



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

---

<b>Processo n°</b>	10680.018626/2003-75
<b>Recurso n°</b>	135.346 Voluntário
<b>Matéria</b>	SIMPLES - EXCLUSÃO
<b>Acórdão n°</b>	303-34.491
<b>Sessão de</b>	04 de julho de 2007
<b>Recorrente</b>	SILVA PRESTSERV LTDA.
<b>Recorrida</b>	DRJ/JUIZ DE FORA/MG

---

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

Ano-calendário: 2002

Ementa: SIMPLES. ATIVIDADE VEDADA.

A atividade desempenhada pela recorrente, caracterizada por serviços de consultoria e assessoria, assemelhados aos serviços profissionais prestados por consultor, assessor, despachante e professor, incluindo treinamento e aperfeiçoamento de pessoal na empresa contratante, é legalmente vedada para usufruir o sistema SIMPLES. Procede a exclusão.

EFEITOS DA EXCLUSÃO.

Os efeitos da exclusão só poderão ser aplicados, de acordo com o disposto no inciso II do art.15 da Lei 9.317/96, com a redação dada pela Lei 9.732/98, a partir do mês subsequente àquele em que se procedeu à exclusão por constatação de situação excludente prevista no inciso XIII do art.9º do referido diploma legal. Como a expedição do ADE de exclusão ocorreu em 05.07.2004, e a ciência pelo interessado ocorreu em 12.07.2004, os efeitos da exclusão devem ser aplicados somente a partir de 01.08.2004.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir a empresa do Simples tão somente a partir de 01/08/2004, nos termos do voto do relator.



ANELISE DAUDT PRIETO

Presidente



ZENALDO LOIBMAN

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nanci Gama, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Nilton Luiz Bartoli, Marciel Eder Costa, Tarásio Campelo Borges e Luis Marcelo Guerra de Castro.

## Relatório

A abertura deste processo decorreu de representação fiscal de auditor do INSS (fls.3/6), por haver constatado que a empresa em foco realiza serviços de despachante, consultor e professor ou assemelhados. A interessada recorre a este Conselho, tempestivamente, de julgado proferido pela autoridade *a quo*, que manteve a decisão de exclusão do SIMPLES, pela Delegacia da Receita Federal em Coronel Fabriciano/MG, que por sua vez havia confirmado a decisão contrária à Solicitação de Revisão da Exclusão da Opção pelo SIMPLES mediante do despacho decisório de fls.83/86.

Conforme Ato Declaratório Executivo (ADE) nº 20/2004 (fl. 87), a exclusão ocorreu motivada na realização de prestação de serviços na área de consultoria, despachos e treinamentos, sobre cargos e salários. A Lei 9.317/96, art.9º, XIII, prevê essa hipótese de atividade como vedada à opção pelo SIMPLES.

Na manifestação de inconformidade, conforme consta às fls.91/94, a empresa alegou, em síntese que sua atividade na área de cargos, salários e treinamentos não se amolda aos serviços prestados por profissional com habilitação legalmente exigida para consultor, professor ou despachante. Que nenhuma das pessoas contratadas pela empresa com vistas a prestar serviços possui habilitação profissional para as atividades de despachante, consultor ou professor. O alvará municipal de licença para funcionamento e localização, regularmente expedido pela Prefeitura Municipal define expressamente a sua atividade principal como de administração e intermediação. O seu Contrato Social expressa a única atividade prevista e exercida de prestação de serviços na área de cargos, salários e treinamentos.

A DRJ/Juiz de Fora/MG, por sua 1ª Turma, por unanimidade, indeferiu a solicitação, mantendo a exclusão da empresa do SIMPLES (fls.102/104). Os principais fundamentos de sua decisão foram resumidamente:

1. *O entendimento da SRF acerca da norma expressa no inciso XIII do art.9º da Lei 9.317/96 é de que basta que a empresa desempenhe e aufera receita com uma das atividades típicas das profissões elencadas na norma, ainda que sem habilitação legal para fazê-lo. Não é necessário que o prestador do serviço seja despachante, consultor, professor, ou assemelhado, basta que desempenhe atividade típica dessas profissões.*

2. *Uma forma objetiva de identificar atividades assemelhadas foi utilizada, por exemplo, no §1º do art.647 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR) de 1999, que naquele caso para verificar serviços prestados por PJ para outra PJ (para calcular IRFONTE) identifica serviços que sejam por natureza inerentes ao exercício de qualquer profissão, regulamentada ou não, bem como os que lhes são similares..*

3. *Dentre as atividades citadas no §1º do art.647 do RIR/99 estão as de assessoria e consultoria técnica, bem assim a de ensino e treinamento. Sem dúvida, a realização de cursos, treinamentos e aperfeiçoamento de pessoal configura relação de ensino-aprendizagem, e identifica atividade semelhante a de professor.*

4. Por outro lado várias outras atividades descritas pelo contribuinte às fls.29, como por exemplo "análise sobre o dimensionamento do quadro de pessoal, promoções, enquadramento e pré-enquadramento salarial, remanejamentos internos e criação de cargos" caracterizam serviços de consultor, ou assemelhado, na área de recursos humanos. OA atividade desenvolvida também caracteriza consultoria na área trabalhista e previdenciária, conforme retrata, por exemplo, a nota fiscal nº 101 (fls.74), referente à recomposição de custo de contratação de funcionário.

5. As atividades de despachante ou assemelhados podem ser identificadas em vários dos serviços prestados pela interessada à Cia. Siderúrgica Belgo Mineira, com base na Classificação Brasileira de Ocupações – CBO/2002, aprovada pela Portaria 397/2002 do Ministério do Trabalho e Emprego no que se refere a despachantes. Por exemplo, os serviços realizados pela interessada para encaminhamento de processos a instâncias superiores do INSS e para a agilização de processos junto àquela autarquia.

Irresignada a interessada apresentou tempestivamente, em 19.04.2006 (a ciência da decisão recorrida se deu em 22.03.2006), seu recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes, rerepresentando as alegações antes articuladas na impugnação e reforçando resumidamente as seguintes razões:

1. Os serviços prestados pela empresa não se enquadram como de despachante, consultor ou professor. Com base na CBO/2002 o despachante representa seus clientes junto a órgãos ou entidades, gerenciando serviços e atividades dos clientes. A Silva Prestserv Ltda, ao contrário, apenas auxilia estas atividades de acordo com a necessidade do cliente, assim não se confunde com despachante.

2. Não há que se falar também em consultoria. Veja-se que conforme definido no Curso de Auditoria e Consultoria da UNIVILA - Faculdade de Vila Velha, a consultoria é "um processo interativo de um agente de mudanças externo á empresa, o qual assume a responsabilidade de auxiliar os executivos e profissionais da referida organização nas tomadas de decisão, não tendo, entretanto, o controle direto da situação". (grifos da recorrente).

Dois aspectos desse conceito não se enquadram na atividade prestada pela ora recorrente, agente de mudança e controle direto da situação. Esta empresa apenas auxilia seus clientes estando longe de ser agente de mudanças, ale disso, assume plena responsabilidade perante seus clientes de todos os atos e fatos sob sua responsabilidade, possuindo, pois, controle direto da situação.

3. A atividade de "ensinar, instruir, transmitir conhecimentos e aprendizagem, capacitando e habilitando pessoas à utilização dos recursos tecnológicos da área de informática", conforme descrito no despacho decisório da DRF para motivar a decisão, não equivale a treinamento.

Não cabe confundir treinamento com atividade de professor. Treinamento se relaciona a uma atividade básica, qualquer pessoa detentora de conhecimentos mínimos poderá

efetuá-lo sem que necessite de habilitação profissional ou conhecimentos aprofundados exigidos para a atividade de professor.

Pede a reforma da decisão recorrida e o cancelamento do ADE de exclusão.

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro ZENALDO LOIBMAN, Relator

Estão presentes os requisitos de admissibilidade do recurso e se trata de matéria da competência do Terceiro Conselho de Contribuintes.

A fundamentação do ato declaratório de exclusão não deixa margem à dúvida quanto ao enquadramento, pelo fisco, da atividade da empresa na hipótese de exclusão prevista no art.9º, XII, da Lei 9.317/96, identificando atividades assemelhadas às de despachante, consultor e professor.

O processo, diga-se, teve início com representação fiscal encaminhada pelo INSS, cujas informações foram confirmadas pelos documentos trazidos aos autos, especialmente a informação de fls.29, prestada pela interessada à DRF/Coronel Fabriciano/MG, o Contrato de Prestação de Serviços celebrado pela interessada com a Cia Siderúrgica Belgo Mineira e o próprio Contrato Social da empresa em causa que descreve atividade cujo exercício não é negado pela interessada.

No detalhamento das próprias atividades realizado pela interessada e apresentado às fls.29 destes autos são indicadas, dentre outras, as seguintes atividades (enumeradas por mim para facilitar a referência posterior):

- 1. Efetuar análises sobre o dimensionamento de quadro de pessoal, promoções, enquadramentos e pré-enquadramentos salariais, remanejamentos internos e criação de cargos na usina de Monlevade, conforme política definida;*
- 2. Elaborar e emitir relatórios mensais com dados na área de cargos e salários;*
- 3. Revisar, criar, digitar e emitir descrições de funções;*
- 4. Executar trabalhos de rotina na área de cargos e salários.*
- 5. Efetuar levantamento de dados sobre cargos e salários, para estudos superiores.*
- 6. Efetuar levantamento de dados para resposta de pesquisa salarial de diversas empresas que solicitam informações à Belgo Mineira.*
- 7. Auxiliar na análise e revisão de processos de aposentadoria de empregados da Belgo Mineira, na Usina de Monlevade, parados no INSS;*
- 8. Auxiliar na análise e revisão de processos recursais de empregados e ex-empregados da Belgo Mineira, parados no INSS.*
- 9. Providenciar o encaminhamento dos respectivos processos de aposentadoria e recursais para instâncias superiores do INSS;*
- 10. Agilizar processos de empregados da Belgo Mineira junto ao INSS.*



No confronto de razões doutrinárias expostas pela DRJ e pela ora recorrente, penso que assiste razão à decisão recorrida em identificar as atividades descritas acima como assemelhadas a de consultor e de despachante.

Tais atividades foram assumidas pela interessada como exercidas, embora discorde de serem assemelhadas às daqueles profissionais indicados pelo fisco, foram documentadas por meio de notas fiscais apresentadas e pelo contrato de prestação de serviços.

De forma direta poder-se-ia afirmar sem erro que qualquer das atividades acima descritas, com exceção das de nº 4, 9 e 10, caracterizam uma assessoria ou consultoria à disposição da contratante.

Claramente as atividades de nº 9 e 10, são normalmente e freqüentemente realizadas por despachante.

A recorrente, com base em uma particular definição de consultoria atribuída, ao que parece, a aulas ministradas na Faculdade de Vila Velha, no Curso de Auditoria e Consultoria, alega que sua atividade não poderia ser confundida com a de consultor, porque este sempre representa duas características essenciais, ser um agente de mudanças e não ter controle direto da situação. Que no seu caso, a atividade não é a de um agente de mudanças, apenas auxilia seus clientes, e, por outro lado, na sua atividade possui controle direto da situação.

Evidentemente não se sustentam tais alegações. Com todo o respeito à referência a ensinamentos ministrados em digna entidade de ensino, a definição exposta está longe de possuir força dogmática.

Ainda que em sentido amplo se possa vislumbrar ser qualquer atividade de consultoria passível de veicular mudança na rotina da empresa, nem toda consultoria é realizada com foco específico em mudança. Por exemplo, as atividades enumeradas acima nos itens 1, 2, 3, 5 e 8, são claramente de assessoria e consultoria. Efetuar análise sobre o dimensionamento de quadro de pessoal, promoções, enquadramentos e pré-enquadramentos salariais, remanejamentos internos e criação de cargos na contratante, assim como efetuar levantamento de dados sobre cargos e salários para estudos superiores, ou auxiliar na análise e revisão de processos de aposentadorias de empregados ou de relativos a recursos de empregados e ex-empregados em curso no INSS, para subsidiar a tomada de decisões pela contratante, dentre as outras especificadas, representam atividades assemelhadas a consultoria e assessoria.

