ambos atendendo a razões de política tributário-financeira reinantes em suas respectivas épocas. Não podemos confundir os regimes e objetivar aplicá-los fora do período de vigência estabelecido;
- Nobres Conselheiros, "retroatividade benigna" no direito tributário refere-se às sanções e o CTN deixa isso muito claro. Não é qualquer tratamento benéfico da legislação que retroage, não é essa a inteligência do sistema tributário;
- Ora, se assim concluirmos, iremos eliminar completamente a função extrafiscal do Imposto de Importação, por exemplo. Sim, pois se qualquer tratamento fiscal que for mais benéfico retroagir, então uma redução da alíquota do II (para fomentar investimentos, por exemplo) teria que ser aplicada retroativamente às importações anteriores à diminuição da tarifa. Tal conclusão afronta o sistema e a função extrafiscal do tributo (se houvesse algum motivo extrafiscal para retroatividade da alíquota, então deveria haver disposição expressa ordenando a retroação);
- Vale ressaltar, ainda que o art. 106 do CTN é direito excepcional. E, como se sabe, é regra elementar de hermenêutica que as exceções sejam interpretadas restritivamente. Não há como estender a retroatividade benigna a assuntos alheios às sanções tributárias;
- Portanto, como não houve expressa disposição da lei, nem lei interpretativa, nem regulação de sanções, então não há retroatividade;

- Corroborando todo o acima exposto, relataremos, em breve síntese, como a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça pacificou-se relativamente ao tema;
- Em razão de diversas leis esparsas que modificaram a Lei nº 9.317/96, reduzindo as vedações do art. 9º, XIII (a exemplo da Lei nº 10.034/00), diversas empresas bateram às portas do Poder Judiciário requerendo sua permanência ou re-inclusão no Simples em razão da suposta retroatividade de tais normas permissivas;
- Os primeiros casos que chegaram ao STJ em 2004 até sofreram com a variação de jurisprudência (sobretudo em razão dos votos do Min. Luís Fux que hoje já alterou seu entendimento), mas a partir da decisão do RESP 722.307, Segunda Turma, de relatoria do Min. Castro Meira, o Tribunal pacificou sua jurisprudência no sentido de não permitir a retroatividade das normas que não mais vedassem determinadas atividades;
- Os fundamentos da decisão são basicamente aqueles acima referidos relativamente ao art. 106 do CTN. Transcrevemos o voto para melhor análise:

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, 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.

O recorrido foi excluído da restrição constante da Lei nº 9.317/96 apenas com o advento da Lei nº 10.034/00, cujo art. 1º preceitua:

"Art. 1º Ficam excetuadas da restrição de que trata o inciso XIII do art. 9º da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, as pessoas jurídicas que se dediquem às seguintes atividades: creches, pré-escolas e estabelecimentos de ensino fundamental."

Cumpra registrar, unicamente a título de informação, que o dispositivo mencionado foi alterado pela Lei nº 10.684/03, passando a vigor nos moldes abaixo:

"Art. 1º Ficam excetuadas da restrição de que trata o inciso XIII do art. 9º da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, as pessoas jurídicas que se dediquem exclusivamente às seguintes atividades:

1- creches e pré-escolas;

II- estabelecimentos de ensino fundamental;

III- centros de formação de condutores de veículos automotores de transporte terrestre de passageiros e de carga;

IV- agências lotéricas;

V- agências terceirizadas de correios;

VI- vetado

VII- vetado"

- A partir de tal decisão, as duas Turmas de direito Público do STJ passaram, à unanimidade, a assim decidir:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. OPÇÃO PELO SIMPLES. ESTABELECIMENTO DE ENSINO. RESTRIÇÃO. EXCEÇÃO PROMOVIDA PELA LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. RETROATIVIDADE INVIÁVEL. PRECEDENTES.

1. O art. 9º, XIII, da Lei 9.317/96, não permite que os estabelecimentos de ensino optem pelo SIMPLES, porquanto prestam serviços profissionais de professor. Com o advento da Lei 10.034/2000, afastou-se a restrição em relação às pessoas jurídicas que explorem exclusivamente a atividade de creche, pré-escola ou de ensino fundamental.

