



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

Processo n° 13819.001671/2003-76
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-003.261 – 1ª Turma
Sessão de 05 de dezembro de 2017
Matéria IRPJ
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CN PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS S/C LTDA. - ME

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000

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

Embora a Lei Complementar n° 123/2006 tenha autorizado a inclusão de escritórios de serviços contábeis 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, apenas quanto à retroatividade da Lei Complementar n° 123/06, com retorno dos autos ao colegiado de origem, para apreciação das demais questões constantes do recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas -Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luís Flávio Neto, Flávio Franco Corrêa, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra, Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício). Ausentes, justificadamente, os conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto e Adriana Gomes Rego.

Relatório

Trata-se de processo originado pedido de inclusão retroativa no Simples Federal, apresentado em 29/05/2003 (fls. 2). O requerimento foi indeferido pela Delegacia da Receita Federal em São Bernardo do Campo, pelas razões seguintes (fls. 19/20):

(...) Entretanto, ao analisar a documentação apresentada pela empresa foi verificado no Contrato Social, fls. 02 e , verificou-se que objetivo social da empresa é “PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE FATURAMENTO, CONTAS A PAGAR, A RECEBER E SERVIÇOS AUXILIARES DE ESCRITÓRIO”.

A IN SRF nº 250, de 26/11/2002, diz em seu artigo 20:

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

...

XII – que preste serviços profissionais de ..., contador, ... ou assemelhados, e de qualquer outra profissão cujo exercício dependa de habilitação profissional legalmente exigida.”

Face o exposto acima, proponho o indeferimento do processo, tendo em vista que o contribuinte se enquadra em uma das hipóteses de Vedação à Opção.

Após requerimento do contribuinte para reforma desta decisão (fls. 23), a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas manteve o indeferimento à adesão ao Simples, conforme acórdão ementado da forma seguinte (fls 32):

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

Ano-calendário: 2000

OPÇÃO. VEDAÇÃO. CONTADOR.

Não podem optar pelo Simples as pessoas jurídicas que desempenhem atividades de contador ou a elas assemelhadas.

Solicitação indeferida.

Destaque-se trecho do voto condutor do acórdão da DRJ de Campinas:

Oportuno salientar que, analisando o significado do termo "assemelhado" constante do inciso XIII, do referido art. 9º, conclui-se que sua interpretação seja no sentido de que a relação de atividades desse dispositivo não seria exaustiva, incluindo qualqu'er atividade de prestação de serviço que tenha similaridade ou semelhança com aquelas enumeradas. Nessa linha de raciocínio, e tendo em conta que a vedação é para "a pessoa jurídica:que preste serviços profissionais de", deve-se assentar o fato de que basta o exercício da prestação dos serviços vedados, com ou sem supervisão, assinatura ou execução por Profissional regulamentado) para que a opção pelo Simples seja vedada. Diante disso, mesmo que os serviços sejam 1 prestados por outro tipo de profissional ou pessoa não qualificada, a pessoa jurídica não poderá permanecer no regime simplificado.

Dessa forma, como o objeto social engloba, entre outros serviços, a soma de faturamento, levantamento de valores a pagar e a receber, o que se assemelha a prestação de serviços de contador, conclui-se que, de fato, há vedação à opção pelo Simples.

A Turma *a quo* deu provimento ao recurso voluntário, em acórdão cuja ementa se transcreve a seguir (fls. 57/60):

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

Ano-calendário: 2000

SIMPLES. ATIVIDADE ECONÔMICA. INCLUSÃO. CABIMENTO.

O exercício de atividades de escritório de serviços contábeis, por pessoas jurídicas que as exerçam com exclusividade ou as que exerçam em conjunto com outras atividades que não tenham sido objeto de vedações no caput do artigo 17 da Lei Complementar nº 123/2006, é permitido por expressa disposição legal)

SIMPLES. RETROATIVIDADE BENIGNA. POSSIBILIDADE.

A intenção inequívoca de aderir ao Simples caracteriza-se pelo pagamento mensal por meio de DARF e a apresentação da Declaração Anual Simplificada, desde que não haja quaisquer outros óbices de natureza legal à opção. Situação em que o permissivo do art. 106 do CTN, admite a possibilidade de retroatividade benigna da data de inclusão na sistemática do Simples.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Os autos foram remetidos à Procuradoria em 05/05/2009 (fls. 63), que interpôs recurso especial em 27/05/2009 (fls. 64), sustentando divergência a respeito da

retroatividade da Lei Complementar nº 123/2006 para legitimar a permanência da contribuinte no Simples Federal, com os paradigmas nº:

(i) **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."*

(ii) **301-32325**, no qual se decidiu: *"Não poderá optar pelo SIMPLES, a pessoa jurídica que preste serviços profissionais de corretor, representante comercial, despachante, ator, empresário, diretor ou produtor de espetáculo (...) contador, auditor, consultor. (...) e de qualquer outra profissão cujo exercício dependa de habilitação profissional legalmente exigida."*

O recurso especial foi admitido, conforme razões a seguir reproduzidas pelo então Presidente da 1ª Câmara da 1ª Seção (fls. 94/95)

Da contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos acórdãos, evidencia-se que a recorrente logrou êxito em comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial, pois em situações fáticas semelhantes, chegou-se a conclusões distintas.

O voto do relator do acórdão recorrido conclui pela aplicação retroativa da LC nº 123/2006, entendendo que a restrição constante da lei vigente à época do fato julgado, a Lei nº 9.317/96, autorizaria a incidência do art. 106, do CTN. Em sentido inverso é o entendimento dos acórdãos paradigmas, qual seja, da impossibilidade de aplicação retroativa da LC nº 123, devendo ser considerada a atividade exercida pela empresa sob a égide da Lei nº 9.316/96, aplicando-se a restrição da opção ao SIMPLES para pessoas jurídicas que prestem serviços de contador ou assemelhados.

Destarte, em vista do exposto DOU SEGUIMENTO ao recurso especial impetrado pela Fazenda Nacional.

O contribuinte foi intimado em 15/06/2010 (fls. 97), apresnetando contrarrazões ao recurso especial em 25/06/2010, requerendo seja negado provimento ao recurso especial. Alega o contribuinte que:

- (i) O tratamento jurídico diferenciado é assegurado pela Constituição Federal;
- (ii) Teria sido excluída pelo exercício de atividade "assemelhada" à de contador, qual seja: *"serviços de faturamento, contas a pagar, a receber e serviços auxiliares de escritório"*, mas tal atividade não seria assemelhada para fins de restrição ao acesso ao Simples Federal;
- (iii) O emprego de analogia implicaria na exigência de tributo sem previsão legal;

É o relatório.

Voto

Conselheira Cristiane Silva Costa, Relatora

Inicialmente, não conheço das alegações do contribuinte quanto a eventuais inconstitucionalidades, em respeito à Súmula CARF nº 2 ("*o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*").

O recurso especial trata de um único tema: retroatividade da Lei Complementar nº 123/2006, que foi o fundamento do acórdão recorrido para assegurar a inclusão do contribuinte no Simples Federal.

Reconheço a tempestividade do recurso especial e a demonstração da divergência na interpretação da lei tributária com relação ao tema (retroatividade da LC 123/06), adotando a decisão do Presidente de Câmara para conhecer o recurso neste ponto.

A Turma *a quo* deu provimento ao recurso voluntário unicamente por entender pela aplicação retroativa da Lei Complementar nº 123/2006, como se verifica do voto condutor, integralmente colacionado a seguir:

Outrossim, a LC 123/06, revogadora da Lei nº 9.317/96, no inciso XXVI do § do seu art. 17, estabeleceu que as vedações relativas a exercício de atividades previstas no caput deste artigo não se aplicam às pessoas jurídicas que se dediquem exclusivamente às atividades de escritórios de serviços contábeis, ou as que exerçam em conjunto com outras atividades que não tenham sido objeto de vedações no 'caput do referido artigo.

O inciso XXVI desse artigo expressamente autoriza a realização de serviços contábeis, de conceito genérico, portanto, passível de interpretação extensiva.

*Logo, nesse contexto encontra-se inserida a atividade laborai da Recorrente, **pouco importando se este serviço é da competência de Contador, ou assemelhado**, eis que sobre essa atividade laboral não mais paira óbice de natureza jurídica.*

Com efeito, a Lei Complementar nº 123/2006, com redação alterada pela Lei Complementar nº 128/2008, autorizou a inclusão de escritórios de serviços contábeis no Simples Nacional, como expressamente consta do artigo 18, III:

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. (...)

§ 5º-D Sem prejuízo do disposto no § 1º do art. 17 desta Lei Complementar, as atividades de prestação de serviços seguintes serão tributadas na forma do Anexo V desta Lei Complementar: (...)

VII – escritórios de serviços contábeis;

No entendimento da Turma prolatora do acórdão recorrido, a Lei Complementar nº 123/2006, modificada pela LC 128, poderia ser aplicada retroativamente, justificando a inclusão do contribuinte no Simples Federal.

Entendo equivocada a decisão recorrida neste ponto, 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.

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 pleitea seja mantida a “*exclusão do interessado 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. 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 e documentos constantes dos autos.

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa