



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

**Processo nº** : 10580.011308/2003-10  
**Recurso nº** : 133.495  
**Acórdão nº** : 303-33.775  
**Sessão de** : 09 de novembro de 2006  
**Recorrente** : G C ATIVIDADES FÍSICAS LTDA.  
**Recorrida** : DRJ/SALVADOR/BA

SIMPLES. CONSTITUCIONALIDADE. A instância administrativa não é competente para apreciar arguição de inconstitucionalidade de lei formal vigente. As leis nascem com a presunção de constitucionalidade que somente pode ser enfrentada em foro próprio na esfera judicial. Cabe registrar, entretanto que, no caso, há jurisprudência dos tribunais superiores, do STF, que no julgamento da ADIN 1643-DF não reconheceu a inconstitucionalidade das restrições impostas pelo art.º, XIII, da Lei 9.317/96, e também do STJ, que contrariam o raciocínio desenvolvido pelo recorrente.

**ATIVIDADE DE FISCULTURISMO. VEDAÇÃO.**

As pessoas jurídicas cujas atividades sejam de ensino, assemelhadas a de professor, excluídas as creches, pré-escolar e ensino fundamental, ou de fisicultor, ou de enfermeiro, estão vedadas pela lei, de optar pelo SIMPLES. As academias de ginástica, ou ainda, as de fisiculturismo, não se beneficiam da exceção aberta pela Lei 10.034/2000.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Marciel Eder Costa, que dava provimento.

  
ANELISE DAUDT PRIETO  
Presidente

  
ZENALDO LOIBMAN  
Relator

Formalizado em: 14 DEZ 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Nanci Gama, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Nilton Luiz Bartoli, Tarásio Campelo Borges e Sergio de Castro Neves.

Processo nº : 10580.011308/2003-10  
Acórdão nº : 303-33.775

## RELATÓRIO

Trata-se neste processo de manifestação de inconformidade contra a exclusão do SIMPLES da empresa identificada em epígrafe, mediante o ADE nº 417.366, de 07.08.2003, fundado em exercício de atividade econômica vedada ao regime simplificado, qual seja a de manutenção do físico corporal (fisculturismo)-9304-1/00 (fls.10).

Apresentada Solicitação de Revisão da Exclusão do SIMPLES (SRS) perante a DRJ/Salvador, mas esta indeferiu o pedido sob a alegação de que a atividade exercida é vedada ao SIMPLES por lei.

Inconformada a interessada apresentou tempestiva impugnação à DRJ/Salvador, nos termos constantes às fls.01/03, na qual, em resumo, argumenta que:

1. O inciso XIII do art.9º da Lei 9.317/96 contém lacunas ou obscuridades na caracterização das categorias vedadas ao SIMPLES, o que impõe o emprego de analogia que é contrário ao prescrito no §1º o art.108 do CTN.

2. O texto da lei não veda a atividade de manutenção do físico corporal, que consiste em serviço através de funcionários que são instrutores que por sua natureza não exige profissão regulamentada.

3. O que resta na vedação oposta pelo fisco são interpretações subjetivas ou analogias que contrariam o art.111 do CTN e elidem os artigos 150 e 179 da Constituição Federal de 1988 (CF/88).

4. Lembra, ainda, que a Lei 10.034/2000 estendeu a inclusão no SIMPLES às creches, pré-escolas e estabelecimentos de ensino fundamental, com o que ainda se impedir o benefício à categoria da requerente representa agressão aos princípios contidos na CF/88 e demais leis concernentes à matéria.

A DRJ/Salvador, por sua 4ª Turma de Julgamento, por unanimidade, indeferiu o pedido (fls.22/28). As principais razões de decidir foram:

(I). Na primeira instância julgadora administrativa há vinculação à lei e ao entendimento oficial (da SRF) sobre a matéria. Não dispõe de competência para apreciar suposta inconstitucionalidade de leis, nem tampouco de atos normativos complementares em vigor, atribuições próprias do Poder Judiciário.

(II). No mérito. Consta do Contrato Social que o objetivo social é a prestação de serviços na área de manutenção do físico corporal. A norma afrontada é

Processo nº : 10580.011308/2003-10  
Acórdão nº : 303-33.775

a do inciso XIII do art.9º da Lei 9.317/96, porque se trata de serviço de enfermeiro, de professor, de fisicultor, ou assemelhados.

(III). A interpretação oficial da SRF está expressa na sua página na internet, na forma de pergunta/resposta nº 147 (transcrita às fls.24). Portanto, a lista de atividades no inciso XIII do art.9º da Lei 9.317/96 não é exaustiva, porém, no caso concreto, as atividades desenvolvidas demandam serviços de fisicultor e/ou de enfermeiro, expressamente vedados, não havendo que se falar em lacunas ou obscuridades do texto legal.

(IV). A atividade de educação física está regulamentada pela Lei 9.696/98. Esta atribui ao profissional tudo que se relaciona com a área de atividades físicas (coordenar, planejar, organizar, avaliar, executar, bem como serviços de assessoria, consultoria, treinamentos especializados, informes técnicos, científicos e pedagógicos, etc.)

(V). A Resolução nº 7/2004 do Conselho Nacional de Educação instituiu as Diretrizes Curriculares para cursos de graduação em Educação Física em nível superior de graduação plena e dispõe em seu art.3º que se trata de área de conhecimento e de intervenção acadêmico-profissional que objetiva o estudo e aplicação do movimento humano, com foco nas diferentes formas e modalidades do exercício físico, entre elas, da ginástica, da dança, do lazer, etc, nas perspectivas de prevenção de problemas da saúde, de educação e re-educação motora, do rendimento físico-esportivo, da gestão d empreendimentos relacionados às atividades físicas, recreativas e esportivas, além de outros campos que venham a oportunizar a prática de atividades físicas, recreativas e esportivas.

(VI). Daí que a prestação de serviços de avaliação e condicionamento físico, inclusive manutenção ou desenvolvimento físico-corporal, é privativa de profissionais de educação física (fisicultor), e não beneficia o contribuinte a alegação de que a atividade seja conduzida por pessoa sem a devida habilitação legalmente exigida, bastando para configurar a vedação de acesso ao SIMPLES a evidência de que a atividade está legalmente regulamentada.

(VII). Este entendimento está firmado na SRF, o que se demonstra através das Soluções de Consulta na SRRF/6ªRF nº 310/2002, DOU de 26.02.2003, e SRRF/8ªRF nº 27/2003, DOU de 21.03.2003, que apontam que as pessoas jurídicas que realizam atividades de esportes, ginástica, hidroterapia e de manutenção do físico corporal não podem optar pelo SIMPLES por prestarem serviços assemelhados aos de professor, de fisicultor, ou a estes assemelhados, em face da vedação prevista no inciso XIII do art.9º da Lei 9.317/96.

(VIII). Segundo o Dicionário “Aurélio” instrutor é aquele que instrui, que ensina, que adestra. Daí que aquele que instrui uma técnica, ou uma arte, inclusive na área de exercícios para manutenção físico-corporal exerce atividade assemelhada a de professor. Por outro lado, não tendo sido especificado se a atividade

Processo nº : 10580.011308/2003-10  
Acórdão nº : 303-33.775

abrange massagem fisioterápica, diga-se que esta é especialidade atribuída à área de enfermagem, conforme dispõe a Resolução COFEN-197/2003 do Conselho Federal de Enfermagem, transcrito às fls.26/27. Portanto, também as empresas que prestam serviços de massagem, cuja especialidade compete a enfermeiros e técnicos de enfermagem devidamente registrados no COFEN também não podem optar pelo SIMPLES.

(IX). A Lei 10.034/2000, alterada pela Lei 10.684/2003, abriu exceção para creches, pré-escolas e estabelecimentos de ensino fundamental, centros de formação de condutores de veículos automotores, permitindo sua inclusão no SIMPLES, o que ao mesmo tempo mantém a vedação aos demais segmentos de ensino. As exceções abertas não beneficiam a atividade de academia de ginástica nas suas diversas modalidades

Irresignada a interessada protocolou tempestivo recurso voluntário dirigido ao Conselho de Contribuintes, às fls.30/32, no qual reargumenta a mesma argumentação articulada na fase de impugnação.

Pede provimento ao recurso para que seja mantida a empresa no SIMPLES.

É o relatório.



Processo nº : 10580.011308/2003-10  
Acórdão nº : 303-33.775

## VOTO

Conselheiro Zenaldo Loibman, relator.