2. Contudo, a orientação prevalente nas Turmas de Direito Público deste Tribunal firmou-se no sentido de que o direito à opção pelo SIMPLES, com fundamento na legislação superveniente, somente pode ser exercido a partir da vigência de tal legislação.

3. Recurso especial provido (RESP 829.059, Primeira Turma, Rel. Min. Denise Arruda, DJ 07.02.08);

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. OPÇÃO PELO SIMPLES. RESTRIÇÃO CONTIDA NA LEI 9.317/96. EXCEÇÃO PROMOVIDA PELA LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. RETROATIVIDADE INVIÁVEL. PRECEDENTES.

A orientação das Turmas que integram a Primeira Seção/STJ firmou-se no sentido de que a Resolução 74/98 do CONTRAN regulamenta a exigibilidade de habilitação para a prestação do serviço de formação de condutores de veículos, impondo a certificação na Controladoria Regional de Trânsito - CRT - e o credenciamento nos órgãos executivos de trânsito dos Estados e do Distrito Federal. Desse modo, tratando-se de profissão cujo exercício depende de habilitação profissional legalmente exigida, não é possível a opção pelo SIMPLES. Nesse sentido: REsp 509.434/RS, 1ª Turma, Rei. Min. Francisco Falcão, DJ de 20.10.2003; REsp 479.032/SC, 1ª Turma, Rei. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 1º.2.2005; REsp 499.597/SC, 2ª Turma, Rei. Min. Franciulli Netto, DJ de 6.6.2005.

2. Por outro lado, é certo que a partir da vigência da Lei 10.684/2003 (que alterou a Lei 10.034/2000) a restrição em comento deixou de existir, pois, nos termos da legislação mencionada, "ficam excetuadas da restrição de que trata o inciso XIII do art. 9º da Lei 9.317/96 (...) as pessoas jurídicas que se dediquem exclusivamente às seguintes atividades: (...) centros de formação de condutores de veículos automotores de transporte terrestre de passageiros e de carga". No entanto, a orientação prevalente nas Turmas de Direito Público deste Tribunal firmou-se no sentido de que o direito à opção pelo SIMPLES, com fundamento na legislação superveniente, somente pode ser exercido a partir da vigência de tal legislação. Precedentes: REsp 884.186/RJ, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 11.6.2007; REsp 722.307/SC, 2ª Turma, Rei. Min. Castro Meira, DJ de 16.5.2005.

3. Recurso especial desprovido (RESP 764.307, Primeira Turma, Rel. Min. Denise Arruda, DJ 19.11.07);

TRIBUTÁRIO. OPÇÃO PELO SIMPLES. INSTITUIÇÃO DE ENSINO. ATIVIDADE DE CRECHE. PRÉ-ESCOLA E ENSINO FUNDAMENTAL. LEI 10.034/2000. APLICAÇÃO INCIDENTAL. SÚMULA 07/STJ.

1. O art. 1º, inciso I e II, da Lei 10.034/2000, com a redação dada pela Lei 10.684/2003, reconhece o direito de as instituições de ensino que se dediquem exclusivamente às atividades de creche, pré-escolas e ensino fundamental optarem pelo SIMPLES (RESP 603.451/PE, Rel. Min. Luiz Fux, 1ª Turma, DJ de 28.06.2004). Por outro lado, o direito à referida opção somente pode ser exercido a partir da vigência da norma em comento (RESP. 722.307/SC, 2ª Turma, Min. Castro Meira, DJ de 16.05.2005).

2. A análise com conteúdo fático-probatória da demanda encontra óbice na Súmula 07/STJ.

3. Recurso especial a que se dá parcial provimento (RESP 884186, Primeira Turma, Rel. Min. Teori Zavascki, DJ. 11.06.07);

TRIBUTÁRIO. SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DE MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES. ESTABELECIMENTO DE ENSINO. OPÇÃO. ART. 9º, INCISO XIII, DA LEI N.º 9.317/96. RESTRIÇÃO. ART. 1º DA LEI Nº 10.034/00. RETRO AÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Com o advento da Lei n.º 10.034/2000, as pessoas jurídicas dedicadas às atividades de creche, pré-escola e ensino fundamental foram excluídas das restrições impostas pelo art. 9º da Lei nº 9.317/96, permitindo-se-lhes a opção pelo SIMPLES.

2. O art. 106 do CTN, em seus incisos, estabelece quando a lei tributária será aplicada a atos ou fatos pretéritos. O caso dos autos não se enquadra nas hipóteses, de modo que descabido cogitar de retroação da Lei n.º 10.034/00.

3. A pessoa jurídica que se dedica à creche, pré-escola e ao ensino fundamental somente tem direito a optar pelo SIMPLES a partir da vigência da Lei n.º 10.034/00, que não pode ter aplicação retroativa.

4. Recursos especiais providos RESP 721.675, Segunda Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJ 19.09.05).

- Conforme se observa, a pacífica a jurisprudência do STJ corrobora todo o esposado acima e ratifica a necessidade de modificação do acórdão recorrido;

- Ante o exposto, a União (Fazenda Nacional) requer seja conhecido e provido o presente Recurso Especial, para que seja reformado o acórdão, de modo a restaurar o inteiro teor da r. decisão de primeira instância.

Quando do **exame de admissibilidade do Recurso Especial da PGFN**, o Presidente da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do Despacho nº 1101-00.175, exarado em 06/09/2012, deu seguimento ao recurso, fundamentando sua decisão na seguinte análise sobre a divergência suscitada:

[...]

A Procuradoria da Fazenda Nacional insurge-se contra acórdão em que se discute a exclusão do Regime do Simples, motivada pelo fato da contribuinte desenvolver a atividade de prestação de serviços de instalação e manutenção de ar condicionado e refrigeração, que estaria incluída nas vedações do art. 9º, XIII, da Lei 9.317/96, e cuja conclusão foi favorável à contribuinte, por ter sido aplicada retroativamente a LC 123/2006, art. 17, XI, §1º, na qual não há vedação para essa atividade.

Como paradigma foi citado o acórdão 303-35326. Argumenta a PFN, que esse acórdão não admite a aplicação retroativa da LC 123/2006.

A seguir o recurso especial aborda o princípio da irretroatividade e exceções na seara tributária, a pacificação da jurisprudência no STJ e ao final, pede a reforma do acórdão para restaurar o inteiro teor da decisão de primeira instância.

Passo ao exame da admissibilidade do recurso especial.

No acórdão paradigma se discute a exclusão de pessoa jurídica do Regime do Simples, em razão de ter sido constatado que a receita bruta global do ano de 2002 ultrapassou o limite legal, cujo limite era de R\$ 1.200.000,00, e que foi modificado, em razão de alterações Lei 9.317/96, advindas da Lei 11.196/2005.

Concluiu referido acórdão que a alteração da legislação que trata das vedações à opção ao Regime do Simples, em verdade, institui um novo regime que, ainda que mais benéfico, somente produz efeitos a partir da sua vigência.

Transcrevo do voto condutor do acórdão paradigma o seguinte trecho:

Impende frisar que, até recentemente, defendi que, em razão da aplicação do parágrafo 1º 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 § 9º do mesmo art. 18, percebi o equívoco dessa interpretação.

Efetivamente, a alteração da legislação que trata das vedações à opção ao Simples, em verdade, institui um novo regime que, ainda que mais benéfico, somente produz efeitos a partir da sua vigência.

Transcrevo a ementa do acórdão paradigma 303-35326:

Legislação Superveniente. Inclusão Retroativa. Impossibilidade.

A alteração da legislação disciplinadora do regime de impedimentos à opção pelo Simples não autoriza a aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106 do Código Tributário Nacional, para efeito de reincluir contribuinte

regularmente excluído com base na legislação vigente à época do ato. Precedentes do Superior Tribunal de Justiça.

Reproduzo as ementas do acórdão recorrido:

SIMPLES. EXCLUSÃO. RETROATIVA. LEI COMPLEMENTAR 123/2006.

As atividades de instalação e manutenção de aparelhos e sistemas de ar condicionado, refrigeração, ventilação, aquecimento e tratamento de ar em ambientes controlados, não são mais vedadas ao SIMPLES nos termos do artigo 17, § 1º, inciso XI da LC 123/2006. Aplicação retroativa em virtude do artigo 106, inciso II, alínea "b", do Código Tributário Nacional.

