



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n°	13890.000198/97-29
Recurso n°	129.984 Voluntário
Matéria	SIMPLES - RESTITUIÇÃO
Acórdão n°	303-34.204
Sessão de	29 de março de 2007
Recorrente	CENTRO RIO CLARO DE CULTURA ANGLO-AMERICANA S/C. LTDA.
Recorrida	DRJ-CAMPINAS/SP

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

Ano-calendário: 2004

Ementa: SIMPLES.CONSTITUCIONALIDADE.

A instância administrativa não é competente para apreciar argüição 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, pré-escolar e ensino fundamental, estão vedadas, pela lei, de optar pelo SIMPLES. As escolas de idiomas não estão na exceção aberta pela Lei 10.934/2000.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do redator. Vencidos os Conselheiros Sergio de Castro Neves, Relator, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa e Tarásio Campelo Borges, que davam provimento para afastar a exclusão do Simples e determinar o exame da restituição/compensação.

And

R


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente


ZENALDO LOIBMAN
Redator Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nanci Gama, Nilton Luiz Bartoli e Sergio de Castro Neves (Relator).

Relatório

Adoto o relatório (fls.111-112) proferido pela DRJ – CAMPINAS/SP, o qual passo a transcrevê-lo:

“Trara-se de pedido de compensação/restituição, negado pela autoridade a quo e, tempestivamente, recorrido por meio de manifestação de inconformidade.

Nesta, alega o contribuinte que:

1. a DRF de origem, em nenhum momento, desde a protocolização do Termo de Opção em 20/03/1997, teria tomado qualquer providência no sentido de excluí-lo do SIMPLES, com o que, acredita, restaria insubsistente a negativa da autoridade a quo, fundada na premissa de que este contribuinte, dada a sua atividade, não poderia optar pelo referido sistema;

2. o art. 9º da Lei nº 9.317/96 seria inconstitucional;

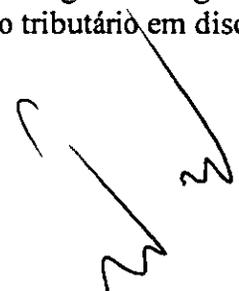
3. “a escola, apesar de utilizar os serviços de professores, não se assemelha a esta atividade” (fl.45); e que

4. em reforço ao primeiro argumento, o §3º acrescentado ao art.15 da Lei nº 9.317/96, plea Lei nº 9.732/1998, lhe garantia o direito à compensação requerida, porquanto, não lhe teria sido encaminhado qualquer ato declaratório, como prevê o citado dispositivo, no sentido de excluí-lo do SIMPLES. ”

Cientificada em 26.11.1999 da decisão de fls.111-117, a qual indeferiu a solicitação, a empresa Contribuinte apresentou Recurso Voluntário e documentos (fls.127-140) em 09.11.1999, reiterando, em síntese, as razões acima expostas.

Em razão do Ato Declaratório Interpretativo da Receita Federal do Brasil nº 9, de 05 de junho de 2007 (DOU de 06/06/2007), afasta-se a exigência da garantia recursal, que nesse caso até já era dispensada em face do valor do crédito tributário em discussão.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheiro MARCIEL EDER COSTA, Relator *ad hoc*

Primeiramente, cumpre-nos destacar que a legislação do SIMPLES – aplicada às Micro e Pequenas Empresas do País é destinada a **inclusão** social destas e não a sua exclusão.

Esta normativa objetiva incluir as Micros e Pequenas Empresas no universo da economia formal, através de uma sistemática que permita que estas empresas cumpram com as suas obrigações para com o Estado e a Sociedade, através de pagamento de tributos e geração de empregos com carteira assinada.

Não se trata de julgamento *contra legis*, aquele que fundamenta a sua decisão da interpretação sistemática ou teleológica da lei, pois das regras de hermenêutica do direito há de se extrair distintas formas de interpretação, parecendo-me, para o caso em tela, que mais sábia é aquela cuja finalidade pretendeu o legislador dar.

Neste sentido, faço referência ao mestre Nilton Latorraca, extraindo da sua obra Direito Tributário, 14º edição, Atlas, os seguintes dizeres:

"A interpretação literal é insuficiente. O Direito, como ciência normativa que é, exige que a interpretação da lei vá muito além de sua literalidade lógica; exige que ela seja essencialmente teleológica. O intérprete há de ter em vista o fim da lei, o resultado que a norma procura atingir no caso concreto, sem deixar de considerá-la como parte de um conjunto sistematicamente orgânico, cuja a finalidade última é regular a vida humana organizada em sociedade.

Para descobrir o sentido e o alcance da norma, deve o intérprete investigar o Occasio legis e perquirir o Ratio legis. Deve investigar o conjunto de circunstâncias – sociais, morais, políticas, econômicas etc. – que serviu de impulso externo à criação da norma. Do mesmo modo, deve indagar qual a genuína razão da lei e procurar compreender o seu espírito. Deve, ademais, comparar as circunstâncias atuais com as que prevaleciam ao tempo da edição da lei, e que a teriam motivado.

....

Em síntese, o intérprete deve procurar examinar não só a estrutura da norma, mas também e principalmente o seu fundamento e a sua função, tudo no contexto social e histórico, demarcado pelos aspectos espacial e temporal determinados pela vigência da norma"

Faço estas primeiras considerações, não somente pela relevância e importância do tema à Sociedade Brasileira, mas também para explicar a correta interpretação legislativa, ora aplicada ao caso em comento.

A referida sistemática de recolhimento de tributos fora inserida no ordenamento jurídico pátrio a partir da Lei nº 9.317/96.

O artigo 9º do indigitado comando normativo trouxe um rol de pessoas jurídicas que estariam impedidas de optar pela sistemática do SIMPLES, sendo que o critério determinante para exclusão ou inclusão na referida sistemática fora o da atividade exercida pela pessoa jurídica.

Em que pese que não compete a este Tribunal a análise da constitucionalidade da legislação ordinária, insta apenas por comentar que o referido dispositivo, anteriormente citado, fora objeto de muitas críticas pela doutrina nacional, pois, considera que as limitações à adesão na Sistemática do SIMPLES, por este imposta, são frontalmente inconstitucionais, visto que esta legislação não cumpriu com a diretriz constitucional de dispensar a uma infinidade de microempresas e empresas de pequeno porte o tratamento favorecido e simplificado das obrigações tributárias.

A Carta Magna, em seu artigo 179, concedeu liberdade ao legislador ordinária apenas para definir microempresa e empresa de pequeno porte, e não estabelecer quais as microempresas e empresas de pequeno porte que poderiam optar pela sistemática do SIMPLES.

No momento em que a Lei 9.317/96 determinou quais microempresas e empresas de pequeno porte poderiam optar pelo SIMPLES, anulou, conseqüentemente, o comando constitucional do artigo 179, tomado este dispositivo letra morta.

Abstendo-se da análise das questões constitucionais, que trago à baila repito, apenas por comentar, vejo que o caso em tela, resolve-se pela interpretação teleológica e sistemática da legislação aplicada às microempresas e empresas de pequeno porte.

Pelo teor do art. 9º da Lei do Simples, 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; (Vide Lei 10.034, de 24.10.2000).

Verifica-se da análise dos autos, que o objeto social da Recorrente, nos termos Contrato Social (fls.73-76) é: a exploração do ramo de cursos de línguas.

Seja pelo fato de não ser possível o uso da analogia in malam partem que impede o contribuinte de optar pelo SIMPLES quando a lei não o proíbe, seja, pela manifesta intenção de aderir ao Sistema Simplificado comprovado pelo Termo de Opção e Darf juntados (fls.51-62), razão assiste à empresa Contribuinte.

O Egrégio Superior Tribunal de Justiça, ~~concernente à aplicabilidade do princípio da legalidade, em detrimento à analogia, concluindo-se a inaplicabilidade da analogia como forma de vedação, sendo que somente a lei pode vedar (princípio da legalidade).~~ Neste sentido:

Obrigação tributária - Simples - empresa prestadora de serviços de instalação elétrica - adesão - admissibilidade- "Tributário. Opção. Simples. Empresa prestadora de serviços de instalação elétrica.

Vedação do art. 9º, § 4º, da lei nº 9.317/96. Não-ocorrência. 1. Os serviços gerais de reparação, manutenção e instalações elétricas prestados pela recorrida não estão abrangidos pela vedação de acesso ao SIMPLES encartada no art. 9º, inciso V e § 4º, da lei nº 9.317/96. 2. É princípio elementar do Direito Tributário que somente a lei pode determinar a imposição de ônus tributário (art. 150, inciso I, da CF/88), não se admitindo a oneração do contribuinte pelo emprego da analogia (art. 108, § 1º, do CTN). 3. Equiparar os serviços comuns de reparação, manutenção e instalações elétricas aos de "construção, demolição, reforma, ampliação de edificação ou outras benfeitorias agregadas ao solo ou sub-solo implica analogia in malam partem, que impede o contribuinte de optar pelo SIMPLES quando a lei não o proíbe. Precedentes da Primeira Turma. 4. Recurso Especial improvido." (STJ - REsp 789.648/PR, 2ª T., Rel. Min. Castro Meira. DJU 1º.02.2006)

Além disso, a Lei nº 9.317/96, em seu art. 8º, § 4º, possibilitou que ato da Secretaria da Receita Federal viesse a prorrogar o prazo para opção pelo SIMPLES.

Com fundamento neste dispositivo legal, foi editado o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 16, de 02 de outubro de 2002, que, em seu artigo único e parágrafo único traz esclarecimentos sobre a inclusão retroativa de empresas no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte-Simples, nos casos de erro de fato, desde que seja possível identificar a intenção inequívoca de o contribuinte aderir ao Simples.

São instrumentos hábeis para comprovar a intenção de aderir ao Simples os pagamentos mensais por intermédio do Documento de Arrecadação do Simples (Darf-Simples) e a apresentação da Declaração Anual Simplificada. A empresa Recorrente comprovou nos autos tal intenção inequívoca.

Por fim, com o intuito de ilustrar e fundamentar o presente julgamento ressalta-se os argumentos expostos na decisão prolatada por esta Colenda Câmara, no processo nº 10166.005995/2001-55, Recurso nº 130.487, em que o douto Conselheiro Relator Tarásio Campelo Borges apreciou situação quanto à atividade de "fiscultor". Vejamos:

"É de suma importância 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 [...], fisicultor, [...] 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 que prestam serviços academia de desportos ou de ginástica (condicionamento físico-corporal) ao serviço profissional de fisicultor 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, é de se concluir 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, matéria estranha ao litígio.

Conseqüentemente, tenho por certa a necessidade de reformar o acórdão recorrido para expurgar a vedação nele consignada”.

Desta forma, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário, por ser tempestivo, e no mérito, **DAR-LHE PROVIMENTO**, para deferir o pedido como requerido na inicial.

É como voto.

Sala das Sessões, em 29 de março de 2007

MARCEL EDER COSTA – Relator *Ad Hoc*

Voto Vencedor

Conselheiro Zenaldo Loibman, Redator 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.º, 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.º, 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.º, 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, 1ª 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.º, 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.º, 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.º 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 provido. (STJ, 1ª T., un., 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.º, 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.

Inicialmente deve ser dito que há jurisprudência pacífica 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:

(...)

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 meu)".

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 29 de março de 2007


ZENALDO LOIBMAN - Redator