



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13983.000069/2004-09
Recurso nº 341.529 Voluntário
Acórdão nº **1802-01.028 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 22 de novembro de 2011
Matéria SIMPLES
Recorrente LUIZ ANTONIO DAHMER E CIA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007

SIMPLES. INCLUSÃO RETROATIVA À CONSTITUIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. ATIVIDADE PROFISSIONAL REGULAMENTADA. CARACTERIZAÇÃO DE SERVIÇO PROFISSIONAL.

Não há como caracterizar as atividades de Naturoterapia e Iridologia como permissíveis de adesão ao SIMPLES. Tais atividades estão vinculadas ao exercício profissional de Enfermagem e de Nutrição e devem ser exercidas por profissionais habilitados, nos termos das Resoluções COFEN-197 e CFN nº 223-1999 respectivamente. Por consequência, impedido fica também de ministrar cursos sobre a matéria, por conta da profissionalização da atividade.

DO MOMENTO DA EXCLUSÃO.

A atividade desenvolvida se encontra impedida de adesão ao SIMPLES desde o seu início, pelo Contrato Social de Constituição de 02 de maio de 2002 e composição de faturamento a partir de então. Assim sendo, não há como permitir seu exercício, tendo em vista seu vício inicial.

DA DATA DE REINCLUSÃO NO SIMPLES.

Deixando de exercer a atividade impeditiva a partir de 2007, abre-se oportunidade de opção ao SIMPLES, respeitados os termos legais, considerando-se relevante a atividade exercida de fato.

DO APROVEITAMENTO DOS VALORES JÁ RECOLHIDOS.

Os valores já recolhidos em DARF SIMPLES poderão ser aproveitados para dedução dos valores eventualmente apurados como devidos em decorrência da exclusão, a critério da autoridade fazendária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso nos termos do voto do Relator.

ESTER MARQUES LINS DE SOUSA - Presidente.

MARCIEL EDER COSTA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (presidente da turma), Marciel Eder Costa, Marco Antonio Nunes Castilho, Nelso Kichel, Jose de Oliveira Ferraz Correa e Gustavo Junqueira Carneiro Leao.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte/MG, que manteve o indeferimento do pedido da Recorrente de optar pelo SIMPLES em virtude do exercício de terapias alternativas, dietas naturais e cursos de terapias naturais, considerando-as atividades impeditivas.

Pela clareza na descrição dos fatos, reproduzo o relatório constante da decisão de primeira instância, Acórdão nº 02-16.121, fls. 51 a 54:

O Despacho Decisório SACAT nº 242/2004, de fls. 39, de 29 de junho de 2004, em consonância com o Parecer SACAT nº 211, de 21/06/2004, fls.32/38, concluiu pelo indeferimento da inclusão retroativa ao Sistema Integrado de Pagamentos de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES pleiteada mediante requerimento da pessoa jurídica interessada (fl. 1), pelo exercício de atividade vedada e alteração do código de atividade fiscal par o código 8516-2/01 (Atividades de Terapias Alternativas).

De acordo com o Parecer SACAT nº 211/2004:

É irrelevante ... o fato de a prestação dos serviços contar, ou não, com efetiva supervisão, assinatura ou execução por profissional regulamentado, basta que as atividades sejam exercidas para que a opção pelo Simples seja vedada. Diante disso, mesmo que os serviços sejam prestados por pessoa não qualificada a empresa não poderá permanecer no regime simplificado, porquanto se trata de exercício de atividades idênticas ou, no mínimo, assemelhadas às profissões de

enfermeiro, nutricionista e professor, vedada à opção pelo Simples por força do art. 9º inciso XIII, da lei nº9.317, de 1996.

A decisão fundamentou-se além do já citado inciso XIII, do artigo 9º, da Lei nº 9.317, de 1996, na Resolução do Conselho Regional de Enfermagem (COFEN) -197, que estabelece e reconhece as terapias alternativas como especialidade e/ou qualificação do profissional de enfermagem; na Resolução do Conselho Regional de Nutricionistas (CFN) nº 223, de 1999 que define como atribuição de nutricionista a atividade relacionada com a de dieta alimentar e ainda pelo exercício da atividade de professor.

