



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

Processo nº 10380.008891/2003-20
Recurso nº 130.719 Voluntário
Matéria SIMPLES - EXCLUSÃO
Acórdão nº 301-34.717
Sessão de 14 de agosto de 2008
Recorrente VIP-IMAGEM E BELEZA LTDA. - ME.
Recorrida DRJ/FORTALEZA/CE

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

ANO-CALENDÁRIO: 2002

Atividades vedadas. Clínica de estética.

Verificado que pela Lei Complementar n.º 123/2006, que instituiu o Simples Nacional, as atividades exercidas pela pessoa jurídica não são vedadas, é de se admitir a inclusão no SIMPLES.

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, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.


OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Presidente


JOÃO LUIZ FREGONAZZI - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Luiz Novo Rossari, Luiz Roberto Domingo, Irene Souza da Trindade Torres, Rodrigo Cardozo Miranda, Valdete Aparecida Marinheiro e Susy Gomes Hoffmann.



Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da autoridade julgadora de primeira instância.

“Trata o presente processo de Solicitação de Revisão da Exclusão (SRS) do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES), dada a exclusão da empresa do referido sistema conforme Ato Declaratório Executivo nº 418.577, de 07 de agosto de 2003 da DRF/Fortaleza/CE (fls. 09).

2. Fundamentação Legal: Lei nº 9.317/96, art. 9º, inciso XIII; art. 12; art. 14, I; art. 15, II. Medida Provisória nº 2.158-34, de 27/07/2001, art. 73. Instrução Normativa SRF nº 250, de 26/11/2002: art. 20, XII; art. 21; art. 23,I; art. 24,II, c/c o parágrafo único (fls. 09).

3. Inconformado com a referida Decisão, a contribuinte apresentou a reclamação de fls. 01/03, alegando, em síntese, que:

3.1 é optante do Simples desde 01/01/97, uma vez que preenche os requisitos legais da Lei nº 9.317/96;

3.2 embora tenha recebido notificação sobre o Ato Declaratório de exclusão do Simples, excluindo-a do sistema a partir de janeiro de 2002, por ter incorrido em situação excludente – manutenção do físico corporal, nos termos do art. 9º, XII (sic), da Lei nº 9.317/96, aduz que de fato a atividade desenvolvida pela reclamante corresponde a indicada na notificação, porquanto é atividade econômica atinente ao ramo de estética;

3.3 assevera, porém, que, ao contrário do que consta na citada notificação, tal atividade não se encontra entre aquelas vedadas de optar pelo Simples, trazendo à colação, nesse sentido, a Solução de Consulta SRRF/9º RF DISIT nº 050, de 28/03/2003, que explicita quanto a seu ingresso no sistema Simples (fls. 02);

3.4 salienta, também, que atua na área de estética, como preceitua a própria razão social da reclamante, bem como não é preciso maiores contundências para constatar que a atividade de estética não necessita de grande amparo técnico, pois limita-se a massagens estéticas, aplicação de produtos de beleza e outras práticas afins;

3.5 aduz, outrossim, que não depende de habilitação profissional para atuar no seu negócio, dado que constitui-se numa simples clínica de beleza, como tantas outras, e que não depende de profissionais habilitados, ou de qualquer profissional identificado no art. 9º, inciso XIII, da Lei nº 9.317/96;

3.6 os esteticistas que atuam nesta área não têm formação superior, seja de graduação ou de especialização, recebendo apenas um leve treinamento da reclamante;

3.7 ante o exposto, requer tornar sem efeito o Ato Declaratório de exclusão do Simples, determinando sua permanência no sistema Simples, por ser um ato de justiça fiscal.”

A autoridade julgadora de primeira instância indeferiu o pedido de inclusão no SIMPLES em razão da contribuinte exercer atividade vedada, a saber a prestação de serviços relacionados ao ramo de atividades estéticas, aplicação de produtos de beleza, assemelhadas à atividade de médico ou enfermeiro, atividades vedadas pela Lei n.º 9.317/1996, art. 9.º, inciso XIII.

Irresignada, a querelante interpôs recurso voluntário alegando que apenas exerce a atividade de prestação de serviços na área de estética.

Conforme Resolução n.º 301-1.645, a Colenda Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes converteu o julgamento em diligência para que a unidade de origem procedesse à verificação da real atividade desenvolvida pela contribuinte, “a partir da sua opção pelo SIMPLES até o período de sua exclusão, informando de forma precisa quais as atividades exercidas pela interessada e se dentre elas há alguma cujo exercício depende de habilitação profissional exigida em lei”.

