



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10865.001709/99-74
SESSÃO DE : 18 fevereiro de 2004
ACÓRDÃO Nº : 303-31.158
RECURSO Nº : 125.893
RECORRENTE : LICEU GLORIAM DEI S/C LTDA
RECORRIDA : DRJ/RIBEIRÃO PRETO/SP

TRIBUTÁRIO – ESTABELECIMENTO PARTICULAR DE ENSINO – OPÇÃO PELO SIMPLES – POSSIBILIDADE – INEXISTÊNCIA DE VEDAÇÃO NO ART. 9º, XIII, DA LEI Nº 9.317/96.

O art. 9º, XIII, da Lei nº 9.317/96, ao disciplinar diretamente relação jurídico-tributária, acarretou a impossibilidade para certas empresas de auferir o benefício fiscal de opção pelo SIMPLES. Assim, tal dispositivo se submete ao princípio da tipicidade, de forma que a definição das atividades excluídas do tratamento diferenciado deve ter conteúdo fechado, não deixando margem à interpretação extensiva, incompatível com disposição claramente restritiva de direitos.

O que se infere da norma em comento é que se pretendeu excluir da opção pelo SIMPLES basicamente as sociedades de profissionais liberais, aí não se incluindo as escolas particulares, as quais não foram enquadradas como prestadores de serviços profissionais de professor.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Anelise Daudt Prieto, relatora, Zenaldo Loibman e João Holanda Costa. Designado para redigir o voto o Conselheiro Irineu Bianchi.

Brasília-DF, em 18 de fevereiro de 2004


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente


IRINEU BIANCHI
Relator Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: PAULO DE ASSIS, NILTON LUIZ BARTOLI e FRANCISCO MARTINS LEITE CAVALCANTE. Ausente o Conselheiro CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS. Esteve presente a Procuradora ANDREA KARLA FERRAZ.

RECURSO Nº : 125.893
ACÓRDÃO Nº : 303-31.158
RECORRENTE : LICEU GLORIAM DEI S/C LTDA
RECORRIDA : DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP
RELATORA : ANELISE DAUDT PRIETO
RELATOR DESIG. : IRINEU BIANCHI

RELATÓRIO

Adoto o relatório da decisão recorrida, *verbis*:

“A contribuinte acima qualificada, mediante Ato Declaratório de emissão do Sr. Delegado da Receita Federal em Limeira, em 09/01/1999, foi excluída do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples), a partir de 01/03/1999, ao qual havia anteriormente optado, na forma da Lei nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996 e alterações posteriores, informando como causa do evento: *atividade econômica não permitida para o Simples* .

Insurgindo-se contra a referida exclusão, a interessada apresentou Solicitação de Revisão da Vedação/Exclusão à Opção pelo Simples (SRS), junto àquela Delegacia que se manifestou pela improcedência do citado pleito ao argumento de que é vedada a adesão ao Simples a pessoa jurídica que preste serviços na área de educação e ensino, uma vez que o tipo de atividade desenvolvida exige conhecimento técnico-científico obtido mediante adequada habilitação profissional em escolas, faculdades ou universidades.

A contribuinte, inconformada, apresentou impugnação (fls. 01/14), por meio de seu representante legalmente constituído Dr. Adib Salomão, alegando, em síntese, que o art. 9º da Lei nº 9.317, de 1996, ao regular o tratamento diferenciado garantido às microempresas e às empresas de pequeno porte, estabeleceu 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 Constituição Federal, de 1988, por inserir restrições, impedindo a opção de muitas pessoas jurídicas ao Simples.

Argumentou que mesmo ignorando as inconstitucionalidades apontadas, ainda assim a interessada não estaria no rol das absurdas e abusivas vedações contidas na citada lei, pois não se trata de atividade de “professor ou assemelhado” e, tão pouco, de qualquer outra profissão cujo exercício dependa da habilitação profissional legalmente exigida, uma vez que os sócios mantenedores da

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.893
ACÓRDÃO Nº : 303-31.158

prestadora de serviços educacionais não precisam possuir qualquer habilitação profissional e acrescentou que para que a empresa pudesse ser tida com assemelhada a professor teria que ser também assemelhada à atividade de limpeza, segurança, etc.

Requeru ainda, que toda e qualquer intimação ou cientificação de despachos e demais atos processuais, sejam encaminhados diretamente ao advogado, e para concluir solicitou que seja tornado sem efeito ao Ato Declaratório lavrado.

É o relatório.”

O julgado *a quo* indeferiu a solicitação, em decisão cuja ementa transcrevo a seguir:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1999

Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE.

Não cabe à autoridade administrativa apreciar matéria atinente à inconstitucionalidade de lei, ficando esta adstrita ao seu cumprimento, sendo que o foro próprio para discutir sobre esta matéria é o Poder Judiciário.

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

Ano-calendário: 1999

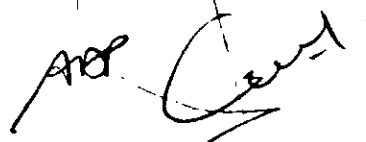
Ementa: ATIVIDADE DE ENSINO. VEDAÇÃO.

As pessoas jurídicas que têm entre suas atividades o ensino de segundo grau estão vedadas de optar pelo Simples.”

Tempestivamente a contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual refutou o argumento de que não cabe na esfera administrativa a discussão sobre a constitucionalidade de texto legal e insistiu na tese da inconstitucionalidade da Lei nº 9.317/96, que estaria a ferir os artigos 150, inciso II e 179 da Carta Magna.

Além disso, defendeu que a “Entidade Mantenedora Educacional não é uma sociedade de profissionais para o exercício da profissão de professor. A Entidade é sim uma sociedade entre empresários, sem exigência de qualificação profissional, e livre para contratar profissionais devidamente qualificados e habilitados para o exercício de suas profissões.”

É o relatório.



RECURSO Nº : 125.893
ACÓRDÃO Nº : 303-31.158

VOTO VENCEDOR

Estando presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso.

Inicialmente cumpre-me esclarecer a mudança de posição quanto à exclusão das escolas do sistema simplificado de tributação, porquanto, vinha negando provimento à pretensão destas empresas.

À vista do voto proferido na Apelação em Mandado de Segurança 450681, passo a adotar integralmente os respectivos fundamentos, com as adequações necessárias.

Conforme exposto no relatório, cinge-se a controvérsia na exegese do art. 9º, XIII, da Lei nº 9.317/96, o qual veda a opção pelo SIMPLES, dentre outras, às pessoas jurídicas que prestem serviços profissionais de professor. Questiona-se se tal vedação abarcaria as escolas particulares.

O tratamento jurídico diferenciado dispensado às microempresas e às empresas de pequeno porte encontra previsão no art. 179 da Constituição Federal, *verbis*:

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.

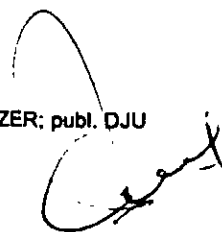
A Lei nº 9.317, de 05/12/96, em conformidade com o dispositivo constitucional, regulou o tratamento a ser dado às empresas ali mencionadas, instituindo o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES, possibilitando o pagamento simplificado de diversos impostos e contribuições, bem como estabelecendo alíquotas diferenciadas de acordo com a receita bruta.

Foram, porém, excluídas do sistema as pessoas jurídicas que prestassem serviços profissionais diversos, *verbis*:

Art. 9º Não poderá optar pelo SIMPLES, a pessoa jurídica:

(...)

¹ Apelação em Mandado de Segurança nº 45068, TRF 2ª Região; Relator SERGIO SCHWAITZER; publ. DJU 11.06.2003



RECURSO Nº : 125.893
ACÓRDÃO Nº : 303-31.158

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.

A constitucionalidade do dispositivo legal acima transcrito foi objeto de questionamento perante o Eg. STF, por meio da ADIN nº 1643-1, sob a alegação de que haveria ofensa ao princípio da igualdade tributária, insculpido no art. 150, II, da Constituição Federal, o qual veda tratamento desigual a contribuintes que se encontrem em situação equivalente.

A Suprema Corte, entretanto, inicialmente ao indeferir a liminar, e posteriormente no julgamento do mérito (decisão publicada em 14/03/03), rechaçou a arguição de inconstitucionalidade, o que, contudo, não prejudica o pedido deduzido no presente feito, eis que não restou decidido acerca da exegese da norma no que tange a aplicação da restrição aos estabelecimentos de ensino.

Sinale-se, ainda, a título de contextualização da matéria, que as creches, pré-escolas e estabelecimentos de ensino fundamental foram expressamente excluídas da vedação à opção pelo SIMPLES por força do disposto no art. 1º da Lei nº 10.034, de 24/10/00, de forma que a controvérsia subsiste unicamente quanto à situação das escolas que exercem a atividade de ensino médio.

Como é da sabença geral, vige, no Direito Tributário, o princípio da estrita legalidade, o que significa dizer que a obrigação tributária é decorrência necessária da incidência da norma sobre o caso concreto, não dependendo da discricionariedade da autoridade fiscal a mensuração das circunstâncias em que deve ou não ser recolhido o tributo, bem como sobre sua quantificação.

Daí decorre, outrossim, como expressão da legalidade, o princípio da tipicidade tributária, direcionado ao legislador e a aplicador da lei. Cabe ao primeiro, ao formular a lei, definir, de forma taxativa e completa, as situações tributáveis; já ao segundo, é vedada a interpretação extensiva e a analogia, as quais se apresentam incompatíveis com o caráter determinativo dos tipos tributários.

No caso presente, o que se observa é a existência de dispositivo legal que restringiu a possibilidade de opção pelo SIMPLES, excluindo dessa faculdade empresas que prestem determinados serviços profissionais, entre os quais o de professor.

Trata-se, portanto, de norma que disciplina diretamente relação jurídico-tributária, acarretando a impossibilidade para certas empresas de auferir o

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.893
ACÓRDÃO Nº : 303-31.158

benefício fiscal. Assim, não há como excluí-la do princípio da tipicidade, de forma que a definição das atividades excluídas do tratamento diferenciado deve ter conteúdo fechado, não deixando margem à interpretação extensiva, incompatível com disposição claramente restritiva de direitos.

Neste sentido, o que se infere da norma em comento é que se pretendeu excluir da opção pelo SIMPLES basicamente as sociedades de profissionais liberais, as quais não estariam indefesas diante da concorrência das grandes empresas. Daí se extrai que a *mens legis* não é restringir o tratamento tributário mais benéfico simplesmente pela atividade exercida, e sim em função de como os serviços são prestados.

Tal entendimento foi esposado no voto condutor do Exmo. Min. MAURÍCIO CORREA, quando do julgamento da já referida ADIN nº 1,643-1, *verbis*:

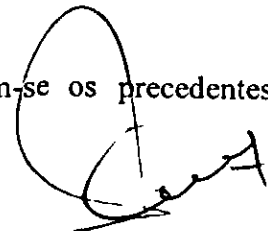
Com efeito, especificamente quanto ao inciso XIII do citado art. 9º, não resta dúvida que as sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão regulamentada não sofrem impacto do domínio de mercado pelas grandes empresas; não se encontram, de modo substancial, inseridas no contexto da economia informal; em razão do preparo científico, 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'.

Adotando-se essa perspectiva, a aplicação do dispositivo às escolas de ensino médio cuja receita bruta seja compatível com as definições de microempresa e empresa de pequeno porte encontra justificável resistência. A uma, porque se verifica o forte impacto das grandes escolas no mercado; a duas, porque os sócios das escolas não são necessariamente professores, podendo estes ser contratados de acordo com a legislação trabalhista.

Ademais, merece relevo a própria natureza da atividade pedagógica realizada no ensino médio, a qual se vê inserida num contexto de preparação do indivíduo para o pleno exercício da cidadania e para a qualificação profissional, não se afigurando verossímil o enquadramento dos sócios das escolas ou dos professores como profissionais liberais.

Dessume-se, portanto, que foi editada norma tributária excludente de benefício fiscal, conseqüentemente restritiva de direitos, a qual não foi explícita na inclusão das escolas de ensino médio na categoria de empresas, destinatárias da restrição, que prestam serviços profissionais de professor.

Na mesma linha de entendimento, confirmam-se os precedentes jurisprudenciais:



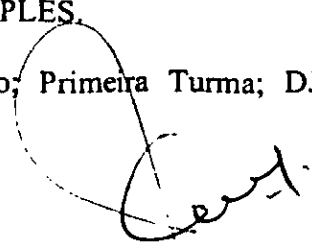
RECURSO Nº : 125.893
ACÓRDÃO Nº : 303-31.158

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE – SIMPLES – ART. 9º, INCISO XIII, DA LEI Nº 9.317/96. ESTABELECIMENTO DE ENSINO.

1. Os estabelecimentos de ensino que desenvolvem suas atividades utilizando-se dos serviços profissionais habilitados, isto é, de professores, mas através de vínculo empregatício, não se configuram como sociedades civis de prestação de serviços estabelecidas no âmbito da proibição do art. 9º, inciso XIII, da Lei nº 9.317/96.
2. A restrição à opção pelo SIMPLES prevista no art. 9º, inciso XIII, da lei nº 9.317/96, não visou excluir as empresas pela atividade em si exercida, mas em consideração à forma através da qual esses serviços são prestados, seja através de sociedades de profissionais autônomos ou de empresas de fornecimento de mão-de-obra terceirizada.
3. Apelação provida.
(AMS 200183000135049; TRF-5ª Região; Segunda Turma; DJ 25/09/02; Relator PAULO ROBERTO DE OLIVEIRA LIMA).

MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE – SIMPLES. ART. 9º, INCISO III, DA LEI Nº 9.317/96. EXCLUSÃO DE ESTABELECIMENTOS DE ENSINO INDEVIDA.

