



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10880.010830/99-53  
**Recurso nº** 128.397 Voluntário  
**Acórdão nº** 3801-00.039 – 1ª Turma Especial  
**Sessão de** 17 de março de 2009  
**Matéria** Simples - Exclusão  
**Recorrente** COLÉGIO MODELAR S/C LTDA.  
**Recorrida** DRJ-SÃO PAULO/SP

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

Ano-calendário: 1998

**SIMPLES. ATIVIDADE IMPEDITIVA.**

A sociedade empresária encontra-se impedida de optar pelo Simples e pelo Simples Nacional até a vigência da Lei Complementar nº 128/2008, que alterou a Lei Complementar nº 123/2006, em razão do exercício de atividades profissionais próprias de professor vedadas pelo art. 9º, XIII, da Lei nº 9.317/1996 e pelo art. 17, XI, da Lei Complementar nº 123/2006 em sua redação original.

A exceção criada pela Lei nº 10.034/2000 e pelo art. 17, § 1º, I, da Lei Complementar nº 123/2006 em sua redação original restringe-se às pessoas jurídicas que se dediquem exclusivamente às atividades de creches, pré-escolas e estabelecimentos de ensino fundamental.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos em negar provimento ao recurso.

  
HENRIQUE PINHEIRO TORRES - Presidente

  
HÉLCIO LAFETÁ REIS - Relator

EDITADO EM: 11/09/2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Alex Oliveira Rodrigues de Lima e Hécio Lafetá Reis.

## Relatório

Em sessão realizada em 26 de janeiro de 2005, a Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes decidiu, por meio da Resolução nº 301-1.355, por converter o julgamento em diligência à Repartição de Origem, com vistas à verificação da real atividade da recorrente, bem como da juntada do Ato Declaratório de exclusão (fls. 61 a 66).

Diante disso, peço vênica para reproduzir, na íntegra, o relatório e o voto produzidos pelo Conselheiro Relator VALMAR FONSÊCA DE MENEZES.

*Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:*

*“O contribuinte acima qualificado, mediante Ato Declaratório de emissão do Sr. Delegado da Receita Federal em São Paulo, foi excluído do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES, ao qual havia anteriormente optado, na forma da Lei nº 9.317, 05/12/1996 e alterações posteriores.*

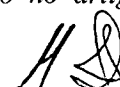
*Insurgindo-se contra a referida exclusão, a interessada apresentou Solicitação de Revisão da Exclusão da Opção pelo Simples – SRS, junto a SASIT da Delegacia da Receita Federal/SP, que se manifestou pela improcedência da mesma (fls. 22 e 23).*

*Em 25/06/1999, de acordo com os artigos 14 e 15 do Decreto nº 70.235 de 06/03/1972, com a nova redação dada pela Lei nº 8.748/1993, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 01 a 12), através de seu representante, alegando, em síntese:*

*1. A impugnante, entendendo enquadrar-se na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte, nos termos da Lei nº 9.317/1996, artigos 2º, 3º, 5º e 8º, com as modificações introduzidas pela Lei nº 9.732/1998, optou pela inscrição no SIMPLES.*

*2. O desenquadramento feito pela Receita Federal com base no art. 9º, inciso XIII da Lei nº 9.317/1996 é inconstitucional e, mesmo que não fosse, não poderia ser aplicado contra a impugnante por não exercer a atividade de professor e sim de empresa regularmente constituída.*

*3. A requerente preenche todos os requisitos para o enquadramento no sistema tributário do SIMPLES, principalmente a condição de faturamento previsto no artigo 5º da referida lei.*



4. É flagrante a inconstitucionalidade do art. 9º da Lei nº 9.317/1996, por contrariar frontalmente o artigo 150, inciso II da Constituição Federal. O referido artigo também contraria o art. 179 da CF.

5. Além desses artigos constitucionais, o art. 9º da Lei nº 9.317/1996 fere o art. 5º da Constituição Federal que determina que todos são iguais perante a Lei, logo não se pode tratar os iguais de forma desigual como se pretende.

6. Da leitura dos artigos constitucionais fica evidente que o referido artigo discrimina a atividade exercida pela requerente, excluindo-a do direito de ser microempresa ou empresa de pequeno porte.

7. Mesmo desconsiderando a inconstitucionalidade acima, o artigo 9º, inciso XIII da referida lei não se aplica à impugnante por tratar-se de empresa que vende serviços e não de professor, atividade autônoma de lecionar, ou seja, aquele que presta serviços de forma liberal ou contratado.

8. A impugnante é uma empresa que vende serviços. O professor dentro da escola não é profissional liberal, tem que se ater ao regimento da escola, obedecer a programas e horários, enfim é um empregado contratado sob o regime da CLT.

9. Neste diapasão, a própria Receita Federal já se manifestou através do Parecer Normativo nº 15, de 23/09/1983, em normatização dos Decretos-leis nº 1.790/1980 a 2.030/1983, os quais determinavam a incidência do imposto retido na fonte de lucros distribuídos aos sócios das pessoas jurídicas, nas alíquotas de 15% e de 3%.

10. No caso mencionado no parecer, a escola não podia enquadrar-se como profissão que contrata profissionais regulamentados para beneficiar-se do recolhimento de 3% de impostos sobre os dividendos distribuídos aos sócios, devendo recolher 15%. Entretanto, atualmente, ao analisar o art. 9º da lei que introduziu o SIMPLES, considerando que manter a mesma interpretação do passado beneficiaria a escola em recolher menos impostos e contribuições, o entendimento é outro, ou seja, a escola é equiparada à profissão devidamente regulamentada de professor.

11. A requerente enquadra-se totalmente no item 5.3.2 do parecer da própria Receita Federal supra mencionado, inclusive obtendo receita de outras rubricas, por esse motivo não deve ser equiparada à profissão regulamentada de professor, conforme equivocada interpretação da Receita Federal em face do art. 9º, da Lei nº 9.317/1996, fazendo jus ao enquadramento no sistema de tributação pelo SIMPLES.

12. A própria Receita Federal através de uma decisão administrativa já se manifestou favoravelmente a inclusão no sistema SIMPLES de pagamento de impostos as escolas que mantém atividade de berçário, educação infantil e pré-escolar.



*Cabe esclarecer que estas atividades dependem e muito de profissionais habilitados para cuidar das crianças nesta idade, portanto como poderia a Receita Federal estabelecer dois julgamentos diferentes sobre o mesmo assunto.*

*13. A Justiça Federal tem apreciado alguns Mandados de Segurança, com deferimento de liminar e Ação Declaratória com pedido de Tutela antecipada decidindo favoravelmente aos requerentes e, inclusive, a proprietários de escolas de ensino fundamental, médio e de idiomas, nos mesmos moldes das alegações supra mencionadas.*

*14. A impugnante, dessa forma, vem solicitar que a sua exclusão do Sistema Integrado de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES seja de pronto cancelada, em função da atividade da empresa requerente não estar contida nas vedações impostas no artigo 9º, inciso XIII, da Lei nº 9.317/1996.”*

*A Delegacia de Julgamento proferiu decisão, nos termos da ementa transcrita adiante:*

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

*Ano-calendário: 1999*

*Ementa: SIMPLES*

*Não podem optar pelo SIMPLES as pessoas jurídicas cuja atividade não esteja contemplada pela legislação de regência, tal como é o caso de prestação de serviços de professor.*

*ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE*

*As autoridades administrativas são incompetentes para decidir sobre inconstitucionalidade de leis, por ser competência exclusiva do Poder Judiciário.*

*SOLICITAÇÃO INDEFERIDA”*

*Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, conforme petição de fl. 38, repisando argumentos.*

*É o relatório.*

*VOTO*

*O recurso preenche as condições de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.*

*Preliminarmente, verifico que as peças processuais são insuficientes para a livre convicção deste Conselheiro, motivo pelo qual entendo que o presente julgamento deva ser convertido em diligência, com fundamento nas razões a seguir expostas.*



*De fato, percebe-se, numa primeira análise, que não consta do processo o Ato Declaratório que promoveu a exclusão do contribuinte do regime do SIMPLES, peça processual de suma importância em um litígio administrativo fundado justamente na pertinência ou não de tal medida.*

*Em outra vertente, agora nos detendo na motivação de tal providência, qual seja, a impossibilidade de permanência da empresa no SIMPLES por conta de sua atividade, há que se verificar que nos autos consta informações da recorrente de que a sua atividade concerne ao ensino fundamental, enquanto o seu Contrato Social contempla as atividades de ensino de 1º e 2º graus e preparatórios, incluindo a modalidade de supletivo (fl. 15).*

*Ora, como é por demais evidente, não se pode concluir que a atividade da recorrente seja aquela prevista no seu Contrato Social, visto que aquele documento público estabelece todas as atividades para as quais a sociedade foi constituída, não a obrigando a exercer todas aquelas previstas.*

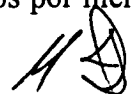
*Por outro lado, em decorrência das mudanças na Legislação do SIMPLES, que passou a contemplar, no seu bojo, as escolas de ensino fundamental, entendo que seja de essencial importância a verificação da real atividade da recorrente, bem como da juntada do Ato Declaratório citado, para fins de análise da pertinência ou não da exclusão guerreada.*

*Diante do exposto, voto no sentido de que seja o presente julgamento convertido em diligência para que a Delegacia da Receita Federal de origem proceda às providências acima elencadas.*

Por meio do Mandado de Procedimento Fiscal – Diligência nº 08.1.90.00-2006-01095-3 (fl. 70), a Delegacia da Receita Federal de Fiscalização em São Paulo (Defic/SP) deu início aos procedimentos fiscais voltados à elucidação dos fatos apontados pelo Conselheiro Relator.

Em 10/05/2006, foi solicitada ao contribuinte a apresentação dos documentos relacionados no Termo de Início de Ação Fiscal e Intimação (fl. 71), tendo sido entregues à Fiscalização cópias da Alteração Contratual de Sociedade Limitada (fls. 76 a 84), registrada no Oficial de Registro de Títulos e Documentos e Civil de Pessoa Jurídica em 10/09/2004, em que constam como seu objeto social *atividades do ramo de ensino Supletivo Fundamental, Cursos Preparatórios para Concurso Público e Vestibulares, Cursos de Informática e de Idiomas* (fl. 81).

Em 2 de maio de 2007, lavrou-se a Informação Fiscal de fl. 86, em que se relata que *foi informado verbalmente pelo sócio-proprietário do estabelecimento, Sr. Cristiano Augusto Paulo de Sousa, que vinha sendo exercida atividade de Ensino Médio através de Supletivo*. Informa-se, ainda, que foram encontrados folhetos no estabelecimento, cujos dados confirmam essa afirmativa (fls. 72 e 85) e que os demais documentos solicitados por meio do Termo de Intimação não foram apresentados.



Em 9 de agosto de 2007, lavrou-se novo Termo de Intimação (fl. 87), solicitando-se dados relativos aos cursos oferecidos pela instituição, bem como os livros comerciais e fiscais de escrituração obrigatória.

Em resposta a esse último Termo de Intimação, o contribuinte apresentou Declaração (fls. 89 a 90) em que informa que o Colégio Modelar tem como objetivo *a educação de Jovens e Adultos e sua preparação para o trabalho* e junta relação de alunos matriculados (fls. 98 a 234).

A Defic/SP, em 28/11/2007, lavrou o Termo de Ciência da Diligência (fls. 92 a 93) em que se informam os dados acima relatados e se dá ciência ao contribuinte de seu inteiro teor.

Em resposta (fls. 96 a 97), o contribuinte tece alguns comentários genéricos sobre a atuação da sociedade e informa que se encontra voltada ao ensino supletivo fundamental.

É o Relatório

## Voto

Conselheiro HÉLCIO LAFETÁ REIS, Relator

Antes de adentrar na análise do mérito, registro que após a inclusão do último documento aos autos em decorrência da diligência efetuada pela Defic/SP à fl. 234, fez-se o despacho de fl. 239, dando-lhe prosseguimento. Portanto, em razão dessa constatação, informo que não constam dos autos por mim recebidos as folhas de número 235, 236, 237 e 238.

Informa-se ainda que, não obstante ter sido objeto de solicitação do Terceiro Conselho de Contribuintes por meio da Resolução nº 301-1.355, não foi juntado aos autos cópia do Ato Declaratório que excluiu a Recorrente do Simples.

Contudo, conforme se depreende do contido na peça impugnatória que inaugurou os presentes autos (fls. 1 a 12) e no Recurso Voluntário interposto em face da decisão da DRJ São Paulo/SP (fls. 38 a 46), o contribuinte atesta o recebimento do ato declaratório que o excluiu do Simples, conforme afirmativa presente às fls. 2 e 39.

Em razão disso, não pairam dúvidas quanto à efetiva ciência da exclusão do Simples por parte da Recorrente que, inclusive, reproduziu o fundamento legal do ato, qual seja, art. 9º, inciso XIII, da Lei nº 9.317/1996.

Em face dos princípios da aparência e da presunção de legitimidade do ato administrativo, tem-se por alcançados os fins do ato declaratório de exclusão, conclusão essa que se ampara nas informações prestadas pelo próprio Recorrente, que, em momento algum, questionou a validade do processo ora em curso.

A meu ver, o ato de retornar os presentes autos à repartição de origem para juntada do ato declaratório se constituiria em afronta aos princípios da eficiência e da economia processual, acarretando mais prejuízos que benesses ao interesse público e à boa solução do litígio sob análise.



A anulação deste processo por mera inobservância da providência formal de juntada de documento cuja existência não se contesta, nem mesmo pela parte interessada, afrontaria, ainda, o princípio da verdade material, segundo o qual, a autoridade administrativa deve verificar aquilo que é realmente verdade, independentemente do que tenha sido alegado ou provado.

Reproduzo, a seguir, excerto da obra de Odete Medauar denominada “Processualidade no Direito Administrativo”, que assim se manifestou: *o princípio da verdade material ou verdade real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade.*

Diferentemente do processo civil que no Judiciário se desenvolve sob os auspícios do princípio do dispositivo, em que se busca a verdade formal a partir tão-somente dos elementos trazidos aos autos pelas partes, no processo administrativo, por não existir interesse subjetivo da Administração, impera o interesse público que se ampara na substancialidade dos fatos.

Ao invés de se atrelar ao formalismo tradicional do direito processual civil, o processo administrativo releva pequenas incorreções de forma, de forma a possibilitar o acesso do administrado ao processo da maneira mais simples possível, até porque não há necessidade de o contribuinte ser representado por advogado. A Lei nº 9.784/99, em seu artigo 2º, inciso IX, orienta a “adoção de formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza e respeito aos direitos dos administrados” (NEDER, Marcos. *Administração Fiscal*. 1ª ed. Rio de Janeiro: FGV Management – Cursos de Educação Continuada, p. 12).

Anular o presente processo apenas pela ausência do ato declaratório, cuja existência não se contesta, seria retardar ainda mais a solução da lide ao se permitir a reabertura do prazo decadencial de cinco anos em face da anulação do processo por vício formal, nos termos do art. 173, II, do Código Tributário Nacional, exigindo-se a abertura de novo processo administrativo, por ser ato vinculado, e retardando-se, ainda mais, a pacificação pretendida.

### **I. Arguições de inconstitucionalidade**

De acordo com o art. 26-A e parágrafo único do Decreto nº 70.235/1972 (Processo Administrativo Fiscal – PAF), com redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008, e art. 49 e parágrafo único do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, no julgamento de Recurso Voluntário ou de ofício os Conselhos de Contribuintes encontram-se impedidos de afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, *in verbis*:

*Decreto nº 70.235/1972 (PAF)*

(...)

*Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008)*



*Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008)*

*I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008)*

*II - que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008)*

*a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de junho de 2002; (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008)*

*b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008)*

*c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008)*

### **Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes**

*(...)*

*Art. 49. No julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

*Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

*I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;*

*II - que fundamente crédito tributário objeto de:*

*a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de junho de 2002;*

*b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou*

*c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.*

Portanto, não cabe na esfera administrativa a discussão sobre a constitucionalidade ou inconstitucionalidade da legislação infraconstitucional nos termos contidos nos dispositivos acima reproduzidos.



## II. Princípio da isonomia – Simples – Vedações da Lei nº 9.317/1996

A ordem constitucional pátria, ao garantir o princípio da isonomia aos contribuintes, o fez no sentido de assegurar igual tratamento aos que se encontrassem em situação equivalente.

*O art. 150, II, da Constituição Federal assim dispõe:*

*Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

*(...)*

*II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;*

As pessoas jurídicas hábeis a se enquadrarem nos conceitos de microempresa e de empresa de pequeno porte, não obstante o liame de receita bruta que as une, são distintas entre si, possuindo outros traços que as diferenciam.

A fim de tornar isonômico o tratamento dispensado às microempresas e às empresas de pequeno porte, não se detendo apenas em seu faturamento, necessários se fizeram os ajustes garantidores de tratamento igualitário em face da capacidade contributiva de cada uma delas (igualdade material).

Nesse sentido, a Lei nº 9.317/1996, em seu artigo 9º, veio equalizar a situação diferenciada de pessoas jurídicas que, em razão tão-somente de seu porte, foram agrupadas em um universo multifacetado.

Como a sistemática de apuração do Simples engloba um número considerável de tributos, muitas das sociedades enquadráveis, em razão de seu faturamento, como microempresas ou empresas de pequeno porte, em face de suas peculiaridades, foram excluídas da possibilidade de optar pelo Simples, buscando-se dar maior efetividade ao princípio da isonomia, tendo em vista a possibilidade de se favorecer umas mais que outras.

O Supremo Tribunal Federal (STF), ao apreciar a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADIn) nº 1.643, decidiu da seguinte forma:

**EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. (...) PESSOAS JURÍDICAS IMPEDIDAS DE OPTAR PELO REGIME. CONSTITUCIONALIDADE. 1. Há pertinência temática entre os objetivos institucionais da requerente e o inciso XIII do artigo 9º da Lei 9317/96, uma vez que o pedido visa a defesa dos interesses de profissionais liberais, nada obstante a referência a pessoas jurídicas prestadoras de serviços. 2. (...) 3. Por disposição constitucional (CF, artigo 179), as microempresas e as empresas de pequeno porte devem ser beneficiadas, nos termos da lei, pela "simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas" (CF, artigo 179). 4. Não há ofensa ao princípio da isonomia tributária se a lei, por motivos extrafiscais, imprime tratamento desigual a microempresas e empresas de pequeno porte de capacidade contributiva distinta, afastando do regime do SIMPLES aquelas cujos sócios têm**

*condição de disputar o mercado de trabalho sem assistência do Estado. Ação direta de inconstitucionalidade julgada improcedente.*

Verifica-se, portanto, que, muito antes de ferir o princípio da isonomia, o art. 9º da Lei nº 9.317/1996 veio adequar a sistemática simplificada de pagamentos de tributos (Simples) às diferentes capacidades contributivas das pessoas jurídicas envolvidas. Ofensa ao princípio haveria se não se distinguíssem os diferentes atores em face de seu potencial econômico e empresarial.

### **III. Vedação do art. 9º, XIII, da Lei nº 9.317/1996**

Reza o art. 9º, inciso XIII, da Lei nº 9.317/1996:

*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)*

Com base em todos os elementos probatórios trazidos aos autos, não restam dúvidas de que a atividade da Recorrente tem como suporte os serviços profissionais de professores, seja nos cursos de supletivo voltados ao ensino fundamental ou ao ensino médio, seja nos cursos preparatórios para vestibular e concursos ou nos de idiomas e de informática (fls. 72; 81; 85; 86; 89; 96-97).

A tentativa do Recorrente em diferenciar a atividade empresarial exercida por venda de serviços educacionais das funções desenvolvidas por professores não encontra amparo legal e muito menos lógico.

Não há como desvencilhar a prática do ensino educacional da atividade de professor. Esta é fundamento lógico e necessário à existência daquela. Se assim não fosse, estar-se-ia a contribuir para a deterioração do ensino no País, que é um setor bastante sensível da sociedade, a demandar a devida atenção em face das consequências que podem advir da escolha de políticas educacionais que impactem a estrutura sócio-econômica do Brasil.

A Lei nº 9.317/1996, em seu artigo 9º, inciso XIII, ao vedar a opção pelo Simples da pessoa jurídica prestadora de serviços profissionais de professor, não se referiu aos sócios das sociedades empresárias, mas ao seu objeto, à sua própria razão de ser, que, nesse caso, é a consecução de atividades educacionais prestadas por profissionais habilitados, ou seja, professores.

O citado Parecer Normativo nº 0015, de 23/09/83, se refere às **sociedades civis** de prestação de serviços relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, enquanto que o art. 9º, inciso XIII, da Lei nº 9.317/1996 não se circunscreve a um determinado

tipo de sociedade, mas atém-se à natureza do serviço prestado ou vendido, seja por sociedade civil, seja por sociedade empresária.

Descabidas, portanto, as alegações da Recorrente, não havendo afronta aos dispositivos legais referenciados na peça recursal.

#### **IV. Inaplicabilidade da Lei nº 10.034/2000**

A Lei nº 10.034/2000, com redação dada pela Lei nº 10.684/2003, ao excetuar, expressamente, da restrição contida no inciso XIII do art. 9º da Lei nº 9.317/1996 as atividades de creches, pré-escolas e estabelecimentos de ensino fundamental, veio confirmar que, até o início de sua vigência, tais atividades impediam as pessoas jurídicas que as exerciam de optar pela sistemática do Simples.

Conforme restou, exaustivamente, demonstrado nos autos, a atuação da Recorrente na área de ensino é bastante ampla, abarcando além do supletivo voltado ao ensino fundamental, o supletivo de ensino médio, cursos preparatórios para vestibular e concursos, sendo, ainda, escola de idiomas e de informática.

Portanto, a exceção criada pela Lei nº 10.034/2000 não alcança o objeto da Recorrente, que é muito mais amplo que *atividades de creches, pré-escolas e estabelecimentos de ensino fundamental*.

#### **V. Irretroatividade da Lei Complementar nº 123/2006**

A Lei Complementar nº 123/2006, que instituiu o Simples Nacional, previu, em seu art. 18, § 5º-B, com redação dada pela Lei Complementar nº 128/2008, a possibilidade de adesão à sistemática diferenciada de apuração de tributos por ela criada de sociedades voltadas à educação, de forma bastante ampla, conforme reproduzido a seguir:

*§ 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)*

A redação anterior da Lei Complementar nº 123/2006 restringia essa exceção às mesmas instituições da Lei nº 10.034/2000, quais sejam, *creche, pré-escola e estabelecimento de ensino fundamental*.

Logo, somente com o advento da Lei Complementar nº 128, de 19 de dezembro de 2008, foi que se facultou a opção pelo Simples Nacional de sociedades prestadoras de serviços de educação voltados ao supletivos de ensino fundamental e ensino médio, preparatórios para concursos e vestibulares, bem como escolas de informática e de idiomas.



Referidas leis complementares não imprimiram efeitos retroativos a seus dispositivos como fez a Lei nº 10.964/2004, em seu art. 4º, § 1º.

Pelo contrário, o § 5º do art. 31 da Lei Complementar nº 123/2006, com redação dada pela Lei Complementar nº 128/2008, definiu que, na hipótese de exclusão obrigatória, *uma vez que o motivo da exclusão deixe de existir, havendo a exclusão retroativa de ofício no caso (...) de verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória, o efeito desta dar-se-á a partir do mês seguinte ao da ocorrência da situação impeditiva, limitado, porém, ao último dia do ano-calendário em que a referida situação deixou de existir.*

Pela natureza da norma superveniente e não havendo comando expresso em sentido contrário, não se vislumbra a possibilidade de retroatividade de seus dispositivos a situações ou a atos praticados em momento anterior à sua vigência, não se lhes aplicando o contido no art. 106 do Código Tributário Nacional (CTN), *in 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. (grifei)*

Por não se tratar de lei expressamente interpretativa, nem se referir a ato não definitivamente julgado que antes era tratado como infração, penalidade ou contrário à lei, as disposições do art. 106 do CTN acima transcrito não autorizam a aplicação retroativa da Lei nº 10.034/2000 ao presente caso.

Nesse sentido, já se posicionou Luciano Amaro ao tratar da retroatividade benigna presente na alínea “b” do inciso II do art. 106 do CTN, a saber:

*Já a alínea ‘b’ do dispositivo conflita com o previsto na alínea ‘a’. Com efeito, cuida a alínea ‘b’ da hipótese em que certo ato, que era contrário a uma exigência legal (de ação ou de omissão), deixou de ser tratado como tal pela lei nova. Vale dizer: o ato configurava uma infração à lei da época de sua prática, mas a lei nova deixa de considerá-lo como infração. Ora, essa é exatamente a hipótese da alínea ‘a’” (AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. São Paulo: Saraiva, 2006).*

As infrações tributárias abrangem tanto o fato jurídico do não cumprimento da obrigação tributária principal (pagamento de tributo) e acessória (deveres instrumentais) quanto as infrações penais tributárias (crimes fiscais).



No primeiro caso, tem-se a infração tributária como o fato jurídico ilícito consistente no não cumprimento do dever de pagar o tributo ou de cumprir com as obrigações tributárias acessórias.

O descumprimento da obrigação tributária, principal ou acessória, enseja a imposição de uma penalidade, que, em Direito Tributário, consiste na aplicação de multas, ora de caráter moratório, ora com viés sancionatório.

Constata-se, portanto, que o art. 106, inciso II, alíneas “a”, “b” e “c”, ao prever a retroatividade benigna, está a se referir às infrações tributárias e às penalidades advindas de seu cometimento, sendo esse o entendimento exarado pelo professor Alexandre Rossato da Silva Ávila que assim se pronunciou:

*Na hipótese do inciso II do art. 106 do CTN, a lei tributária posterior à ocorrência da infração que for mais benéfica ao contribuinte deverá ser aplicada retroativamente. A lei do presente, por ser mais benigna em relação à vigente por ocasião das infrações pretéritas, produzirá os seus efeitos no passado. O dispositivo refere-se exclusivamente às penalidades impostas por infração à legislação tributária. Ou seja, diz respeito apenas às multas, sejam moratórias ou punitivas. O princípio a ser aplicado é o mesmo do direito penal (“a lei penal não retroagirá, salvo para beneficiar o réu”). Podemos dizer, a lei tributária não retroagirá, salvo, em matéria de penalidades, para beneficiar o contribuinte. A retroatividade benigna não abrange o tributo, os juros ou a correção monetária. O tributo deverá ser apurado de acordo com a lei vigente no momento do fato gerador, não podendo ser invocada a aplicação retroativa quando a norma posterior reduzir a carga tributária (ÁVILA, Alexandre Rossato da Silva. Curso de direito tributário. Verbo Jurídico. Porto Alegre: 2008, p. 197). Grifei.*

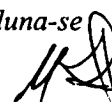
A sistemática de apuração do Simples e do Simples Nacional não pode fugir à regra do Código Tributário Nacional, devendo o lançamento respectivo se reportar ao momento do nascimento da obrigação tributária, observando-se a legislação tributária vigente.

Alterações posteriores na forma de apuração do tributo somente serão aplicáveis para as situações futuras, salvo quando se referir à imposição de multas, que, nesses casos, poderão retroagir nos termos do art. 106, II, do CTN (retroatividade benigna).

O STJ decidiu nesse sentido ao apreciar o REsp nº 760.496, julgado em 18/12/2007, nos seguintes termos:

**PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. OPÇÃO PELO SIMPLES. EMPRESA QUE PRESTA SERVIÇOS REFERENTES À ASSISTÊNCIA TÉCNICA EM EQUIPAMENTOS DE INFORMÁTICA. RESTRIÇÃO CONTIDA NA LEI 9.317/96.**

1. O TRF da 4ª Região entendeu que a recorrente, ao prestar serviços “de assistência técnica em equipamentos de informática e equipamentos de escritório, exerce atividade ‘assemelhada’ à de engenheiro” (fl. 123-verso). Esse entendimento coaduna-se



*com o disposto no art. 9º, I, da Resolução 218/73 (que regulamentou a Lei 5.194/66), segundo o qual "competem ao Engenheiro Eletrônico ou ao Engenheiro Eletricista, Modalidade Eletrônica ou ao Engenheiro de Comunicação" a assistência técnica e consultoria em relação "a materiais elétricos e eletrônicos; equipamentos eletrônicos em geral; sistema de comunicação e telecomunicações; sistemas de medição e controle elétrico e eletrônico; seus serviços afins e correlatos". Considerando que os equipamentos de informática enquadram-se no conceito de equipamentos eletrônicos, é imperioso concluir que a vedação contida no art. 9º, XIII, da Lei 9.317/96, atinge as empresas que prestam assistência técnica e consultoria em relação a tais equipamentos.*

*2. É certo que a restrição em comento foi afastada pelo art. 4º da Lei 10.964/2004 (com as alterações promovidas pela Lei 11.051/2004). Contudo, a orientação prevalente nas Turmas de Direito Público deste Tribunal firmou-se no sentido de que o direito à opção pelo SIMPLES, com fundamento na legislação superveniente, somente pode ser exercido a partir da vigência de tal legislação.*

*3. Recurso especial desprovido.*

Tais entendimentos encontram-se conforme o comando constitucional que restringe a retroatividade da lei àquelas de natureza penal, ou seja, que cuida das infrações e das penalidades, *in verbis*:

Art. 5º (...)

XL - a lei penal não retroagirá, salvo para beneficiar o réu;

A Lei nº 9.784/1999, que regula o Processo Administrativo no âmbito da Administração Pública Federal e que se aplica, subsidiariamente, aos processos administrativos específicos – dentre os quais se inclui o Processo Administrativo Fiscal – nos termos do seu art. 69, assim dispõe:

*Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.*

*Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:*

*(...)*

*XIII - interpretação da norma administrativa da forma que melhor garanta o atendimento do fim público a que se dirige, vedada aplicação retroativa de nova interpretação. Grifei*

Não há, portanto, suporte legal para a aplicação retroativa da Lei Complementar nº 123/2006 ao presente caso.



Logo, conclui-se que, antes da edição da referida lei complementar, as atividades desempenhadas pela Recorrente a impediam de optar pelo Simples.

#### **VI. Conclusão**

Em face do exposto, encontrando-se a sociedade empresária impedida de optar pelo Simples e pelo Simples Nacional até a vigência da Lei Complementar nº 128/2008, que alterou a Lei Complementar nº 123/2006, **NEGO PROVIMENTO AO RECURSO**, em razão do exercício, pela Recorrente, de atividades vedadas pelo art. 9º, XIII, da Lei nº 9.317/1996 e pelo art. 17, XI, da Lei Complementar nº 123/2006 em sua redação original.

  
HÉLCIO LAFETÁ REIS 