



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

235

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 14 / 02 / 2001
Rubrica ST

Processo : 10680.020476/99-12
Acórdão : 202-12.634

Sessão : 05 de dezembro de 2000
Recurso : 114.384
Recorrente : HARRIS WALKER LTDA.
Recorrida : DRJ em Belo Horizonte - MG

SIMPLES – EXCLUSÃO – A pessoa jurídica que tenha por objetivo ou exercício uma das atividades econômicas relacionadas no art. 9º, inciso XIII, da Lei nº 9.317/96, ou atividade assemelhada a uma delas, ou, ainda, qualquer atividade que para o exercício haja exigência legal de habilitação profissional, como é o caso dos estabelecimentos de ensino, está impedida de optar pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de pequeno Porte – SIMPLES. **Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: HARRIS WALKER LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.** Ausente, justificadamente, o Conselheiro Antonio Carlos Bueno Ribeiro.

Sala das Sessões, em 05 de dezembro de 2000

Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente

Luiz Roberto Domingo
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Suplente), Dalton Cesar Cordeiro de Miranda, Alexandre Magno Rodrigues Alves, Ricardo Leite Rodrigues, Maria Teresa Martinez López e Adolfo Montelo.

Eaal/mas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

236

Processo : 10680.020476/99-12

Acórdão : 202-12.634

Recurso : 114.384

Recorrente : HARRIS WALKER LTDA.

RELATÓRIO

Tem por objeto o presente processo o inconformismo da Recorrente em relação ao Ato Declaratório n.º 28.549, emitido em 13/01/99, expedido pela Delegacia da Receita Federal em Curitiba, que a declarou excluída do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES, por considerar a atividade econômica da Recorrente dentre as não permitidas para a opção, conforme a Lei 9.317, de 05 de dezembro de 1996.

Em tempo hábil, apresentou a Recorrente uma Solicitação de Revisão da Exclusão da Opção pelo Simples – SRS, a qual foi indeferida em 19/04/99; sendo intimada da decisão em 01/07/99, ficou facultado à Contribuinte o ingresso de Impugnação, junto ao Delegado da Receita Federal de Julgamento.

Tempestivamente, a Recorrente impetrou IMPUGNAÇÃO, cujo protocolo data de 30/07/99, onde basicamente:

- (i) aduz não há vedação específica e a lei não expressa proibição à opção ao SIMPLES, sobre Cursos de Idiomas, visto ainda que um curso de idiomas não presta serviços de professor, mas sim o ensino de língua estrangeira, de cultura e de aprimoramento profissional, o que não se enquadra no art. 9º, da referida lei, que menciona, “serviços profissionais de professor”;
- (ii) aduz que a constituição de seu estabelecimento poderia ser tanto civil quanto comercial e não há previsão legal que exija a participação de um professor em sua constituição societária, bem como não há exigência de que “o professor, na sala de aula, seja habilitado”, e se a lei não exige não cabe ao interprete fazê-lo, face ao princípio da legalidade;
- (iii) aduz que os serviços a que se destina prestar não dependem de “competência pessoal dos sócios que a compõem. Muito menos de um “diploma” de professor”;
- (iv) aduz que, face aos arts. 5 e 150 da Constituição Federal, é inconstitucional a criação de situações que limitem a adesão à norma tributária instituída em virtude de condições físicas, jurídicas e qualificativas do contribuinte, posto que todos são iguais perante a lei e deve ser destinado tratamento igual aos iguais;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

237

Processo : 10680.020476/99-12
Acórdão : 202-12.634

- (v) aduz que as sociedades de profissionais liberais não se assemelham àquela que presta serviços de ensino de idioma estrangeiro, tendo sempre estas recebido tratamento diferente;
- (vi) aduz que a lei que criou o SIMPLES atende o art. 179 da Constituição Federal, que prevê o tratamento diferenciado às micros e pequenas empresas, devendo classificá-las de acordo com sua receita bruta, sendo que, conforme a própria CF, não pode uma lei ordinária definir contribuintes, pois, conforme seu art.146, isto é tarefa que cabe à lei complementar;
- (vii) aduz que em seu art. 46, § 1º, a Constituição Federal deu a interpretação do que vem a ser micros e pequenas empresas, tendo como base sua receita e não sua atividade, “**consideram-se, para efeito deste artigo, microempresas as pessoas jurídicas e as firmas individuais com receitas anuais de até dez mil Obrigações do Tesouro Nacional, e pequenas empresas as pessoas jurídicas e as firmas individuais com receita anual de até vinte e cinco mil Obrigações do Tesouro Nacional**”, daí torna-se inconstitucional a vedação do art. 9º da referida Lei e, portanto, não pode ser cumprida; e
- (viii) requer o provimento das razões expostas, considerando a Impugnante como regularmente inscrita no sistema SIMPLES, tornando o Ato Declaratório que a excluiu sem efeito.