- 1) Os impetrantes se caracterizam como estabelecimentos de ensino que desenvolvem suas atividades utilizando-se dos serviços de profissionais habilitados, ou seja, de professores, mas através de vínculo empregatício, não se enquadrando, portanto, nas sociedades civis de prestação de serviços estabelecidas no âmbito da proibição do art. 9º, XIII, da Lei nº 9.317/96.
- 2) A restrição à opção pelo SIMPLES prevista no art. 9º, XIII, da Lei nº 9.317/96, não visou excluir as empresas pela atividade em si exercida, em consideração à forma através da qual esses serviços são prestados, seja através de sociedades de profissionais autônomos ou de empresas de fornecimento de mão-de-obra terceirizada.
- 3) Incontroverso o preenchimento do requisito atinente ao valor máximo da receita bruta anual, límpido está o direito líquido e certo dos impetrantes à inclusão no SIMPLES.
- 4) Remessa oficial improvida.
(REO 200005000230226; TRF 5ª Região; Primeira Turma; DJ 28/12/01; Relator CASTRO MEIRA).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.893
ACÓRDÃO Nº : 303-31.158

A estas considerações, acrescento, que era defeso à Lei nº 9.317/96, definir *contribuinte*, tarefa cometida com exclusividade à Lei Complementar.

De acordo com a Constituição Federal, as leis ordinárias podem conceder isenções, incentivos fiscais, reduções de alíquotas ou taxas, etc., bem como revogá-las, mas não podem definir contribuintes.

Com efeito, reza o art. 146, da Carta Magna:

Art. 146 - Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes.

A Lei nº 9.317/96, que criou o SIMPLES, ou seja a forma reduzida de tributar as micro e pequenas empresas sobre os impostos previstos na Constituição Federal, obedeceu os ditames do artigo 179 da mesma Carta Magna, porquanto, em seu artigo 2º, definiu tais empresa pelo faturamento.

Porém, excedeu os limites constitucionais quando discriminou as sociedades de profissionais, ademais que, a própria CF/88, no artigo 46, § 1º do ADCT, traduziu a interpretação e definição de micro e pequenas empresas pela receita anual, e não pela atividade, quando disse considerarem-se “micro-empresas 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”.

DIANTE destas considerações, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso, mantendo a recorrente no sistema simplificado de tributação.

Sala das Sessões, em 18 de fevereiro de 2004



IRINEU BIANCGI – Relator Designado

RECURSO Nº : 125.893
ACÓRDÃO Nº : 303-31.158

VOTO VENCIDO

Conheço o recurso, que trata de matéria de competência deste Colegiado e é tempestivo.

A contribuinte insurge-se contra a sua exclusão do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES.

Preliminarmente, no que tange à arguição de inconstitucionalidade do inciso XIII do artigo 9º da Lei nº 9.317/96, vale lembrar que o art. 5º da Portaria MF nº 103/2002, que inseriu o art. 22-A no Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (Portaria MF nº 55/98 - Anexo II), dispôs que:

“Art. 22-A. No julgamento de recurso voluntário, de ofício ou especial, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em ação direta, após a publicação da decisão, ou pela via incidental, após a publicação da Resolução do Senado Federal que suspender a execução do ato;

II - objeto de decisão proferida em caso concreto cuja extensão dos efeitos jurídicos tenha sido autorizada pelo Presidente da República;

III - que embasem a exigência de crédito tributário:

a) cuja constituição tenha sido dispensada por ato do Secretário da Receita Federal; ou

b) objeto de determinação, pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, de desistência de ação de execução fiscal.”

Nenhuma das hipóteses do parágrafo único supra transcrito, em que seria permitido a estes julgadores deixar de aplicar a norma em virtude de inconstitucionalidade, está contemplada no presente caso.

Cabe então proceder ao julgamento da correta subsunção do fato em pauta à norma, ou seja, avaliar a exclusão da empresa, que tem por objeto ensino

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.893
ACÓRDÃO Nº : 303-31.158

particular para cursos de pré-escolar, primeiro e segundo graus, supletivo de primeiro e segundo grau (fl. 60), do SIMPLES, em face do estabelecido no artigo 9º, inciso XIII, da Lei nº 9.317/96, *verbis*:

“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;**”

A empresa presta serviço profissional de professor. Está, portanto, abrangida pela vedação que consta do dispositivo em pauta.

Vale lembrar ainda o disposto na Lei nº 10.340, de 24 de outubro de 2000, que em seu artigo 1º estabeleceu o seguinte: “**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.” Com tal dispositivo o legislador, ao fazer algumas exclusões às atividades dos professores abrangidas pelo inciso XIII da Lei nº 9.317/96, confirmou que as outras atividades por eles exercidas, que não as excluídas, lá permaneceram embutidas.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, 18 em de fevereiro de 2004


ANELISE DAUDT PRIETO - Conselheira



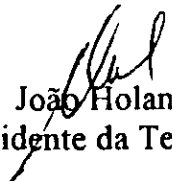
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo n.º: 10865.001709/99-74
Recurso n.º 125.893

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à Terceira Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 303.31.158

Brasília - DF 10 de maio de 2004


João Holanda Costa
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em: