



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10820.001091/2003-51
Recurso n° 133.499 Especial do Procurador
Acórdão n° **9101-01.198 – 1ª Turma**
Sessão de 17 de outubro de 2011
Matéria SIMPLES. INCLUSÃO. RETROATIVIDADE DA LC 123/06
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ESCRITÓRIO VILA NOVA S/C LTDA.

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

Ano-calendário: 2003

SIMPLES. ATIVIDADE VEDADA EXCLUÍDA POR LEGISLAÇÃO POSTERIOR. INCLUSÃO RETROATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

Os efeitos da Lei Complementar nº 123/2006, no que se refere à exclusão de vedação à opção pelo Simples (art. 17, § 1º), não se aplicam a situações anteriores a sua vigência pela não subsunção a qualquer das hipóteses previstas no art. 106, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Claudemir Rodrigues Malaquias - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Valmar Fonsêca de Menezes, João Carlos de Lima Júnior, Claudemir Rodrigues Malaquias, Antônio Carlos Guidoni Filho, Alberto Pinto Souza Junior, Valmir Sandri, Jorge Celso Freire da Silva, Karem Jureidini Dias e Susy Gomes Hoffman (Vice-Presidente).

Relatório

Com base no disposto no art. 7º, inciso I do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 28.06.2007, a Fazenda Nacional interpõe recurso especial em face do Acórdão nº 303-34.525 (fls. 109/114), proferido pela Terceira Câmara do antigo Terceiro Conselho de Contribuintes que, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário apresentado pelo sujeito passivo e autorizou sua inclusão retroativa no Simples, conforme decisão assim ementada, *verbis*:

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

Ano-calendário: 2003

Ementa: Conforme o disposto no artigo 17, § 1º, inciso XXVI, da Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006 c/c o disposto no art. 18 e § 1º da Resolução CGSN nº 4, de 30/05/2007 do Comitê Gestor de Tributação da ME e EPP, podem optar pelo Simples os escritórios de serviços contábeis.

Recurso Voluntário Provido”

No entendimento da decisão recorrida, proferida pela e. Terceira Câmara, a vedação à opção pelo Simples imposta às atividades da recorrente pelo art. 9º, inciso XIII, da Lei nº 9.317/1996 foi extinta com o advento da Lei Complementar nº 123/2006, que excluiu da vedação a atividade de escritórios de serviços contábeis (art. 17, § 1º, inciso XXVI).

Manifestou-se a decisão pela aplicação da LC nº 123/2006 ao presente caso em função da retroatividade benigna, afastando a decisão de primeira instância que, conforme o Acórdão nº 8.500, de 04.07.2005, manteve o indeferimento ao pedido de inclusão retroativa (fls. 61/63).

Em seu especial (fls. 120/125), a Fazenda Nacional sustenta que a decisão sob exame contraria o art. 9º, inciso XIII, da Lei nº 9.317/1996, os arts. 88 e 89 da Lei Complementar nº 123/2006, o art. 106 do CTN e o art. 94 do ADCT.

Afirma 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. Ao contrário, os arts. 88 e 89 seriam claros em afirmar que o regime de tributação instituído pela Lei do Super Simples somente entrará vigor a partir de 1º de julho de 2007, momento em que ficará revogada a Lei nº 9.317/1996.

Aduz que, no que se refere às disposições do art. 106, do CTN, não há que se falar em lei interpretativa ou infração que deixou de ser capitulada, posição esta que estaria em consonância com a jurisprudência do STJ.

O recurso foi admitido conforme o despacho nº 010/2008, de 07.01.2008 (fls. 127/128).

Em suas contrarrazões (fls. 133/134), a interessada argumenta que, consoante seu contrato social, exerce a atividade de “*prestação de serviços de digitação, datilografia, xerox, elaboração de cadastro e encaminhamento à repartições públicas, preenchimento de guias e plastificação de documentos*” e que apenas as receitas provenientes dessas atividades específicas constituem o seu faturamento.

Salienta que, embora o sócio proprietário seja contador, presta serviços desta espécie, sem que a remuneração dos serviços contábeis esteja incluída no seu faturamento.

Por fim, registra que é devida a inclusão retroativa a 01.01.2002, tendo em conta que as atividades profissionais da pessoa do sócio não podem ser confundidas com o objeto social da empresa.

Na sessão plenária desta Primeira Turma da CSRF, realizada em 25.05.2011, o presente processo distribuído por sorteio a este Relator.

É o relatório no essencial.

Voto

Conselheiro Claudemir Rodrigues Malaquias

O recurso preenche os requisitos para sua admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

A discussão submetida à apreciação deste Colegiado cinge-se aos efeitos no tempo de legislação superveniente. No presente caso, deve-se saber se a Lei Complementar nº 123/2006, que instituiu o Simples Nacional, pode ter sua aplicação retroativa no que se refere às hipóteses de vedação de opção pelo regime. A extensão de seus efeitos a momento pretérito, implica beneficiar o contribuinte que exercia atividade vedada com base na Lei nº 9.317/96 (anterior), e que não mais o seria com base na nova Lei.

De início, cumpre asseverar que a forma de tributação das micro e pequenas empresas, assim como a das demais pessoas jurídicas, está adstrita a disposições legais. O princípio da legalidade, materializado pelas regras positivadas pela legislação tributária, constitui o vetor principal da exigência de tributos pelo Estado. Neste sentido é que os regimes especiais de apuração do imposto, onde se inclui o regime Simples, são disciplinados por comandos de natureza legal e, no período de sua vigência, regem as condutas dos contribuintes.

No que pertine ao litígio em exame, interessa transcrever o seguinte dispositivo da Lei nº 9.317/96, tendo em vista que a contribuinte exerce atividade própria de escritório de contabilidade:

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;

(grifei).

[...]

Na sistemática vigente à época do pedido de inclusão retroativa da recorrida, a opção pelo regime simplificado estava vedada às pessoas jurídicas prestadora de serviços profissionais de contador, ou seja, a vedação legal alcançava os escritórios prestadores de serviços contábeis.

Com a edição da LC nº 123/2006, foi instituída a sistemática simplificada intitulada Simples Nacional. O novo regime veio em substituição ao Simples Federal estatuído pela Lei nº 9.317/96 anterior e trouxe regra explícita, com vigência a partir de 1º de julho de 2007, no que se refere à atividade exercida pela recorrida, eliminando a vedação anterior, *verbis*:

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

(...)

§1º As vedações relativas a exercício de atividades previstas no caput deste artigo não se aplicam às pessoas jurídicas que se dediquem exclusivamente às atividades seguintes ou as exercem em conjunto com outras atividades que não tenham sido objeto de vedação no caput deste artigo:

(...)

XXVI — escritórios de serviços contábeis;

(...)" (destacou-se)

Ao analisar, no presente caso, a prestação de serviços contábeis, a e. Câmara *a quo*, com fulcro no art. 106 do CTN, aplicou retroativamente o dispositivo da Lei Complementar nº 123/2006, admitindo a inclusão retroativa da contribuinte no regime simplificado.

Pelas razões que passo a expor, o entendimento assentado na decisão recorrida deve ser revisto.

No presente caso, não se vislumbra hipótese cabível de retroatividade da Lei Complementar nº 123. Isto porque, não restam caracterizadas quaisquer das hipóteses de retroatividade, conforme estabelecido no art. 106 do Código tributário Nacional.

O CTN dispõe as hipóteses em que a lei tributária pode irradiar efeitos retroativos. De acordo com Norma Geral Tributária, a legislação sobre tributos deve ser aplicada a ato ou fato pretérito, ainda que assim não disponha, quando i) seja expressamente

interpretativa ou, nos casos de ato não definitivamente julgado, ii) quando deixe de defini-lo como infração; iii) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão não fraudulenta e que não implique falta de pagamento de tributo e, finalmente, iv) quando comine ao ato penalidade menos severa que a prevista à época de sua ocorrência.