Estão presentes os requisitos para a admissibilidade do recurso e a matéria é da competência do Terceiro Conselho de Contribuintes.

Quanto às arguições de suposta inconstitucionalidade da Lei 9.317/96, falece competência a este colegiado para apreciá-las. No entanto, vem ao caso registrar que há jurisprudência dos tribunais superiores, do STF, que no julgamento da ADIN 1643-DF não reconheceu a inconstitucionalidade das restrições impostas pelo art.9º, XIII, da Lei 9.317/96, e do STJ, que contrariam o raciocínio desenvolvido pelo recorrente, senão vejamos, por paradigma as seguintes ementas:

*“TRIBUTÁRIO. SIMPLES. ENSINO. LEIS 9.317/96, ART.9º, XIII, E 10.034/00. I. Conforme ambas as Turmas desta Corte, os estabelecimentos de ensino enquadravam-se dentre as empresas que prestam serviço de professor ou a estas são assemelhadas, estando, pois, abrangidas pela restrição do art.9º, XIII, da Lei 9.317/96. Com a Lei 10.034/00, as pessoas jurídicas que se dedicam às atividades de creche, pré-escola e ensino fundamental restaram excetuadas da restrição...(TRF4, 1º T., um., AC 200004010499507, rel. Juiz Fed. Leandro Paulsen, out/2003);*

*TRIBUTÁRIO. SIMPLES. ARTIGO 9º, XIII, DA LEI 9.317/96. AFRONTA AOS ARTIGOS 179, 170, 150, II E 5º, I, DA CF/88 NÃO CONFIGURADA... 1. Quando a atividade do estabelecimento, como no presente caso, consiste em prestação regular de serviços que necessitam dos profissionais especificados no art.9º, XIII, da Lei 9.317/96, ou assemelhados, há impedimento em optar pelo SIMPLES. 2.. Precedentes desta Corte. 3. O constituinte, no artigo 179 da CF/88, remeteu à legislação comum a matéria relativa ao incentivo e à diferença no tratamento dispensado a ambos os tipos de formação de empresas ali previstos. Assim, conclui-se não haver óbice legal para excluir determinadas atividades profissionais da abrangência dos benefícios da Lei nº 9.317/96, restando incólume o princípio da isonomia. (TRF4, 2ª T., un., Ac.2001.71.14.004175-5/RS, rel. Des. Fed. Dirceu de Almeida Soares, mai/04).*

*TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ESTABELECIMENTO DE ENSINO. SIMPLES. ART.9º, XIII, DA LEI 9.317/96. ART.1º DA LEI 10.034/00. I - O art.1º da Lei 10.034/00 exclui das restrições impostas pelo art.9º da Lei 9.317/96 apenas os estabelecimentos de ensino que se dediquem às atividades de creche, pré-escolar e ensino fundamental, o que não é a hipótese dos autos, pois a recorrida se dedica, também, a atividades de ensino médio. II – Recurso Especial conhecido e provido. (STJ, 1º T., um., Resp 585.483, rel. Min. Francisco Falcão, mai/04). “.*

Diga-se, ainda, que com o advento da Lei nº 10.034/2000 se confirmou o entendimento de que a regra geral contida no art.9º, XIII, da Lei 9.317/96, veda a opção ao SIMPLES por parte de pessoa jurídica que exerça a

Processo nº : 10580.011308/2003-10  
Acórdão nº : 303-33.775

atividade de ensino, assemelhada à atividade de professor, já que aquele diploma legal estabeleceu exceções específicas às quais se permite a opção apenas por parte de creches, maternais, jardins de infância, escolas de ensino fundamental, centros de formação de condutores de veículos automotores de transporte terrestre de passageiros e de cargas, dentre as empresas que exercem atividade de ensino.

A exclusão da empresa ora recorrente do SIMPLES foi sob a alegação de que exerce a atividade de prestação de serviços de manutenção físico-corporal (fisiculturismo), por assemelhar-se à atividade de professor, há impedimento conforme inciso XIII do artigo 9º da Lei 9.317/96. A decisão recorrida ainda acrescentou que nesse tipo de atividade se costuma prestar serviço de massagem fisioterápica, especialidade de enfermeiro, ou assemelhado, também expressamente vedada à opção pelo SIMPLES pela referida Lei.

A matéria é por demais conhecida deste órgão, e adotarei aqui, com as adaptações devidas, a linha argumentativa expressa no voto condutor da ilustre Conselheira, atual Presidente, desta Câmara Anelise D. Prieto, no Acórdão que corresponde ao recurso nº 126.852.

Inicialmente deve ser dito que há jurisprudência pacífica neste colegiado quanto à incompetência da autoridade administrativa, bem como do Conselho de Contribuintes, para apreciar alegações de inconstitucionalidade de leis formalmente vigentes. As leis nascem com a presunção de constitucionalidade que somente pode ser enfrentada em foro próprio na esfera judicial.

A lide administrativa cinge-se à revisão, ou não, da exclusão da opção pelo SIMPLES, realizada por meio de Ato Declaratório do Senhor Delegado da Receita Federal, tendo por motivação a atividade econômica exercida pela contribuinte, não permitida no sistema.

Compete a esta Câmara analisar a legalidade do ato declaratório de exclusão do SIMPLES. O artigo 9º da Lei nº 9.317/96 dispõe sobre as vedações à opção pelo sistema de tributação simplificada e, no seu inciso XIII, são elencadas as pessoas jurídicas que não podem optar pelo SIMPLES, à vista da atividade por elas desenvolvidas, verbis:

“Art.9. 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**

Processo nº : 10580.011308/2003-10  
Acórdão nº : 303-33.775

**assemelhados, e de qualquer outra profissão cujo exercício dependa de habilitação profissional legalmente exigida.”(grifos nossos)”**.

Ademais, observa-se que a Lei nº 10.034, de 24 de outubro de 2000, com as alterações introduzidas pela Lei 10.684/2003, excetuou da restrição supracitada as pessoas jurídicas que se dediquem às seguintes atividades: creches, pré-escolas, estabelecimentos de ensino fundamental, e centros de formação de condutores de veículos automotores de transporte terrestre de passageiros e de cargas.

As informações, alegações e documentos carreados aos autos não deixam dúvidas de que o estabelecimento presta serviços com atividades de instrução e manutenção físico-corporal, atividade não excepcionada da restrição imposta pelo artigo 9º da Lei 9.317/96.

Estou de acordo com as conclusões da decisão recorrida quanto a existência de impedimento de enquadramento no SIMPLES de empresa que preste serviço de fisicultor. As atividades desenvolvidas demandam serviços de fisicultor e/ou de enfermeiro, expressamente vedados. A atividade de educação física está regulamentada pela Lei 9.696/98, esta atribui ao profissional tudo que se relaciona com a área de atividades físicas (coordenar, planejar, organizar, avaliar, executar, bem como serviços de assessoria, consultoria, treinamentos especializados, informes técnicos, científicos e pedagógicos, etc.). A Resolução nº 7/2004 do Conselho Nacional de Educação instituiu as Diretrizes Curriculares para cursos de graduação em Educação Física em nível superior de graduação plena e dispõe em seu art.3º que se trata de área de conhecimento e de intervenção acadêmico-profissional que objetiva o estudo e aplicação do movimento humano, com foco nas diferentes formas e modalidades do exercício físico, entre elas, da ginástica, da dança, do lazer, etc, nas perspectivas de prevenção de problemas da saúde, de educação e re-educação motora, do rendimento físico-esportivo, da gestão d empreendimentos relacionados às atividades físicas, recreativas e esportivas, além de outros campos que venham a oportunizar a prática de atividades físicas, recreativas e esportivas. Daí que a prestação de serviços de avaliação e condicionamento físico, inclusive manutenção ou desenvolvimento físico-corporal, é privativa de profissionais de educação física (fisicultor), e não beneficia o contribuinte a alegação de que a atividade seja conduzida por pessoa sem a devida habilitação legalmente exigida, bastando para configurar a vedação de acesso ao SIMPLES a evidência de que a atividade está legalmente regulamentada.

Por outro lado, o raciocínio reto elementar só autoriza a conclusão de que a exceção delineada na Lei 10.034/2000, e alterações posteriores, se restringe a estabelecimentos específicos da área educacional, permanecendo a vedação ao



Processo nº : 10580.011308/2003-10  
Acórdão nº : 303-33.775

SIMPLES para os outros estabelecimentos de ensino, inclusive para os estabelecimentos com atividades na área de educação física.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das sessões, em 09 de novembro de 2006.



ZENALDO LOIBMAN – Relator