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba, esta proferiu decisão ratificando o Ato Declaratório, cuja ementa é a seguinte:

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

Ano Calendário: 1999

Ementa: EXCLUSÃO MOTIVADA PELA ATIVIDADE ECONÔMICA EXERCIDA

Não pode optar pelo SIMPLES a pessoa jurídica que se dedica a ministrar cursos de idiomas, considerados serviços profissionais de professor ou assemelhados.

SOLICITAÇÃO INDEFERIDA”.

Ainda Irresignada com a decisão singular, da qual foi intimada em 02/05/00, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário, cujo protocolo data de 08/05/00, tempestivamente, alegando os mesmos pontos já aduzidos na peça impugnatória, solicitando o reconhecimento da inclusão da atividade da empresa no SIMPLES.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10680.020476/99-12
Acórdão : 202-12.634

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR LUIZ ROBERTO DOMINGO

Trata-se de Recurso contra decisão singular que manteve a exclusão da Recorrente do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES, com fundamento no inciso XIII do artigo 9º da Lei nº 9.317/96, que veda a opção à pessoa jurídica que:

“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;” (*grifos acrescidos ao original*)

Preliminarmente, cabe ressaltar que a matéria trouxe a esta Câmara importante discussão a respeito do sentido e alcance da norma contida no art. 9º, inciso XIII, da Lei nº 9.317/96, se o vocábulo “professor” deveria ser interpretado restritivamente ou de forma abrangente.

De plano, é de se reconhecer que a norma relaciona diversas profissões cujas características intrínsecas da prestação de serviço implicam o caráter pessoal da atividade. Ocorre que ao colacionar, também, os a elas assemelhados outorga à pessoa jurídica a característica do profissional. Deste modo, as sociedades que se dedicam às atividades de ensino praticam, efetivamente, a atividade de professor; assim como as sociedades que atuam na área de imprensa, pessoas jurídicas praticam a atividade de jornalista.

A interpretação da norma não pode cingir-se a uma mera interpretação gramatical, de modo que o vocábulo “professor” restrinja-se à atividade pessoal do profissional de ensino. Não poderia ser desta forma, mesmo porque o que visa a norma não é a profissão em si, mas a atividade de prestação de serviços que é desempenhada pela pessoa jurídica. Aliás, a pessoa jurídica é que é o objeto do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de pequeno Porte – SIMPLES.

Mas a interpretação da norma excludente contida nesse dispositivo legal não se cinge ao vocábulo “professor”, devendo ser observado o conteúdo semântico relacional dos complementos postados na parte final do dispositivo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10680.020476/99-12
Acórdão : 202-12.634

Sem adentrar o mérito da ilegalidade da norma, que pende de decisão pelo STF¹, adoto como linha de minhas razões de decidir as bem colocadas considerações da Ilustre Conselheira Maria Teresa Martinez López, nos diversos votos que instruíram acórdãos que trataram da matéria em apreço.

Conforme entendimento da Conselheira, resta claro que o legislador elegeu a atividade econômica desempenhada pela pessoa jurídica como excludente da concessão do tratamento privilegiado do SIMPLES. Tal classificação não considerou o porte econômico do contribuinte, mas sim a atividade exercida pelo mesmo. Portanto indiferentes os critérios quantitativos de faturamento ou de receita da pessoa jurídica que tem como atividade uma das elencadas no dispositivo legal.

Observa-se que, de um lado, a norma relaciona as atividades excluídas do Sistema e adiciona a elas os *assemelhados*, ou seja, pelo conectivo lógico incluente “ou” classifica, na mesma situação, aquelas pessoas jurídicas que tenham por objeto social assemelhada a uma das atividades econômicas eleitas pela norma.

Como se isso não bastasse, no que tange à parte final da norma (*e de qualquer outra profissão cujo exercício dependa de habilitação profissional legalmente exigida*), a Lei efetivamente não diz: “ou de qualquer outra profissão cujo exercício dependa de habilitação profissional legalmente exigida”, caso que, se assim fosse, seria possível uma interpretação alternativa: ou as atividades relacionadas ou exercício de profissão que dependa de habilitação legalmente exigida. Verifica-se de plano que a Lei lança mão da “conjunção aditiva “e”, há que se interpretar que a exclusão se refere a qualquer pessoa jurídica que preste serviços profissionais de professor (ou outro dos listados, independentemente de habilitação profissional) “e” também (aditivamente), qualquer outra, cujo exercício dependa de habilitação profissional legalmente exigida”.

Arremata a Ilustre Conselheira que “não é necessário que os serviços profissionais de professor, conforme listado nas exclusões do art. 9º, XIII, da Lei nº 9.317/1996, sejam prestados por profissionais legalmente habilitados. Por outro lado, nem se diga que o inciso XIII do artigo 9º da Lei nº 9.317/96 elege como fundamental a habilitação profissional legalmente exigida, porque no referido inciso há outras profissões”, como por exemplo, ator, empresário, diretor ou produtor de espetáculos ou cantor para os quais não se exige habilitação profissional.

Por fim, entendo oportuna a colocação feita pelo Eminent Conselheiro Antonio Carlos Bueno Ribeiro, em voto que lastreou o Acórdão nº 202-12.036, de 12 de abril de 2000, ao

¹ A matéria ainda encontra-se *sub judice*, através da Ação Direta de Inconstitucionalidade 1643-1 (CNPL), onde se questiona a constitucionalidade do artigo 9º da Lei nº 9.317/96, tendo sido o pedido de medida liminar indeferido pelo Ministro Maurício Corrêa (DJ 19/12/97).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

240

Processo : 10680.020476/99-12

Acórdão : 202-12.634

asseverar que: "o referencial para a exclusão do direito ao SIMPLES é a identificação ou semelhança da natureza de serviços prestados pela pessoa jurídica com o que é típico das profissões ali relacionadas, independentemente da qualificação ou habilitação legal dos profissionais que efetivamente prestam o serviço e a espécie de vínculo que mantenham com a pessoa jurídica. Igualmente correto o entendimento de que o exercício concomitante de outras atividades econômicas pela pessoa jurídica não a coloca a salvo do dispositivo em comento."

Cabe salientar que, no caso em espécie, não se trata de norma que atinja o patrimônio do contribuinte por veicular uma exação anormal ou constitucional. Trata-se de uma forma legal de implementação da política de exercício da capacidade tributária da pessoa política União, que tem o direito, e porque não dizer, o dever de implementar tratamento diferenciado 'às pequenas e micro empresas'. Ocorre que, dentre os critérios que adotou para tal tratamento, entendeu que os que exercessem profissão de cunho intelectual estariam fora desse tratamento.

O princípio da isonomia, que poderia vir a socorrer a Recorrente, no caso, não tem aplicabilidade. Sempre, quando falamos de igualdade muitos pensam que tem ela como lema o tratamento de forma isonômica a todos, ou seja, dar a todos a mesma coisa ou exigir de todos o cumprimento de um mesmo conteúdo obrigacional. Mas sabemos que não é assim que ela se operacionaliza. Ao se falar de igualdade ou isonomia há que se ter em mente que ninguém é igual ao outro, nem mesmo que todos têm as mesmas coisas e estão sob as mesmas condições, sejam sociais, econômicas, culturais ou qualquer elemento de classificação que se queira adotar.

Nesse diapasão, Rui Barbosa já pontificava que igualdade é uma arte de tratar desigualmente os desiguais na medida de suas desigualdades, ou seja, dar a cada um na medida de sua necessidade, exigir de cada um na medida de sua possibilidade. Foi exatamente nesse contexto que o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES teve condições de ser inserido no sistema de direito positivo, ao criar condições mais favoráveis àqueles que têm menores possibilidades de adimplir os inúmeros deveres instrumentais tributários e recolher os vários tributos que lhes são exigidos.

Mas esse critério levou em conta que um prestador de serviços ou um comerciante está em condições diversas de um profissional liberal, e diversas das de um profissional de intermediação, administração, consultoria, artes, ou seja, e intelectuais, para os quais não foram estendidos os benefícios do recolhimento simplificado.

O critério de medida das desigualdades, hoje, é jurídico e dessa forma tem um quinhão de valoração intrínseca da norma que deve sofrer a dosimetria do intérprete, sem que com isso seja alterado o modal deôntico da norma, ou seja, aquilo que está proibido não pode, pela interpretação, passar a ser permitido.

A isonomia, portanto, é um valor cultural e dependerá sempre da ótica de quem vir a norma. Por isso o tratamento isonômico não pode ficar na esfera do entendimento individual,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

241

Processo : 10680.020476/99-12

Acórdão : 202-12.634

sendo imprescindível a apresentação do **paradigma**. Dependerá, inexoravelmente, do estabelecimento do comparativo e da prova das situações equivalentes que devem ser equiparadas.

No caso, não há prova de que outra pessoa jurídica, que esteja sob condições similares à Recorrente, tivesse sido beneficiada pela manutenção ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES.

Por outro lado, tal questão foi objeto de decisão liminar por parte do Ministro Relator da ADIN, Ministro Maurício Correia, cuja apreciação contempla:

“...especificamente quanto ao inciso XIII do citado art. 9º, não resta dúvida que as sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada não sofrem o impacto do domínio de mercado pelas grandes empresas; não se encontram, de modo substancial, inseridas no contexto da economia informal; em razão do preparo técnico e profissional dos seus sócios estão em condições de disputar o mercado de trabalho, sem assistência do Estado; não constituiriam, em satisfatória escala, fonte de geração de empregos se lhes fosse permitido optar pelo “Sistema Simples”.

Conseqüentemente, a exclusão do “Simples”, da abrangência dessas sociedades civis, não caracteriza discriminação arbitrária, porque obedece critérios razoáveis adotados com o propósito de compatibilizá-los com o enunciado constitucional.”

Portanto, como a atividade desenvolvida pela Recorrente está dentre as excluídas da possibilidade de opção ao SIMPLES, qual seja, a prestação de serviços de professor, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões, em 05 de dezembro de 2000

LUIZ ROBERTO DOMINGO