Realizada a diligência, retornam os autos para julgamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro João Luiz Fregonazzi, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Como visto, a recorrente pleiteia a anulação do ato de exclusão do SIMPLES, por entender que a prestação de serviço na área de estética que exerce está amparada pela Solução de Consulta SRRF n.º 050, de 28 de março de 2003, *verbis*:

SOLUÇÃO DE CONSULTA SRRF N.º 050, DE 28 DE MARÇO DE 2003

Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas de Pequeno Porte – SIMPLES

EMENTA: PERMISSIBILIDADE. INGRESSO. PERMANÊNCIA. CLÍNICA ESTÉTICA. É permitido o ingresso ou a permanência no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples, de pessoas jurídicas atuantes na área de estética, compreendendo os serviços de massagem estética, fangoterapia (argila), limpeza de pele, hidratação facial e tratamento para acne, desde que não pratiquem atividades que dependam de habilitação profissional exigida em lei, ou incorram em quaisquer outros impedimentos previstos na legislação de regência.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei n.º 9.317/96, arts. 9.º, inc. XIII; IN SRF n.º 250/2002, arts. 20, inc. XII.

O Contrato de Constituição de Sociedade por Cotas de Responsabilidade Limitada da contribuinte como objeto social a seguinte atividade, conforme documento de fls 22, 24 e 25:

Cláusula Quarta – o objeto social é o de atividade de manutenção do físico corporal”.

A autoridade julgadora de primeira instância entendeu que do exame das notas fiscais arroladas na tabela abaixo a recorrente exerce atividades que extrapolam a prestação de serviço de estética, incluindo serviços assemelhados ao de médico ou enfermeiro.

<i>Nota Fiscal de Serviço</i>	<i>Discriminação dos serviços</i>	<i>fls. do processo</i>
<i>1312</i>	<i>Programa completo p/gordura e celulite</i>	<i>30</i>
<i>1328</i>	<i>Programa parcial p/gordura localizada</i>	<i>33</i>
<i>1332</i>	<i>Programa parcial p/gordura e celulite</i>	<i>34</i>
<i>1338</i>	<i>Programa completo para rejuvenescimento facial</i>	<i>37</i>

1374	Programa de drenagem manual	40
1441	Programa comp. p/ gordura local.e flacidez corporal	45

O indeferimento da solicitação considerou, portanto, o exercício de atividade vedada, a teor da norma contida no artigo 9.º da Lei n.º 9.317/1996, art. 9.º, inciso XIII, *in verbis*:

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; (destaques acrescidos)

Assim, as atividades de exercidas pela querelante assemelham-se às de médico, enfermeiro ou fisicultor, estando as pessoas jurídicas que as exercem optar pelo SIMPLES.

Em atendimento à Resolução 301-1.645, , a fiscalização procedeu à diligência nos termos do relatório de fls. 117 e seguintes, detalhando as atividades desenvolvidas pela contribuinte, dentre as quais vislumbra-se a prestação de serviços assemelhados aos de médico, enfermeiro ou fisicultor. A recorrente exerce as seguintes atividades:

- 1. Tratamento de gorduras localizadas – Tratamento este feito com máquina Transion N, colocação de plaquetas sobre a pele na região abdominal ou das pernas*
- 2. Tratamento com cromo (tratamento com luz) – máquina cromogei;*
- 3. Tratamento de limpeza do rosto – máquina lif-tup, limpeza do rosto;*
- 4. Ginástica isométrica – máquina isogei.*

De fato, as atividades desenvolvidas em tese são assemelhadas às de médico ou enfermeiro. Corrobora esse entendimento o disposto na Solução de Consulta SRRF/8ª RF/DISIT nº 39, de 24 de fevereiro de 2004:

“EMENTA: SERVIÇOS DE ESTÉTICA

A prestação de serviços de estética que inclui procedimentos de massagem facial, corporal, com drenagem linfática, e redução corporal, por ser assemelhada à de médico ou enfermeiro, impede a pessoa jurídica de optar pelo Simples.”

Por outro lado, não vejo semelhanças à atividade de fisicultor, que nada tem a ver com massagens, drenagem linfática e clínicas de estética.

Pelo exposto, as atividades desenvolvidas pela recorrente equiparam-se às de médico ou enfermeiro, cabendo a exclusão por ser vedada a teor do disposto no artigo 9.º da Lei n.º 9.317/1996, art. 9.º, inciso XIII.

Ocorre que, a teor do disposto na Lei Complementar n.º 123, de 14 de dezembro de 2006, que institui o Simples Nacional em substituição ao sistema antigo, as atividades exercidas pela recorrente não se encontram vedadas.

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

I – (...)

XI – que tenha por finalidade a prestação de serviços decorrentes do exercício de atividade intelectual, de natureza técnica, científica, desportiva, artística ou cultural, que constitua profissão regulamentada ou não, bem como a que preste serviços de instrutor, de corretor, de despachante ou de qualquer tipo de intermediação de negócios;

(...)

§ 2º Também poderá optar pelo Simples Nacional a microempresa ou empresa de pequeno porte que se dedique à prestação de outros serviços que não tenham sido objeto de vedação expressa neste artigo, desde que não incorra em nenhuma das hipóteses de vedação previstas nesta Lei Complementar.

(...)

Pela novel legislação, há de se reconhecer que não há expressa vedação a atividades assemelhadas às de médicos ou enfermeiros. Há, contudo, vedação às atividades intelectuais de natureza técnica ou científica. Outrossim, consoante o disposto no supracitado Parágrafo 2.º, as atividades que não se encontram expressamente vedadas são permitidas.

As atividades realizadas pela recorrente somente poderiam ser enquadradas na hipótese de vedação prevista no artigo 17, XI, da Lei Complementar n.º 123/2006, que diz repetido a atividades intelectuais de cunho técnico.

Pela análise desse dispositivo que veda as atividades intelectuais, verifica-se que são atividades de cunho eminentemente intelectual, tais como as de instrutor, corretor ou despachante. Fazendo-se uma interpretação sistemática, atividades manuais, ainda que para o exercício necessitem de conhecimento específico, não se enquadram na vedação do inciso XI.

Assim considero que as atividades realizadas pela recorrente não se enquadram em alguma vedação da Lei Complementar n.º 123/2006. Resta perquirir se pode ser aplicado ao caso o princípio da retroatividade da norma legal mais benéfica.

RETROATIVIDADE DA LEI

No que respeita à retroatividade da lei mais benéfica, é de se considerar que a Lei n.º 9.317/1996, assim dispunha sobre o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES:

7

Art. 2º Para os fins do disposto nesta Lei, considera-se:

I - microempresa a pessoa jurídica que tenha auferido, no ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais);

II - 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).

§ 1º No caso de início de atividade no próprio ano-calendário, os limites de que tratam os incisos I e II serão proporcionais ao número de meses em que a pessoa jurídica houver exercido atividade, desconsideradas as frações de meses.

§ 2º Para os fins do disposto neste artigo, considera-se receita bruta o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

Art. 3º A pessoa jurídica enquadrada na condição de microempresa e de empresa de pequeno porte, na forma do art. 2º, poderá optar pela inscrição no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES.

A novel legislação, que veio a regular a tributação das microempresas e empresas de pequeno porte, institui sistema em tudo semelhante às disposições que revogou, inclusive definindo o novo sistema como um regime unificado de arrecadação de tributos e contribuições devidos pelas microempresas e empresas de pequeno porte, a teor do disposto na Lei Complementar n.º 123/2006, art. 12, verbis:

Art. 12. Fica instituído o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional.

Da comparação entre as normas, verifica-se que o novo sistema veio tão só regular da mesma forma a tributação das micro e pequenas empresas.

Dessa forma, a lei deverá retroagir se for mais benéfica, em face do disposto no artigo 106, inciso II, alíneas “a”, “b” ou “c”, do CTN:

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.

Entendo que o ato de exclusão do SIMPLES tem a natureza jurídica de uma sanção administrativa. Trata-se de ato administrativo que penaliza o contribuinte que porventura cometa alguma infração, ou deixe de cumprir determinada obrigação acessória, conforme se depreende da análise do artigo 29 da Lei Complementar n.º 123/2006. Muito embora o ato de exclusão possa ser motivado por conduta que não constitua ato ilícito, o importante é que normalmente o referido ato de exclusão tem por escopo impor ao contribuinte a penalidade de exclusão.

Nesses casos, via de regra há a incidência do princípio da retroatividade da lei mais benéfica. De qualquer forma, a alínea "b" do supracitado art. 106, II, do CTN determina a retroação da norma mais benéfica quando deixe de tratar o ato praticado como contrário a vedação legal.

E a nova legislação considera que a atividade supostamente vedada é agora admitida, a teor do disposto no artigo 17, § 2.º da Lei Complementar n.º 123/2006.

Em face do exposto, dou provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, em 14 de agosto de 2008


JOÃO LUIZ FREGONAZZI - Relator