SIMPLES. RETROATIVIDADE DE LEI NOVA. JULGAMENTOS PENDENTES. EFEITOS.

A lei nova tem repercussão pretérita aos casos pendentes de julgamento, por força do caráter interpretativo da norma jurídica impeditiva anterior, revogada pela nova legislação, devendo seus efeitos se subsumirem à regra do artigo 106 do CTN.

Do confronto entre as ementas e os fundamentos dos votos relativos aos acórdãos paradigma e o recorrido, conclui-se que a divergência apontada está comprovada, isto porque, o acórdão recorrido deu provimento a recurso onde se discute a exclusão da empresa do Regime do Simples, em razão de atividade vedada, por aplicação da LC 123/2006, retroativamente, enquanto que o acórdão paradigma discute a situação fática de exclusão da empresa do Regime do Simples, em razão da aplicação retroativa do novo limite para caracterizar empresa de pequeno porte, previsto no art. 33 da Lei 11.196/2005, que deu nova redação ao inciso II, do art. 2º da Lei 9.317/96, limite que foi reproduzido na LC 123/2006, e o voto condutor do acórdão aprecia a aplicação retroativa dessa Lei Complementar.

A contribuinte foi intimada do Acórdão nº 301-34.708, do recurso especial da PGFN, e do despacho que deu seguimento a esse recurso, e ela não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Andrea Duek Simantob, Relatora.

1. Conhecimento

De início, mister se faz verificar o conhecimento do recurso especial.

Como de sabença, o respectivo conhecimento de matéria objeto de recurso especial depende do preenchimento dos requisitos exigidos pelo art. 67 do Anexo II do RICARF:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º Para efeito da aplicação do caput, entende-se que todas as Turmas e Câmaras dos Conselhos de Contribuintes ou do CARF são distintas das Turmas e Câmaras instituídas a partir do presente Regimento Interno.

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

§ 4º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de 1ª (primeira) instância por vício na própria decisão, nos termos da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999.

§ 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

§ 6º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.

§ 7º Na hipótese de apresentação de mais de 2 (dois) paradigmas, serão considerados apenas os 2 (dois) primeiros indicados, descartando-se os demais.

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 10. Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União.

§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas, na sua integralidade, no corpo do recurso, admitindo-se ainda a reprodução parcial da ementa

desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

§ 12. Não servirá como paradigma acórdão proferido pelas turmas extraordinárias de julgamento de que trata o art. 23-A, ou que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

I - Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

II - decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543- C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil; e (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016);

III - Súmula ou Resolução do Pleno do CARF, e

IV - decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal que declare inconstitucional tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

§ 13. As alegações e documentos apresentados depois do prazo fixado no caput do art. 68 com vistas a complementar o recurso especial de divergência não serão considerados para fins de verificação de sua admissibilidade.

§ 14. É cabível recurso especial de divergência, previsto no caput, contra decisão que der ou negar provimento a recurso de ofício.

§ 15. Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente. (Incluído pela Portaria MF nº 39, de 2016)

Muito bem. Transcreve-se a seguir as ementas e trechos do voto condutor tanto do recorrido quanto do paradigma de número 303-35.326, respectivamente, então trazido pela Fazenda Nacional para demonstrar a divergência:

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

Ano-calendário: 2001

SIMPLES. EXCLUSÃO. RETROATIVA. LEI
COMPLEMENTAR 123/2006.

As atividades de instalação e manutenção de aparelhos e sistemas de ar condicionado, refrigeração, ventilação, aquecimento e tratamento de ar em ambientes controlados, não são mais vedadas ao SIMPLES nos termos do artigo 17, § 1º, inciso XI da LC 123/2006. Aplicação retroativa em virtude do artigo 106, inciso II, alínea “b”, do Código Tributário Nacional.

SIMPLES. RETROATIVIDADE DE LEI NOVA.
JULGAMENTOS PENDENTES. EFEITOS.

A lei nova tem repercussão pretérita aos casos pendentes de julgamento, por força do caráter interpretativo da norma jurídica impeditiva anterior, revogada pela nova legislação, devendo seus efeitos se subsumirem à regra do artigo 106 do CTN.

A contribuinte foi excluída do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte por meio do Ato Declaratório de Exclusão nº08/2007, em razão de exercer “**atividade econômica vedada de prestação de serviços de instalação e manutenção de ar condicionado e refrigeração**” (fl.635).

Assim, essa vedação estava conforme entendimento exarado no Ato Declaratório Executivo nº08/2007 (fl. 635), ou seja, tratava-se de atividade assemelhada à prestação de serviços de engenheiro (art. 9º, inciso XIII da Lei 9.317/96).

Ocorre que o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – Simples, mudou e transformou-se no SIMPLES NACIONAL, com o advento da Lei Complementar nº. 123/96, que trouxe novas possibilidades em matéria de atividades que podem optar pelo SIMPLES NACIONAL.

Dessa forma, a atividade de serviços de instalação e manutenção de aparelhos e sistemas de ar condicionado, refrigeração, ventilação, aquecimento e tratamento de ar em ambientes controlado, deixou de ser vedada ao SIMPLES, na forma do artigo 17 parágrafo 1º inciso XI, *verbis*:

Paradigma 303-35.326

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

Ano-calendário: 2002

LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. INCLUSÃO RETROATIVA. IMPOSSIBILIDADE. A alteração da legislação disciplinadora do regime de impedimentos a opção pelo Simples não autoriza a aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106 do Código Tributário Nacional, para efeito de re-incluir contribuinte regularmente excluído com base na legislação vigente à época do ato. Precedentes do Superior Tribunal de Justiça.

(...)

Primeiramente, ressalto que a matéria versada nos autos é de exclusão do Simples através de Ato Declaratório Executivo DRF/A.JU nº 557.798 (fls.122), de 02/08/2004, uma vez que fora constatado que **a receita bruta global do ano 2002 ultrapassou o limite legal.**

O ADE foi expedido com base na Declaração Anual Simplificada (fls.44), cuja receita bruta teria ultrapassado o permissivo legal, qual seja, à época dos fatos, R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais).

Cumpre assinalar que a redação do texto legal supramencionado poderia ser aquela dada pela Lei nº 9.732/98, tendo em vista sua vigência à época dos fatos, o que nos levaria à conclusão de que a receita global não poderia ultrapassar R\$ 1.200.000,00.

Ocorre que, **referido limite foi modificado, tendo em vista alterações na Lei nº 9.317/96, advindas da Lei nº11.196/2005.**

Da nova redação, considera-se "empresa de pequeno porte a pessoa jurídica que tenha auferido, no ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais)".

A controvérsia a ser dirimida, cuja divergência deveria ser demonstrada, objetivando a devolução da matéria pela CSRF deveria ser à respeito da exclusão da contribuinte do Regime do Simples, efetivada pelo Ato Declaratório nº 08, de 12 de fevereiro de 2007, com efeitos retroativos a 1º de janeiro de 2002, **e motivada pelo fato de a contribuinte desenvolver a atividade de prestação de serviços de instalação e manutenção de ar condicionado e refrigeração, que estaria incluída nas vedações do art. 9º, XIII, da Lei 9.317/96**, conforme explicitado acima.

Ocorre que o paradigma trazido pela PGFN trata de exclusão em face de a empresa ter ultrapassado o limite legal estipulado para fins de receita bruta anual, o qual legislação posterior efetivou a modificação.

Em que pese em ambos os casos estar em voga a questão da retroatividade, vale dizer que o recorrido e o paradigma não trazem qualquer similitude fática que se destine a uma comparação acerca das situações presentes para efeitos de cotejo.

Não vislumbro semelhança entre as ocorrências dispostas no recorrido e paradigma.

Indo mais além, verifica-se, da leitura do inteiro teor da decisão paradigmática, que o caso ali tratado não condiz com o caso tratado nestes autos, objetivando a demonstração da divergência jurisprudencial alegada.

De fato.

O motivo da retroatividade de lei diante de fatos absolutamente dissonantes não dá margem suficiente para que se conheça do recurso, pois a questão deveria dizer respeito à alteração legislativa do Simples Federal para o Nacional, em face da atividade vedada, no meu entendimento.

Nesse sentido, De todo modo, conduzo o meu voto no sentido de NÃO CONHECER do recurso especial da PGFN.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob