



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10880.006672/99-09
SESSÃO DE : 17 de março de 2004
ACÓRDÃO Nº : 302-35.991
RECURSO Nº : 124.474
RECORRENTE : OLIVEIRA & OLIVEIRA S/C LTDA.
RECORRIDA : DRJ/CAMPINAS/SP

NORMAS PROCESSUAIS - LEI Nº 9.317/96 - INCONSTITUCIONALIDADE.

À autoridade administrativa não compete rejeitar a aplicação de lei sob a alegação de inconstitucionalidade da mesma, por se tratar de matéria de competência do Poder Judiciário, com atribuição determinada pelo artigo 102, I, "a", e III, "b", da Constituição Federal.

SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES. CRECHES, PRÉ-ESCOLAS E ESTABELECIMENTO DE ENSINO FUNDAMENTAL.

Podem permanecer no Simples as creches, pré-escolas e estabelecimentos de ensino fundamental que, até a edição da Lei nº 10.034/2000, não se encontravam definitivamente excluídas do sistema (art. 1º, § 3º, da IN SRF nº 115/2000).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 17 de março de 2004

PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES
Presidente em Exercício

SIMONE CRISTINA BISSOTO
Relatora

02 JUN 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO, LUIS ANTONIO FLORA, MARIA HELENA COTTA CARDOZO, PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR e WALBER JOSÉ DA SILVA. Ausente o Conselheiro HENRIQUE PRADO MEGDA. Esteve presente o Procurador da Fazenda Nacional PEDRO VALTER LEAL

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.474
ACÓRDÃO Nº : 302-35.991
RECORRENTE : OLIVEIRA & OLIVEIRA S/C LTDA.
RECORRIDA : DRJ/CAMPINAS/SP
RELATOR(A) : SIMONE CRISTINA BISSOTO

RELATÓRIO

Primeiramente, cumpre destacar que este processo já foi julgado por esta Câmara, em julgamento ocorrido em 10 de junho de 2003 (fls. 73/80), pelo qual, por unanimidade de votos, foi acolhida a preliminar de nulidade do processo, a partir da decisão de primeira instância, inclusive, em razão de indevida delegação de competência quando do julgamento pela E. Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campinas.

Trata-se, agora, de novo Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte acima identificado (fls. 95/109), em face de nova decisão proferida pela DRJ de Campinas (fls. 83/89), que manteve a exclusão do contribuinte e Recorrente da sistemática do SIMPLES, pelo exercício de atividade econômica não permitida: prestação de serviços profissionais de professor e assemelhados (conforme ATO DECLARATÓRIO nº 113.484, de 09 de janeiro de 1999), com a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 1999

Ementa: ENSINO FUNDAMENTAL. IMPOSSIBILIDADE DE OPÇÃO. As pessoas jurídicas cujo objeto social engloba o desenvolvimento de serviços de escola maternal e infantil estavam impedidas de opção pelo SIMPLES anteriormente à edição da Lei nº 10.034, de 24 de outubro de 2000, por prestarem serviços assemelhados à atividade de professor.

SOLICITAÇÃO INDEFERIDA.

Importante destacar, portanto, que se trata de contribuinte cujo objeto social (doc. de fls. 18 - contrato social) é o ENSINO MATERNAL E INFANTIL.

Os principais fundamentos da r. decisão recorrida foram os seguintes:

- a) o controle da alegada inconstitucionalidade do art. 9º. da Lei nº 9.317/96 é de competência exclusiva do Poder Judiciário, sendo defeso aos órgãos administrativos jurisdicionais, de forma

2 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.474
ACÓRDÃO Nº : 302-35.991

original, reconhecê-la, ainda que sob o pretexto de deixar de aplicá-la ao caso concreto;

- b) que o Ato Declaratório Normativo nº 29, de 14 de outubro de 1999, da Coordenação Geral do Sistema de Tributação, determinou às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e às Superintendências Regionais da Receita Federal que os estabelecimentos de educação que prestam serviços vinculados à atividade de professor estão impedidos de exercer a opção pelo SIMPLES, declarando, ainda, que são considerados como tais os estabelecimentos de educação infantil, as creches e as entidades equivalentes, que atuem no atendimento de crianças de zero a seis anos;
- c) que por outro lado, a Lei nº 10.034, de 25/10/2000, alterou o art. 9º da Lei nº 9.317/96, e excetuou da vedação, em seu art. 1º, as pessoas jurídicas que se dediquem às seguintes atividades: creches, pré-escolas e estabelecimentos de ensino fundamental;
- d) que a IN SRF 115/2000, assegurou a permanência no sistema de tais pessoas jurídicas, desde que tenham efetuado a sua opção pelo SIMPLES anteriormente à 25 de outubro de 2000 e não tenham sido excluídas de ofício ou, se excluídas, os efeitos da exclusão ocorram após a edição da citada Lei, atendidos os demais requisitos legais;
- e) posteriormente, tal IN foi revogada, sem interrupção de sua força normativa, pela IN SRF 34/2001, mantendo-se a vedação de opção nos mesmos termos da In revogada;
- f) e, por fim, que a interessada estava impedida de optar pelo SIMPLES até o advento da Lei nº 10.034/2000, mesmo contando de seu contrato social o desenvolvimento de atividade de “escola maternal e infantil”, uma vez que o ato de exclusão é datado de 09 de janeiro de 1999, inexistindo previsão legal para o usufruto do benefício com efeitos retroativos.

As razões de recurso da Recorrente, tempestivamente apresentadas (fls. 93/95), podem ser assim sintetizadas:

- a) refutou o fundamento de que não cabe, na esfera administrativa, a discussão sobre a constitucionalidade do texto legal, com fundamento no artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal de 1988;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.474
ACÓRDÃO Nº : 302-35.991

- b) reiterou os argumentos inicialmente expendidos no que se refere a inconstitucionalidade do art. 9º. da Lei nº 9.317/96, por ferir o artigo 179 da CF/88, segundo o qual caberia à lei infra-constitucional a função de definir **quantitativamente** o que sejam microempresas e empresas de pequeno porte, transcrevendo parcialmente parecer supostamente emitido pelo jurista Ives Gandra da Silva Martins (sem trazer as referências que permitam identificá-lo como tal);
- c) argüiu a quebra do tratamento isonômico (art. 150 e inciso II da CF/88), no que se refere a “justiça distributiva em matéria fiscal”;
- d) inobstante as inconstitucionalidades argüidas, afirma que não há como prevalecer o entendimento de que a atividade empresarial exercida pela prestadora de serviços educacionais é muito mais ampla do que a exercida pelo professor ou assemelhado, vez que a atividade da escola não se resume à atividade do professor, nem o professor à atividade da escola, suscitando a Lei nº 8.170/91 e diversas Medidas Provisórias, inclusive a de nº 1.477, reeditada mais de cinquenta vezes, e a Resolução nº 01, de 14/01/83, do Conselho Federal de Educação, hoje Conselho Nacional de Educação;
- e) colacionou decisão do Conselho de Contribuintes, acórdão 104-9.223, e argumentou, fazendo uma comparação entre o disposto no artigo 3º., IV da Lei nº 7.256/84 e o art. 9º da Lei nº 9.317/96, que a vedação legal da lei em discussão é para os profissionais que, no exercício de sua profissão, criem uma pessoa jurídica e venham a se beneficiar da sistemática do SIMPLES;
- f) que a entidade mantenedora educacional não é uma sociedade de profissionais para o exercício da profissão de professor, mas sim uma sociedade de empresários, sem exigência de qualificação profissional, e livre para contratar profissionais devidamente qualificados e habilitados para o exercício de suas profissões;
- g) quanto à Lei nº 10.034/2000, limita-se a dela reclamar por “não ser crível que se queira dizer que a atividade de ‘ensino médio’ seja assemelhada a de professor”, e que a mesma teve por escopo declarar, sem alterar o citado art. 9º da Lei nº 9.317/96, que as pessoas jurídicas que se dediquem às atividades de creches, pré-escolas e estabelecimentos de ensino fundamental não estão incluídas na vedação do citado artigo, isto é, não se trata de atividade assemelhada à do professor;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.474
ACÓRDÃO Nº : 302-35.991

- h) e, por fim, requereu a procedência do recurso, a insubsistência do ato de exclusão e a manutenção da opção feita pelo contribuinte recorrente.

Às fls. 95, o ilustre patrono da Recorrente, regularmente constituído e com escritório à Av. Dr. Alberto de Oliveira Lima, 100, Bairro do Morumbi, São Paulo, SP, CEP 05690-020, protesta pela sua notificação quando do julgamento, para fins de sustentação oral.

Em 02 de dezembro de 2003, estes autos foram entregues a esta Conselheira, conforme atesta o documento de fls. 110, último deste processo.

É o relatório.



RECURSO Nº : 124.474
ACÓRDÃO Nº : 302-35.991

VOTO

Como já dito no relatório, este processo já foi objeto de julgamento por Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, em 10 de junho de 2003 (fls. 73/80), pelo qual, por unanimidade de votos, foi acolhida a preliminar de nulidade do processo, a partir da decisão de primeira instância, inclusive, em razão de indevida delegação de competência quando do julgamento pela E. Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campinas.

Trata-se, agora, de novo Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte acima identificado (fls. 95/109), em face de nova decisão proferida pela DRJ de Campinas (fls. 83/89), que manteve a exclusão do contribuinte e Recorrente da sistemática do SIMPLES, pelo exercício de atividade econômica não permitida: prestação de serviços profissionais de professor e assemelhados, conforme ATO DECLARATÓRIO nº 113.484, de 09 de janeiro de 1999.

Tal recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço, e passo a decidir.

INCONSTITUCIONALIDADE.

No que se refere à recusa do Recorrente em aceitar o fundamento de que não cabe, na esfera administrativa, a discussão sobre a constitucionalidade do texto legal, com fulcro no artigo 5º., inciso LV da Constituição Federal de 1988, bem como pela reiteração dos seus argumentos inicialmente expendidos, no que se refere a inconstitucionalidade do art. 9º. da Lei nº 9.317/96, por ferir o artigo 179 da CF/88, é imperioso que se observe que, de fato, as instâncias administrativas de julgamento não possuem competência legal para se manifestar sobre a inconstitucionalidade das leis, atribuição esta reservada ao Poder Judiciário, conforme disposto nos incisos I, "a", e III, "b", ambos do artigo 102 da Constituição Federal, onde estão configuradas as duas formas de controle de constitucionalidade das leis: o controle por via de ação ou concentrado e o controle por via de exceção ou difuso.

À Administração Pública cumpre não praticar qualquer ato baseado em lei declarada inconstitucional pela via de ação, uma vez que a declaração de inconstitucionalidade proferida no controle abstrato acarreta a nulidade *ipso jure* da norma. Quando a declaração se dá pela via de exceção, apenas sujeita a Administração Pública ao caso examinado, salvo após suspensão da executoriedade pelo Senado Federal, ou, ainda, quando "*as decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional,*"¹, ocasião em que deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal, direta e indireta.

¹ Art. 1º., caput, do Decreto n. 2.346/97

6 

RECURSO Nº : 124.474
ACÓRDÃO Nº : 302-35.991

A propósito da controvérsia empreendida pela contribuinte, citemos excerto do professor Hugo de Brito Machado (Temas de Direito Tributário, Vol. I, Editora Revista dos Tribunais. São Paulo, 1994, p. 134):

"(...) Não pode a autoridade administrativa deixar de aplicar uma lei ante o argumento de ser ela inconstitucional. Se não cumpri-la, sujeita-se à pena de responsabilidade, artigo 142, parágrafo único, do CTN. Há o inconformado de provocar o Judiciário, ou pedir a repetição do indébito, tratando-se de inconstitucionalidade já declarada."

ATIVIDADE EMPRESARIAL EXERCIDA PELA PRESTADORA DE SERVIÇOS EDUCACIONAIS É MUITO MAIS AMPLA DO QUE A EXERCIDA PELO PROFESSOR OU ASSEMELHADO.

Nesta nova decisão proferida, a própria DRJ de Campinas já enfrentou a questão do advento da Lei nº 10.034/2000, que dá novo tratamento às pessoas jurídicas que se dediquem às atividades de creche, pré-escola e ensino fundamental.

No entanto, entendeu aquela Turma da DRJ de Campinas, por unanimidade, que a interessada estaria impedida de optar pelo SIMPLES até o advento da Lei nº 10.034/2000, mesmo constando de seu contrato social o desenvolvimento de atividade de "escola maternal e infantil", uma vez que o ato de exclusão é datado de 09 de janeiro de 1999, inexistindo previsão legal para o usufruto do benefício com efeitos retroativos.

Ora, a Lei nº 10.034/2000, em seu artigo 1º, determina que ficam excetuadas da restrição de que trata a Lei no. 9.317/96, em seu artigo 9º., as pessoas que se dediquem às atividades de creches, pré-escolas e estabelecimentos de ensino fundamental. Com a edição da Instrução Normativa nº 115, de 27 de dezembro de 2000, no § 3º de seu artigo 1º, a Secretaria da Receita Federal determinou o tratamento que deve ser dado ao caso, assegurando a permanência no sistema às empresas que exercem as atividades de creches, pré-escolas e estabelecimentos de ensino fundamental, desde que já tivessem optado pelo SIMPLES, e, acaso excluídas, os efeitos da exclusão não tenham ocorrido até a edição da referida Lei, *in verbis*:

"Art. 1º. As pessoas jurídicas que se dediquem às atividades de creches, pré-escolas e estabelecimentos de ensino fundamental poderão optar pelo Sistema Integrado de Pagamentos de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES."

(...)

7 

RECURSO Nº : 124.474
ACÓRDÃO Nº : 302-35.991

§ 3º. Fica assegurada a permanência no sistema de pessoas jurídicas, mencionadas no caput, que tenham efetuado a opção pelo SIMPLES anteriormente a 25 de outubro de 2000 e não foram excluídas de ofício ou, se excluídas, os efeitos da exclusão ocorreriam após a edição da Lei nº 10.034, de 2000, desde que atendidos os requisitos legais.” (G.N.)

Nesse passo, a Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº 115/2000, como norma complementar à Lei nº 10.034/2000, ex vi do artigo 96, c/c o artigo 100, inciso I, ambos do Código Tributário Nacional, deve ser observada e aplicada à espécie, vez que a interessada, conforme Instrumento de Contrato Social de fls., tem por objeto social a prestação de serviços de ensino maternal e infantil, tendo feito a sua opção pelo SIMPLES em data anterior a 25/10/2000.

Ora, os dispositivos da Lei nº 10.034/2000 ensejam duas conclusões diretas, a saber:

a) a partir de 25/10/2000, todas as empresas do ramo de atividades especificadas no artigo 1º da Lei nº 10.034/2000, que ainda não tivessem optado pelo Simples, poderiam fazê-lo, desde que atendidos os demais requisitos legais;

b) as empresas que exerciam as atividades especificadas no artigo 1º da Lei nº 10.034/2000, que até 25/10/2000 não foram excluídas de ofício, podem permanecer no Simples, desde que atendidos os demais requisitos legais.

Já o § 3º do art. 1º. da Instrução Normativa nº 115/2000, acima transcrito, abrigou mais uma hipótese de manutenção no Simples, abrangendo as empresas que se encontravam na mesma situação das citadas no item “b”, porém foram excluídas de ofício do Simples, mas que “... se excluídas, os efeitos da exclusão ocorreriam após a edição da Lei nº 10.034, de 2000, desde que atendidos os demais requisitos legais.”

A partir deste ponto, permitimo-nos adotar as razões e fundamentos apresentados em voto da Conselheira Maria Helena Cotta Cardoso, desta Segunda Câmara, que tão bem se desincumbiu desta tarefa de hermenêutica:

“Resta perquirir sobre a abrangência do texto acima, o que requer a aplicação dos princípios de hermenêutica e, acima de tudo, da lógica e coerência, para que seja cumprida a finalidade da norma (aspecto teleológico).

Trata-se de delimitar o sentido da expressão “... os efeitos da exclusão ocorreriam após a edição da Lei nº 10.034, de 2000.”

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.474
ACÓRDÃO Nº : 302-35.991

Sobre os efeitos da exclusão do Simples, os artigos 14 e 15 da Lei nº 9.317/96, com as alterações da Lei nº 9.732/98, estatuíram, *verbis*:

“Art. 14. A exclusão dar-se-á de ofício quando a pessoa jurídica incorrer em quaisquer das seguintes hipóteses:

.....
Art. 15. A exclusão do SIMPLES nas condições de que tratam os arts. 13 e 14 surtirá efeito:

.....
II - a partir do mês subsequente àquele em que se proceder à exclusão, ainda que de ofício, em virtude de constatação de situação excludente prevista nos incisos III a XVIII do art. 9º;”

Claro está que o termo de início do efeito da exclusão, conforme o artigo 15, acima, diz respeito ao efeito imediato, conectado à exclusão definitiva. Isto porque a Lei nº 9.317/96, em sua redação original, não admitia discussão acerca das exclusões do Simples, operadas pela autoridade administrativa.

Com o advento da Lei nº 9.732/98, que adicionou o § 3º ao art. 15 da Lei nº 9.317/96, foi assegurado ao contribuinte, nos casos de exclusão de ofício do Simples, o direito ao contraditório e à ampla defesa, conforme o rito do Decreto nº 70.235/72.

Assim, embora o art. 15 da Lei nº 9.317/96 continue determinando que a exclusão de ofício surte efeitos a partir do mês seguinte à sua ocorrência, fica implícito que a exclusão não é definitiva, nem os seus efeitos imediatos, posto que ao contribuinte é dado discutir o ato administrativo dentro do devido processo legal e, enquanto a discussão perdurar, os efeitos da exclusão não se operam na realidade fática.

Ressalte-se que a administração tributária, ao invés de optar pela aplicação do Decreto nº 70.235/72 às exclusões do Simples, poderia ter apenas possibilitado o questionamento por parte do contribuinte, sem contudo admitir a suspensão da exigibilidade dos seus efeitos, como está previsto no art. 151, inciso III, do CTN.

Retomando-se a questão da interpretação da parte final do § 3º, do art. 1º, da IN SRF nº 115/2000, cabe a indagação sobre o sentido da expressão “...os efeitos da exclusão ocorreriam após a edição da Lei nº 10.034, de 2000...”.

RECURSO Nº : 124.474
ACÓRDÃO Nº : 302-35.991

Nesse aspecto, é necessário que se faça a distinção entre os efeitos que se operam concretamente na realidade fática (gerados pela exclusão definitiva), e aqueles que, embora vigorando *in abstracto* desde o momento da exclusão, a sua exigibilidade permanece suspensa, por força de processo administrativo fiscal pendente de julgamento.

Uma interpretação precipitada poderia fazer supor que o texto da instrução normativa que aqui se analisa diz respeito aos dois tipos de efeitos. Nesse caso, as empresas excluídas antes de outubro de 2000, cujos efeitos da exclusão se encontrassem suspensos por força de impugnação, não poderiam permanecer no Simples.

Se fosse esta a intenção do legislador, a instrução normativa em tela estaria adotando uma postura incompatível com os princípios constitucionais do contraditório, da ampla defesa, da presunção de inocência e do devido processo legal, posto que estaria presumindo ocorrido um efeito cuja própria causa se encontraria ainda *sub judice*. Por outro lado, a permissão para permanência no Simples seria tão restrita, que a norma teria simplesmente determinado:

Fica assegurada a permanência no sistema das pessoas jurídicas, mencionadas no *caput*, que tenham efetuado a opção pelo SIMPLES anteriormente a 25 de outubro de 2000 e não foram excluídas de ofício, ou cuja exclusão de ofício tenha ocorrido de 1º a 24 de outubro de 2000, desde que atendidos os demais requisitos legais.

Isto porque, tendo sido a Lei nº 10.034 editada em 25/10/2000, e levando-se em conta que os efeitos da exclusão (*in concreto* e potenciais) se operam no mês seguinte à ciência do respectivo Ato Declaratório, todas as exclusões anteriores a outubro de 2000, inclusive aquelas efetuadas em setembro de 2000, teriam seus efeitos ocorridos antes da edição da citada lei, portanto as respectivas empresas não poderiam permanecer no Simples.

Destarte, analisando-se a redação da parte final do § 3º, do art. 1º, da IN SRF 115/2000, em face da possibilidade de aplicação do rito do processo administrativo fiscal às exclusões do Simples, a conclusão é de que o verbo “ocorrer” não se refere à ocorrência em potencial, suspensa a sua execução pelo devido processo legal, mas sim à ocorrência de fato, assim entendida aquela que opera transformações na realidade fática.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.474
ACÓRDÃO Nº : 302-35.991

Tal interpretação vai ao encontro da finalidade da norma que é, em última análise, a prática da justiça, já que equipara as empresas optantes pelo Simples excluídas de ofício, com aquelas que, estando na mesma situação, não foram alvo da autoridade fiscal.

Concluindo, a empresa em tela pode ser mantida no Simples, já que, tendo sido excluída de ofício do sistema em 1999, e estando o processo de impugnação ainda pendente de julgamento, os efeitos concretos da exclusão, caso o resultado lhe fosse desfavorável, só se operariam no mundo fático após a edição da Lei nº 10.034/2000. Vale lembrar que a IN SRF nº 115/2000 foi revogada pela IN SRF nº 34/2000, porém sem interrupção de sua força normativa (art. 42)."

Diante de todo o exposto, e considerando o quadro normativo surgido com a Lei nº 10.034/2000 e a IN SRF nº 115/2000, impõe-se a manutenção da Recorrente no Sistema Simplificado de Tributação, razão pela qual dou provimento ao recurso voluntário apresentado.

Sala das Sessões, em 17 de março de 2004



SIMONE CRISTINA BISSOTO - Relatora