



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10970.000077/2008-21
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1002-001.234 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 5 de maio de 2020
Recorrente INSTITUTO EDUCACIONAL MARIA RANULFA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

SIMPLES. EFEITOS DA EXCLUSÃO. ARTIGO 15, II, DA LEI Nº 9.317/1996.

O exercício da atividade de educação em nível superior constitui vedação ao Simples, cujos os efeitos da exclusão terão início a partir do mês subsequente ao em que incorrida a situação excludente, consoante redação do artigo 15, II, da Lei nº 9.317/1996.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para determinar que os efeitos da sua exclusão deveriam ter início a partir do mês de fevereiro de 2005.

(documento assinado digitalmente)

Ailton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ailton Neves da Silva, Marcelo Jose Luz de Macedo, Rafael Zedral e Thiago Dayan da Luz Barros

Relatório

Por bem retratar os fatos, reproduz-se inicialmente o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora ("DRJ/JFA"), o qual será complementado ao final:

Trata o processo da exclusão da empresa do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples, a partir de 01/01/2005, mediante o Ato Declaratório Executivo (ADE) DRF/UBE n.º 24 de 25 de junho de 2008, fl. 35, porque a empresa realiza atividade de educação de ensino superior, vedada ao Simples pelo art. 9.º da Lei n.º 9.317/1996 e alterações posteriores.

O ADE foi motivado pela Representação Fiscal de fls. 01/03, com suporte nos documentos de fls. 04/29.

A contribuinte apresentou impugnação, às fls. 38/45, onde alega, em resumo, que:

- A exclusão procedida, sob a justificativa de exercer atividade de educação de nível superior, não coaduna com a legislação vigente e muito menos reserva simetria com a documentação analisada. O desejo em inaugurar um curso superior teve como marco inicial a Ata da Reunião Extraordinária da Direção Acadêmica de 16/03/2005, definindo a realização de pesquisa de mercado entre março e outubro de 2005;
- A fase procedimental para implementação de curso superior foi iniciada em 19/10/2005, em nova reunião com apresentação dos resultados da pesquisa realizada. Em 16/11/2005, mediante uma terceira reunião, foi implantada comissão para criação do Curso de Graduação em Enfermagem e agendada novas reuniões dessa comissão, sendo a próxima em 22/03/2006;
- Somente em 04/04/2006, através de alteração contratual, passou a constar de seu objeto social o ensino superior. De forma que, o mero interesse em oferecer um curso superior não se confunde com a concretização do negócio;
- No decorrer dos anos de 2006 e 2007, a instituição mantenedora se viu envolvida em atender os procedimentos normatizados pelo Ministério da Educação, conseguindo autorização para funcionamento do Curso de Enfermagem, somente com a publicação em 08 de maio de 2008 (Portaria 341).

A contribuinte discorre sobre a legislação pertinente, no tocante à opção por instituições de ensino (desde a Lei 7.256/84 até a LC 123/2006), e conclui que na data de sua exclusão (01/01/2005) desempenhava atividade de educação amplamente permitida para enquadramento no Simples.

Em sessão de 02/06/2010, a DRJ/JFA julgou improcedente a defesa do contribuinte, nos termos da ementa abaixo transcrita:

OPÇÃO. VEDAÇÃO. Não pode optar pelo Simples a pessoa jurídica que incidir em vedação expressa em lei.

Impugnação Improcedente

Sem Crédito em Litígio

Nos fundamentos do voto do relator (fls. 140/141 do *e-processo*):

Em sua impugnação, a empresa sustenta que só em 08/05/2008 foi autorizada a ministrar Curso Superior. Argumenta que não se pode confundir o mero interesse em oferecer um curso superior com a sua concreta implementação.

Ocorre que o Regimento Escolar do Colégio do Trabalho do ano de 2005, às fls. 04/08, traz como objetivos de ensino da instituição:

Art. 6º - A educação profissional tem por objetivos:

I - promover a transição entre a escola e o mundo do trabalho, capacitando jovens e adultos com conhecimentos e habilidades gerais e específicas para o exercício de atividades produtivas;

II - Proporcionar a formação de profissionais, aptos a exercerem atividades específicas no trabalho, com escolaridade correspondente aos níveis médio, superior e de pós-graduação.

(...)

Para comprovar as atividades desempenhadas, ainda que sem autorização do Ministério da Educação, de nível superior e médio, constam dos autos os Planos Curriculares 2005 e 2006 da Faculdade do Trabalho e do Colégio do Trabalho, às fls. 09/22.

Resta evidente que a instituição já atuava em 2005 ministrando cursos para formação profissional de alunos com nível médio, superior e até com pós-graduação. Portanto, está comprovado que sua atuação não se enquadra na tipificação legal restrita a creche, pré-escola e ensino fundamental. Sua opção pelo Simples Federal efetivamente se encontrava equivocada, dando ensejo à exclusão procedida.

Pelo exposto, atuando a instituição em atividade de ensino diferente daquelas determinadas em lei, que permitem enquadramento no Simples Federal, caracterizada está a incidência em hipótese de vedação que exclusão do referido sistema.

Irresignado, o contribuinte apresentou recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”) no qual alega basicamente:

(A) Houve desrespeito aos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório dado ao fato de a Autoridade Fiscal primeiro proceder com a exclusão e somente após isso oportunizar-lhe a defesa;

(B) [...] *inútil a atitude da autoridade fiscal de conceder ao contribuinte o direito à ampla defesa e ao contraditório (4º parágrafo do ADE que excluiu o contribuinte do Simples) depois que o ato esteja consumado, assemelhando-se a situação, de forma quase cômica, se não fosse trágica, àquela em que se atira para depois verificar se a vítima é criminoso (fls. 150 do e-processo);*

(C) O ADE não poderia retroagir os seus efeitos no tempo;

(D) *A retroatividade procedida pela autoridade administrativa tratou-se de mera ficção criada por ela, e contrariou de forma frontal ao dispositivo supramencionado da Lei 9.317/96, não admitindo esta norma sequer*

interpretação extensiva a tal ponto de passar a situação excludente do momento da efetiva retirada do SIMPLES para a data de 01/01/2005 (fls. 152 do e-processo);

(E) Neste sentido, padece de vício e ofende o princípio da hierarquia das normas a Instrução Normativa n 608/2006, que criou a inovação da retroatividade para a situação de exclusão do SIMPLES, de forma diversa da que fora prevista no art. 15 da Lei 9.317/96, que fala que a exclusão do SIMPLES seria no mês subsequente ao da situação excludente, no caso, o Ato Declaratório Executivo nº 024/2008 (fls. 156 do e-processo)

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Jose Luz de Macedo, Relator.

Tempestividade

Como se denota dos autos, o contribuinte tomou ciência acórdão recorrido em 02/06 /2010 (fls. 142 do *e-processo*), apresentando o recurso voluntário, ora analisado, no dia 22/07/2010 (fls. 144 do *e-processo*), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972.

Portanto, é tempestiva a defesa apresentada e, por isso, deve ser analisada por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

Mérito

Destaque-se desde o início que o contribuinte não se insurge contra o motivo consignado no ADE como causa para a sua exclusão, qual seja, a sua condição de estabelecimento de ensino superior.

Assim, somente serão analisados dois pontos: o primeiro relacionado ao argumento do cerceamento do direito de defesa e o segundo voltado para os efeitos da exclusão, os quais não poderiam ter retroagido, segundo o contribuinte.

Sobre o primeiro deles, vejamos os argumentos aventados (fls. 147/150 do *e-processo*):

Conforme se infere do ADE retro citado, a autoridade fiscal excluiu de plano o contribuinte do Simples sem dar-lhe a oportunidade de produzir provas que elidam a argumentação deste agente administrativo, dando a oportunidade ao mesmo de se manifestar somente após a exclusão.

[...] o ato ora combatido, desconsiderou todas as etapas do processo administrativo tributário iniciando-se com o julgamento, tendo em vista que antes da expulsão do contribuinte, foi necessária uma decisão considerando a opção pelo Simples como errônea, logo, houve um julgamento da atividade do contribuinte como vedada. [...]

Conforme se infere da legislação acima transcrita, todo processo administrativo, como foi o Ato Declaratório Executivo recorrido - haja vista a presença de uma decisão que leva a concluir que houve a apreciação anterior de alguns fatos, e uma acusação - deve respeitar alguns critérios.

Dentre estes critérios, merece grande destaque a garantia à produção de provas, à interposição de recursos e à apresentação de alegações finais nos processos que possam resultar em sanções, como houve no ADE 429.275 em questão. [...]

A aplicação quanto à nova interpretação, por parte da Receita Federal, da adesão da empresa Recorrente ao Simples, não pode, em nenhuma hipótese, retroagir para prejudicar esta última, sob pena de ofensa clara ao art. 2º, parágrafo único, XII, da Lei 9.784/99, além de outros dispositivos como princípio da irretroatividade da norma tributária menos benéfica.

