



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 13807.000485/2001-97
Recurso nº : 130.558
Acórdão nº : 303-32.993
Sessão de : 23 de março de 2006
Recorrente : MARS INSTITUTO DE IDIOMAS S/C. LTDA.
Recorrida : DRJ-SÃO PAULO/SP

SIMPLES.CONSTITUCIONALIDADE.

A instância administrativa não é competente para apreciar arguição de inconstitucionalidade de lei formal vigente. As leis nascem com a presunção de constitucionalidade que somente pode ser enfrentada em foro próprio na esfera judicial.


ESCOLA DE IDIOMAS.VEDAÇÃO.


As pessoas jurídicas cujas atividades sejam de ensino, excluídas as creches, o pré-escolar e o ensino fundamental, estão vedadas, pela lei, de optar pelo SIMPLES. As escolas de idiomas não estão na exceção aberta pela Lei 10.034/2000.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Sérgio de Castro Neves, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa e Tarásio Campelo Borges, relator. Designado para redigir o voto o Conselheiro Zenaldo Loibman.


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente


ZENALDO LOIBMAN
Relator Designado

Formalizado em: 21 JUL 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Nanci Gama e Nilton Luiz Bartoli.

Processo nº : 13807.000485/2001-97
Acórdão nº : 303-32.993

RELATÓRIO

Cuida-se de recurso voluntário contra acórdão unânime da Segunda Turma da DRJ São Paulo (SP) que manteve o indeferimento do pedido de inclusão da prestadora de serviços educacionais no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples).

Indeferido o pedido de folhas 1 a 11, a interessada manifestou sua inconformidade às folhas 23 a 36 com guarda do prazo legal. As alegações que inauguram a lide estão assim sintetizadas no relatório do acórdão recorrido:

- a. 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;
- b. 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. 179);
- c. 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 exclusivamente quantitativa, e não qualificativa, o que sejam microempresas e empresas de pequeno porte;
- d. A discriminação tributária em virtude da atividade exercida pela empresa fere o princípio constitucional da igualdade (art. 150, II);
- e. A decisão ora impugnada concluiu que a atividade da escola é assemelhada a do professor;
- f. 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;
- g. 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;

basil

Processo n° : 13807.000485/2001-97
Acórdão n° : 303-32.993

h. 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.

Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido estão consubstanciados na ementa que transcrevo:

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

Ano-calendário: 1997

Ementa: EMENTA: SIMPLES. ENSINO DE IDIOMAS. ATIVIDADE IMPEDIDA PARA INCLUSÃO NO SIMPLES. As pessoas jurídicas cujo objeto social engloba a exploração do ramo de ensino de línguas estrangeiras estão impedidas de opção ao SIMPLES por prestarem serviços assemelhados à atividade de professor.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE

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

Solicitação Indeferida

Ciente do inteiro teor do acórdão originário da DRJ São Paulo (SP), a sociedade empresária interpôs o recurso voluntário de folhas 52 a 65, no qual reitera suas razões iniciais.

Os autos foram distribuídos a este conselheiro em único volume, processado com 69 folhas.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro Tarásio Campelo Borges, Relator

Conheço do recurso voluntário, porque tempestivo e desnecessária a garantia de instância: a matéria litigiosa é o indeferimento do pedido de inclusão da prestadora de serviços educacionais no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples).

Em suas razões recursais, aduz a ora recorrente que não presta serviços profissionais de professor nem assemelhados e contesta a interpretação dada pela Secretaria da Receita Federal à vedação imposta pela lei que institui o Simples.

Faz-se mister, portanto, conhecer a exegese da vedação imposta pelo inciso XIII do artigo 9º da Lei 9.317, de 5 de dezembro de 1996, sem olvidar de dois importantes preceitos constitucionais: a limitação ao poder de tributar, imposta pelo artigo 150, inciso II, que veda a instituição da desigualdade tributária; e o princípio geral da atividade econômica enunciado no artigo 179.

Para facilitar o raciocínio, trago à baila trechos das normas jurídicas mencionadas no parágrafo imediatamente precedente:

Lei 9.317, de 1996:

.....

Art. 9º Não poderá optar pelo SIMPLES, a pessoa jurídica:

.....

XIII - que preste serviços profissionais de [...] professor, [...] ou assemelhados, e de qualquer outra profissão cujo exercício dependa de habilitação profissional legalmente exigida;

.....

Constituição Federal:

.....

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;

.....

Art. 179. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei.

.....

Admitir que o inciso XIII do artigo 9º da Lei 9.317, de 1996, equipara todas as pessoas jurídicas prestadoras de serviços educacionais ao serviço profissional de professor e veda àquelas a possibilidade de optar pelo Simples, é outorgar à lei ordinária hierarquia superior à Carta Magna, porquanto essa interpretação contradiz tanto o artigo 150, inciso II, quanto o artigo 179 supra transcritos.

Digo isso porque da leitura integrada que faço dos citados dispositivos constitucionais, entendo prescrito tratamento diferenciado tanto para as microempresas quanto para as empresas de pequeno porte, reservada à lei a definição de microempresa e de empresa de pequeno porte, visto que o próprio texto constitucional veda expressamente a possibilidade de instituição da desigualdade entre contribuintes de situação equivalente.

Logo, concluo que a vedação imposta pelo inciso XIII do artigo 9º da Lei 9.317, de 1996, não alcança as microempresas nem as empresas de pequeno porte constituídas por empreendedores que agregam meios de produção para explorar atividades econômicas de forma organizada com o desiderato de gerar ou circular bens ou prestar quaisquer serviços.

Por outro lado, entendo pertinente a vedação nos casos de inexistência de atividade economicamente organizada caracterizada pela prestação de serviços profissionais como atividade exclusiva e levada a efeito diretamente pelos sócios da pessoa jurídica qualificados dentre as atividades indicadas no inciso XIII do artigo 9º.



Processo nº : 13807.000485/2001-97
Acórdão nº : 303-32.993

No caso concreto, a constituição da pessoa jurídica por empreendedores que agregam meios de produção para explorar a atividade econômica de prestação de serviços é fato não controvertido.

Outrossim, reputo de pouca importância o fato da pessoa jurídica ser uma sociedade civil em virtude de não produzir conclusão desfavorável à ora recorrente. Nesse particular recorro às lições de Cláudio Calo Sousa¹, *verbis*:

Com a entrada em vigor do Código Civil/2002, o legislador infraconstitucional, acolhendo a teoria da empresa consubstanciada no Código Civil italiano de 1942, também importou a denominada "sociedade simples", estando esta regulada nos artigos 997 ao 1.038 do referido diploma legislativo, tendo, ainda, o legislador procurado utilizar a expressão simples em diversos dispositivos legais, podendo-se citar como exemplos os artigos 982 e 983 do CC/2002, os quais não estão inseridos no capítulo I que abrange aqueles dispositivos legais.

De se registrar que, antes do Código Civil de 1916, ora revogado, as sociedades se dividiam em sociedades civis e sociedades comerciais, sendo que, em regra, a diferença se fazia através do objeto social (prática de atos de comércio ou não), salvo nas hipóteses em que o legislador, independentemente do objeto, conferia à sociedade natureza mercantil, como por exemplo a sociedade anônima (artigo 2º, § 1º, da Lei nº 6.404/1976).

Após o afastamento do sistema francês, ou seja, da teoria dos atos de comércio, e com o acolhimento da teoria da empresa, surgiram algumas orientações no sentido de que a sociedade não empresária seria a antiga sociedade civil, enquanto que a sociedade empresária seria a antiga sociedade comercial.

Com a devida vênia, não se pode compartilhar de tal posicionamento, vez que a alteração realizada pelo legislador foi de fundo e não apenas terminológica, sendo certo também que não é critério diferenciador o *objetivo* (que não se confunde com o objeto social) de ambas, até porque as duas, por serem sociedades, têm sempre fim lucrativo, ao contrário das associações. No entanto, a sociedade não empresária, apesar de explorar uma atividade econômica, não o faz de forma organizada, ou seja, não há conjugação de fatores de produção (capital, trabalho, tecnologia e matéria prima), em outras palavras, o modo pelo qual o objeto é explorado não se faz de forma economicamente organizada, enquanto a sociedade empresária exerce seu objeto de forma

¹ Membro do Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro e professor da Fundação Getúlio Vargas, da Fundação Escola do Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro, da Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro e da Fundação Escola da Defensoria Pública.

Processo nº : 13807.000485/2001-97
Acórdão nº : 303-32.993

organizada, caracterizando-o como empresa (atividade economicamente organizada).

Portanto, o traço distintivo entre sociedade não empresária e sociedade empresária é a organização, a forma pelo qual o objeto, a atividade econômica é explorada.

Na esteira deste raciocínio, pode-se afirmar que algumas sociedades consideradas civis antes do advento do atual Código Civil, atualmente *podem* ser consideradas como sociedades empresárias, caso o objeto seja desenvolvido de forma organizada, como empresa, no perfil técnico-funcional do mestre italiano Alberto Asquini.² [grifo do próprio autor do texto transcrito]

Com essas considerações, dou provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 23 de março de 2006.


TARÁSIO CAMPELO BORGES - Relator

² SOUSA, Cláudio Calo. Sociedade simples e o artigo 983 do CC 2002, imprecisão terminológica. *Artigos*. Fundação Escola Superior do Ministério Público (Femperj). Disponível em: <<http://www.femperj.org.br/artigos/sociedades simples.php>>. Acesso em: 19 mar. 2005, 21h16.

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Zenaldo Loibman, relator designado.

A minha discordância com o voto do eminente relator está em que, primeiro, pretende inovar com raciocínio de inconstitucionalidade da Lei 9.317/96, e falece competência a este colegiado para tanto, aliás, diga-se de passagem, há jurisprudência dos tribunais, inclusive dos superiores, do STF, que no julgamento da ADIN 1643-DF não reconheceu a inconstitucionalidade das restrições impostas pelo art.9º, XIII, da Lei 9.317/96, e do STJ, que contrariam o raciocínio desenvolvido pelo ilustre relator, senão vejamos, por paradigma as seguintes ementas:

“TRIBUTÁRIO. SIMPLES. ENSINO. LEIS 9.317/96, ART.9º, XIII, E 10.034/00. I. Conforme ambas as Turmas desta Corte, os estabelecimentos de ensino enquadravam-se dentre as empresas que prestam serviço de professor ou a estas são assemelhadas, estando, pois, abrangidas pela restrição do art.9º, XIII, da Lei 9.317/96. Com a Lei 10.034/00, as pessoas jurídicas que se dedicam às atividades de creche, pré-escola e ensino fundamental restaram excetuadas da restrição...(TRF4, 1º T., un., AC 200004010499507, rel. Juiz Fed. Leandro Paulsen, out/2003);

TRIBUTÁRIO.SIMPLES.ARTIGO 9º,XIII,DA LEI 9.317/96.AFRONTA AOS ARTIGOS 179,170,150,II E 5º,I,DA CF/88 NÃO CONFIGURADA... 1.Quando a atividade do estabelecimento, como no presente caso, consiste em prestação regular de serviços que necessitam dos profissionais especificados no art.9º, XIII, da Lei 9.317/96, ou assemelhados, há impedimento em optar pelo SIMPLES. 2.. Precedentes desta Corte. 3. O constituinte, no artigo 179 da CF/88, remeteu à legislação comum a matéria relativa ao incentivo e à diferença no tratamento dispensado a ambos os tipos de formação de empresas ali previstos. Assim, conclui-se não haver óbice legal para excluir determinadas atividades profissionais da abrangência dos benefícios da Lei nº 9.317/96, restando incólume o princípio da isonomia. (TRF4, 2ª T., un.,Ac.2001.71.14.004175-5/RS, rel.Des.Fed. Dirceu de Almeida Soares, mai/04).

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ESTABELECIMENTO DE ENSINO.SIMPLES.ART.9º, XIII, DA LEI 9.317/96. ART.1º DA LEI 10.034/00.

I - O art.1] da Lei 10.034/00 exclui das restrições impostas pelo art.9º da Lei 9.317/96 apenas os estabelecimentos de ensino que se dediquem às atividades de creche, pré-escolar e ensino fundamental, o que não é a hipótese dos autos, pois a recorrida se dedica, também, a atividades de ensino médio. II – Recurso Especial conhecido e

Processo nº : 13807.000485/2001-97
Acórdão nº : 303-32.993

provido. (STJ, 1ª T., um., Resp 585.483, rel. Min. Francisco Falcão, mai/04). “.

Assim, em segundo lugar, diga-se que com o advento da Lei nº 10.034/2000 se confirmou o entendimento de que a regra geral contida no art.9º, XIII, da Lei 9.317/96, veda a opção ao SIMPLES por parte de pessoa jurídica que exerça a atividade de ensino, assemelhada à atividade de professor, já que aquele diploma legal estabeleceu exceções específicas às quais se permite a opção apenas por parte de creches, maternais, jardins de infância e escolas de primeiro grau, dentre as empresas que exercem atividade de ensino.

A exclusão da empresa ora recorrente do SIMPLES foi sob a alegação de que exerce a atividade de ensino de idiomas e, por assemelhar-se à atividade de professor, há impedimento conforme inciso XIII do artigo 9º da Lei 9.317/96.

A matéria é por demais conhecida deste órgão, e adotarei aqui, com as adaptações devidas, a linha argumentativa expressa no voto condutor da ilustre Conselheira, atual Presidente desta Câmara Anelise D. Prieto, no Acórdão que corresponde ao recurso nº 126.852.

Deve ser dito que há jurisprudência pacífica também neste colegiado quanto à incompetência da autoridade administrativa, bem como do Conselho de Contribuintes, para apreciar alegações de inconstitucionalidade de leis formalmente vigentes. As leis nascem com a presunção de constitucionalidade que somente pode ser enfrentada em foro próprio na esfera judicial.

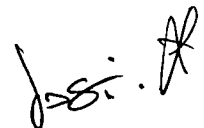
A lide administrativa cinge-se à revisão, ou não, da exclusão da opção pelo SIMPLES, realizada por meio de Ato Declaratório do Senhor Delegado da Receita Federal, tendo por motivação a atividade econômica exercida pela contribuinte, não permitida no sistema.

Compete a esta Câmara analisar a legalidade do ato declaratório de exclusão do SIMPLES.

O artigo 9º da Lei nº 9.317/96 dispõe sobre as vedações à opção pelo sistema de tributação simplificada e, no seu inciso XIII, são elencadas as pessoas jurídicas que não podem optar pelo SIMPLES, à vista da atividade por elas desenvolvidas, *verbis*:

“Art.9. Não poderá optar pelo SIMPLES, a pessoa jurídica:

(...)



Processo nº : 13807.000485/2001-97
Acórdão nº : 303-32.993

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.”(grifos meus)”.

Ademais, observa-se que a Lei nº 10.034, de 24 de outubro de 2000, em seu artigo 1º, excetuou da restrição supracitada “as pessoas jurídicas que se dediquem às seguintes atividades: creches, pré-escolas e estabelecimentos de ensino fundamental”.

As informações, alegações e documentos carreados aos autos não deixam dúvidas de que o estabelecimento presta serviços educacionais de ensino de idiomas, atividade não excepcionada da restrição imposta pelo artigo 9º da Lei 9.317/96.

O raciocínio reto elementar só autoriza a conclusão de que a exceção delineada no art.1º da Lei 10.034/2000 se restringe a estabelecimentos específicos da área educacional, permanecendo a vedação ao SIMPLES para os outros estabelecimentos de ensino, inclusive para as escolas de idiomas.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das sessões, em 23 de março de 2006.


ZENALDO LOIBMAN – Relator Designado

