



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 13804.002991/2001-41
SESSÃO DE : 13 de abril de 2004
ACÓRDÃO Nº : 302-36.015
RECURSO Nº : 126.208
RECORRENTE : PIU PIU ESCOLA DE EDUCAÇÃO INFANTIL S/C
LTDA.
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP

INCONSTITUCIONALIDADE.

A instância administrativa carece de competência para discutir a suposta inconstitucionalidade de lei, cabendo-lhe tão-somente a sua aplicação, sob pena de responsabilidade funcional, por força do art. 142, parágrafo único, do CTN. Tal modalidade de discussão é reservada ao Poder Judiciário (art. 102, inciso I, alínea "a", e inciso III, alínea "b", da Constituição Federal).

SIMPLES. ESTABELECIMENTO DE ENSINO. OPÇÃO.

Até o advento da Lei nº 10.034/00, as pessoas jurídicas que se dediquem à atividade de ensino infantil, por assemelhar-se à de professor, estavam impedidas de optar pelo SIMPLES.

NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. A Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo fará declaração de voto.

Brasília-DF, em 13 de abril de 2004

PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES
Presidente em Exercício

WALBER JOSÉ DA SILVA
Relator

02 JUN 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO, LUIS ANTONIO FLORA, PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR, SIMONE CRISTINA BISSOTO e LUIZ MAIDANA RICARDI (Suplente). Ausente o Conselheiro HENRIQUE PRADO MEGDA. Esteve presente o Procurador da Fazenda Nacional PEDRO VALTER LEAL.

RECURSO Nº : 126.208
ACÓRDÃO Nº : 302-36.015
RECORRENTE : PIU PIU ESCOLA DE EDUCAÇÃO INFANTIL S/C
LTDA.
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP
RELATOR(A) : WALBER JOSÉ DA SILVA

RELATÓRIO

Por bem descrever a matéria, adoto o relatório da decisão de primeiro grau, que transcrevo:

1. 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, pelo qual havia anteriormente optado, na forma da Lei nº 9.317, de 05/12/1996 e alterações posteriores.

2. Insurgindo-se contra a referida exclusão, a contribuinte apresentou a reclamação de fls. 01/34, requerendo a correção e restabelecimento da opção e enquadramento no SIMPLES a partir de 01/01/1997, que, para assegurar ampla defesa à empresa, foi analisada pela Divisão de Controle e Acompanhamento Tributário (DICAT) da DERAT/SP e de cuja decisão caberia a manifestação de inconformidade, a ser analisada neste ato.

3. Tendo a DICAT se manifestado pelo indeferimento do pleito (fls. 38/39) o contribuinte se manifesta (fls. 42/56), alegando em linhas gerais que:

3.1. A matéria trazida à baila é de ordem constitucional e legal, não podendo ser apreciada e decidida com base em dispositivos normativos infraconstitucionais e infralegais;

3.2. A Constituição Federal garante o direito de livre exercício de profissão, bem como a constituição de empresas, de qualquer porte. Garante também às microempresas e empresas de pequeno porte tratamento diferenciado (art. 170);

3.3. A matéria abordada pelo art. 9º da Lei nº 9.317/1996 é manifestamente inconstitucional, visto que, pelo art. 179 da Constituição Federal, caberia à lei a função de definir de forma

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.208
ACÓRDÃO Nº : 302-36.015

exclusivamente quantitativa, e não qualificativa, o que sejam microempresas e empresas de pequeno porte;

3.4. A discriminação tributária em virtude da atividade exercida pela empresa fere o princípio constitucional da igualdade (art. 150, II);

3.5. A decisão ora impugnada concluiu que a atividade da escola é assemelhada a do professor;

3.6. A escola não se resume à atividade do professor, para exercer sua atividade necessita um complexo de instalações, de insumos, de valores às vezes mais expressivos que o custo da mão-de-obra do professor;

3.7. O que o dispositivo legal veda é a possibilidade de que profissionais, no exercício de suas profissões, criem uma pessoa jurídica para exercer as suas profissões e venham a se beneficiar do SIMPLES;

3.8. Por fim, afirma que a Entidade Mantenedora Educacional não é uma sociedade de profissionais para o exercício da profissão de professor, mas sim uma sociedade entre empresários, sem exigência de qualificação profissional, e livre para contratar profissionais qualificados e habilitados para o exercício de suas profissões.

A Primeira Turma de Julgamento da DRJ de São Paulo - SP indeferiu a solicitação da Recorrente, nos termos do Acórdão DRJ/SPOI nº 1.280, de 31/07/2002, cuja Ementa abaixo transcrevo.

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

Ano-calendário: 1999

Ementa: SIMPLES. CONSTITUCIONALIDADE. As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente, sendo incompetentes para apreciação de arguição de inconstitucionalidade e ilegalidade.

ESCOLA EXCLUSÃO. Antes da promulgação da Lei nº 10.034, de 24 de outubro de 2000, as pessoas jurídicas cujo objeto social englobava a exploração do ramo de ensino em geral estavam impedidas da opção ao Simples.

Solicitação Indeferida

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.208
ACÓRDÃO Nº : 302-36.015

Dentre outros, o ilustre Relator fundamenta seu voto com os seguintes argumentos:

Preliminarmente, no que se refere à alegada inconstitucionalidade do art. 9º da Lei n.º 9.317, de 1996, cumpre registrar que o controle da Constitucionalidade das Leis é de competência exclusiva do Poder Judiciário e, no sistema difuso, centrado em última instância revisional no Supremo Tribunal Federal - art. 102, I, "a", III da CF/88 -, sendo, assim, defeso aos órgãos administrativos jurisdicionais, de forma original, reconhecer alegada inconstitucionalidade da lei que fundamenta o ato administrativo, ainda que sob o pretexto de deixar de aplicá-la ao caso concreto.

Isto porque, a decisão de não aplicá-la ao caso concreto, até por razão lógica, é precedida de um juízo e conseqüente declaração: o reconhecimento administrativo da inconstitucionalidade da lei ou ato normativo aplicado.

Ora, se irrecorrível, a decisão administrativa favorável ao sujeito passivo, tem o poder de colocar fim à lide, e, portanto, a inconstitucionalidade reconhecida nesta esfera torna-se definitiva, posto que esta deliberação não será submetida ao crivo revisional colocado sob guarda do Supremo Tribunal Federal.

Por outro lado, a atividade econômica de ensino, encontrava-se vedada à época da emissão do citado Ato Declaratório para a sistemática simplificada, visto que para a obtenção de seu objetivo a empresa presta serviços profissionais cujo exercício da profissão depende de habilitação profissional legalmente exigida, impedida de optar segundo o inciso XIII do art. 9º da Lei 9.317, de 1996/96, que estabelece:

Logo, o supracitado inciso XIII apenas repete, com acréscimos, o art. 51 da Lei nº 7.713, de 22/12/1988, que excluía da isenção do imposto de renda concedida às microempresas (pelo art. 11 da Lei nº 7.756, de 27/11/1984)

A mera comparação desses dispositivos mostra que a Lei nº 9.317, de 1996 veio aumentar a abrangência da lista inserta na Lei nº 7.713, de 1988, agora para fins de vedar a opção pelo SIMPLES de empresas que exerçam as atividades ali relacionadas.

O cerne da questão é determinar se a atividade desenvolvida pela contribuinte é atividade privativa de professor ou de qualquer outra

RECURSO Nº : 126.208
ACÓRDÃO Nº : 302-36.015

profissão legalmente regulamentada. Ao conceituar o verbete **professor**, o dicionário Aurélio define como “aquele que professa ou ensina uma ciência, uma arte, uma técnica, uma disciplina; mestre: professor universitário; professor de ginástica”. A atividade principal da interessada, como ela mesmo disse na impugnação, é a *prestação de serviço educacional*, e nesse sentido ela presta serviços profissionais assemelhados ao de professor.

Do texto legal acima destacado depreende-se que empresas que prestem serviços de professor ou assemelhados, ou seja, qualquer tipo de atividade que de alguma forma ministre cursos ou ensine alguma técnica, não podem optar pelo SIMPLES.

Por outro lado, a Lei nº 10.034, publicada em 25/10/2000, altera o art. 9º da Lei nº 9.317, de 1996, ao dispor em seu art. 1º:

Art. 1º Ficam excetuadas da restrição de que trata o inciso XIII do art. 9º da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, as pessoas jurídicas que se dediquem às seguintes atividades: creches, pré-escolas e estabelecimentos de ensino fundamental.

A IN SRF nº 115, de 27 de dezembro de 2000, regulando as disposições da supracitada lei, dispôs no § 3º do art. 1º que “fica assegurada a permanência no sistema das pessoas jurídicas, mencionadas no caput, que tenham efetuado a opção pelo SIMPLES anteriormente a 25 de outubro de 2000 e não foram excluídas de ofício ou, se excluídas, os efeitos da exclusão ocorreriam após a edição da Lei nº 10.034, de 2000, desde que atendidos os demais requisitos legais.”

Posteriormente, esta IN foi revogada, sem interrupção de sua força normativa, pela IN SRF nº 34, de 30 de março de 2001, mantendo a vedação à opção pelo Simples em seu art. 20, praticamente nos mesmo termos da IN revogada:

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.208
ACÓRDÃO Nº : 302-36.015

outra profissão cujo exercício dependa de habilitação profissional legalmente exigida;

.....

§ 5º O disposto no inciso XII não se aplica às atividades de creche, pré-escola, e estabelecimento de ensino fundamental.

A recorrente tomou ciência da decisão de primeira instância no dia 16/08/2002, conforme AR de fl. 66.

Discordando da referida decisão de primeira instância, a interessada apresentou, no dia 11/09/2002, o Recurso Voluntário de fls. 68/81, onde repete argumentos da Manifestação de Inconformidade inicial e refutando os argumentos do julgador de primeira instância de que não cabe, na esfera administrativa, a discussão sobre a constitucionalidade do texto legal, após a Constituição de 1988.

Alega a Recorrente que o direito ao contraditório e a ampla defesa é um direito amplo, trazendo em seu bojo o dever das autoridades administrativas e ou judiciais de analisar o conteúdo amplo e total da defesa (art. 5º, inciso LV, da CF/88).

Cita o entendimento (sem dizer a fonte) do Professor Marçal Justen Filho sobre o assunto.

O processo foi a mim distribuído no dia 14/10/2003, conforme despacho proferido na última folha deste processo (fl. 86).

É o relatório.

RECURSO Nº : 126.208
ACÓRDÃO Nº : 302-36.015

VOTO

O recurso atende aos requisitos legais de admissibilidade, razão pelo qual dele conheço.

A empresa recorrente foi comunicada de sua exclusão da sistemática do SIMPLES por meio do Ato Declaratório nº 160.539, em razão da empresa exercer atividade econômica não permitida para o SIMPLES (Escola).

Antes de adentrar no mérito, passo a análise da preliminar suscitada na peça recursal, para obrigar a autoridade julgadora de primeira instância a examinar, e conseqüentemente julgar, os argumentos de inconstitucionalidade da Lei nº 9.317/96.

Inicialmente, entendo que a interpretação da recorrente sobre o teor do inciso LV, do art. 5º, da CF/88, foi parcial e não envolveu todos os comandos contidos no citado dispositivo constitucional. Senão vejamos:

"Art. 5º -

LV – aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes".

Como se depreende da leitura deste dispositivo, em processo administrativo (ou judicial), a ampla defesa deve ser exercida *"com os meios e os recursos a ela inerentes"*, ou seja, observados as regras legais para cada tipo de procedimento: administrativo ou judicial. Não resta dúvida de que ao julgador administrativo carece competência legal para declarar a constitucionalidade ou a inconstitucionalidade de lei e, neste último caso, afastar a sua aplicação, como abaixo se prova.

A função do julgador administrativo é verificar a regular aplicação da norma pelos agentes públicos, o que não se confunde com o controle de constitucionalidade das leis, própria do Poder Judiciário, iniciando com os juízes, únicos detentores de jurisdição (artigos 1º, 2º e 463 do CPC), e culminando no Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 102, inciso I, alínea "a", e inciso III da CF/88.

São diferentes as regras legais estabelecidas para solucionar litígios no âmbito da administração tributária federal daquelas estabelecidas no Código de Processo Civil, por exemplo.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.208
ACÓRDÃO Nº : 302-36.015

O julgamento administrativo tributário tem por objetivo o controle da legalidade do ato administrativo e a busca da melhor interpretação e aplicação da legislação tributária, somente.

É importante lembrar que o julgamento administrativo tributário é feito pelo próprio Poder Executivo. Pudessem o agente público, por exemplo, afastar a aplicação de Lei tributária favorável ao contribuinte, mas que, na sua interpretação, afronta a Constituição, aniquilar-se-ia o Estado de Direito. O contribuinte não teria mais nenhuma garantia da aplicação das leis, posto que estava ao sabor da interpretação na norma por um agente público (aplicador ou julgador). É sabido que interpretações existem para todos os gostos e para atender a todos os interesses.

Ademais, as eventuais inconstitucionalidades existentes em projetos de lei aprovados pelo Poder Legislativo, no entendimento do Chefe do Poder Executivo, são vetadas, de pronto, quando da sanção desses projetos. É unicamente neste momento que o Poder Executivo pode evitar a introdução, no sistema jurídico, de leis que ferem a Constituição.

Não havendo veto, significa que o Poder Legislativo, que aprovou, e o Poder Executivo, que sancionou, entendem que a norma introduzida no mundo jurídico não fere a Constituição. Resta, portanto, ao Poder Judiciário apreciar e decidir sobre inconstitucionalidade das normas jurídicas, nos exatos termos do art. 102, I, a, e III, da CF/88.

Isto posto, voto no sentido de não acolher a preliminar suscitada pela recorrente para obrigar a DRJ/SPO a apreciar os argumentos de inconstitucionalidade do art. 9º da Lei nº 9.317/96 e, conseqüentemente, declarar (ou não) a sua inconstitucionalidade e afastar (ou não) a sua aplicação ao caso concreto.

Entendo que não merecem guarida os argumentos trazidos pela recorrente de que as empresas que exploram o ramo de serviço de educação não se assemelham à de professor.

Inicialmente, ratifico os fundamentos e as razões do voto da decisão recorrida, relativamente às razões da vedação da opção pelo SIMPLES de empresas que se dediquem a atividade de ensino.

O fato de não serem professores os sócios de uma pessoa jurídica que explora o ramo de serviço de educação (escola) não implica que o serviço deva ou passa ser executado por outro profissional diverso de professor. Não há prestação de serviço de ensino sem professor ou instrutor, presencial ou não. Isto é fato inconteste. Ademais, não existem vedações ao ingresso no SIMPLES em razão da qualificação profissional dos sócios das pessoas jurídicas.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.208
ACÓRDÃO Nº : 302-36.015

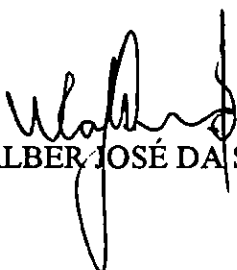
O ramo de atividade (objeto) de uma pessoa jurídica está, indissociavelmente, ligado à sua fonte de receita. No caso em tela, o único ramo de atividade da recorrente, conforme Termo de Opção pelo SIMPLES, é *"escola de educação infantil"*.

Para alcançar seu objetivo social, evidentemente, toda empresa incorre em custos. No caso da recorrente, seus principais custos são com mão-de-obra, principalmente com professores e, também, com supervisores de ensino e pessoal técnico e administrativo. Evidentemente, que os serviços vendidos pela recorrente, fonte de suas receitas, é o de ensino, que utiliza mão-de-obra do professor. Os demais profissionais que trabalham numa escola representam, unicamente, custos indispensáveis para a venda do serviço de educação. Os demais serviços (biblioteca, laboratório, vigia, limpeza, etc.) não são fontes de receita. São custos, simplesmente, como o são aluguéis, conservação, manutenção, pró-labore, etc.

Não restam nenhuma dúvida de que as pessoas jurídicas que exploram o ramo de prestação de serviços de educação infantil vendem serviço prestado por professor e não serviço prestado por engraxate, secretária, vigia, corretor, médico, etc. Isto é fato absolutamente incontestável.

Face ao exposto, e por tudo o mais que do processo consta, e considerando reiteradas decisões deste Colegiado vedando o ingresso no SIMPLES – até o advento da Lei nº 10.034/00 - de empresas que prestem serviço de ensino, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 13 de abril de 2004


WALBER JOSÉ DA SILVA – Relator

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.208
ACÓRDÃO Nº : 302-36.015

DECLARAÇÃO DE VOTO

Concordo com o voto do Ilustre Conselheiro Relator apenas na conclusão, uma vez que, se a exclusão em tela tivesse sido motivada unicamente pela atividade exercida pela interessada – educação infantil – a meu ver seria o caso de provimento parcial do recurso, para considerar-se a empresa excluída do Simples somente até 24/10/2000, já que em 25/10/2000 foi publicada a Lei nº 10.034/2000, permitindo a opção de estabelecimentos da espécie pelo Sistema.

Não obstante, além da atividade impeditiva à época, a exclusão também teve como motivação a existência de débitos em nome da interessada, o que inviabiliza a aplicação da tese acima exposta.

Assim sendo, NEGOU PROVIMENTO AO RECURSO.

Sala das Sessões, em 13 de abril de 2004


MARIA HELENA COTTA CARDOZO - Conselheira