Portanto, conforme se colhe da legislação e dos fatos acima expostos, os princípios da ampla defesa e do contraditório não foram privilegiados no momento correto, isto é, antes da exclusão do contribuinte do Simples, razão pela qual o ADE 024/2008 deve ser anulado, pela afronta aos princípios constitucionais e ao ordenamento jurídico.

A respeito do exposto, duas considerações são suficientes para que o raciocínio do contribuinte não seja acatado por este Conselho.

Ao contrário do que alega o contribuinte, todo o procedimento para exclusão do contribuinte do regime simplificado encontra-se previsto em lei. Trata-se de opção legislativa. Atente-se para o disposto na Lei nº 9.317/1996:

Art. 12. A exclusão do SIMPLES será feita mediante comunicação pela pessoa jurídica ou de ofício.

Art. 13. A exclusão mediante comunicação da pessoa jurídica dar-se-á: [...]

II - obrigatoriamente, quando:

a) incorrer em qualquer das situações excludentes constantes do art. 9º;

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

[...]

§3º A exclusão de ofício dar-se-á mediante ato declaratório da autoridade fiscal da Secretaria da Receita Federal que jurisdicione o contribuinte, assegurado o contraditório e a ampla defesa, observada a legislação relativa ao processo tributário administrativo.

[...]

Art. 16. A pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Percebe-se, portanto, que a Autoridade Fiscal em momento algum agiu em desacordo com o que determina a legislação, tendo em vista que o ato de exclusão é obrigatório, devendo ocorrer de ofício.

Quanto a afirmação de que a defesa não poderia acontecer em um momento posterior ao ato, o que configuraria violação a uma série de princípios constitucionais, cumpre-nos observar que não compete a este Conselho afastar a legislação sob argumentos de inconstitucionalidade das normas, consoante determina a Súmula CARF nº 02, cuja redação segue transcrita:

Súmula CARF nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Nesse esteio, repita-se, não há de prevalecer o argumento aventado pelo contribuinte de que o ato de exclusão teria violado princípios constitucionais.

Já com relação aos efeitos do ADE, o contribuinte alega o seguinte (fls. 151/156 do *e-processo*):

4. Não pode o ADE 024/2008 retroagir buscando fatos geradores pretéritos como se verá a seguir, conforme disposto no art. 15 da Lei 9.317/96 [...]

O Ato declaratório Executivo que aqui se questiona, partiu do pressuposto que a situação excludente foi a data de 01/01/2005, porquanto retroagiu à esta data a citada exclusão.

Vê-se, novamente, um equívoco na consideração da legislação, já que o momento de exclusão deveria ser o mês subsequente ao da decisão administrativa que decidiu desta forma.

O dispositivo retro transcrito fala em efeitos da exclusão a partir do mês subsequente ao da situação excludente, esta que, por óbvio, é aquela que deu causa à exclusão.

Neste sentido, a situação excludente não ocorreu na aludida data de 01/01/2005, mas sim na data da decisão que retirou a recorrente do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições de Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES).

[...]

Como não há regra específica que discipline a aplicação de um Ato Declaratório Executivo, aplica-se a norma acima mencionada de forma analógica, importando em dizer que também no caso do ADE excludente da recorrente não poderia este ato retroagir no tempo, a não ser para beneficiar o contribuinte, o que se infere também do art. 106 do CTN [...]

A definição de que a exclusão do SIMPLES retroage no tempo foi dada pela Instrução Normativa SRF 608/2006, em seu artigo 24, inciso IX, sendo que tal Instrução Normativa é veículo introdutor de norma inferior à Lei 9.317/96. A função da Instrução Normativa, enquanto ato do Poder Executivo, é explicitar o que está disciplinado nos atos do Poder Legislativo, não podendo inovar, criar normas, ainda mais quando sejam conflitantes com os atos hierarquicamente superiores a ela em termos formais, e se forem menos benéficas aos contribuintes.

Neste sentido, padece de vício e ofende o princípio da hierarquia das normas a Instrução Normativa n.º 608/2006, que criou a inovação da retroatividade para a situação de exclusão do SIMPLES, de forma diversa da que fora prevista no art. 15 da Lei 9.317/96, que fala que a exclusão do SIMPLES seria no mês subsequente ao da situação excludente, no caso, o Ato Declaratório Executivo n.º 024/2008.

Vejamos então o que estabelece o artigo 24, IX, da Instrução Normativa n.º 608/2006, mencionado pelo contribuinte:

Art. 24. A exclusão do Simples nas condições de que tratam os arts. 22 e 23 surtirá efeito:

IX - a partir da data dos efeitos da opção quando nesta data incorrer nas hipóteses de que tratam os incisos III a XIII e XVI a XVIII do art. 20.

A hipótese de exclusão do contribuinte encontra-se mais precisamente no artigo 20, XII, *in verbis*:

Art. 20. Não poderá optar pelo Simples, a pessoa jurídica:

XII - 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;

É curioso observar que o artigo 24, o qual trata dos efeitos da exclusão ainda contempla um segundo marco temporal para as hipóteses de exclusão estabelecidas pelo artigo, 20, XII, na qual se encaixa o contribuinte, veja-se:

Art. 24. A exclusão do Simples nas condições de que tratam os arts. 22 e 23 surtirá efeito:

Para fins didáticos, convém então transcrever os dois marcos temporais aos quais o contribuinte poderia ser submetido:

Art. 24. A exclusão do Simples nas condições de que tratam os arts. 22 e 23 surtirá efeito:

II - a partir do mês subsequente àquele em que incorrida a situação excludente, nas hipóteses de que tratam os incisos III a XIII e XVI a XVIII do art. 20;

IX - a partir da data dos efeitos da opção quando nesta data incorrer nas hipóteses de que tratam os incisos III a XIII e XVI a XVIII do art. 20.

A diferença entre ambas, portanto, varia apenas em função da data em que ocorrida a situação excludente. Caso a hipótese de vedação acompanhe o contribuinte desde a data de opção pelo Simples, os efeitos devem retroagir a esta data, mas caso a situação impeditiva tenha surgido em data posterior a adesão, os efeitos devem retroagir ao mês subsequente em que verificada esta situação.

Todavia, quanto ao mencionado inciso IX, o contribuinte tem razão ao advertir que o referido dispositivo não se encontra na Lei nº 9.317/1996, cujo artigo 15 determina apenas as seguintes situações:

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

I - a partir do ano-calendário subsequente, na hipótese de que trata o inciso I do art. 13;

II - a partir do mês subsequente ao em que incorrida a situação excludente, nas hipóteses de que tratam os incisos III a XVIII do art. 9º;

III - a partir do início de atividade da pessoa jurídica, sujeitando-a ao pagamento da totalidade ou diferença dos respectivos impostos e contribuições, devidos de conformidade com as normas gerais de incidência, acrescidos, apenas, de juros de mora quando efetuado antes do início de procedimento de ofício, na hipótese do inciso II, "b", do art. 13;

IV - a partir do ano-calendário subsequente àquele em que for ultrapassado o limite estabelecido, nas hipóteses dos incisos I e II do art. 9º;

V - a partir, inclusive, do mês de ocorrência de qualquer dos fatos mencionados nos incisos II a VII do artigo anterior.

Por essa razão, de fato, o contribuinte somente poderia ter sido excluído do Simples a partir do mês subsequente em que incorrida a situação excludente, posto ser a única hipótese legalmente prevista.

Consta da representação fiscal (fls. 4 do *e-processo*):

11. A empresa Instituto Educacional Maria Ranulfa Ltda foi autorizada a implantar e ministrar cursos técnicos profissionalizantes equivalentes ao ensino médio no ano de 2004, através da Portaria 173 de 23/03/04 da Superintendência Regional de Ensino de Uberlândia-MG. cuja cópia anexamos. Há que se destacar que a empresa desde o início de suas atividades até a competência 12/04 não houvera feito opção pelo SIMPLES só o fazenda a partir de 01/2005

12. Diante do exposto, conclui-se que a empresa, ao fazer a opção pelo SIMPLES em 01/01/2005, de acordo com informações constantes da base de dados da Secretaria da Receita Federal do Brasil, exercia atividade vedada pelo artigo 9º da Lei nº 9.317/1996 e alterações posteriores.

Ao proceder com a respectiva subsunção do fato à norma, tem-se então que o contribuinte desde a sua adesão ao regime já exercia atividade vedada pela legislação, razão pela qual os efeitos deveriam ter início no mês 02/2005.

Essa inclusive é a redação do artigo 24, II, da Instrução Normativa nº 608/2006, a qual determina que a exclusão surtirá efeitos a **partir do mês subsequente àquele em que incorrida a situação excludente.**

Por todo o exposto, voto para dar provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte no sentido de determinar que os efeitos da sua exclusão deveriam ter início a partir do mês de fevereiro de 2005, qual seja, o mês subsequente em que incorrida a situação excludente.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo

Fl. 10 do Acórdão n.º 1002-001.234 - 1ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10970.000077/2008-21