



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13819.003579/2003-41
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-005.122 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 03 de setembro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ESCOLA DE BALLET INÊS AMARAL S/C LTDA.

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

Ano-calendário: 2002

VEDAÇÃO À OPÇÃO. ESCOLA DE DANÇA. IRRETROATIVIDADE DA LC123. SÚMULA CARF 81.

É vedada a aplicação retroativa de lei que admite atividade anteriormente impeditiva ao ingresso na sistemática do Simples. Superado apenas um dos argumentos que permitiriam a opção da contribuinte pelo SIMPLES, e tendo a decisão recorrida tratado apenas deste, faz-se necessário o retorno dos autos à turma a quo para análise das demais matérias alegadas no recurso voluntário.

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.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amelia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado), Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente).

Relatório

Trata-se de apreciar recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional, por sua Procuradoria (PGFN), em face do acórdão de recurso voluntário nº **302-38.870**, de 09/08/2007, o qual foi integrado pelo acórdão de embargos nº **302-39.511**, de **21/05/2008**. Os acórdãos registraram as seguintes ementas:

Acórdão de recurso voluntário nº 302-38.870

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

Ano-calendário: 2002

Ementa: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE/SIMPLES NACIONAL É PERMITIDA a opção pelo SIMPLES à pessoa jurídica que preste serviço de escola de "ballet", piano e ginástica em conformidade com o disposto no § 1º do artigo 17 da Lei Complementar 123 de 2006.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. O Conselheiro Corinto Oliveira Machado votou pela conclusão.

Acórdão de embargos nº 302-39.511

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

Ano-calendário: 2002

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO.

Havendo omissão na decisão embargada, quanto ao fundamento da decisão tomada pela maioria do Colegiado, deve ser integrada a decisão para refletir corretamente o desejo coletivo que prevaleceu na tomada de decisão, independente da fundamentação usada pelo relator para a formação de sua convicção pessoal sobre a lide.

EMBARGOS ACOLHIDOS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da segunda câmara do terceiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, conhecer e prover os Embargos Declaratórios, nos termos do voto do relator.

Cientificada, a PGFN interpôs recurso especial, suscitando divergência jurisprudencial no tocante à retroatividade de lei modificativa das condições para opção pelo Simples e aplicação, à hipótese dos autos, do art. 106 do Código Tributário Nacional. Pretende a recorrente pacificar a interpretação e alcance da Lei Complementar nº 123/2006, à luz do art. 106, CTN, precisamente, no que toca ao seu inciso II.

O Presidente da Câmara competente deu seguimento ao recurso fazendário, admitindo como paradigmas os acórdãos n.ºs 301-30618 e 105-14110, com as seguintes ementas:

Acórdão paradigma n.º 301-30618

SIMPLES. OPÇÃO. VEDAÇÃO. VENDA DE BENS IMPORTADOS. EFEITOS DA LEI NOVA. VALIDADE DO ATO DECLARATÓRIO DE EXCLUSÃO.

A revogação do dispositivo legal que impedia a opção pelo Simples pelas pessoas jurídicas cuja receita decorrente da venda de bens importados seja superior a 50% de sua receita bruta total tem o efeito de permitir a opção e submetê-las a esse Sistema a partir do ano — calendário seguinte, mas não o de invalidar exclusões anteriormente efetuadas em conformidade com a legislação vigente na data em que foi baixado o Ato Declaratório de Exclusão.

Acórdão paradigma n.º 105-14110

(...)

IRRF - RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI - O instituto da retroatividade benigna, no âmbito tributário, está relacionado à aplicação de penalidade, não se confundindo com modificações produzidas na determinação da base de cálculo da exigência, onde dispositivos legais posteriores determinaram nova forma de apuração.

(...).

Segue a síntese dos argumentos recursais:

- a mudança legislativa que passe a admitir determinada atividade social (antes vedada) para efeito de inclusão no SIMPLES só produz efeitos para inclusões futuras; a nova legislação não retroage e não convalida opções pretéritas indevidas, feitas ao tempo em que tal atividade constituía impedimento para a adesão ao regime;

- os conflitos da lei no tempo no direito tributário, resolvem-se pela combinação da Lei de Introdução ao Código Civil com o art. 101 do Código Tributário Nacional; a regra geral é a irretroatividade, só retroagindo a lei *i)* quando assim prevê expressamente (desde que não haja vedação constitucional ou no CTN) ou *ii)* nas exceções previstas no próprio CTN;

- a LC n.º 123/2006 não prevê aplicação retroativa; ao contrário, os arts. 88 e 89 afirmam que o regime de tributação instituído pela Lei do Super Simples somente entraram vigor a partir de 01/07/2007, momento em que foi revogada a Lei n.º 9.317/1996;

- o art. 106 do CTN prevê exceção à regra geral, e permite a lei voltar-se ao passado, independente de disposição expressa nesse sentido, nas hipóteses de *i)* lei interpretativa e *ii)* de "lei mitior" quanto a infrações ou penalidades;

- a Lei Complementar n.º 123/2006 não é interpretativa e não trata de infrações nem penalidades, nem tampouco a anterior Lei n.º 9.317/1996;

- no caso concreto, a atividade da contribuinte - academia de dança – figurava, na vigência da Lei n.º 9.317/1996, entre as atividades impedidas de optar pelo regime de tributação simplificado (art. 9º, XIII), situação alterada com o advento da Lei Complementar n.º 123/2006 (art. 17, § 1º); o acórdão recorrido determinou a aplicação retroativa da Lei Complementar n.º

123/2006 aos fatos ocorridos na vigência da Lei n.º 9.317/96, embora a norma não tenha caráter punitivo, e não enseje a incidência do art. 106 do CTN;

- não houve qualquer infração no caso que atraísse a retroatividade de norma; a legislação tributária considerou inadequado ao sistema a adesão de determinadas empresas e previu procedimento administrativo de análise do pedido de inclusão das interessadas; não comete sanção nem sofre penalidade a empresa que pleiteia inclusão e tem o pedido negado, ou que estando no sistema vem a ser excluída;

- no caso, trata-se de dois sistemas (com relevantes diferenças) de pagamento unificado de tributos - Lei n.º 9.317/1996 e LC n.º 123/06, que se sucederam no tempo;

- “retroatividade benigna” no direito tributário refere-se às sanções e o CTN deixa isso muito claro; não é qualquer tratamento benéfico da legislação que retroage, não é essa a inteligência do sistema tributário; e

- como não houve expressa disposição da lei, nem lei interpretativa, nem regulação de sanções, não há retroatividade.

O contribuinte apresentou tempestivamente contrarrazões, sustentando em síntese que:

- a Lei Complementar n.º 123/2006, em seu artigo 88, prescreve que a lei entrou em vigor em 01/07/2007, e no artigo 89, prescreve que ficaram revogadas a Lei n.º 9.317/1996 e a Lei n.º 9.841/1999; face a isto, existe a aplicabilidade retroativa da lei;

- a atividade desenvolvida pela empresa não pode ser considerada impedida à opção do Simples, por ser academia de dança, por tratar-se de serviços profissionais de dançarino, professor, ou assemelhados; e

- a própria Receita Federal, em sua IN n.º 115/2000, disciplinou os procedimentos das creches, pré-escolas, estabelecimento de ensino fundamental, para opção do Simples Federal, autorizada pela Lei n.º 10.034/2000; por este motivo, a empresa pode ser considerada atividade assemelhada à de escola, e portanto, em condições de se manter no regime do Simples.

É o relatório.

Voto

Conselheira Viviane Vidal Wagner, Relatora

Conhecimento

Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF, nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF.

O recurso especial apresentado pela PGFN foi admitido pelo Presidente da Câmara recorrida em face dos paradigmas apresentados, que demonstraram divergência jurisprudencial quanto à retroatividade de lei modificativa das condições para opção pelo Simples e a aplicação, à hipótese dos autos, do art. 106 do Código Tributário Nacional.

Por entender preenchidos os requisitos regimentais, ratifico o despacho de admissibilidade e conheço do recurso especial interposto pela PGFN.

Mérito

Cinge-se a discussão a determinar se a Lei Complementar nº 123, de 2006 pode retroagir, com base na retroatividade benéfica prevista no art. 106 do CTN, quando passa a permitir o ingresso de determinada atividade empresarial no SIMPLES, antes vedado por força da Lei nº 9.317/96.

Incontroverso, neste processo, que a atividade social da empresa (escola de ballet, piano e ginástica, nos termos do contrato social) figurava entre aquelas cujo ingresso no SIMPLES estava vedado no ano de 2002, quando vigia a Lei nº 9.317/96, cujos dispositivos pertinentes transcrevem-se a seguir:

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;

(...)

Art.13. **A exclusão** mediante comunicação da pessoa jurídica dar-se-á:

I - por opção.

II - obrigatoriamente, quando:

a) incorrer em **qualquer das situações excludentes constantes do art. 9º;**"

(grifou-se)

O Ato Declaratório que promoveu a exclusão do contribuinte do SIMPLES é datado de 07/08/2003 e registra que o contribuinte optara pelo SIMPLES a partir de 01/01/1997 (efls. 16).

Com o advento da LC nº 123, de 14/12/2006, que instituiu Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, a atividade a que se dedica o contribuinte deixou de ser vedada no âmbito do SIMPLES, consoante a seguinte previsão:

Art. 17. Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou empresa de pequeno porte:

(...)

"§ 1º **As vedações relativas a exercício de atividades previstas no *caput* deste artigo não se aplicam** às pessoas jurídicas que se dediquem exclusivamente às atividades seguintes ou as exerçam em conjunto com outras atividades que não tenham sido objeto de vedação no *caput* deste artigo:

(...)

XVI - **escolas** livres, de línguas estrangeiras, **artes**, cursos técnicos e gerenciais;

(...)

XX - **academias de dança**, de capoeira, de ioga e de artes marciais;

XXI - **academias de atividades físicas**, desportivas, de natação e escolas de esportes;"

(grifou-se)

Desde a origem do contencioso administrativo, o contribuinte arguiu a retroatividade da LC nº 123/2006, sustentando que a modificação legislativa (e a revogação da Lei nº 9.317/96) teriam como efeito a legitimidade de sua opção desde o início. Em suma, sustenta que aplica-se a retroatividade benigna prevista no art. 106 do CTN, em razão da qual não haveria impedimento à sua atividade social para efeito de ingresso no regime simplificado, desde o início.

Por ocasião do recurso voluntário, a contribuinte acrescentou novo argumento, qual seja: o de que sua atividade assemelha-se à de creches, pré-escolas e estabelecimentos de ensino fundamental, cuja participação no SIMPLES teria sido permitida pela IN 115, de 2000, baseada na Lei nº 10.034, de 2000.

Observa-se que o acórdão ora recorrido deu provimento ao recurso voluntário apenas com base na tese da retroatividade da LC nº 123, de 2006. Embora o relatório cite o outro argumento – atividade similar à de creches, pré-escolas e estabelecimentos de ensino fundamental – o fato é que o voto condutor do acórdão recorrido silenciou a respeito, baseando suas conclusões exclusivamente no primeiro argumento – retroatividade benigna da LC nº 123, de 2006.

Em decorrência, o recurso especial da Fazenda insurge-se apenas contra a tese da retroatividade, contra a qual apresenta dois paradigmas e os argumentos já relatados.

Portanto, a matéria trazida a discussão nesta via especial é a retroatividade (ou não) da LC nº 123, de 2006, para efeito de admissão de determinada atividade (antes vedada) no âmbito do regime simplificado de tributação – SIMPLES.

Sobre o tema, veja-se que o legislador veio expressamente afastar a vedação referente às atividades exercidas pelo contribuinte e sua aplicação de forma retroativa acabou rechaçada pela jurisprudência administrativa, restando pacificado o entendimento no âmbito do contencioso administrativo a partir da edição da **Súmula CARF nº 81**, de efeito vinculante, que dispõe:

É vedada a aplicação retroativa de lei que admite atividade anteriormente impeditiva ao ingresso na sistemática do Simples.

(Súmula vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018)

É precisamente a hipótese em exame no presente julgamento.

A teor da Súmula CARF nº 81, de efeito vinculante, resta derogado o único fundamento em que se baseou o acórdão recorrido.

Como visto, no caso concreto a atividade social da contribuinte enquadra-se no inciso XIII do art. 9º da Lei nº 9.317/96. O Ato Declaratório Executivo de exclusão é datado de 07/08/2003 e registra a situação excludente a partir de 01/01/2002, o que se encontra de acordo com a **Súmula CARF nº 56**, que dispõe:

No caso de contribuintes que fizeram a opção pelo SIMPLES Federal até 27 de julho de 2001, constatada uma das hipóteses de que tratam os incisos **III a XIV**, XVII e XVIII do art. 9º da Lei nº 9.317, de 1996, os efeitos da exclusão dar-se-ão a partir de 1º de janeiro de 2002, quando a situação excludente tiver ocorrido até 31 de dezembro de 2001 e a exclusão for efetuada a partir de 2002.

(Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018)

Recorde-se, contudo, que, tendo o acórdão recorrido se baseado unicamente na tese da retroatividade da LC nº 123, de 2006 (ora afastada em razão da Súmula CARF nº 81), deixou de se manifestar sobre o outro argumento formulado no recurso voluntário – a alegada similitude da atividade social do contribuinte com a de creches, pré-escolas e estabelecimentos de ensino fundamental, pelo que a empresa pleiteou que se lhe aplicasse a IN 115, de 2000.

Este segundo argumento do recurso voluntário também figura nas contrarrazões ao recurso especial da PGFN. Contudo, não cabe pronunciamento desta Câmara Superior a respeito pelo fato de não ter sido este apreciado pelo colegiado *a quo*.

Uma vez afastado o fundamento em que se baseara a decisão recorrida, faz-se necessário o retorno do processo ao CARF, a fim de que se examine a lide à luz do segundo argumento do recurso voluntário, não apreciado no primeiro julgamento, cumprindo-se assim todas as etapas do contencioso administrativo e evitando-se a supressão de instância.

Sobre caso semelhante pronunciou-se esta 1ª Turma da CSRF unanimemente no acórdão nº 9101-004.171, de 08/05/2019, que registrou a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2004

SIMPLES FEDERAL. VEDAÇÃO À OPÇÃO. SERVIÇOS DE INSTALAÇÃO, REPARAÇÃO, MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E APARELHOS DE REFRIGERAÇÃO E VENTILAÇÃO DE USO INDUSTRIAL. IRRETROATIVIDADE DA LEI COMPLEMENTAR 123/2006. Súmula CARF nº 81: É vedada a aplicação retroativa de lei que admite atividade anteriormente impeditiva ao ingresso na sistemática do Simples. Superado apenas um dos argumentos que permitiriam a opção da contribuinte pelo SIMPLES, e tendo a decisão recorrida

tratado apenas deste, faz-se necessário o retorno dos autos à turma a quo para análise das demais matérias alegadas no recurso voluntário. (grifou-se)

Assim, merece provimento o recurso especial da PGFN quanto à impossibilidade de retroatividade da Lei Complementar nº 123, de 2006, devendo o processo retornar ao colegiado *a quo* para pronunciamento acerca do segundo argumento formulado no recurso voluntário.

Conclusão

Em face do exposto, voto por conhecer do recurso especial da PGFN e, no mérito, dar-lhe provimento, com retorno dos autos ao colegiado de origem.

(documento assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner