



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 13807.006146/99-75
Recurso nº : 128.869
Acórdão nº : 301-31.981
Sessão de : 07 de julho de 2005
Recorrente(s) : PETECA BERÇARIO E ESCOLA DE EDUCAÇÃO
INFANTIL S/C LTDA.
Recorrida : DRJ – SÃO PAULO/SP

SIMPLES INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI -
COMPETÊNCIA DAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS.
Às instâncias administrativas não competem apreciar vícios de
inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas
dar fiel cumprimento à legislação vigente.

SIMPLES. DESENQUADRAMENTO. EXERCÍCIO DE
ATIVIDADES DE CRECHES, PRÉ-ESCOLAS E
ESTABELECIMENTOS DE ENSINO FUNDAMENTAL A
legislação vigente excetua da vedação à opção pelo SIMPLES as
pessoas que se dediquem às atividades de creches, pré-escola e
estabelecimentos de ensino fundamental.

RECURSO PROVIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho
de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de
inconstitucionalidade. No mérito, por unanimidade de votos, dar provimento ao
recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


OTACÍLIO DANTAS CARTAXO
Presidente


IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES
Relatora

Formalizado em: 23 FEV 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Participaram, ainda, do
presente julgamento, os Conselheiros: José Luiz Novo Rossari, Atalina Rodrigues
Alves, Luiz Roberto Domingo, Carlos Henrique Klaser Filho, Conselheiros Susy
Gomes Hoffmann e Valmar Fonsêca de Menezes. Esteve presente o Procurador da
Fazenda Nacional Dr. Leandro Felipe Bueno Tierno.

Processo nº : 13807.006146/99-75
Acórdão nº : 301-31.981

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, o qual passo a transcrever:

“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, ao qual havia anteriormente optado, na forma da Lei nº 9.317, 05/12/1996 e alterações posteriores.

Insurgindo-se contra a referida exclusão, a interessada apresentou Solicitação de Revisão da Exclusão da Opção pelo Simples – SRS, junto à DISIT da Delegacia da Receita Federal/SP, que manifestou-se pela improcedência da mesma (fl. 22 e verso).

Em 25/06/1999, de acordo com os artigos 14 e 15 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, com a nova redação dada pela Lei nº 8.748/1993, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 01 a 13), através de seu procurador, Adib Salomão, OAB/SP 82.125-A, com procuração à fl. 14, alegando, em síntese:

1. A Constituição Federal garante ao cidadão o direito de livre exercício de profissão bem como a constituição de empresas sejam elas de qualquer porte. Garante, também, às microempresas e empresas de pequeno porte, tratamento diferenciado conforme expresso no art. 179. Por seu turno, a Lei nº 9.317/1996 veio regular tal situação dando as hipóteses e a forma para o exercício de tal prerrogativa Constitucional.

2. A Lei nº 9.317/1996 na parte que estabelece condições qualificativas e não apenas quantitativas para opção pelo regime diferenciado, certamente exorbitou, transformando-se em um verdadeiro “monstrengo legislativo”, eivado de inconstitucionalidades.

3. Pelo art. 179 da CF, evidente está que caberia apenas à lei infraconstitucional a função de definir quantitativamente o que sejam microempresas e empresas de pequeno porte. Em momento algum, o constituinte delegou ao legislador comum o poder de

Processo nº : 13807.006146/99-75
Acórdão nº : 301-31.981

fixação ou até mesmo de definição de atividades excluídas do benefício.

4. Não bastasse, o texto legal referido traz ainda uma evidente quebra da igualdade tributária (art. 150, inciso II da Constituição Federal).

5. A atividade empresarial exercida pela prestadora de serviços educacionais é muito mais ampla que a desenvolvida pelo professor ou assemelhado, esta sim absurda e inconstitucionalmente "vedada" pela legislação ordinária. Muito embora não haja referência expressa nesse sentido, pode-se afirmar que a decisão ora impugnada concluiu que a atividade da escola é assemelhada a do professor. A escola 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.

