



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10830.001662/2008-43
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº **1802-001.212 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 09/05/2012
Matéria Exclusão do Simples.
Recorrente SOCIEDADE EDUCACIONAL CAMPINEIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

Ementa: INGRESSO NO SIMPLES NACIONAL - O ingresso no Simples Nacional está condicionado ao enquadramento na definição de Microempresa ou Empresa de Pequeno Porte, expressa pela LC 123/2006, ao cumprimento dos requisitos previstos na legislação relativa ao Simples Nacional e na formalização da opção por tal regime. O Simples Nacional começou a vigorar em 01 de julho de 2007, e, quanto ao ingresso, neste novo regime de tributação, mesmo com a uniformização de tratamento das ME e EPP, nos três entes da Federação, assim como existia no sistema anterior, algumas ME e EPP, dependendo da atividade, estão impedidas de optar pelo Simples Nacional.

VEDAÇÃO. ENSINO MÉDIO. SIMPLES - Somente a Lei Complementar nº 128/2008 excetuou a atividade econômica — ensino médio — da vedação imposta tanto pela Lei nº 9.317/96, pela Lei nº 10.034/2000 quanto pela Lei Complementar nº 123/2006.

IMPOSSIBILIDADE DE RETROATIVIDADE DA LEI COMPLEMENTAR Nº 128/2008 X SIMPLES FEDERAL - Tudo o que for relevante em matéria tributária deve ser previsto em lei. O Estado não pode exigir sem previsão legal para tanto. Também não pode conceder benefício sem anterior determinação legal. Nesse passo, somente a partir da vigência da Lei Complementar nº 128/2008 é que as pessoas jurídicas com atividade de **ensino médio** podem exercer opção pelo Simples Nacional, ou seja, a partir de 12/01/2009. Impossível, pois, sua aplicação aos fatos geradores ocorridos na sistemática do Simples Federal sob o argumento de retroatividade da lei benéfica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente e Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Gilberto Baptista, Nelso Kichel, Gustavo Junqueira Carneiro Leão e Marco Antonio Nunes Castilho.

Relatório

Por bem sintetizar os fatos, adoto o Relatório (fl.59) da decisão recorrida que a seguir transcrevo:

0 Contribuinte foi excluído do Simples Federal (Lei nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996) por meio do Ato Declaratório Executivo nº 01, de 27 de março de 2008, com efeitos a partir de 01/01/2002, à conta de prestar serviço de "ensino médio", circunstância que o colocaria sob raio de alcance da vedação posta no art. 9º, inciso XIII, da Lei nº 9.317, de 1996 (fl. 32).

Cientificado do excogitado Ato Declaratório em 08/04/2008 (fl. 33), o Contribuinte apresentou a respectiva manifestação de inconformidade em 30/04/2008 (fls.34/45), na qual pondera:

1) A circunstância de a Lei nº 10.034, de 24 de outubro de 2000, excluir as atividades de "creches, pré-escolas e estabelecimentos de ensino fundamental" do raio de alcance da vedação levantada no art. 9º, inciso XIII, da Lei nº 9.317, de 1996, não conduziria conclusão de que a atividade de "ensino médio" restaria impedida no Simples Federal, mesmo porque tal atividade não se incluiria, desde sempre, na dita vedação.

2) O debate próprio, aqui, seria de ordem constitucional/legal. É dizer, que a Lei nº 9.317, de 1996, e alterações posteriores, no passo em que levantam impedientes de qualidade — e não só quantitativos (faturamento) — para o ingresso no Simples Federal, seriam inconstitucionais, mormente pela falta de resguardo do princípio da isonomia.

3) Não se traria, nestes autos, prova alguma do exercício de qualquer atividade vedada no Simples Federal. O Contribuinte foi excluído do Simples Federal (Lei nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996) por meio do Ato Declaratório Executivo nº 01, de 27 de março de 2008, com efeitos a partir de 01/01/2002, à conta de prestar serviço de "ensino médio", circunstância que o colocaria sob raio de alcance da vedação posta no art. 9º, inciso XIII, da Lei nº 9.317, de 1996 (fl. 32).

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ/Campinas/SP) indeferiu a solicitação, conforme decisão proferida mediante o venerando Acórdão nº 05-24.606, de 16 de janeiro de 2009 (fls.59/60), cientificado ao interessado em 17/02/2009.

A decisão recorrida possui a seguinte ementa (fl.59):

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

Ano-calendário: 2002

SIMPLES FEDERAL. SIMPLES NACIONAL. ESCOLAS.

A prestação de serviço de escola, em princípio, é vedada no Simples Federal, pelo menos até a edição da Lei nº 10.034, de 24 de outubro de 2000, quando referido impedimento é afastado, mas somente em relação às atividades de creches, pré-escolas e estabelecimentos de ensino fundamental

Irresignada com a decisão acima, a pessoa jurídica interpôs recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, em 17/03/2010, fls.73/83, no qual requer seja anulado o acórdão oriundo da Delegacia de Julgamento da Receita Federal em Campinas e, consequentemente, o Ato Declaratório Executivo nº 01 de 27 de março de 2008, em razão da retroatividade benigna da Lei Complementar nº 128/2008, nos ditames do artigo 106, inciso II, alínea "a", do Código Tributário Nacional.

A Recorrente alega que foi beneficiada pelo instituto da retroatividade benigna. Isso porque, em 19 de dezembro de 2008, foi editada a Lei Complementar nº 128/2008 - que alterou a Lei complementar nº 123/2006 instituidora do SIMPLES NACIONAL — que trouxe em seu bojo inovação quanto à inclusão de novos setores no Simples Nacional e, dentre eles, as instituições que exercem atividade de ensino médio.

Para melhor explicar transcreve os seguintes dispositivos legais:

"Art. 3º A partir de 12 de janeiro de 2009, a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, passa a vigorar com as seguintes modificações:

§ 5º-B. Sem prejuízo do disposto no § 1º do art. 17 desta Lei Complementar, serão tributadas na forma do Anexo III desta Lei Complementar as seguintes atividades de prestação de serviços:

I - creche, pré-escola e estabelecimento de ensino fundamental, escolas técnicas, profissionais e de ensino médio, de línguas estrangeiras, de artes, cursos técnicos de pilotagem, preparatórios para concursos, gerenciais e escolas livres, exceto as previstas nos incisos II e III do § 5º-D deste artigo; (...)." (grifos nossos)

E assim, entende que havida a inovação, no caso *sub examine*, se faz imperiosa a aplicação do disposto no **artigo 106, inciso II, alínea "a" do Código Tributário Nacional**.

Argúi que a Lei Complementar 128/2008 é norma superveniente que excetuou a atividade econômica — ensino médio — da restrição imposta tanto pela Lei no 9.317/96, quanto pela Lei nº 10.034/2000. Com isso, ocorreu o efeito retro-operante da lei sob a égide da retroatividade benigna a que aludiu o Código Tributário Nacional, ou seja, retroatividade da Lei Complementar nº 128/2008 que permite que tal ramo de atividade esteja enquadrado no Simples desde a criação (Lei nº 9.317/96).

É o relatório.

Voto

Conselheira Ester Marques Lins de Sousa

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72, dele conhecido.

Trata-se do Ato Declaratório Executivo nº 01, de 27 de março de 2.008, expedido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Campinas — SP, com o seguinte teor:

"Art 1º - Excluída da sistemática de pagamentos de tributos e contribuições denominada SIMPLES a pessoa jurídica SOCIEDADE EDUCACIONAL CAMPINEIRA, CNPJ sob o nº 02.291.371/0001-03, por tratar-se de estabelecimento de ensino com dedicação à atividade de "Ensino Médio", além do ensino fundamental, cuja adesão ao sistema é vedada pelo disposto no inciso XIII, do artigo 9º, da Lei 9.317 de 05 de dezembro de 1996 e Lei 10.034, de 24 de outubro de 2000, legislação vigente à época dos fatos.

Artigo 2º - A exclusão do SIMPLES surtirá efeitos a partir de 06 de outubro de 2003, nos termos do inciso IX, do artigo 24, da IN nº 608, de 09 de janeiro de 2006.

(...)

Na manifestação de inconformidade a interessada alega ser inconstitucional a Lei nº 9.317, de 1996 e suas posteriores alterações, que *ao regular o tratamento diferenciado garantido às microempresas e às empresas de pequeno porte, estabelece condições qualificativas e não apenas quantitativas para opção ao regime, quebrando o tratamento isonômico da igualdade tributária, dado que seu art. 9º estaria violando o disposto nos artigos 150 "II" e 179 da C. F. de 1988, por inserir as restrições contidas nos incisos III a IX, e XI a XVIII, impedindo a opção de muitas pessoas jurídicas ao Simples.*

Também argüiu que, o Ato Declaratório de Exclusão não logrou **COMPROVAR, COM FATOS NEM DOCUMENTOS**, que a recorrente realmente exercia as atividades vedadas pela sistemática do Simples.

Da decisão de primeira instância (fl.60) consta que, sobre a atividade econômica explorada por este Contribuinte, tal vem demonstrado no trabalho da fiscalização (fls. 01/04).

No recurso voluntário a Recorrente nada mais se pronunciou, conformando-se pois, que exerceu a atividade escolar de “ensino médio”.

Em síntese, o indeferimento do pleito pela Delegacia de Julgamento de Campinas/SP, consubstancia-se no sentido de que, “ Na Lei nº 10.034, de 2000, elegeram-se os discriminens “creches, pré-escolas e ensino fundamental”; nada sobre “ensino médio”.

É certo que, com a edição da Lei nº 10.034, de 14/10/2000 foi alterado o disposto no artigo 9º, da Lei nº 9.317/96, no sentido de excetuar, da restrição de que trata o inciso XIII do referido diploma legal, as pessoas jurídicas que se dediquem às seguintes atividades: **creches, pré-escola e estabelecimentos de ensino fundamental**, porém, a atividade de “ensino médio” permaneceu vedada ao Simples, pois, **as escolas de ensino médio não estão na exceção dada pela Lei nº 10.034/2000**, vejamos:

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: (Redação dada pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

I – creches e pré-escolas; (Redação dada pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

II – estabelecimentos de ensino fundamental; (Redação dada pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

III – centros de formação de condutores de veículos automotores de transporte terrestre de passageiros e de carga; (Redação dada pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

IV – agências lotéricas; (Redação dada pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

V – agências terceirizadas de correios; (Redação dada pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

VI – (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003 e vetado)

VII – (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003 e vetado)

No recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, o apelo da Recorrente é que seja anulado o acórdão oriundo da Delegacia de Julgamento da Receita Federal em Campinas e, conseqüentemente, o Ato Declaratório Executivo nº 01 de 27 de março de 2008, em razão da retroatividade benigna da Lei Complementar nº 128/2008, nos ditames do artigo 106, inciso II, alínea "a", do Código Tributário Nacional.

A Recorrente alega que foi beneficiada pelo instituto da retroatividade benigna. Isso porque, em 19 de dezembro de 2008, foi editada a Lei Complementar nº 128/2008 - que alterou a Lei complementar nº 123/2006 instituidora do SIMPLES NACIONAL — que trouxe em seu bojo inovação quanto à inclusão de novos setores no Simples Nacional e, dentre eles, as instituições que exercem atividade de ensino médio.

Como se vê, a questão dos autos diz respeito à *exclusão* da sistemática de pagamentos de tributos e contribuições denominada SIMPLES, definida pela Lei, como um regime de tributação que entrou em vigor a partir do dia 01 de janeiro de 1997, através da Lei nº 9.317 de 05 de dezembro de 1996, com alterações posteriores, e finalmente revogada pela Lei Complementar nº 123 de 14 de dezembro de 2006.

A mencionada LC nº 123/06 institui, um novo regime especial unificado de arrecadação de tributos e contribuições devidos pelas microempresas e empresas de pequeno porte, o SIMPLES NACIONAL, que além dos tributos que já tinham pagamentos unificados na Lei

anterior, IRPJ, IPI, CSLL, Cofins, PIS/Pasep, Contribuição Previdenciária Patronal, exceto no caso das pessoas jurídicas que se dediquem às atividades de prestação de serviços previstas nos incisos XIII e XV a XXVIII do § 1º do artigo 17 e no inciso VI do § 5º do artigo 18, passou a abranger o ICMS e ISS.

A aplicação do Simples Nacional nas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte é diferenciada conforme o segmento de atuação da empresa.

O novo sistema estabelece as normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, especialmente no que se refere à apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação, inclusive obrigações acessórias.

A Constituição Federal de 1988, em redação original, já previa no art. 179 que “a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas **em lei**, tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas **por meio de lei**”.

Tal previsão, apesar de não está no capítulo tributário, serviu de base para a edição da Lei nº 9.317, de 1996, que instituiu o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples.

Contudo, a edição deste dispositivo legal não favoreceu a uniformização de tratamento das ME e EPP, nas três esferas de governo, pois simplificou os procedimentos, apenas, quanto aos tributos federais, visto que a abrangência dos tributos devidos aos Estados e Municípios deveria ser feita mediante convênio, destes com a União, e que os Estados preferiram não aderir a tal sistema, instituindo regimes próprios de tributação, o que resultou em tratamento tributário diferenciado em todo o País, sendo adotado, apenas por alguns municípios, que em sua maioria não instituíram benefícios para as ME e EPP estabelecidas em seu territórios.

Foi com o advento da Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003, que incorporou ao artigo 146 da CF a alínea “d” e seu parágrafo único que facultou à lei complementar instituir um regime único de arrecadação para os tributos devidos pelas ME e EPP à União, aos Estados e aos Municípios, e assim, foi instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas (ME) e Empresas de Pequeno Porte (EPP), comumente denominado de Simples Nacional, como parte integrante do novo Estatuto da Microempresa e Empresa de Pequeno Porte.

Assim dispõem o artigo 94 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias e o mencionado artigo 146 da CF/88:

(...)

Art. 94. Os regimes especiais de tributação para microempresas e empresas de pequeno porte próprios da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios cessarão a partir da entrada em vigor do regime previsto no art. 146, III, d, da Constituição. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

.....

Art. 146 A Lei complementar poderá estabelecer critérios especiais de tributação, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, sem prejuízo da competência de a União, por lei, estabelecer normas de igual objetivo.

** Acrescentado pelo art. 1º da Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003.*

O Simples Nacional começou a vigorar em 01 de julho de 2007, e, quanto ao ingresso, neste novo regime de tributação, mesmo com a uniformização de tratamento das ME e EPP, nos três entes da Federação, assim como existia no sistema anterior, algumas ME e EPP, dependendo da atividade, estão impedidas de optar pelo Simples Nacional.

Com a entrada em vigor do Simples Nacional cessou o regime especial de tributação para microempresas e empresas de pequeno porte, tratado na Lei nº 9.317/96.

O ingresso no Simples Nacional está condicionado ao enquadramento na definição de Microempresa ou Empresa de Pequeno Porte, expressa pela LC 123/2006, ao cumprimento dos requisitos previstos na legislação relativa ao Simples Nacional e na formalização da opção por tal regime.

Para tanto, as empresas não poderão ter pendências cadastrais nem débitos com os entes da federação e suas atividades ou características não poderão ter sido objeto de vedação expressa pela LC 123/2006 para optar pelo Simples Nacional.

Além da proibição em função da receita bruta, existem outros impedimentos, expressos na Lei Geral, para que as empresas sejam tributadas pelo Simples Nacional, conforme dispõe o artigo 17:

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 exerçam em conjunto com outras atividades que não tenham sido objeto de vedação no caput deste artigo:

I – creche, pré-escola e estabelecimento de ensino fundamental;

(...)

A Lei Complementar nº 128/2008 excetuou a atividade econômica — ensino médio — da vedação imposta pela Lei Complementar nº 123/2006.

Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte comercial, optante pelo Simples Nacional, será determinado mediante aplicação da tabela do Anexo I desta Lei Complementar. (Redação dada pela Lei Complementar nº 128, de 2008)

(...)

§ 5º-B. Sem prejuízo do disposto no § 1º do art. 17 desta Lei Complementar, serão tributadas na forma do Anexo III desta Lei Complementar as seguintes atividades de prestação de serviços: (Redação dada pela Lei Complementar nº 128, de 2008)

I – creche, pré-escola e estabelecimento de ensino fundamental, escolas técnicas, profissionais e de ensino médio, de línguas estrangeiras, de artes, cursos técnicos de pilotagem, preparatórios para concursos, gerenciais e escolas livres, exceto as previstas nos incisos II e III do § 5º-D deste artigo; (Redação dada pela Lei Complementar nº 128, de 2008)

(...)

GRIFEI

Com a edição da LC nº 123/2006, as pessoas jurídicas enquadradas no regime especial de tributação simplificada prevista na Lei nº 9.317/96, migraram automaticamente para o Simples Nacional, desde que cumpridas as condições legais.

Não é o caso da Recorrente, pois, sequer teve condições legais de ingressar no Simples Nacional, tendo em vista que somente a Lei Complementar nº 128/2008 excetuou a atividade econômica — ensino médio para o ano de 2009 — da vedação imposta pela Lei Complementar nº 123/2006.

Registre-se que, o óbice legal já era determinado tanto pela Lei nº 9.317/96, pela Lei nº 10.034/2000 quanto pela Lei Complementar nº 123/2006.

Repisa-se que, a Lei Complementar nº 123/2006 revogou expressamente a Lei nº 9.317/96 e, pelo que se depreende do artigo 94 do *Ato das Disposições Constitucionais Transitórias*, o regime especial de tributação para microempresas e empresas de pequeno porte próprio da União, tratado na mencionada Lei nº 9.317/96, cessou a partir da entrada em vigor do regime previsto a Lei Complementar nº 123/2006.

No tocante à tese da Recorrente, conforme explicitado acima, tudo o que for relevante em matéria tributária deve ser previsto em lei. O Estado não pode exigir sem previsão legal para tanto. Também não pode conceder benefício sem anterior determinação legal. Nesse passo, somente a partir da vigência da Lei Complementar nº 128/2008 é que as pessoas jurídicas com atividade de **ensino médio** podem exercer opção pelo Simples Nacional, ou seja, a partir de 12/01/2009, excetuou a atividade econômica — ensino médio para o ano de 2009 — da vedação imposta pela Lei Complementar nº 123/2006. Impossível, pois, sua aplicação aos fatos geradores ocorridos na sistemática do Simples Federal sob o argumento de retroatividade da lei benéfica.

Diante do exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa.

CÓPIA