



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 11610.001457/2003-21  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9101-003.392 – 1ª Turma  
**Sessão de** 05 de fevereiro de 2018  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** USA CURSO DE IDIOMAS LTDA.

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

Ano-calendário: 2000

SIMPLES. VEDAÇÃO INEXISTENTE NA LEI COMPLEMENTAR 123/06. IRRELEVÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO RETROATIVA.

Embora a Lei Complementar n° 123/2006 tenha autorizado a inclusão de ensino de línguas estrangeiras no Simples Nacional, não há retroatividade da norma, nos termos da Súmula CARF n° 81.

Recurso especial parcialmente provido, reconhecendo a impossibilidade de aplicação retroativa da Lei Complementar 123/2006.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial, com retorno dos autos ao colegiado de origem, para apreciação do mérito do recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo -Presidente

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luis Flávio Neto, Flávio Franco Corrêa, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de processo originado por exclusão do Simples Simples Federal, por meio de Ato Declaratório nº 396.535, de 02 de outubro de 2000, no qual se identifica como causa de exclusão a identificação de “*atividade econômica não permitida para o Simples*” (fls. 17).

O contribuinte apresentou impugnação contra este ato (fls. 2/4 e 20/35). O requerimento foi indeferido pela Delegacia da Receita Federal em São Paulo, em acórdão assim ementado (fls. 77/85):

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

*Exercício: 2000*

*Ementa: ESTABELECIMENTO DE ENSINO. OPÇÃO.*

*As pessoas jurídicas cuja atividade seja de ensino ou treinamento, por assemelhar-se à de professor, estão impedidas de optar pelo Simples.*

*CONSTITUCIONALIDADE.*

*O controle de constitucionalidade dos atos legais é matéria afeta ao Poder Judiciário. Descabe às autoridades administrativas de qualquer instância examinar a constitucionalidade das normas inseridas no ordenamento jurídico nacional.*

*Solicitação Indeferida*

Contra tal decisão, o contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 100/108), alegando, em síntese: (i) que a Constituição Federal incentivaria empresas de pequeno porte; (ii) as empresas que tenham faturamento dentro do limite previsto no artigo 2º, da Lei nº 9.317/1996 poderia optar pelo Simples; (iii) o artigo 9º, da Lei nº 9.317/1996 ofenderia o princípio da isonomia, assegurado pelo artigo 150, da Constituição Federal; (iv) as atividades do contribuinte não se enquadrariam no artigo 9º XIII, da Lei nº 9.317/1996, notadamente porque a Lei nº 5.692/1971 (Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional) não abrangeria cursos de idiomas estrangeiros; (v) acrescenta, por fim, que o artigo 9º, XIII deveria ter interpretação restrita, na forma do artigo 111, do Código Tributário Nacional.

Consta dos autos, ainda, cópia do Mandado de Segurança impetrado pelo SINDELIVRE – Sindicato das Entidades Culturais, Recreativas de Assistência Social, de

Orientação e Formação Profissional no Estado de São Paulo, para assegurar aos seus associados (Cursos Livres) a adesão ao Simples (Processo nº 97.0008609-7 e Apelação nº 2000.03.99.06995-8 – fls. 198/205) e sentença julgando procedente o citado processo (fls. 206/211).

A 2ª Turma do extinto 3º Conselho de Contribuinte resolveu por vbaixar o processo em diligência, para (fls. 219 – volume 2), para confirmar se o contribuinte era associado do Sindicato ao tempo da sentença proferida nos autos do Mandado de Segurança, como também para juntada de certidão de objeto e pé.

Atendendo parcialmente à intimação, o contribuinte apresentou o comprovante de sua associação ao referido Sindicato em 15/02/1997, além de cópias obtidas no sítio do Tribunal Regional Federal da 3ª Região (fls. 249).

Nesse contexto, a Turma *a quo* deu provimento ao recurso voluntário, em acórdão cuja ementa se transcreve a seguir (fls. 253/257 - volume 2):

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

*Exercício: 2000*

*SIMPLES. ESCOLA DE LÍNGUAS ESTRANGEIRAS,*

*O art. 17, XVI, combinado com o art. 18, 5º-B, I, da Lei Complementar nº 123/2006, permitem que as escolas de línguas estrangeiras de micro e pequeno porte possam recolher tributos na forma do Simples Nacional, desde que se dediquem exclusivamente a essa atividade ou não exerçam outra que seja objeto de vedação.*

*Recurso Voluntário Provido.*

Os autos foram remetidos à Procuradoria em 23/03/2010 (fls. 260), que interpôs recurso especial em 26/03/2010 (fls. 260, pdf 44), sustentando divergência a respeito da **retroatividade da Lei Complementar nº 123/2006** para legitimar a permanência da contribuinte no Simples Federal, com o acórdão paradigma nº: **303-35326**, nos seguintes termos: *"a alteração da legislação disciplinadora do regime de impedimentos à opção pelo Simples não autoriza a aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106 do Código Tributário Nacional, para efeito de re-incluir contribuinte regularmente excluído com base na legislação vigente à época do ato."*