6. Por ocasião da Lei nº 7.256/1984, a exemplo do que ocorre hoje, em razão dos absurdos de interpretação que vinham ocorrendo, a matéria foi levada a apreciação do Conselho de Contribuintes, que decidiu favoravelmente ao enquadramento dos estabelecimentos de ensino como microempresa. As disposições contidas no art. 9º da Lei nº 9.317/1996 é praticamente "bis in idem" daquelas contidas no inciso VI, do art. 3º da Lei nº 7.256/1984.

7. A entidade mantenedora educacional não é uma sociedade de profissionais para o exercício da profissão de professor. A entidade é sim uma sociedade entre empresários, sem exigência de qualificação profissional e livre para contratar profissionais devidamente qualificados e habilitados para o exercício de suas profissões"

A Delegacia de Julgamento proferiu decisão (fls.36/41), nos termos da ementa transcrita adiante:

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

Ano-calendário: 1999

Ementa: SIMPLES

Não podem optar pelo SIMPLES as pessoas jurídicas cuja atividade não esteja contemplada pela legislação

Processo nº : 13807.006146/99-75
Acórdão nº : 301-31.981

de regência, tal como é o caso de prestação de serviços de professor.

SOLICITAÇÃO INDEFERIDA"

Irresignada, a contribuinte apresentou recurso voluntário a este Colegiado (fls.44/57), onde repisa os argumentos expendidos na peça impugnatória, aduzindo, em suma, que:

- a esfera administrativa tem o dever de apreciar discussões sobre constitucionalidade de leis;
- a Lei nº. 9.317/96 é inconstitucional, em razão do que dispõe o art. 179 da Constituição Federal, devendo a lei limitar-se à definição quantitativa do que sejam microempresa e empresa de pequeno porte, não encontrando respaldo, portanto, para fixar ou definir as atividades que estariam excluídas do benefício;
- a Lei nº. 9.317/96 fere frontalmente o princípio constitucional da isonomia, vez que pratica discriminação tributária em virtude da atividade exercida pela empresa;
- a atividade empresarial exercida pela prestadora de serviços educacionais é muito mais ampla que a desenvolvida pelo professor ou assemelhada, sendo, portanto, diferente desta, razão pela qual não se enquadraria no inciso XIII do art. 9º da Lei 9.317/96; e que
- o art. 1º, da Lei nº. 10.034/00, excetua da vedação à opção pelo SIMPLES as pessoas jurídicas que se dediquem à atividade de pré-escola, como alega ser o caso da recorrente.

Por fim, pede seja declarado insubsistente o ato de exclusão e mantida a sua opção pelo SIMPLES.

É o relatório.

Processo nº : 13807.006146/99-75
Acórdão nº : 301-31.981

VOTO

Conselheira Irene Souza da Trindade Torres, Relatora

Preenchidos os requisitos de admissibilidade do recurso, razão pela qual dele conheço.

A teor do relatado, versam os autos sobre a exclusão da contribuinte acima identificada da Sistemática do SIMPLES, por meio do Ato Declaratório nº. 142.532 (fl.24), em função de haver pendências da empresa e/ou sócios junto ao INSS, bem como por exercer atividade econômica não permitida para o Simples.

Em revisão da referida exclusão à opção pelo Simples (fl.22-v), esta foi mantida pela autoridade administrativa, nos seguintes termos: *"Desenquadramento mantido, visto que, apesar de comprovada a inexistência de débito junto ao INSS, as atividades de ensino assemelhadas à de professor (inclusive o ensino pré-escolar), é (sic) condição impeditiva para opção pelo Simples. Lei 9317/96, artigo 9º, inc.XIII."*

Inicialmente, discute a contribuinte acerca da inconstitucionalidade da Lei nº. 9.317/96, sobre o que alega ter a Administração o dever de se pronunciar. Passo, pois, a analisar esta questão preliminar.

DA APRECIACÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA

Alega a recorrente que o agente público revestido da função de julgamento tem o dever de se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei, pois entende que a Administração não pode estar adstrita à presunção de constitucionalidade da norma infraconstitucional.

- a lei gozará, sim, de presunção de constitucionalidade, e, por conseguinte, será válida e tal alegação, entretanto, mostra-se inteiramente equivocada.

As instâncias administrativas de julgamento não possuem competência legal para se manifestar sobre a inconstitucionalidade das leis, atribuição reservada ao Poder Judiciário, conforme disposto pela Constituição Federal, em seu art. 102, incisos I, "a" e III, "b", onde estão configuradas as duas formas de controle de constitucionalidade das leis: o controle por via de ação (ou concentrado) e o controle por via de exceção (ou difuso).

No Direito brasileiro, portanto, o controle de constitucionalidade das leis em vigor é atribuição exclusiva do Poder Judiciário. Com isso, não sendo

Processo nº : 13807.006146/99-75
Acórdão nº : 301-31.981

declarada a inconstitucionalidade por este Poder - seja com efeitos *erga omnes* (no controle concentrado de constitucionalidade), seja com efeito *inter partes* (no controle difuso) - a lei gozará, sim, de presunção de constitucionalidade, e, por conseguinte, será válida e terá aplicação cogente em todo o território nacional. terá aplicação cogente em todo o território nacional.

É óbvio que a Administração tem o poder e até mesmo o dever de afastar a aplicação de lei inconstitucional, pois esta não é lei, é ato nulo, não obriga, não vincula ninguém. Entretanto, não pode a Administração negar-se à aplicação de lei que apenas entenda ser inconstitucional, pois não lhe compete realizar o controle difuso de constitucionalidade!

Sem a declaração de constitucionalidade daquele que é competente para tanto, não há que se falar em lei inconstitucional. Não tendo a Constituição Federal dado competência aos órgãos da Administração para efetuarem o controle de constitucionalidade das leis, não podem seus órgãos judicantes afastar a aplicação de lei que julgarem inconstitucional, pois **competência não tem quem quer, mas quem a teve atribuída pela Constituição.**

Desta feita, se o órgão administrativo deixa de aplicar lei vigente por considerá-la inconstitucional, não apenas invade a esfera de competência do Poder Judiciário, como também fere de morte um dos princípios norteadores da Administração Pública, qual seja, o princípio da hierarquia, pois se está discordando do Chefe do Poder Executivo que, ao não vetar a lei, está reconhecendo sua constitucionalidade.

A propósito da controvérsia empreendida pela contribuinte, cito excerto do professor Hugo de Brito Machado (Temas de Direito Tributário, Vol. I, Editora Revista dos Tribunais: São Paulo, 1994, p. 134):

“(...) Não pode a autoridade administrativa deixar de aplicar uma lei ante o argumento de ser ela inconstitucional. Se não cumpri-la sujeita-se à pena de responsabilidade, artigo 142, parágrafo único, do CTN. Há o inconformado de provocar o Judiciário, ou pedir a repetição do indébito, tratando-se de inconstitucionalidade já declarada.”

Afastada, portanto, a preliminar de inconstitucionalidade apontada pela recorrente: primeiro, porque milita a favor de todas as leis a **presunção de constitucionalidade**; segundo, porque, mesmo sendo uma presunção *juris tantum*, só ao órgão legitimamente indicado pela Constituição Federal como competente para exercer o controle de constitucionalidade cabe desconstituir tal presunção.

Processo nº : 13807.006146/99-75
Acórdão nº : 301-31.981

DAS ATIVIDADES EXERCIDAS PELA RECORRENTE

A recorrente, conforme consta da cópia do contrato social juntada aos autos à fl.16, tem como objeto social *“a exploração de atividade de berçário, pré-escola e escola de primeiro grau.”*

Daí porque, no mérito, a decisão recorrida manteve a exclusão da contribuinte do SIMPLES, frente à restrição veiculada pelo artigo 9º, XIII, da Lei nº 9.317/96, vez que o exercício de atividade assemelhada à de professor mostra-se impeditivo para a opção por aquele Sistema Integrado de Pagamento:

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

(...)

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.”

(grifo não constante do original)

Ocorre que a Lei nº 10.034/2000, em seu artigo 1º, determinou sejam excetuadas, da vedação do inciso XIII do art. 9º acima citado, as pessoas jurídicas que tenham atividades de creche, pré-escola e estabelecimento de ensino fundamental. No mesmo diapasão é a Instrução Normativa SRF n.º34, de 30/03/2004, que assim dispõe:

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.

(...)

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

(grifo não constante do original)

Processo nº : 13807.006146/99-75
Acórdão nº : 301-31.981

Desta forma, pelos dispositivos legais acima citados, as atividades exercidas pela recorrente estão excepcionadas da vedação estabelecida no artigo 9º, inciso XIII, da Lei nº 9.317/96, devendo, pois, ser mantida sua opção pelo SIMPLES.

Resta, ainda, estabelecer o alcance dos efeitos da lei no tempo, ou seja, estabelecer se o dispositivo da Lei nº. 10.034/2000, que excepcionou a recorrente dos casos de vedação do SIMPLES, tem efeito retroativo.

Para deslindar tal questão, valho-me do Voto proferido pela eminente Conselheira ATALINA RODRIGUES ALVES, por ocasião do julgamento do Recurso nº. 125.097, que, pela similitude dos fatos, adoto como razões de decidir, transcrevendo-o adiante, em excertos:

“No mérito, a contribuinte foi excluída do SIMPLES pelo Ato Declaratório nº 143.277/99, (fl. 04), por “importação efetuada pela empresa, de bens para comercialização”.

Ao apreciar a impugnação apresentada pela interessada contra o ato declaratório, a DRJ/São Paulo-SP concluiu que a legislação em vigor à época da exclusão não amparava a pretensão da interessada e manteve a sua exclusão do SIMPLES.

De acordo com a decisão recorrida, a revogação do dispositivo legal que fundamentou a exclusão da contribuinte do SIMPLES, pelo inciso IV do art. 47 da Medida Provisória nº 1991-15/2000, não beneficiaria a interessada, por entender não ser cabível a sua aplicação retroativa, com base na parte final da alínea “b” do inciso II, do art. 106, do CTN.

No presente caso, há que se considerar que o ato declaratório de exclusão não era definitivo por ocasião da revogação do dispositivo legal que embasou o motivo da exclusão, seja o previsto no inciso XI ou no inciso XII, “a”, do art. 9º da Lei nº 9.317, de 1996. Ressalte-se que, tendo sido impugnado o ato declaratório na esfera administrativa, apenas com o trânsito em julgado da decisão administrativa que o declarar válido ele torna-se definitivo.

Ressalte-se, ainda, que sendo pressuposto do ato declaratório o motivo de fato que o autoriza, o qual deverá estar previsto em lei, revogada a norma jurídica que previa a hipótese de exclusão do SIMPLES, a ocorrência do fato deixa de ser causa ou motivo da exclusão por deixar a nova lei de tratá-lo como tal.

Sobre a aplicação da lei, assim dispõe o art. 106, do CTN, in verbis:

“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II- tratando-se de ato não definitivamente julgado:

Processo nº : 13807.006146/99-75
Acórdão nº : 301-31.981

quando deixe de defini-lo como infração;

quando deixe de trata-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;

quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.." (destacou-se)

Assim, considerando que o ato declaratório de exclusão não era definitivo por ocasião da entrada em vigor da Medida Provisória nº 1991-15/2000, fica assegurada a permanência da recorrente no sistema, tendo em vista a norma vigente que lhe é mais benigna, uma vez que deixou de definir como atividade impeditiva de opção pelo SIMPLES a apontada no Ato Declaratório nº (....) ”.
(sublinhei)

Por todo o exposto, **rejeito a preliminar de inconstitucionalidade suscitada e, no mérito, DOU PROVIMENTO AO RECURSO** para declarar insubsistente o ato de exclusão e manter a opção da contribuinte pelo SIMPLES.

Sala das Sessões, em 07 de julho de 2005



IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES - Relatora