In casu, não se vislumbra a subsunção a qualquer das hipóteses de retroatividade da lei conforme previsto pelo aludido art. 106 do CTN.

Da análise plana do texto da Lei Complementar, constata-se facilmente que não se trata de norma interpretativa. Ao contrário, porém, traz nova disciplina para a sistemática simplificada de apuração e pagamento de impostos e contribuições devidos pelas micro e pequenas empresas. Os artigos 88 e 89 deixam claro o início da vigência do regime e a revogação expressa da Lei anterior, *verbis*:

“Art. 88. Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação, ressalvado o regime de tributação das microempresas e empresas de pequeno porte, que entra em vigor em 1º de julho de 2007.

Art. 89. Ficam revogadas, a partir de 1º de julho de 2007, a Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e a Lei nº 9.841, de 5 de outubro de 1999.”

Como se depreende de seus dispositivos, a Lei Complementar não faz qualquer menção ao disciplinamento anterior, o que afasta sua suposta conotação interpretativa. Ademais, de forma oposta, revoga expressamente a lei antiga, o que impede considerar inexistente o seu caráter interpretativo. Tem-se que uma lei de caráter puramente interpretativo não inova no ordenamento jurídico, sendo suas referências unicamente ligadas ao ordenamento já existente, o qual está elucidando.

No caso da Lei Complementar nº 123/2006 ocorre o contrário. Pelo conteúdo e extensão de seus comandos prescritivos, a mencionada lei não pode ser tida como norma exclusivamente interpretativa.

Quanto às demais hipóteses de retroatividade da lei, conforme previsto no art. 106, inciso II, do CTN, verifica-se da mesma forma o seu não cabimento. Este dispositivo refere-se à superveniência de normas que tratam de infrações tributárias e suas penalidades respectivas. Nesta seara, a nova lei tem sua aplicação retroativa por ser mais branda ou por estabelecer situação mais favorável ao sujeito passivo.

No entanto, resta claro que a Lei Complementar em comento não pertence ao conjunto de normas sobre infrações tributárias e suas penalidades. Estas normas possuem uma estrutura própria, onde se prevê a conduta proibida (fato típico) e a sanção consequente à realização da conduta típica (penalidade). Com efeito, não é o caso da Lei Complementar nº 123/2006.

A respeito da retroatividade de normas desta mesma natureza (que excluem vedações à opção pelo Simples), o Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso repetitivo, exteriorizou o entendimento da Corte no seguinte sentido:

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL
REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO*

CPC. TRIBUTÁRIO. OPÇÃO PELO SIMPLES. INSTITUIÇÕES DE ENSINO MÉDIO QUE SE DEDIQUEM EXCLUSIVAMENTE ÀS ATIVIDADES DE CRECHE, PRÉ-ESCOLAS E ENSINO FUNDAMENTAL. ARTIGO 9º, XIII, DA LEI 9.317/96. ARTIGO 1º, DA LEI 10.034/2000. LEI 10.684/2003.

1. A Lei 9.317, de 5 de dezembro de 1996 (revogada pela Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006), dispunha sobre o regime tributário das microempresas e das empresas de pequeno porte, instituindo o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES.

2. O inciso XIII, do artigo 9º, do aludido diploma legal, ostentava o seguinte teor:

"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; (...)"

3. A constitucionalidade do inciso XIII, do artigo 9º, da Lei 9.317/96, uma vez não vislumbrada ofensa ao princípio da isonomia tributária, restou assentada pelo Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, quando do julgamento da Medida Cautelar em Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.643-DF, oportunidade em que asseverou:

"... a lei tributária - esse é o caráter da Lei nº 9.317/96 - pode discriminar por motivo extrafiscal entre ramos de atividade econômica, desde que a distinção seja razoável, como na hipótese vertente, derivada de uma finalidade objetiva e se aplique a todas as pessoas da mesma classe ou categoria. A razoabilidade da Lei nº 9.317/96 consiste em beneficiar as pessoas que não possuem habilitação profissional exigida por lei, seguramente as de menor capacidade contributiva e sem estrutura bastante para atender a complexidade burocrática comum aos empresários de maior porte e os profissionais liberais. Essa desigualdade factual justifica tratamento desigual no âmbito tributário, em favor do mais fraco, de modo a atender também à norma contida no § 1º, do art. 145, da Constituição Federal, tendo-se em vista que esse favor fiscal decorre do implemento da política fiscal e econômica, visando o interesse social. Portanto, é ato discricionário que foge ao controle do Poder Judiciário, envolvendo juízo de mera conveniência e oportunidade do Poder Executivo." (ADI-MC 1643/UF, Rel. Ministro Maurício Corrêa, Tribunal Pleno, julgado em 30.10.1997, DJ 19.12.1997) 4. A Lei 10.034, de 24 de outubro de

2000, alterou a norma inserta na Lei 9.317/96, determinando que:

"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 ."

5. A Lei 10.684, de 30 de maio de 2003, em seu artigo 24, assim dispôs:

"Art. 24. Os arts. 1º e 2º da Lei no 10.034, de 24 de outubro de 2000, passam a vigorar com a seguinte redação: '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:

I – 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)' (NR)

(...)" 6. A irretroatividade da Lei 10.034/2000, que excluiu as pessoas jurídicas dedicadas às atividades de creche, pré-escola e ensino fundamental das restrições à opção pelo SIMPLES, impostas pelo artigo 9º, da Lei n.º 9.317/96, restou sedimentada pelas Turmas de Direito Público desta Corte consolidaram o entendimento da irretroatividade da Lei uma vez inexistente a subsunção a quaisquer das hipóteses previstas no artigo 106, do CTN, verbis:

"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."

7. *Precedentes das Turmas de Direito Público: REsp 1056956/MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 26/05/2009, DJe 01/07/2009; AgRg no REsp 1043154/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/12/2008, DJe 16/02/2009; AgRg no REsp 611.294/PB, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 26/08/2008, DJe 19/12/2008; REsp 1.042.793/RJ, Rel. Ministro José Delgado, Primeira Turma, julgado em 22.04.2008, DJe 21.05.2008; REsp 829.059/RJ, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 18.12.2007, DJ 07.02.2008; e REsp 721.675/ES, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 23.08.2005, DJ 19.09.2005).*

8. *In casu, à data da impetração do mandado de segurança (07/07/1999), bem assim da prolatação da sentença (11/10/1999), não estava em vigor a Lei 10.034/2000, cuja irretroatividade reveste de legalidade o procedimento administrativo que inadmitiu a opção do SIMPLES pela escola recorrida.*

9. *Recurso Especial provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.*" (destacou-se)

(REsp 1021263/SP - Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgamento em 25/11/2009, DJe 18/12/2009.)

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça pacificou o entendimento de que o direito à opção pelo Simples, com fundamento na legislação superveniente somente pode ser exercido a partir da vigência dessa legislação.

Diante do exposto, conclui-se que a legislação que passou a permitir a opção pelo Simples da atividade de "prestação de serviços contábeis" **não deve ser aplicada retroativamente**, não estando prejudicado o ingresso de pedido de inclusão no regime a partir da vigência da nova lei.

Por tais razões, DOU provimento ao recurso da Fazenda Nacional para restabelecer o indeferimento do pedido de inclusão retroativa no Simples.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Claudemir Rodrigues Malaquias - Relator

Processo nº 10820.001091/2003-51
Acórdão n.º **9101-01.198**

CSRF-T1
Fl. 143



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS em 11/11/2011 17:03:09.

Documento autenticado digitalmente por CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS em 11/11/2011.

Documento assinado digitalmente por: OTACILIO DANTAS CARTAXO em 16/11/2011 e CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS em 11/11/2011.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 21/06/2019.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP21.0619.15425.DNVN

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

**Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:
2E9DA186E9FC1B96BE139401EA384F4E9A1C932E**