Quanto ao segundo elemento apontado como essencial a uma consultoria na definição apresentada pela recorrente, é não apenas curiosa, mas é flagrantemente equivocada a conclusão exposta quanto ao que chama de “controle da situação”.

Na definição transcrita às fls.109, *in fine*, a referência a não ter uma consultoria o controle direto da situação é claramente ao fato de que a decisão final quanto à adoção, ou não, da solução proposta na consulta, ou seja, a tomada de decisão a que a consulta busca auxiliar cabe exclusivamente à empresa contratante da consultoria. O que é uma regra geral, sem novidade.

A recorrente, entretanto, pretende que sua atividade não se compatibilize com essa característica porque assume plena responsabilidade por seus atos e serviços, e afirma que

isto seria ter controle direto da situação. O engano é evidente. Assumir a responsabilidade por seus serviços e atos é próprio de qualquer prestadora de serviços autônoma, é na verdade o que distingue a atividade autônoma de uma relação de emprego.

No entanto, de forma alguma se obriga a empresa contratante, por exemplo, a Cia Siderúrgica Belgo Mineira, a tomar suas decisões sempre de acordo com o eventualmente indicado no trabalho auxiliar prestado pela ora recorrente. Isto em nada afeta o fato de que a contratação de trabalho auxiliar da ora recorrente, por exemplo, de levantamento de dados sobre cargos e salários para estudos superiores, seja uma consultoria prestada à contratante.

Registra-se, por oportuno, que o exercício de atividade vedada, ainda que em conjunto com outras atividades permitidas, é razão suficiente para justificar a exclusão da empresa da sistemática do SIMPLES. Pessoas jurídicas que prestem serviço assemelhado ao de despachante, ao de assessoria ou consultoria são expressamente vedadas de optar pelo SIMPLES.

Restaria analisar a atividade de treinamento, se é, ou não, assemelhada a de professor. Este aspecto da questão é controvertido na jurisprudência desta Câmara.

Tenho defendido em outros casos que a vedação ao SIMPLES se estende às escolas de idiomas, academias de ginástica, cursos de informática, etc. De modo que ministrar curso ou treinamento de funcionários para aperfeiçoamento profissional se não for assemelhado a atividade de professor, o que de resto me parece ser, no mínimo recai na situação de atividade de consultoria e/ou assessoria, que é vedada.

Por fim, cabe registrar, por justiça, que os efeitos da exclusão no caso concreto devem obedecer ao que dispunha a lei regente à época de configuração da situação excludente.

A situação excludente que serviu de motivo à exclusão foi o exercício de atividade impedida em 2001. O ADE de exclusão foi expedido em 5 de julho de 2004 e, determinou a exclusão da empresa do SIMPLES a partir de 01.01.2002, com base no disposto na IN SRF 355/2003.

Entretanto, a base legal para se aplicarem os efeitos da exclusão deve ser buscada na Lei 9.317/96, art.15, II, com o texto que era vigente na época de conformação da situação excludente. O motivo exposto no ADE de exclusão foi a realização de atividade impedida ao longo de 2001, mas considerando que a recorrente já tinha atividade antes de 2001, sendo seu contrato com a Belgo Mineira, às fls.33/36, datado de 31.12.1997, consideraremos que no ano de 2001 apontado no ADE, as atividades impedidas ocorreram desde janeiro de 2001, o que impõe a aplicação do art.15,II, da Lei 9.317/96 com a redação dada pela Lei 9.732/98, salvo hipótese mais benéfica que tenha sido determinada por lei posterior.

A administração tributária pretende com base no art.24, parágrafo único, II, da IN SRF 355/03, e suposta base legal na Lei 9.317/96, c/ a redação dada pela MP 2.158-34, de 27.07.2001, que os efeitos da exclusão sejam aplicados a partir de 01.01.2002. Mas, a norma vigente à época da data de ocorrência da situação excludente, desde janeiro de 2001, era a do art.15, II, da Lei 9.317/96, c/ a redação dada pela Lei 9.732/98, com o que os efeitos da exclusão somente poderão ser aplicados a partir do mês subsequente àquele em que se proceder



à exclusão, em virtude da constatação de situação excludente prevista nos incisos III a XVIII do art.9º da Lei do Simples. No caso a exclusão foi baseada no inciso XIII.

Parece-me não haver dúvida de que o fato previsto no art.9º, XIII, da Lei do Simples, constitui infração às normas de enquadramento no regime simplificado, e, portanto, a norma legal que especifique a partir de que momento se deve dar a aplicação de efeitos da exclusão, inclusive os tributários, comportam a comparação entre os níveis de gravosidade que decorrem da norma vigente à época de ocorrência da situação excludente do SIMPLES com os que decorram de norma de edição posterior.

A norma da MP 2.158-34, de 27.07.2001, por evidente, não é meramente interpretativa, e os termos do seu art.73, evocado indiretamente no ADE de exclusão, determinariam a aplicação de efeitos da exclusão de forma diferente da que estava posta no art. 15, II, da Lei 9.713/96, c/ a redação dada pela Lei 9.732/98, que era a redação vigente em janeiro/2001. Lembra-se que neste caso, se houver qualquer interpretação será necessariamente acerca do art.9º, XIII, da Lei 9.317/96, e neste caso, está vedado pelo CTN, que por decorrência dessa interpretação fosse se configurar aplicação retroativa de penalidade pela infração ao art.9º, XIII. Neste ponto, afastado de imediato qualquer justificativa que pretenda dar preferência à aplicação do texto normativo do art.15, II, da Lei 9.317/96, c/ a redação dada pela MP 2.158-34/2001, em detrimento do texto vigente em janeiro/.2001.

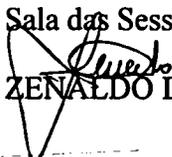
Ora, resta indevida a intenção aparentemente sustentada no entendimento oficial emanado na IN SRF 355/2003, em estabelecer uma “penalidade” ao contribuinte por sua não comunicação oportuna da situação excludente ocorrida, segundo o ADE em 2001 (e como vimos, desde janeiro). O curioso, e censurável, é que essa penalidade seria exatamente a aplicação retroativa da norma veiculada no art.73 da MP referida, que foi editada em 27.07.2001, e no seu art.73 modificou os termos do art.15, II, da Lei 9.317/96, para antecipar a aplicação dos efeitos da exclusão. A malfazeja tentativa, como visto, não retrata iniciativa pioneira da ilustre DRJ/Juiz de Fora, já que buscou base nos termos da IN SRF 355/2003, parágrafo único, II, em flagrante conflito com o disposto na Lei 9.317/96 vigente em janeiro de 2001, mas também com o disposto no CTN, conforme tive oportunidade de demonstrar em outros casos semelhantes.

Sendo assim, os efeitos da exclusão do SIMPLES, declarada sob condição suspensiva, pelo ADE nº 20, de 05.07.2004, expedido pela DRF/Coronel Fabriciano/MG, só poderão ser aplicados a partir do mês subsequente àquele em que se procedeu à exclusão, ainda que de ofício, em virtude de constatação de situação excludente prevista nos incisos III a XVIII do art.9º da Lei 9.317/96.

Como a expedição do ADE de exclusão ocorreu em 05.07.2004, e a ciência pelo interessado ocorreu em 12.07.2004, conforme AR de fls.89-verso, **os efeitos da exclusão se aplicam somente a partir de 01.08.2004.**

Pelo exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso, para que os efeitos da exclusão do SIMPLES se apliquem apenas a partir de 01.08.2004.

Sala das Sessões, em 04 de julho de 2007

  
ZENALDO LOIBMAN - Relator