O recurso especial foi admitido, conforme razões a seguir reproduzidas pelo então Presidente da 1ª Câmara da 1ª Seção (fls. 279/281):

*O confronto das ementas e dos fundamentos dos votos dos acórdãos recorrido e paradigma demonstra que a recorrente logrou comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial.*

*Verifica-se que a decisão do acórdão recorrido admitiu a inclusão da ' contribuinte no SIMPLES, com base nas disposições da Lei Complementar nº 123/2006 aplicadas*

*retroativamente ao fato gerador correspondente ao exercício de 2000 (...)*

*Já a decisão do acórdão paradigma concluiu pela impossibilidade da aplicação da retroatividade benigna, prevista no art. 106 do CTN, não tendo admitido a inclusão no SIMPLES, com base na aplicação retroativa das disposições da Lei Complementar nº 123/2006, de contribuinte que à época da ocorrência do fato gerador se submetia às vedações existentes no art. 9º, inciso XIII, da Lei nº 9.317/1996, como se lê na ementa, retro transcrita, c nos fundamentos do voto vencedor, do acórdão paradigma nº 303-35.326, fls. 253 dos presentes autos.(...)*

*Dessarte, no uso da competência conferida no §1º, do art. 68, Anexo I, do Regimento Interno do CARF, satisfeitos os pressupostos regimentais de admissibilidade, DOU SEGUIMENTO ao recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional.*

O contribuinte foi intimado em 07/12/2010 (fls. 284), apresentando contrarrazões ao recurso especial em 21/12/2010, requerendo não seja conhecido o recurso ou, subsidiariamente, seja-lhe negado provimento. Alega o contribuinte que:

- (i) O acórdão paradigma (303-35326) não teria similitude fática com o acórdão recorrido;
- (ii) O contribuinte não dependeria de habilitação profissional para exercícioid e sua atividade, inexistindo vedação na Lei nº 9.317/1996 para adesão ao Simples Federal;
- (iii) Seria inconstitucional a Lei nº 9.317/1996 ao definir atividades que poderiam optar pelo regime simplificado;
- (iv) A atividade de professor, como regulada pela Lei de Diretirzes e Bases da Educação Nacional, seria distinta da atividade de ensino de idiomas estrangeiros;
- (v) defende que o artigo 9º deveria ser interpretado restritivamente, de acordo com o artigo 111, do Código Tributário Nacional;
- (vi) finalmente, a Lei Complementar nº 123/2006 confirmaria a possibilidade de adesão do contribuinte ao Simples.

É o relatório.

**Voto**

Conselheira Cristiane Silva Costa, Relatora

O recurso é tempestivo, alegando o contribuinte que não haveria similitude fática entre o acórdão recorrido e o paradigma (nº 303-35.326).

De fato, a situação fática relatada naquele acórdão tem alguma distinção com o caso dos autos, destacando-se trecho do relatório do **paradigma** (nº 303-35.326):

*Trata-se de Impugnação devido à exclusão do contribuinte do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, conforme Ato Declaratório Executivo nº 557.798, de 02/08/2004 de fl. 122, fundamentado em situação excludente, qual seja, "receita bruta no ano-calendário de 2002 ultrapassou o limite legal", com data da ocorrência em 31/12/2002.*

Diante deste quadro fático, decidiu a Turma prolatora do **acórdão paradigma (303-35.326)**, conforme voto vencedor:

*A meu ver, na esteira da jurisprudência atualmente dominante no Superior Tribunal de Justiça, descabe, na espécie, a aplicação da retroatividade benigna disciplinada no art. 106 do Código Tributário Nacional. (...)*

*Efetivamente, a alteração da legislação que trata das vedações à opção ao Simples, em verdade, institui um novo regime que, ainda que mais benéfico, somente produz efeitos a partir da sua vigência.*

O acórdão recorrido trata de exclusão do Simples pelo exercício de atividade que a Receita Federal entendeu vedada pela Lei nº 9.317/1996. Ao analisar o presente processo, decidiu a Turma *a quo* no **acórdão recorrido**, nos termos do voto condutor:

*Não obstante, o art. 17, XVI, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, veio a permitir a opção pelo Simples das escolas de línguas estrangeiras de micro e pequeno porte que se dediquem exclusivamente a essa atividade ou não exerçam outra que seja objeto de vedação. Esse é o caso dos autos.*

*Há jurisprudência deste Conselho reconhecendo a possibilidade de aplicação imediata, em sede de processo administrativo fiscal, da Lei Complementar nº 123/2006, a fim de reconhecer-se o direito ao enquadramento do Simples das escolas de idiomas: (...) Em razão do permissivo legal previsto na Lei Complementar n o 123/2006, voto pelo provimento do recurso voluntário.*

A despeito de pequena distinção fática (o paradigma trata de exclusão por superação do teto para adesão ao Simples, enquanto o recorrido trata de atividade vedada), ambos os acórdãos analisam a possibilidade de aplicação retroativa de normas que alterem as condições para adesão ao Simples. Diante disso, entendo presente a similitude fática suficiente ao conhecimento do recurso especial.

Diante disso, e também adotando as razões do Presidente de Câmara, **conheço do recurso especial da Procuradoria.**

Além disso, não conheço das alegações do contribuinte recorrido a respeito de possível inconstitucionalidade da Lei nº 9.317/1996, por força do Decreto nº 70.235/1972 e Regimento Interno do CARF.

Passo a enfrentar o mérito.

Lembro que a Turma *a quo* julgou recurso voluntário e, sessão de 7 de julho de 2008, decidindo por provê-lo com a aplicação retroativa da Lei Complementar nº 123/2006.

Lembro que a Lei Complementar nº 123/2006, com redação alterada pela Lei Complementar nº 128/2008, com redação conferida pela Lei Complementar n. 147 / 2014, autorizou a inclusão de escolas de línguas estrangeiras no Simples Nacional:

*Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte, optante pelo Simples Nacional, será determinado mediante aplicação das alíquotas constantes das tabelas dos Anexos I a VI desta Lei Complementar sobre a base de cálculo de que trata o § 3o deste artigo, observado o disposto no § 15 do art. 3o. (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)*

*§ 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:*

*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;*

Não obstante isso, equivocada ada a decisão recorrida por vislumbrar a possibilidade de retroatividade dos efeitos da Lei Complementar n. 123, afinal, não há fundamento legal para retroatividade da legislação que trata do regime simplificado (Simples Nacional) - estabelecido pela Lei Complementar nº 123/2006 -, para assegurar a opção quanto ao Simples Federal - que tem regramento próprio, em especial a Lei nº 9.317/1996.

O artigo 106, I, do Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a retroatividade, limita-se à hipótese de norma interpretativa, que exclua a aplicação de penalidade, hipótese distinta do caso dos autos. É o teor do artigo 106:

*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.*

Nesse sentido, destaco o Enunciado da Súmula do CARF impedindo a retroatividade em casos de atividade anteriormente vedada, *verbis*:

*Súmula CARF nº 81: É vedada a aplicação retroativa de lei que admite atividade anteriormente impeditiva ao ingresso na sistemática do Simples.*

Dentre os julgamentos que originaram a Súmula CARF 81, alguns trataram da irretroatividade da Lei Complementar n. 123, quais sejam:

<b>Número do acórdão</b>	<b>Atividade analisada / assunto</b>
9101-000.809	Atividades descritas na Lei nº 9317, art. 9, incisos V e XIII
9101-000980	Limpeza e conservação
9101-001.001	Atividade de manutenção do físico corporal (academia)
1402-000168	Desenvolvimento de programas de informática
3801-000165	Engenharia e assemelhados
3801-000.039	Professor
<b>3803-00.045</b>	<b>Curso de idiomas</b>

Em julgamento realizado em 13 de março de 2017, esta Turma da CSRF decidiu pela impossibilidade de aplicação da Lei Complementar nº 123 de forma retroativa, conforme acórdão 9101-002.574 do qual se transcreve ementa a seguir:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Ano-calendário: 2002*

*SIMPLES. LEI 9.317/1996. ACADEMIA DE GINÁSTICA. ATIVIDADE VEDADA.*

*As academias de ginástica exercem atividades assemelhadas às de fisicultor, sendo vedada a opção pelo Simples Federal, nos termos do artigo 9º, XIII, da Lei nº 9.317/1996.*

*SIMPLES. VEDAÇÃO INEXISTENTE NA LEI COMPLEMENTAR 123/06. IRRELEVÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO RETROATIVA DESTA LC*

*Embora a Lei Complementar nº 123/2006 tenha autorizado a inclusão de academias de ginástica no Simples Nacional, não há retroatividade da norma, nos termos da Súmula CARF nº 81.*

Por tais razões, voto por **dar parcial provimento ao recurso especial** quanto à retroatividade da Lei Complementar nº 123/2006.

Esclareço que, em seu recurso especial, a Procuradoria pede para “*restaurar o inteiro teor da r. decisão de primeira instância no sentido de manter o Ato Declaratório de exclusão do Simples*”, pedido que não é integralmente acolhido pelo presente voto. Isto porque a Turma *a quo* não analisou de forma suficiente a matéria que lhe foi devolvida pela interposição de recurso voluntário – notadamente o cerne da discussão no processo administrativo relacionado à interpretação do artigo 9º, XIII, da Lei nº 9.317/1996 (recurso voluntário às fls. 100, do qual se destaca: “*Conclui-se, portanto, que a Contribuinte não exerce atividade típica de professor, tão pouco assemelhada, por não estar sujeita à autorização, e fiscalização do Poder Público, bem como por não estar abrangida pela Lei 5.692/71*”).

Diante disso, proponho a **baixa dos autos para complemento ao julgamento pela Turma a quo** e, assim, **voto pelo provimento parcial ao recurso especial**.

### Conclusões

Por tais razões, voto por **conhecer e dar parcial provimento ao recurso especial** da Procuradoria quanto à retroatividade da Lei Complementar nº 123/06. Voto, ainda, pela baixa dos autos para pronunciamento da Turma quanto ao artigo 9º, XIII, da Lei nº 9.317/96.

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa