



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

Processo nº 13839.001225/2005-95
Recurso nº 339.975 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-000.980 – 1ª Turma
Sessão de 23 de maio de 2011
Matéria SIMPLES
Recorrente ANA PAULA TORSO PEREIRA DA SILVA ITATIBA ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06. REDUÇÃO DO ROL DE ATIVIDADES VEDADAS AO SIMPLES. IRRETROATIVIDADE. NÃO CONFIGURAÇÃO DE NENHUMA DAS HIPÓTESES PREVISTAS NO ARTIGO 106 DO CTN.

Não retroage a lei complementar nº 123, por não se enquadrar em nenhuma das hipóteses excepcionais de retroatividade previstas no artigo 106 do CTN. Primeiro porque não se constitui em lei interpretativa; segundo porque não pertence, a matéria, à seara das infrações tributárias.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos FISCAIS, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Relator(a).

(assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo

Presidente

(assinado digitalmente)

Susy Gomes Hoffmann

Relatora

Participaram do julgamento os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo, Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Alberto Pinto Souza Junior, Karem Jureidini Dias, Claudemir Rodrigues Malaquias, Antonio Carlos Guidoni Filho, Viviane Vidal Wagner, Valmir Sandri, Susy Gomes Hoffmann, Henrique Pinheiro Torres.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo contribuinte.

A contribuinte foi excluída do Simples, conforme Ato Declaratório Executivo, por exercer atividade vedada de serviços de limpeza e conservação, constante de fls. 25 dos autos.

A contribuinte apresentou impugnação (fls. 33/42)

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento indeferiu a solicitação do contribuinte, nos termos da seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2002

LIMPEZA. VEDAÇÃO

As pessoas jurídicas que realizem operações relativas à prestação de serviços de limpeza não podem optar pelo Simples.

Solicitação Indeferida.

A contribuinte interpôs recurso voluntário às fls. 58/68 dos autos.

A Terceira Seção do CARF, às fls. 72/77 dos autos, negou provimento ao recurso voluntário do contribuinte. Eis a ementa do julgado:

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

Ano-Calendário: 2002

SIMPLES. EXCLUSÃO. ATIVIDADE IMPEDITIVA.

As pessoas jurídicas prestadoras de serviços de limpeza, conservação e manutenção encontram-se impossibilitadas de optar pelo Simples, nos termos do art. 9º, XII, “f”, da Lei nº 9.317/1996. A partir da vigência da Lei Complementar nº 123/2006, o contribuinte, considerando tão-somente a sua atividade, poderia optar pelo Simples Nacional.

Recurso Voluntário Negado.

O contribuinte, então, interpôs o presente recurso especial de divergência (fls. 80/89 dos autos).

Argumentou no sentido de que não exerce a atividade vedada pela Lei nº 9317/96, consistente em prestação de serviços de limpeza. Alegou que:

“A Recorrente utilizou-se da palavra ‘limpeza’ de forma genérica, querendo referir-se, na verdade, a retirada de resíduos industriais. Ademais, visando demonstrar o não exercício dessas atividades impeditivas, a Recorrente juntou aos autos cópias de declarações de empresas tomadoras de seus serviços, nas quais se constata a atividade efetivamente exercida, que não é de limpeza.

Assim, ao adotar como prova apenas as Notas Fiscais arroladas pelo Fisco Previdenciário, a DRJ/Campinas manteve a exclusão por presunção. Vale dizer, tomou como verídica a escrita literal da Nota Fiscal, e desconsiderou as atividades efetivamente exercidas pela Recorrente, que não são impeditivas ao Simples.”

Alegou que a expressão “serviços de limpeza nos pavilhões” concerne ao corte de grama, roçada de matos e retirada de entulhos, não configurando-se, destarte, meramente “serviço de limpeza”.

Discorreu, outrossim, a respeito a retroatividade benigna da Lei Complementar nº 123/2006. Segundo a recorrente:

“Embora tenha reconhecido que a vedação aos serviços de limpeza foi revogada pela novel legislação, o Acórdão recorrido manteve o ato de exclusão da recorrente. No entanto, a jurisprudência deste tribunal administrativo caminha em sentido contrário ao recorrido, atribuindo efeitos retroativos à Lei Complementar nº 123/2006.”

Citou acórdãos neste sentido, postulando pela reforma da decisão combatida.

Deu-se parcial seguimento ao recurso especial do contribuinte, reconhecendo-se a caracterização da divergência jurisprudencial tão-somente no que se refere à aplicação retroativa da Lei Complementar nº 123/06.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou suas contra-razões (fls. 134/143).

Voto

Conselheira Susy Gomes Hoffmann, Relatora

O presente recurso especial é tempestivo. Preenche, também, os demais requisitos de admissibilidade, tendo em vista que a recorrente logrou demonstrar a divergência jurisprudencial alegada.

A questão que se deve decidir consiste em se saber se a Lei Complementar nº 123/06, que inaugurou o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, retroage, no que se refere às hipóteses de vedação de opção pelo Simples, para beneficiar o contribuinte que, excluído com base na Lei nº 9.317/96, não mais o seria com base naquela Lei Complementar.

O Superior Tribunal de Justiça, em julgamento de recurso repetitivo (recurso especial nº 1.021.263), analisou tema semelhante, referente à irretroatividade da Lei nº 10.034/2000, exteriorizando o entendimento da Corte no seguinte sentido:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. OPÇÃO PELO SIMPLES. INSTITUIÇÕES DE ENSINO MÉDIO QUE SE DEDIQUEM EXCLUSIVAMENTE ÀS ATIVIDADES DE CRECHE, PRÉ-ESCOLAS E ENSINO FUNDAMENTAL. ARTIGO 9º, XIII, DA LEI 9.317/96. ARTIGO 1º, DA LEI 10.034/2000. LEI 10.684/2003.

1. A Lei 9.317, de 5 de dezembro de 1996 (revogada pela Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006), dispunha sobre o regime tributário das microempresas e das empresas de pequeno porte, instituindo o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES.

2. O inciso XIII, do artigo 9º, do aludido diploma legal, ostentava o seguinte teor:

"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; (...)"

3. A constitucionalidade do inciso XIII, do artigo 9º, da Lei 9.317/96, uma vez não vislumbrada ofensa ao princípio da isonomia tributária, restou assentada pelo Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, quando do julgamento da Medida Cautelar em Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.643-DF, oportunidade em que asseverou:

"... a lei tributária - esse é o caráter da Lei nº 9.317/96 - pode discriminar por motivo extrafiscal entre ramos de atividade econômica, desde que a distinção seja razoável, como na hipótese vertente, derivada de uma finalidade objetiva e se aplique a todas as pessoas da mesma classe ou categoria. A razoabilidade da Lei nº 9.317/96 consiste em beneficiar as pessoas que não possuem habilitação profissional exigida por lei, seguramente as de menor capacidade contributiva e sem estrutura bastante para atender a complexidade burocrática comum aos empresários de maior porte e os profissionais liberais. Essa desigualdade factual justifica tratamento desigual no âmbito tributário, em favor do mais fraco, de modo a atender também à norma contida no § 1º, do art. 145, da Constituição Federal, tendo-se em vista que esse favor fiscal decorre do implemento da política fiscal e econômica, visando o interesse social. Portanto, é ato discricionário que foge ao controle do Poder Judiciário, envolvendo juízo de mera conveniência e oportunidade do Poder Executivo." (ADI-MC 1643/UF, Rel. Ministro Maurício Corrêa, Tribunal Pleno, julgado em 30.10.1997, DJ 19.12.1997) 4. A Lei 10.034, de 24 de outubro de 2000, alterou a norma inserta na Lei 9.317/96, determinando que:

"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."

5. A Lei 10.684, de 30 de maio de 2003, em seu artigo 24, assim dispôs:

"Art. 24. Os arts. 1º e 2º da Lei nº 10.034, de 24 de outubro de 2000, passam a vigorar com a seguinte redação: '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 exclusivamente às seguintes atividades:

I – creches e pré-escolas;

II – estabelecimentos de ensino fundamental;

III – centros de formação de condutores de veículos

automotores de transporte terrestre de passageiros e de carga;

IV – agências lotéricas;

V – agências terceirizadas de correios;

VI – (VETADO)

VII – (VETADO)' (NR)

(...) " 6. A irretroatividade da Lei 10.034/2000, que excluiu as pessoas jurídicas dedicadas às atividades de creche, pré-escola e ensino fundamental das restrições à opção pelo SIMPLES, impostas pelo artigo 9º, da Lei n.º 9.317/96, restou sedimentada pelas Turmas de Direito Público desta Corte consolidaram o entendimento da irretroatividade da Lei uma vez inexistente a subsunção a quaisquer das hipóteses previstas no artigo 106, do CTN, verbis:

"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." 7. *Precedentes das Turmas de Direito Público: REsp 1056956/MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 26/05/2009, DJe 01/07/2009; AgRg no REsp 1043154/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/12/2008, DJe 16/02/2009; AgRg no REsp 611.294/PB, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 26/08/2008, DJe 19/12/2008; REsp 1.042.793/RJ, Rel. Ministro José Delgado, Primeira Turma, julgado em 22.04.2008, DJe 21.05.2008; REsp 829.059/RJ, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 18.12.2007, DJ 07.02.2008; e REsp 721.675/ES, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 23.08.2005, DJ 19.09.2005).*

8. In casu, à data da impetração do mandado de segurança (07/07/1999), bem assim da prolatação da sentença (11/10/1999), não estava em vigor a Lei 10.034/2000, cuja irretroatividade reveste de legalidade o procedimento administrativo que inadmitiu a opção do SIMPLES pela escola recorrida.

9. *Recurso Especial provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.*

Aliás, neste sentido, tem decidido, recentemente, a 1ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos termos da seguinte ementa:

CARF 1a. Seção / 1a. Turma da 4a. Câmara / ACÓRDÃO 1401-00.338 em 02/09/2010

SIMPLES - EXCLUSÃO

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES EMENTA
Ano-calendário: 1997 SIMPLES. ATIVIDADE VEDADA
Conforme dispõe o item XIII do artigo 9º da Lei IV 9.317/96, não poderá optar pelo SIMPLES a pessoa jurídica que preste serviços profissionais de professor ou assemelhados. LEI COMPLEMENTAR Nº 123/2006. RETROATIVIDADE. BENIGNA IMPOSSIBILIDADE.

O direito à opção pelo SIMPLES com fundamento na Lei Complementar nº 123/2006 somente pode ser exercido a partir de sua vigência, vez que seus dispositivos não tem o condão de afastar restrição contemplada no regime jurídico da Lei nº 9.317/96. Tal situação não se enquadra em qualquer das hipóteses do art. 106 do Código Tributário Nacional

ASSUNTO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1997 NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NÃO OCORRÊNCIA. Quando comprovado que o contribuinte conhecia perfeitamente as razões de fato e de direito que levaram à sua exclusão do SIMPLES, não há se falar em nulidade a viciar o procedimento fiscal em decorrência de imperfeições no Ato Declaratório que a formalizou.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Publicado no DOU em: 14.03.2011

Recorrente: W BLUMENAU SERVIÇOS E COMÉRCIO LTDA - ME

Recorrida: FAZENDA NACIONAL

Com efeito, no caso não se vislumbra hipótese cabível de retroatividade da Lei Complementar nº 123. Isto porque, também aqui, tanto quanto na hipótese discutida no recurso repetitivo julgado pelo Superior Tribunal de Justiça, não se caracteriza quaisquer dos casos previstos de retroatividade, conforme estabelecido no artigo 106 do Código tributário Nacional, que dispõe nos seguintes termos:

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

De fato, em primeiro lugar, tem-se que a Lei Complementar não é expressamente interpretativa. Pelo contrário, os seus artigos 88 e 89 estabelecem que:

Art. 88. Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação, ressalvado o regime de tributação das microempresas e empresas de pequeno porte, que entra em vigor em 1º de julho de 2007.

Art. 89. Ficam revogadas, a partir de 1º de julho de 2007, a Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e a Lei nº 9.841, de 5 de outubro de 1999.

Não faz, destarte, a lei, qualquer menção à sua aplicabilidade retroativa, sobre os dispositivos constantes da Lei nº 9.317/96. Pelo contrário, prevê, de forma expressa, a revogação desta lei. Ora, como poderia uma norma ser interpretativa da norma que revoga?

Ademais, lei expressamente interpretativa, por sua própria natureza, não inova no ordenamento jurídico, senão que se refere apenas e tão-somente ao ordenamento já existente quando do seu surgimento. Não é, sem dúvida, o que se dá com a Lei Complementar nº 123.

Por outro lado, não incidem, outrossim, as demais hipóteses de retroatividade da lei, conforme previsto no artigo 106, inciso II, do CTN. Este dispositivo refere-se, exclusivamente, à superveniência de lei mais branda, mais benigna, em se tratando de matéria concernente, tão-somente, às infrações tributárias. Neste sentido, Eduardo Sabbag, ao cuidar do artigo 106, inciso II, do CTN, esclarece que:

“O supracitado dispositivo, aproximando-se do campo afeto às sanções tributárias, permite que se aplique retroativamente a lei nova, quando mais favorável ao sujeito passivo, comparativamente à lei vigente à época da ocorrência do fato.

(...)

*Nessa medida, o dispositivo protetor dá azo à retro-operância da lei mais branda, intitulada Lex mitior, na esteira da retroatividade benéfica ou benigna em Direito Tributário, exclusivamente para as infrações”.*¹

¹ SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário. São Paulo: Saraiva, 2009.p. 158/159.

Inequivocamente, não pertence, a matéria ora em julgamento, à seara infracional do direito tributário. As normas que a integram, assim como no Direito Penal, atendem a uma estrutura característica, composta pelo preceito primário, na qual se prevê a conduta proibida, o fato típico; e pelo preceito secundário, consistente na sanção conseqüente à prática do fato descrito no tipo.

No presente caso, cuida-se apenas de rol de atividades, antes previstas na Lei nº 9.317/96, e hoje na Lei Complementar nº 123/06, proibidas de serem exercidas pelo contribuinte que pretende optar pelo Simples. Trata-se, pois, tão-somente de condições à participação do contribuinte no Simples.

Neste sentido:

“Quanto à segunda exceção legal, também se entremostra impossível a sua configuração. Isso porque as leis em cotejo não versam, absolutamente, sobre infrações ou penalidades. Em termos mais claros: a opção do contribuinte pelo Simples em desacordo com a Lei nº 9.317/96 não é tipicamente uma infração, nem tampouco a sua exclusão da sistemática simplificada pode ser admitida como uma penalidade.

A retroatividade benigna contemplada pela regra em comento deita raízes no Direito Penal, fonte na qual se deve buscar inspiração para interpretação em análise. Nesse cenário, a infração tributária deve ser entendida como o descumprimento de uma ordem emanada da norma, o cometimento de um ato ilícito, uma afronta a um fazer ou não fazer expressamente ditado pelo legislador. A penalidade, por sua vez, é uma decorrência dessa inobservância, e tem caráter nitidamente punitivo, sancionador a exemplo de aplicação de multa.

A par disso, o que se tem na hipótese ora debatida não é infração, nem penalidade, mas, isto sim, um programa governamental de incentivo previsto em lei, no qual se delimitam condições aos pretensos participantes para que nele possam ingressar. Aqueles que preenchem os requisitos podem ser inseridos no Simples; caso contrário não será autorizado o ingresso ou a permanência no regime simplificado.

*Se os dispositivos das normas em apreço versam particularmente sobre requisitos de acesso a um regime tributário especial voltado a determinadas empresas, é inconcebível rotulá-los como veículos legislativos que estabelecem infrações”.*²

Diante disso, tendo em vista não se enquadrar, a Lei Complementar nº 123, em nenhuma das hipóteses excepcionais de retroatividade prevista no artigo 106 do Código Tributário Nacional, não há como se aquiescer com o desfecho dado ao caso pelo órgão *a quo*.

Em face do exposto, nego provimento ao recurso especial interposto pelo contribuinte.

² JÚNIOR, Bernardo Alves da Silva. A Injuricidade da Aplicação Retroativa da Lei Complementar nº 123/06 para a Reinclusão de Microempresas e Empresas de Pequeno Porte no Regime do Simples. Revista Dialética de Direito Tributário nº 169. Outubro de 2009. p. 21.

Processo nº 13839.001225/2005-95
Acórdão n.º **9101-000.980**

CSRF-T1
Fl. 10

Sala das Sessões, em 23 de maio de 2011 23 de maio de 2011

(assinado digitalmente)

Susy Gomes Hoffmann