Cientificada em 06/07/2004, fl. 43, a empresa apresentou manifestação de inconformidade em 30/07/2004 (fls. 44/48), alegando que o motivo do indeferimento não tem sido diretamente o objeto motivado do pleito, e esclarece os fatos como se segue:

a) quanto à definição do código de atividade econômica, deixa claro que se encontra previsto no objeto social o ramo de comércio atacadista e varejista de produtos de complementos nutricionais para consumo humano, sua atividade principal e que motivou a escolha do código inicial. Diz que, embora a classificação aplicada não identifique a atividade principal da empresa sua alteração é irrelevante desde que não seja objeto de vedação ao Simples. Sugere possível alteração do objeto social para ser fiel As atividades exercidas.

b) quanto às atividades consideradas impeditivas ao Simples: - realização de terapias naturais (alternativas): naturoterapias (técnicas efetuadas com plantas, água e terra); iridologia (avaliações através da íris do olho); cursos de terapias naturais, esclarece:

1- embora conste do contrato social a atividade de dietas alimentares, além daquelas sugestões popularizadas tais como: bebidas alcoólicas, nicotina, excesso de gorduras, drogas dentre outras fazem mal a saúde, não exerce nenhuma outra eis que não é habilitada para tanto.

2- não exerce atividade de medicar e não medica; não identifica doenças, não faz propriamente uma consulta. Busca, através da aparência da íris do olho, sugerir ao cliente a procura de atendimento médico e muitas vezes de forma urgente. É apenas

levantar a possibilidade da necessidade de atendimento médico hospitalar.

3- a análise conjunta da Resolução do COFEN e a prática adotada pela empresa não se teria como caracterizar tal atividade como terapia.

4- quanto aos cursos de terapias naturais, o que faz é proferir palestras para pequenos grupos, no sentido de procurar despertar-lhes o interesse pela terapia holística, bem como, melhor valorizar e cuidar da sua saúde, cujos métodos são conhecidos popularmente e divulgados formal e informalmente pelo povos através dos tempos", tudo, como forma de divulgação (publicidade/propaganda) dos produtos naturais a serem comercializados.

Cita livro "TUTORIAL TERAPIA OLÍSTICA" DO AUTOR Henrique Vieira Filho, SINTE — Sindicato dos Terapeutas - onde se encontra que "terapia holística pode optar por abrir microempresa e pelo enquadramento no Simples."

Ao final, requer a inclusão da empresa no Simples desde a sua constituição,

Como mencionado, a DRJ Belo Horizonte/MG indeferiu a solicitação da Recorrente, não permitindo desde sua constituição sua adesão no SIMPLES, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2002

Opção pelo Simples

Não pode optar pelo Simples a pessoa jurídica que além de exercer o comércio de produtos naturais, exerce atividade de terapias alternativas e cursos de terapias naturais.

Solicitação Indeferida

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 27/11/2007, a Recorrente apresentou recurso voluntário em 26/12/2007 de fls. 61 a 95, sem preliminares, trazendo as seguintes informações e considerações.

1- demonstra todas as alterações de atos constitutivos, com as respectivas descrições de objeto social alterados;

2- demonstra o funcionamento e o faturamento referente prestação de serviços nos anos de 2002 e 2003;

3- demonstra a intenção de exercer as atividades impedidas, mas informa ter efetivamente abandonado esse exercício em Janeiro de 2004, por ordem estrutural, gerencial, de divulgação e pelo não reconhecimento da Receita Federal na permissão em adesão ao SIMPLES;

4- argui que o serviço prestado foi única e exclusivamente de propaganda, no intuito de convencer clientes a adquirir e consumir produtos alternativos naturais e ressalta que pretende atuar tão somente como comércio varejista de produtos naturais alternativos e;

5- conclui reiterando o pedido de opção pela tributação simplificada desde sua constituição ou, ao menos subsidiariamente, o seu reconhecimento a partir de Janeiro de 2004, período em que não prestou de fato mais a atividade impeditiva.

É o Relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Marciel Eder Costa

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Sem preliminares a serem combatidas, passa-se a seguir ao exame de mérito.

Conforme relatado, o litígio consiste em (1) possibilidade de adesão ao SIMPLES da Recorrente com data retroativa à sua constituição, quando exercia atividade impeditiva à adesão; (2) caso afastada esta hipótese, a data correta em que a mesma deveria ser excluída da opção; (3) com a interrupção da atividade impeditiva, a data em que poderia voltar a optar pelo SIMPLES, se vinculada a atividade de fato ou ao documento legal (alteração contratual) e finalmente (4) a possibilidade do aproveitamento dos pagamentos já realizados.

DA ADESÃO AO SIMPLES.

Como já arrolado, a Recorrente desde o início de sua atividade demonstrou de forma inequívoca sua intenção de aderir ao SIMPLES, por meio do seu Contrato Social, por meio de Declaração requerendo a opção, comprovando o recolhimento das guias do SIMPLES e a entrega de Declaração Anual Simplificada, na qual, se observa constar como atividade “Comércio atacadista de outros produtos alimentícios”.

Em que pese sua inicial intenção e demonstração de vontade em aderir ao SIMPLES, não há como tal intenção ser prorrogada, se desde o início a atividade existir vedação, não havendo como aplicar o dispositivo trazido pelo Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 16, de 2 de outubro de 2002, *verbis*:

Artigo único. O Delegado ou o Inspetor da Receita Federal, comprovada a ocorrência de erro de fato, pode retificar de ofício tanto o Termo de Opção (TO) quanto a Ficha Cadastral da Pessoa Jurídica (FCPJ) para a inclusão no Simples de pessoas jurídicas inscritas no Cadastro Nacional das Pessoas Jurídicas (CNPJ), desde que seja possível identificar a intenção inequívoca de o contribuinte aderir ao Simples.

Parágrafo único. São instrumentos hábeis para se 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.
(Grifou-se)

Constata-se que o erro está demonstrado na informação do Código de Atividade, permitindo o aceite da Declaração Anual Simplificada pela Receita Federal do primeiro ano, visto que “51.39-0/99 – Comércio atacadista de outros produtos alimentícios” não ser impedido da opção ao SIMPLES.

Porém, este aceite não enseja a aplicação do princípio da continuidade dos atos administrativos, visto que este ocorreu por informação equivocada da Recorrente no código de atividade. Ressalta-se que tal informação prestada, pela demonstração dos Autos, não foi realizada por má-fé, mas por mero equívoco da Recorrente, não havendo o que discorrer com relação à falsidade de informações, por não estar demonstrado o dolo em lesar a Administração Pública.

Ora, como já disposto, a atividade é impeditiva de aderir ao SIMPLES, desde sua constituição. A Lei 9.317/96 (vigente à época da opção, hoje revogada pela Lei Complementar nº 123/06) trouxe em seu art. 9º, vedações à opção do SIMPLES, veja-se:

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;***
(Grifou-se)

Como já trazido pela Decisão de primeira instância, a Resolução COFEN-197 reconhece a atividade de terapias naturais como suas, ou seja, devendo ser exercida por profissional habilitado junto ao Conselho de Enfermagem. No texto, fica evidenciada a atividade de “iridologia” como uma dessas terapias alternativas, veja-se:

Resolução COFEN-197

Estabelece e reconhece as Terapias Alternativas como especialidade e/ou qualificação do profissional de Enfermagem.

[...]

Considerando o que estabelece a Constituição Federal no seu artigo 1º incisos I e II, artigo 3º, inciso IV, artigo 5º incisos II e XIII;

*Considerando o Parecer Normativo do COFEN nº 004/95, aprovado na 239ª Reunião Ordinária, realizada em 18.07.95, onde dispõe que as Terapias Alternativas (Acupuntura, Iridologia, Fitoterapia, Reflexologia, Quiropraxia, Massoterapia, **dentre outras**) são práticas oriundas, em sua maioria, de culturas orientais, onde são exercidas ou executadas por práticos treinados, assystematicamente, e repassados de geração em geração, não estando vinculados a qualquer categoria profissional; e,*

[...]

Resolve:

Art. 1º - Estabelecer e reconhecer as Terapias Alternativas como especialidade e/ou qualificação do profissional de Enfermagem.

Art. 2º - Para receber a titulação prevista no artigo anterior, o profissional de Enfermagem deverá ter concluído e sido aprovado em curso reconhecido por instituição de ensino ou entidade congênere, com uma carga horária mínima de 360 horas.

Art 3º - A presente Resolução entrará em vigor na data de sua publicação, revogando-se as disposições em contrario.

Rio de Janeiro, 19 de março de 1997.

Gilberto Linhares Teixeira

COREN-RJ nº 2.380

Presidente

Grifou-se.

Na mesma decisão, observa-se também que a atividade de dieta natural é reconhecida como privativa ao profissional de nutrição, ou seja, regulamentado, através da Resolução do Conselho Federal de Nutrição nº 223/99, veja-se:

RESOLUÇÃO CFN Nº 223/99

DISPÕE SOBRE O EXERCÍCIO PROFISSIONAL DO NUTRICIONISTA NA AREA DE NUTRIÇÃO CLÍNICA E DÁ OUTRAS PROVIDÊNCIAS

O Conselho Federal de Nutricionistas, no uso das competências previstas no Artigo 9º, Incisos II e XII da Lei nº 6.583, de 20 de outubro de 1978;

[...]

Considerando que a atuação do nutricionista na área de Nutrição Clínica abrange o atendimento ao paciente na internação, ambulatório, consultório e domicílio;

Considerando que a Dietoterapia, ramo da ciência da Nutrição, é aplicada ao ser humano com o objetivo de preservar, promover e recuperar a saúde por meio de métodos e técnicas específicas, que fazem parte da formação profissional do Nutricionista;

[...]

RESOLVE:

ART. 1º - Fixar as seguintes atribuições ao Nutricionista na área de Nutrição Clínica:

[...]

V. efetuar a prescrição da dieta e/ou dietética, baseada nos diagnósticos nutricionais, considerando diagnósticos e condutas dos demais profissionais da equipe multiprofissional;

[...]

Grifou-se.

Havendo ainda a “**realização de cursos**” de tais matérias, privativas para profissionais de suas atividades, como terceira opção impedida, não há como permitir a adesão ao simples para o objeto de contrato social informado, a saber:

REALIZAÇÃO DE TERAPIAS E DE CURSOS DE TERAPIAS NATURAIS (ALTERNATIVAS): NATUROTERAPIA (TERAPIAS COM PLANTAS, ÁGUA, TERRA E, COM DIETA

ALIMENTAR); IRIDOLOGIA (AVALIAÇÕES ATRAVÉS DA ÍRIS DO OLHO) e; COMÉRCIO ATACADISTA E VAREJISTA DE PRODUTOS DE COMPLEMENTOS NUTRICIONAIS PARA CONSUMO HUMANO; (Grifou-se).

Assim, permitida para opção pelo SIMPLES **somente** a atividade de “comércio atacadista e varejista de produtos de complementos nutricionais para consumo humano”, o que não traz ressalva à exclusão do programa, pelo fato de que o exercício de quaisquer outras atividades impeditivas em conjunto criar esse impedimento.

Ora, mesmo se considerado o dispositivo da Lei Complementar nº 123/06 (atual) para aplicação ao caso, ainda assim, o impedimento não se mostra alterado, veja-se:

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

[...]

*XI - que tenha por finalidade a **prestação de serviços decorrentes do exercício de atividade intelectual, de natureza técnica, científica, desportiva, artística ou cultural, que constitua profissão regulamentada ou não**, bem como a que preste serviços de instrutor, de corretor, de despachante ou de qualquer tipo de intermediação de negócios;* (Grifou-se).

Sendo *serviços profissionais* (Lei 9.317/96) e *atividade intelectual* (Lei Complementar 123/06) termos equivalentes, não há como concluir que o dispositivo vigente “esvaziou” o dispositivo anterior de forma a permitir que as atividades supracitadas possam ser enquadradas no SIMPLES.

Pelo exposto, verifica-se que a adesão ao SIMPLES para as atividades de “terapias e de cursos de terapias naturais (alternativas), natuterapia (terapias com plantas, água, terra e com dieta alimentar) e iridologia (avaliações através da íris do olho)” não pode ser Deferida.

Passa-se à verificação dos demais quesitos.

DA DATA DO INDEFERIMENTO DA OPÇÃO.

Verifica-se que a Recorrente iniciou suas atividades em 02/05/2002. Às fls. 19 verifica-se que no ano de sua abertura (2002), obteve faturamento **exclusivamente** decorrente de prestação de serviços.

Vigente à época da constituição da sociedade empresarial, estava a redação trazida pela Medida Provisória nº 2.158-35 de 24 de agosto de 2001, *verbis*:

Art. 15. A exclusão do SIMPLES nas condições de que tratam os arts. 13 e 14 surtirá efeito:

[...]

II - a partir do mês subsequente ao que incorrida a situação excludente, nas hipóteses de que tratam os incisos III a XIX do art. 9º; .(Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001) Grifou-se.

Verifica-se *in casu*, que não há norma superveniente a ser aplicada em favor da Recorrente. Assim, em que pese a figura não ser propriamente a da exclusão e sim do indeferimento da opção, visto exercer atividade impeditiva desde sua constituição, a aplicação do disposto pelo art. 15 ainda assim mostra-se mais apropriada. Neste sentido, assim já decidiu o TRF da 4ª Região:

SIMPLES - EXCLUSÃO - TERMO INICIAL - ARTIGO 15 DA LEI Nº 9.317/96 - 1. Prescreve o artigo 15 da Lei nº 9.317/96, que dispõe sobre o regime tributário das microempresas e das empresas de pequeno porte, que a exclusão do SIMPLES, nas condições de que tratam os artigos 13 e 14, surte efeito a partir do mês subsequente ao que incorrida a situação excludente, nas hipóteses de que tratam os incisos III a XIX do art. 9º, como ocorreu no caso em tela. 2. Uma vez que o objeto constante do contrato social datado de dezembro de 2002 foi indicado como causa da exclusão, não se mostra ilegal a exclusão a contar de 1º.01.2003, que é o mês subsequente ao que incorrida a situação excludente, nos termos do disposto no artigo 15 da Lei nº 9.317/96, com a redação vigente à época dos fatos. 3. O SIMPLES - Sistema Integrado de Pagamento de Tributos - Constitui incentivo fiscal e é faculdade do contribuinte que, aderindo, deve fazê-lo de acordo com as condições impostas. 4. Não satisfeitas as exigências legais, pelo exercício de atividade expressamente excluída do programa, se impõe a exclusão do contribuinte, sendo a retroatividade dos efeitos consequência de disposição legal, não sendo dado ao Poder Judiciário adentrar em mérito de ato administrativo, contrariando expresso comando da Lei. (TRF-4ª R. - AI 2005.04.01.016466-0 - 2ª T. - Rel. Des. Fed. Dirceu de Almeida Soares - DJU 13.07.2005 - p. 367) Grifou-se.

Assim sendo, dada a abertura da sociedade em 02/05/2002, onde exerceu a atividade impeditiva, desde esta data deve ser declarada o indeferimento da opção.

DA “REINCLUSÃO” NO SIMPLES.

Verifica-se às fls. 20, que no ano de 2003, ocorreu faturamento de prestação de serviços, *em conjunto com a venda de mercadorias*.

Por outro lado, verifica-se às fls. 21 que *no ano de 2004, não há mais faturamento decorrente de atividade de prestação de serviços*.

No entanto, o contribuinte não trouxe aos autos demonstrativo que indique a não realização de atividade de prestação de serviço para os anos de 2005 e 2006, vindo a promover somente, como visto as fls. 76 a 78, a Terceira Alteração Contratual, que restringiu o objeto social da sociedade para somente “Comércio Atacadista e Varejista de produtos de complementos nutricionais para consumo humano”, contrato este, firmado em 08/05/2007 (registro em 14/05/2007).

Alega a Impetrante, não exercer mais as atividades impeditivas de fato desde Janeiro de 2004, onde requer, desde esta data sua reinclusão no programa SIMPLES, todavia não traz aos autos qualquer documento que comprove esta alegação para os anos subsequentes ao ano 2004.

Ocorre que o contrato social somente foi alterado em Maio de 2007, suprimindo as formalidades para se adequarem a uma sociedade empresária apta a se enquadrar no regime simplificado.

Desta feita, não restando comprovando as alegações do contribuinte no sentido de que deixou de obter receitas de prestação de serviço para os anos subsequentes a 2004, resta a este Juízo entender que somente quando da alteração do contrato social da Recorrente deixou estas de promover as atividades impeditivas.

Portanto, deve ser deferida a reinclusão da Recorrente para o SIMPLES a partir de Janeiro de 2008, uma vez que temos como efetivo que a empresa deixou de realizar as atividades impeditivas quando promoveu alteração contratual em Maio de 2007, se atendida as demais condições para efetivação de sua opção.

DO APROVEITAMENTO DOS PAGAMENTOS.

Como se observa, vários recolhimentos em DARF SIMPLES foram realizados pela Recorrente, os quais, poderão ser aproveitados com tributos que venham a ser devidos, pelo fato do indeferimento parcial do pleito e confirmação da exclusão do SIMPLES para os anos de 2002 e 2007.

CONCLUSÃO.

Processo nº 13983.000069/2004-09
Acórdão n.º **1802-01.028**

S1-TE02
Fl. 105

Diante do exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso, mantendo a exclusão do SIMPLES da Recorrente para os anos calendários de 2002 a 2007, permitindo seu reingresso no programa, a partir de Janeiro de 2008, se atendida as demais condições para efetivação da sua opção, podendo ainda aproveitar os recolhimentos realizados em DARF SIMPLES para os débitos que venham ser apurados em função do período exclusão.

É como voto.

Marciel

Eder

Costa

-

Relator