



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

|                    |   |
|--------------------|---|
| <b>Processo nº</b> | 10950.723497/2013-85                                  |
| <b>Recurso nº</b>  | Voluntário  |
| <b>Acórdão nº</b>  | <b>1002-000.262 – Turma Extraordinária / 2ª Turma</b> |
| <b>Sessão de</b>   | 03 de julho de 2018                                   |
| <b>Matéria</b>     | SIMPLES - EXCLUSÃO                                    |
| <b>Recorrente</b>  | PACHECO CONTABILIDADE EMPRESARIAL EIRELI - EPP        |
| <b>Recorrida</b>   | FAZENDA NACIONAL                                      |

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

Ano-calendário: 2010

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. EXERCÍCIO DE ATIVIDADE VEDADA. VALIDADE.

A constatação do exercício de atividade impeditiva à opção do Simples Nacional implica a exclusão do contribuinte deste sistema de tributação simplificado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

*(assinado digitalmente)*

Aílton Neves da Silva - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Breno do Carmo Moreira Vieira, Leonam Rocha de Medeiros e Ângelo Abrantes Nunes.

## Relatório

Por bem expressar os fatos ocorridos até o momento processual anterior ao julgamento da Manifestação de Inconformidade, transcrevo e adoto o relatório produzido pela DRJ/POA:

*O contribuinte acima identificado foi excluído do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, em vista do exercício de atividade econômica vedada prevista no inciso XIII do artigo 17 da Lei Complementar nº 123/2006. De acordo com o Ato Declaratório Executivo nº 26, de 11/06/2013, expedido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Maringá-PR, a exclusão surte efeitos a partir de 09 de fevereiro de 2009.*

*A Representação Fiscal que originou o procedimento de exclusão (fls. 02/06) informa que a empresa exerce de fato, além dos serviços contábeis, atividades de consultoria empresarial, planejamento tributário e fiscal, auditoria contábil e controladoria, classificadas no Cadastro Nacional de Atividades Econômicas – CNAE, nas Subclasses 2.0 e 2.1 sob código 6920-6/02, desde o início de suas atividades, concluindo que a atividade de consultoria impede a pessoa jurídica de recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional.*

*Cientificado do Ato Declaratório Executivo (ADE) em 26/06/2013, comprovante de fls. 402, o interessado apresentou manifestação de inconformidade tempestiva (fls. 406/420), alegando em síntese:*

*a) Da não vedação de escritório de serviços contábeis ingressar no Simples Nacional – afirma que desenvolve desde a sua constituição, serviços eminentemente contábeis, embora constasse na cláusula 2<sup>a</sup> do seu contrato social até a 5<sup>a</sup> Alteração Contratual, que atuaria no ramo de 'serviços contábeis, consultoria empresarial, planejamento tributário, fiscal, auditoria contábil, perícia contábil e serviços de controladoria'. Que nunca exerceu a atividade de consultoria empresarial e, apenas para regularizar uma situação de fato, promoveu em 09/07/2012 a sexta alteração do seu contrato social, consignando expressamente que 'A sociedade tem por objeto o ramo de serviços contábeis'.*

*Registra que a realização esporádica da atividade de consultoria, se ocorrida, é inerente da atividade de serviços contábeis, a qual é admitida no regime do Simples Nacional. Reproduz partes da Lei Complementar nº 123/2006, art. 17, enfatizando o inciso XIII e o § 1º e art. 18, § 5º-B, inciso XIV e § 22-B e da Resolução CGSN nº 94/2011, art. 15, inciso XXIII, § 2º, inciso VIII e art. 6º, § 8º. Expõe seu entendimento no sentido de que a vedação à atividade de consultoria, para enquadramento no Simples Nacional, não alcança os escritórios de serviços contábeis, que devem ser tributados na forma do Anexo III da Lei Complementar.*

Afirma que a legislação é clara ao determinar que escritórios de serviços contábeis possuem permissão legal para recolher seus tributos na forma do Simples Nacional e que não há uma descrição pormenorizada, nas normas referentes ao Simples, de quais atividades estão englobadas nesses serviços contábeis, mas que é óbvio que a prestação de consultoria é inerente à atividade desenvolvida por contadores ou escritório de serviços contábeis. Tal orientação pode ser encontrada no conjunto de leis e normas expedidas pelo Conselho Federal do Contabilidade, dos quais cita o Decreto-Lei nº 9.295/1946, Capítulo IV – Atribuições Profissionais, art. 25 e a Resolução CFC nº 580/1983 que dispõe sobre as prerrogativas tratadas no artigo 25, enfatizando o capítulo I – Das Atribuições Privativas dos Contabilistas, em que o art. 2º diz que o contabilista poderá exercer, dentre outras, função de consultor. Conclui que a realização de serviços de consultoria não desvirtua a atividade de serviços contábeis prestados pela manifestante, na medida em que aquela é inerente desta. Faz digressões sobre o significado da palavra consultar, entendendo que prestar consultoria significa dar parecer, opinião, instrução, orientação sobre determinado assunto, que no seu caso, trata sobre matérias fiscais, contábeis e tributárias. Assevera que a própria legislação que disciplina o Simples Nacional (art. 18, § 22-B, inc. III, da LC nº 123/2006 e art. 6º, § 8º, inc. III da Resolução nº 94/2011) determina que os escritórios de serviços contábeis deverão 'promover eventos de orientação fiscal, contábil e tributária para as ME e EPP...' o que corrobora seu entendimento de que dentre as atividades de serviços contábeis está intrínseca a prestação de consultoria fiscal, contábil e tributária.

Ressalta que o CNAE 6920-6-01 – Atividades de contabilidade, constante do seu comprovante de Inscrição e de situação cadastral no CNPJ, não está dentre os CNAEs impeditivos de optar pelo Simples Nacional, relacionados no Anexo I da Res. CGSN 06/2007.

Também, para comprovar que apenas desenvolvia serviços contábeis, junta GFIPs de algumas competências no intuito de demonstrar que a maioria de seus colaboradores eram contadores, classificados na código CBO 2522, ou vinculados à atividade de contabilidade, CBO 4131, não tendo entre seus funcionários ninguém classificado no código CBO 3511, referente a Consultor. Afirma que o Fisco tenta desvirtuar a natureza da atividade de consultoria, como se fosse algo independente da atividade de contabilidade, o que não é correto e que a decisão que determinou sua exclusão do Simples Nacional toma a exceção, que era a eventual realização de atividades de consultoria, como regra e inverte sua verdadeira e preponderante atividade que é e sempre foi de Serviços Contábeis.

Requer o provimento da manifestação de inconformidade para o fim de anular o Ato Declaratório Executivo nº 26, de 11/06/2013, seja porque não realizou serviços de consultoria e, se os realizou, foi na qualidade de serviços inerentes à própria

*atividade de escritório de contabilidade. Sucessivamente, caso mantida a exclusão, requer que surta efeitos apenas no período de 09/02/2009 a 09/07/2012, pois a partir desta data inequivocamente desempenha apenas serviços contábeis.*

*b) Da impossibilidade de exclusão de ofício do Simples Nacional pela prestação de serviços de consultoria – alega que o ADE de exclusão mencionou dispositivos legais que não constituem causa de exclusão de ofício do Simples Nacional pois a suposta prestação de serviços de consultoria é causa impeditiva apenas para o ingresso naquele regime de arrecadação, mas não para exclusão. Que já se encontrava incluída no referido regime diferenciado de tributação e em nenhum inciso do art. 29 da Lei Complementar está previsto que a realização de prestação de serviços de consultoria durante a permanência no regime especial é causa de exclusão do mesmo, o que torna ilegal o ADE. Requer seja declarado nulo o ato de exclusão, face inexistir correspondência entre o motivo de fato e os motivos previstos na Lei como causas de exclusão de ofício.*

*c) Da suspensão da exigibilidade do crédito tributário lançado no auto de infração nº 10950.723496/2013-31 – por conta de sua exclusão do Simples Nacional, a RFB apurou supostos valores de contribuições previdenciárias recolhidos a menor e constituiu o crédito tributário. Como o auto de infração possui uma relação de interdependência e prejudicialidade com este processo de exclusão do Simples Nacional, requer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário apurado, em obediência ao art. 151, inc. III, do CTN, art. 33 do Dec. nº 70.235/1972 e do art. 265, inc. IV, 'a', do CPC, aplicado subsidiariamente.*

*Por fim, requer a nulidade do ADE nº 26, de 11/06/2013, e sua permanência no Simples Nacional.*

O contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade contra a sua exclusão do Simples, a qual foi indeferida pela DRJ/POA, conforme acórdão n. 10-49.067, de 27 de fevereiro de 2014 (e-fl. 531), que recebeu a seguinte ementa:

**ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

Data do fato gerador: 09/02/2009

**EXCLUSÃO RETROATIVA. ATIVIDADE VEDADA.**

Não poderá optar pelo Simples Nacional a pessoa jurídica que presta serviços de consultoria.

A opção pela sistemática do Simples Nacional é ato do contribuinte sujeito a condições e passível de fiscalização posterior, prevendo a legislação a exclusão retroativa, quando verificado que o contribuinte incluiu-se indevidamente no sistema.

Irresignado, o Recorrente apresenta Recurso Voluntário defendendo a reforma do Acórdão de Impugnação, mediante os argumentos a seguir sintetizados (grifos do original).

Sobre a temática da inexistência de vedação aos escritórios de serviços contábeis ingressarem no Simples Nacional, afirma que "*desde sua constituição, sempre desenvolveu e ainda desenvolve serviços eminentemente contábeis, nada obstante constasse na cláusula 2<sup>a</sup> do seu contrato social até a 5<sup>a</sup> Alteração Contratual que atuaria no ramo de 'serviços contábeis, consultoria empresarial, planejamento tributário, fiscal, auditoria contábil, perícia contábil e serviços de controladoria'.*"

Aduz que "*a realização esporádica da atividade de consultoria, se ocorrida, é inerente da atividade de serviços contábeis a qual, por sua vez, é expressamente admitida no regime do Simples Nacional.*"

Entende que "*tanto a Lei Complementar quanto a Resolução CGSN são claras ao dispor que a vedação à atividade de consultoria para enquadramento no Simples Nacional não alcança os escritórios de serviços contábeis, sendo que estes inclusive devem ser tributados na forma do Anexo III da Lei Complementar (art. 18, § 5º-B, XIV).*"

Registra que "*a própria legislação que disciplina o Simples Nacional, notadamente o art. 18, § 22-B, inc. III, da LC n. 123/2006 e art. 6º, § 8º, inc. III, da Resolução n. 94/2011, determina que os escritórios de serviços contábeis deverão 'promover eventos de orientação fiscal, contábil e tributária para as ME e EPP...'. O próprio texto da legislação que rege o Simples Nacional corrobora o entendimento de que dentre as atividades de serviços contábeis está intrínseco a prestação de orientação, leia-se, consultoria fiscal/contábil e tributária.*"

Pontua que "*a decisão que determinou a exclusão da recorrente do Simples Nacional toma a exceção, que era a eventual realização de atividades de consultoria, como regra, e inverte a verdadeira e preponderante atividade da recorrente que é, e sempre foi, a prestação de SERVIÇOS CONTÁBEIS.*"

Sobre a temática da exclusão do Simples Nacional pela prestação de serviços de consultoria, afirma que "*os dispositivos mencionados no ato administrativo de exclusão não constituem causa de exclusão de ofício do referido regime de arrecadação, como pretendido pela autoridade administrativa, pois, conforme pode ser verificado, a suposta prestação de serviço de consultoria é causa impeditiva apenas para o INGRESSO no Simples Nacional, mas não para a exclusão do contribuinte que já está no regime especial de arrecadação.*"

Aduz que "*As hipóteses de exclusão de ofício do regime estão previstas no art. 29 da Lei Complementar nº 123/2006...*" e que "*Da leitura do art. 29 da Lei Complementar nota-se que em nenhum inciso está previsto que a realização de prestação de serviço de consultoria durante a permanência no regime especial é causa de exclusão do mesmo*" e que, por isso, "... o Ato de Exclusão em análise é flagrantemente ilegal, porquanto sua suposta fundamentação legal está baseada em uma interpretação equivocada pela autoridade administrativa dp art. 17, inc:XIII, que não é capaz de dar legalidade ao ato praticado".

Ao final "*requer seja o presente recurso voluntário conhecido e provido, reformando-se o Acórdão nº 10-49.067 no sentido de declarar nulo o Ato Declaratório Executivo n. 26, de 11 de junho de 2013, e que, por consequência, seja determinada a sua re-inclusão no regime do Simples Nacional com a produção de seus efeitos desde seu enquadramento em 09 de fevereiro de 2009.*"

É o Relato do necessário.

## Voto

Conselheiro Aílton Neves da Silva, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

De acordo com o ADE/DRF-MGÁ nº 26 (e-fls. 396), o Recorrente foi excluído do Simples a partir de 09/02/2009, pelo exercício de atividades vedadas ao ingresso neste sistema de tributação simplificado.

Para melhor entendimento da matéria, reproduzo a base normativa em que se enquadra a exclusão do contribuinte do Simples relativa à controvérsia em debate (grifos nossos):

### **Lei Complementar nº 123/2006**

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

*I -(...)*

*(...)*

*XIII - que realize atividade de consultoria;*

### **Resolução CGSN nº 94/2011**

*Art. 76. A exclusão de ofício da ME ou da EPP do Simples Nacional produzirá efeitos:*

*III - a partir da data dos efeitos da opção pelo Simples Nacional, nas hipóteses em que:*

*a) for constatado que, quando do ingresso no Simples Nacional, a ME ou EPP incorria em alguma das hipóteses de vedação previstas no art. 15; (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º; art. 16, caput)*

*b) for constatada declaração inverídica prestada nas hipóteses do § 4º do art. 6º e do inciso II do § 3º do art. 8º; (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º; art. 16, caput)*

*Art. 15. Não poderá recolher os tributos na forma do Simples Nacional a ME ou EPP: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 17, caput)*

I -(...)

(...)

*XXIII - que realize atividade de consultoria; (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 17, inciso XIII)*

O Recorrente foi excluído do Simples Nacional pelo exercício de atividade de consultoria, a qual, como indicado na legislação de regência, não permite o recolhimento de tributos nesse sistema de tributação simplificado.

O Recorrente contesta a exclusão, sustentando que inexiste vedação aos escritórios de serviços contábeis para ingresso no Simples Nacional e que realizou a atividade de consultoria apenas em caráter esporádico. Aduz que tal atividade é inerente à prestação de serviços contábeis e que, por isso, não haveria óbice ao ingresso naquele sistema de tributação simplificado.

Não assiste razão ao Recorrente.

Os documentos acostados aos autos contradizem a afirmação de que o Recorrente nunca desenvolveu a atividade de consultoria empresarial ou que a exerceu em caráter esporádico.

Compulsando-se os autos, verifica-se que exercício da atividade de consultoria encontra-se fartamente demonstrado no período de 11/2009 a 03/2013. Veja-se abaixo excerto do Acórdão de Impugnação com descrição do fato e indicação dos elementos de prova (grifos do original):

*Dos elementos dos autos, em especial o contrato social e alterações, verifica-se que o interessado desde a sua constituição (Registrada em 09/02/2009) e até enquanto vigente a 5ª Alteração Contratual (08/07/2012), atuaria no ramo de 'serviços contábeis, consultoria empresarial, planejamento tributário, fiscal, auditoria contábil, perícia contábil e serviços de controladoria'. A partir da 6ª Alteração Contratual, datada de 09/07/2012 e Registrada no Registro de Títulos e Documentos de Maringá-PR em 13/07/2012, passou seu objetivo para 'Serviços Contábeis'. A fiscalização anexou aos autos, às fls. 153/318, cópias de Notas fiscais de prestação de serviços emitidas no período de 11/2009 a 03/2013, constando **em todo este período** NFs em que a discriminação dos serviços é de 'serviços de consultoria empresarial' ou 'honorários consultoria'. Vislumbra-se, portanto, que diversamente do afirmado pelo interessado, mesmo após a alteração de seu objeto social, a empresa continuou a prestar serviços de consultoria.*

*Também, diversamente do afirmado pelo manifestante, as folhas de pagamento que compõe as fls. 357/389 dos autos, comprovam que desde o ano de 2009 a empresa possuía em seu quadro de empregados, trabalhadores contratados nas funções de consultor*

*de recursos humanos, consultor de controladoria, consultor tributário, consultor de projetos, consultor de gestão de pessoas, consultor de PPCP, consultor financeiro, consultor de custos, consultor comercial, consultor trabalhista, dentre outras.*

Não há reparos a fazer no excerto do Acórdão de Impugnação exarado pela instância de origem, pelo que peço vênia para adotar seus fundamentos como razões de decidir, fundado no §1º do art. 50, da Lei nº 9.784/1999 e no §3º do art. 57, do RICARF.

O fato de o Recorrente sustentar que não haveria óbice ao ingresso no Simples Nacional porque a atividade de consultoria foi exercida em caráter esporádico não tem amparo legal, eis que o inciso III do artigo 17 da lei complementar 123/2006 é taxativo ao estabelecer que a prática de consultoria impede o ingresso no Simples Nacional, em nenhum momento excepcionando o seu exercício em caráter secundário ou como atividade não preponderante.

Outro ponto apregoado pelo Recorrente em sua defesa é que a prestação de serviço de consultoria é causa impeditiva apenas para o ingresso no Simples Nacional, mas não para a exclusão deste sistema.

Também não procede esse argumento do Recorrente.

Como se observou acima, a exclusão do contribuinte do Simples Nacional não foi fundada no artigo 29 da lei complementar 123/2006, mas no artigo 17, Inciso XIII, da mesma lei, que veda o ingresso no Simples Nacional de contribuinte que tenha exercido a atividade de consultoria.

É de clareza hialina que a previsão legal que veda o recolhimento de tributos no Simples Nacional na hipótese aventada tem como consequência lógica a exclusão do contribuinte desse sistema de tributação simplificado, seja por motivo de enquadramento indevido, seja pela constatação posterior do exercício de atividade vedada ou impeditiva, sendo desprovida de sentido qualquer interpretação em sentido contrário.

A interpretação defendida pelo Recorrente equivaleria a dizer que os contribuintes que indevidamente ingressaram no Simples Nacional, ou que posteriormente passaram a exercer atividade impeditiva ou vedada pelo artigo 17 da lei complementar 123/2006, não poderiam jamais ser excluídos desse sistema de tributação simplificado por ausência de previsão da situação excludente no artigo 29 dessa mesma lei, mantendo sua situação jurídica irregular "eternizada", em detrimento dos contribuintes de boa-fé que observaram as regras prescritas naquele dispositivo legal.

O raciocínio é, portanto, sofismático e constitui afronta ao princípio segundo o qual "*a ninguém é dado beneficiar-se de sua própria torpeza*", sendo despiciendas maiores digressões com vistas à desconstruí-lo.

Assim, uma vez comprovado nos autos o exercício de atividade de consultoria pelo contribuinte e considerando que o inciso XIII do artigo 17 da lei complementar 123/2006 veda o recolhimento de tributos na forma do Simples Nacional àqueles que desempenham essa atividade, conclui-se que a exclusão deste sistema de tributação simplificado foi efetuada em consonância com a legislação em vigor à época dos fatos.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo integralmente a decisão de piso.

É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Aílton Neves da Silva