



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 11060.000136/2010-10  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-004.947 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de fevereiro de 2019  
**Matéria** IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA  
**Recorrente** VITALINO RODRIGUES GUEDES  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

REPRESENTANTE COMERCIAL. TRIBUTAÇÃO.

Os rendimentos recebidos por representante comercial que exerce exclusivamente a mediação para a realização de negócios mercantis, quando praticados por conta de terceiros, são tributados na pessoa física.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. REDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O patamar mínimo da multa de ofício é fixo e definido objetivamente pela lei, no percentual de 75%, não dando margem a considerações sobre a graduação da penalidade, o que impossibilita o julgador administrativo afastar ou reduzir a penalidade no lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Votou pelas conclusões o conselheiro Ronnie Soares Anderson.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sáteles - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Virgílio Cansino Gil (Suplente convocado), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros, Marcelo de Sousa Sáteles (Relator), Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima,

Rorildo Barbosa Correia e Ronnie Soares Anderson (Presidente). Ausente a conselheira Andréa de Moraes Chieregatto.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o acórdão nº 18-12.225, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Santa Maria - RS (DRJ/STM) que julgou parcialmente procedente o lançamento, mantendo a cobrança parcial do crédito tributário.

Pela clareza, reproduzo o relatório do acórdão recorrido, na parte anterior à decisão da DRJ/STM:

O interessado acima qualificado foi autuado, sendo lhe exigido o crédito tributário no montante de R\$ 255.974,19, nele compreendidos imposto, multa de ofício e juros de mora, relativo aos anos-calendários 2005 a 2008, em decorrência da apuração de omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas, na forma dos dispositivos legais sumariados na peça fiscal.

A multa de ofício foi qualificada com base no disposto no artigo 44, § 1º da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, por ter sido considerada a intenção do contribuinte em ocultar da autoridade tributária fato imponible, retardando a apuração da obrigação tributária principal, configurando a conduta prevista no artigo 71 da Lei nº 4.502, de 1964.

O contribuinte, às fls. 311 a 322, impugna total e tempestivamente o auto de infração, fazendo, em síntese, as alegações a seguir descritas.

### 1. Da decadência

Considerando que o auto de infração traz a exigência de imposto cujo fato gerador tenha ocorrido no ano-calendário 2005, e que o contribuinte foi notificado da lavratura do auto de infração em 21/01/2010, há que se considerar a ocorrência do instituto da decadência, conforme dispõe o artigo 173, do CTN, posto que transcorrido mais de cinco anos contados do fato gerador.

Vale dizer que o prazo para constituir o crédito tributário é de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Em se tratando de tributo sujeito à lançamento por homologação, e tendo havido pagamento por parte do contribuinte (antecipação) como no caso, o prazo para proceder a fiscalização e realizar o lançamento de ofício de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN.

Esse é o posicionamento da jurisprudência judicial.

Desse modo, deve ser reconhecida a decadência referente ao ano-calendário 2005.

## 2. Do cerceamento do direito de defesa

Toda e qualquer privação da liberdade ou da propriedade deve, necessariamente, ser precedida de notificação prévia e adequada, de forma a garantir o real conhecimento da existência de risco de atingimento do direito.

O contribuinte não teve tempo hábil para examinar a documentação e preparar sua impugnação, nos termos em que pretendia, de modo que seu direito de defesa restou deveras prejudicado.

Desse modo, há que se reconhecer a nulidade da notificação realizada em nome de terceira pessoa, que não o contribuinte, e determinar a reabertura do auto de infração.

## 3. Da equiparação da firma individual à pessoa jurídica

Em que pese a autoridade tributária ter considerado no relatório da fiscalização que as atividades do contribuinte são de representação comercial, na verdade, no que diz respeito às operações analisadas, houve verdadeiramente a prática de corretagem, coisa diversa da representação.

Não há qualquer contrato firmado entre o impugnante e as empresas que prestaram informações ao Fisco.

Ademais, ao contrário da representação comercial, quem pagou as comissões do impugnante não foi o vendedor do produto, mas o seu comprador, no caso, as empresas referidas.

Na representação comercial, o representante se vincula a uma determinada empresa, por força de um contrato, para em seu nome realizar negócios mercantis e esta empresa lhe pagará comissão pelos negócios entabulados.

Não é o caso das operações apuradas pelo fisco.

O que se deu efetivamente nas operações mediadas pelo impugnante foi corretagem e não representação.

Portanto, a exigência tributária, apurada no presente auto de infração, deve ocorrer em nome da pessoa jurídica(firma individual) que realizou as atividades que geraram os rendimentos apurados, posto que a lei assegura tratamento equiparado às pessoas jurídicas.

## 4. Da violação ao princípio da isonomia

Ainda que não se considerem como corretagem as atividades que geraram os rendimentos apurados, a regra do § 2º do artigo 150 do Decreto 3.000, de 1999, é inconstitucional por afronta ao disposto no artigo 5º e artigo 170 da CF, posto que não há motivo razoável para deixar de fora da equiparação as firmas individuais elencadas no dispositivo referido.

## 5. Da incorreção no cálculo

Ainda que não se considere qualquer das alegações anteriores, é de bom alvitre que a autoridade tributária reconheça que o cálculo do imposto está equivocado.

Primeiro, a autoridade não pode realizar o lançamento sem viabilizar ao contribuinte a dedução do desconto padrão permitido às pessoas físicas.

No cálculo anexo à impugnação, está demonstrado que a base de cálculo do imposto devido deve ser o total das receitas auferidas pelo contribuinte diminuídas do desconto padrão.

Segundo, a pessoa física tem o direito a realizar a dedução das despesas lançadas no livro Caixa.

Terceiro, há que se considerar que parte da receita auferida nos exercícios apurados foi declarada, conforme demonstrativo que anexa, de sorte que a receita considerada omitida não está correta, pois deve ser deduzida daquela informada ao Fisco e sobre a qual o contribuinte já recolheu o imposto.

Quarto, a multa só deve incidir sobre a renda efetivamente omitida e não como pretende a autoridade tributária, sob pena de bis in idem e bitributação.

#### 6. Da desqualificação da multa

A multa aplicada ao caso em tela deve ser revista, porquanto o caso não se enquadra naqueles previstos no §1º da Lei nº 9.430, de 1996.

Não há que se falar em omissão dolosa do contribuinte, pois se assim o fosse, ele não teria emitido as respectivas notas fiscais.

Com a emissão das notas fiscais e a retenção do imposto devido, jamais passou pela cabeça do contribuinte a intenção de sonegar qualquer informação ao Fisco.

Prova disso é que, quando instado a prestar esclarecimentos, foi ele próprio quem entregou as cópias de todas as notas fiscais que motivaram o lançamento.

Ademais, a Receita Federal, em decorrência do imposto retido na fonte, tinha pleno conhecimento da emissão de notas fiscais de modo que poderia a qualquer momento ter exigido do autor esclarecimentos a respeito.

A omissão de receitas se deu por motivos de força maior, já que as notas foram extraviadas e a contabilidade do impugnante se mostrou prejudicada.

#### 7. Da multa confiscatória

No lançamento foi exigida a estratosférica, absurda e irrazoável multa de R\$ 141.899,75.

No âmbito do sistema tributário nacional, há, nas limitações ao poder de tributar, a proibição de que o tributo seja utilizado com efeito de confisco.

O impugnante elenca decisões judiciais que decidiram pela inconstitucionalidade do tributo ou da multa, reconhecendo o efeito confiscatório de cada um e espera que o julgador, com o explícito dever de controlar a legalidade do ato administrativo, observe o preceito constitucional.

Diante do exposto, o autuado requer:

1. Seja declarada a decadência com relação ao ano-calendário 2005;
2. Seja reaberto o prazo para a apresentação da impugnação, por não ter o contribuinte a recebido pessoalmente;
3. Seja concedido prazo para a apresentação dos documentos que comprovam as despesas tidas para a obtenção das receitas apuradas pela fiscalização, e que serviram de base de cálculo para o auto de infração;
4. Seja declarado extinto o auto de infração, em decorrência de que os rendimentos apurados devem se dar na pessoa jurídica em razão da equiparação legal;
5. Mantendo-se o entendimento de que a tributação deve se dar na pessoa física, seja anulado ou revisto o auto de infração, pelos motivos retro elencados;
6. Seja revista a penalidade aplicada, afastando-se a multa de 150% e aplicando-se unicamente a punição pelo atraso no recolhimento, eis que houve declaração tanto na pessoa física como na pessoa jurídica, inclusive com recolhimento de impostos.

A impugnação foi julgada parcialmente procedente pela DRJ/STM, que alterou o percentual da multa de ofício lançada de 150% para 75%. A decisão teve a seguinte ementa:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de pessoa Física -IRPF*

*Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008*

**REPRESENTANTE COMERCIAL. TRIBUTAÇÃO.**

*Os rendimentos recebidos por representante comercial que exerce exclusivamente a mediação para a realização de negócios mercantis, quando praticados por conta de terceiros, são tributados na pessoa física.*

**INCONSTITUCIONALIDADE.** *O exame da constitucionalidade ou legalidade das leis é tarefa estritamente reservada aos órgãos do Poder Judiciário.*

**DECADÊNCIA.**

*Em se tratando de rendimentos sujeitos ao ajuste anual recebidos no ano-calendário e tendo havido antecipação do pagamento do imposto pelo recolhimento a título de carnê-leão*

*ou mensalão, ou mediante retenção do imposto pela fonte pagadora, a contagem do prazo decadencial tem início em 1º de janeiro do ano-calendário seguinte.*

*INTIMAÇÃO POR VIA POSTAL. As intimações entregues no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte são consideradas válidas, independentemente de quem as recebeu.*

O contribuinte foi cientificado do Acórdão da DRJ/STM em 27/05/2010. Inconformado com a decisão, apresentou Recurso Voluntário em 23/06/2010 (e-fls. 372/382), repisando parte dos argumentos da impugnação, tendo acrescentado as seguintes alegações, em apertada síntese:

- por meio das notas fiscais acostadas aos autos, é possível verificar que a atividade desempenhada pelo autuado é de corretagem de grãos e não de representação comercial, conforme preceitua o art. 722 do Código Civil;

- no caso do Recorrente, e ao contrário do que ocorre na representação comercial, quem paga as comissões do recorrente não é o vendedor do produto, mas o seu comprador;

- a corretagem, por ser atividade absolutamente distinta da representação, como visto e sustentado, não está abrangida pelo disposto no §2º, III do art. 150 do Dec. 3.000/99. Primeiro, porque o dispositivo legal não inclui os corretores no texto. Segundo, o contribuinte não pratica atos de comércio na sua melhor definição;

- a situação do contribuinte não se enquadra no inciso II do art. 150 do RIR, mas sim no inciso I, uma vez que as firmas individuais são empresas individuais;

- os valores objeto da autuação foram gerados pela firma individual do autuado, como se vê nas notas fiscais e declarações em anexo, de maneira que deve ser aplicado o disposto no inciso I do art. 150 do Decreto 3.000/99, cuja definição não possui exceção;

- somente quando a pessoa física do corretor não possuir firma individual constituída é que deverá se aplicar o disposto no inciso II do art. 150 do Decreto, razão por que se justifica a exceção prevista no §2º, pois toda a renda auferida se confunde, dificultando a atividade do ente arrecadador;

- portanto, a exigência tributária apurada no presente auto de infração deve ocorrer em nome da pessoa jurídica (Firma Individual) que realizou as atividades que geraram os rendimentos apurados, posto que a lei assegura tratamento equiparado às pessoas jurídicas;

#### DA MULTA

- em razão da apresentação de impugnação pelo autuado, ao invés da redução de 50% do valor da multa, houve redução para 30%, conforme dispõe o art. 962, do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99).

- ocorre que, irrazoável a aplicação desse dispositivo à espécie, posto que a impugnação foi acolhida, ainda que parcialmente. Vale dizer, a redução do desconto sobre a multa por conta da apresentação de impugnação procedente pode provocar abusos de parte do agente arrecadador, bem como tornar inócuo, como no caso em tela, a procedência da impugnação;

- assim, considerando que a impugnação foi devidamente acolhida, deve-se garantir ao contribuinte o desconto de 50% sobre o valor da multa.

É o relatório.

## Voto

Marcelo de Sousa Sáteles - Conselheiro Relator

Contra o contribuinte em epígrafe foi emitido Auto de Infração do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF (fls. 318/334), no valor total de R\$ 255.974,19 (Imposto, juros de mora e multa proporcional), referente aos anos-calendário 2005, 2006, 2007 e 2008.

O lançamento acima foi decorrente da seguintes infração:

**Omissão de Rendimentos do Trabalho sem Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoa Jurídica** – omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício, relativos aos anos-calendário 2005 (R\$ 70.360,07), 2006 (R\$ 88.560,55), 2007 (R\$ 129.090,15) e 2008 (R\$ 117.348,09).

O Relatório da Fiscalização (efls. 322/327) traz os motivos para o lançamento da infração supracitada, tendo constatado que o fiscalizado intermediava prestação de serviços na compra de arroz por meio de sua empresa individual, caracterizando a atividade de representação comercial, cuja definição se encontra no art. 1º da Lei n. 4.886/65.

A fiscalização então concluiu que a empresa individual que praticando atos de comércio ou negócios mercantis e, todavia, esta prestação não seja por conta própria, não estará equiparada à pessoa jurídica, sujeita, portanto, à tributação na pessoa física, independentemente desta estar registrada no Registro Público de Empresas Mercantis, segundo preceitua o inciso III, do parágrafo segundo, do art. 150, do Decreto 3.000/99 - RIR.

No mesmo sentido foi a decisão de origem, tendo caracterizando o exercício da representação comercial autônoma pelo sujeito passivo (efls. 362/364), sendo que no caso do representante comercial, é inaplicável o regime de tributação das pessoas jurídicas, segundo preceitua o inciso III, do parágrafo segundo, do art. 150, do Decreto 3.000/99 - RIR.

Em sede de recurso, alega o Recorrente que o serviço prestado por sua firma individual seria de corretagem, devido a "transitoriedade" dos serviços prestados, e, não de representante comercial autônomo.

A atividade de representante comercial autônomo tem sua definição na Lei n. 4.886/1965, *in verbis*:

### LEI N. 4.886/1965

*Art. 1º Exerce a representação comercial autônoma a pessoa jurídica ou a pessoa física, sem relação de emprego, que desempenha, em caráter não eventual por conta de uma ou mais pessoas, a mediação para a realização de negócios mercantis, agenciando propostas ou pedidos, para, transmiti-los aos*

*representados, praticando ou não atos relacionados com a execução dos negócios.*

(...)

*Art. 2º É obrigatório o registro dos que exerçam a representação comercial autônoma nos Conselhos Regionais criados pelo art. 6º desta Lei.*

(...)

*Art . 6º São criados o Conselho Federal e os Conselhos Regionais dos Representantes Comerciais, aos quais incumbirá a fiscalização do exercício da profissão, na forma desta Lei.*

(...)

As provas dos autos divergem da alegação de que os serviços prestados por sua empresa individual teriam natureza de "transitoriedade", na verdade, o que se vislumbra é o **seu caráter não eventual**, tendo sido emitida diversas notas fiscais de prestação de serviços em diversos meses, e em anos-calendário distintos, para os destinatários dos serviços prestados (efls. 18/250), dentre as quais podemos citar: Arrozella Arrozeira Turella Ltda, SantaLucia S.A, Marzari Alimentos Ltda, Paulo Sergio Buttes Soares e Campeiro Produtos Alimentícios Ind. e Comércio.

Acrescenta-se ainda que consta a sua inscrição no CORE - Conselho Regional dos Representantes Comerciais, número 69.520, nas notas fiscais de prestações de serviços emitidas pela empresa individual do Recorrente, de acordo com o que preceitua o art. 2 da Lei n. 4.886/1965.

**Sendo assim, mantenho a decisão de origem, a qual considerou o serviço de representante comercial autônomo prestado pela empresa individual do ora Recorrente.**

Aduz ainda o Recorrente que tratando-se de serviço de corretagem, atividade absolutamente distinta da representação, não estaria abrangida pelo disposto no inciso III, §2º, do art. 150 do Dec. 3.000/99. Primeiro, porque o dispositivo legal não inclui os corretores no texto. Segundo, o contribuinte não pratica atos de comércio na sua melhor definição.

De qualquer modo, caso fosse possível considerar o serviço prestado pela empresa individual do contribuinte como corretagem, o que admito tão somente para fins de raciocínio, mesmo nessa situação a tributação do imposto de renda seria na pessoa física do autuado, vejamos o que preceitua o Decreto 3.000/99, *in verbis*:

*Art.150. As empresas individuais, para os efeitos do imposto de renda, são equiparadas às pessoas jurídicas (Decreto-Lei nº 1.706, de 23 de outubro de 1979, art. 2º).*

*§1ºSão empresas individuais:*

*I- as firmas individuais (Lei nº 4.506, de 1964, art. 41, § 1º, alínea "a");*

*II- as pessoas físicas que, em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro,*

*mediante venda a terceiros de bens ou serviços (Lei nº 4.506, de 1964, art. 41, § 1º, alínea "b");*

*(...)*

*§2º O disposto no inciso II do parágrafo anterior não se aplica às pessoas físicas que, individualmente, exerçam as profissões ou explorem as atividades de:*

*(...)*

*III- agentes, representantes e outras pessoas sem vínculo empregatício que, tomando parte em atos de comércio, não os pratiquem, todavia, por conta própria (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 6º, alínea "c")*

Na verdade, o inciso em questão não é restritivo aos representantes comerciais, como faz acreditar a Recorrente, tendo acrescentado ainda " (...) outras pessoas sem vínculo empregatício que, tomando parte em atos de comércio, não os pratiquem, todavia, por conta própria", o que enquadraria perfeitamente o serviço de corretagem.

Quanto à alegação de que o Recorrente não praticaria atos de comércio, cabe esclarecer que em muito já está superada uma definição restritiva do que seriam atos de comércio, que tinha como base a edição do Código Civil Napoleônico, do sistema francês.

Com a teoria da empresa, sistema italiano, houve uma mudança até mesmo na nomenclatura do direito, o então chamado direito comercial começou a ser denominado direito empresarial, pois esta é uma expressão mais abrangente que engloba outros setores da atividade econômica, não se mantendo apenas no comércio, como por exemplo o setor da prestação de serviços.

O Código Civil de 2002, influenciado pelo sistema italiano, trouxe a identificação do empresário, como "quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços".

Portanto, dúvida não existe que o contribuinte em questão, pratica atos de comércio, na medida em que intermediava a compra/venda de arroz entre produtores e compradores.

**Conclui-se então que tanto a corretagem como a representação comercial autônoma estariam enquadrada na exceção prevista no inciso III, do parágrafo 2º, do art. 150 do Dec. 3.000/99.**

Para efeito tributário, as empresas individuais são equiparadas às pessoas jurídicas, conforme determina o art. 150 RIR/1999:

*Art. 150. As empresas individuais, para os efeitos do imposto de renda, são equiparadas às pessoas jurídicas (Decreto-Lei nº 1.706, de 23 de outubro de 1979, art. 2º).*

*§ 1º São empresas individuais:*

*I - as firmas individuais (Lei nº 4.506, de 1964, art. 41, § 1º, alínea 'a');*

*II - as pessoas físicas que, em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços (Lei nº 4.506, de 1964, art. 41, § 1º, alínea 'b');*

(...).

*§ 2º O disposto no inciso II do parágrafo anterior não se aplica às pessoas físicas que, individualmente, exerçam as profissões ou explorem as atividades de:*

(...).

*III - agentes, representantes e outras pessoas sem vínculo empregatício que, tomando parte em atos de comércio, não os pratiquem, todavia, por conta própria (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 6º, alínea 'c');* (grifou-se)

(...)

(grifos nosso)

De acordo com a Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), o empresário pode ser pessoa física (empresário individual) ou jurídica (sociedade empresária). Assim, a denominação “firma individual” da legislação tributária foi substituída pela figura do “empresário individual”.

Impõe-se observar que o conceito de empresário em nada interfere nas condições de há muito estipuladas pela legislação tributária para a equiparação das empresas individuais às pessoas jurídicas; antes, com elas se coaduna.

Com efeito, o empresário individual explora a atividade como pessoa física. A equiparação à pessoa jurídica é uma ficção do Direito Tributário, criada com o propósito de submeter as denominadas empresas individuais ao regime de tributação estabelecido para aquela pela legislação do imposto de renda. O fato de determinada pessoa física inscrever-se no Registro Público de Empresas Mercantis como empresário não é suficiente, por si só, para a equiparação tributária à pessoa jurídica como empresário individual.

A representação comercial é uma atividade própria de profissionais autônomos, de modo que o representante comercial autônomo que exerce exclusivamente a mediação para a realização de negócios, como define o art. 1º da Lei nº 4.886, de 9 de dezembro de 1965, **quando praticada por conta de terceiros, não é equiparado à pessoa jurídica para fins tributários.**

Mesmo a previsão específica de equiparação à pessoa jurídica das pessoas físicas que exploram profissionalmente uma atividade econômica, com fins lucrativos, não altera as conclusões (art. 150, § 1º, II, do RIR/99), uma vez que a equiparação não se aplica a todas as atividades exercidas ou exploradas individualmente pelas pessoas físicas, a exemplo do representante comercial que, tomando parte em atos de comércio, não o pratique, todavia, por conta própria (art. 150, § 2º, III, do RIR/99).

Portanto, não sendo o caso de equiparação à pessoa jurídica, os rendimentos do representante comercial autônomo que atua exclusivamente por conta de terceiros, ainda que registrado como empresário (antiga firma individual), são tributados na pessoa física com base na tabela progressiva própria para esse fim, consoante estabelecido pelos arts. 45, 620 e 628 do RIR/99:

*Art. 45. São tributáveis os rendimentos do trabalho não-assalariado, tais como (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º):*

*(...).*

*III - remuneração dos agentes, representantes e outras pessoas sem vínculo empregatício que, tomando parte em atos de comércio, não os pratiquem por conta própria;*

*(...).*

*Art. 620. Os rendimentos de que trata este Capítulo estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, mediante aplicação de alíquotas progressivas, de acordo com as seguintes tabelas em Reais:*

*(...).*

*Art. 628. Estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, calculado na forma do art. 620, os rendimentos do trabalho não-assalariado, pagos por pessoas jurídicas, inclusive por cooperativas e pessoas jurídicas de direito público, a pessoas físicas (Lei nº 7.713, de 1988, art. 7º, inciso II).*

*(...).*

As conclusões anteriores não destoam do entendimento reproduzido pelo Ato Declaratório Normativa CST nº 25, de 13 de dezembro de 1989 (DOU de 14/12/1989):

*O COORDENADOR DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso das atribuições que lhe confere o item II da Instrução Normativa do SRF nº 34, de 18 de setembro de 1974, e tendo em vista o disposto no § 2º do artigo 97 e inciso III do artigo 30, ambos do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04 de dezembro de 1980.*

*DECLARA, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal e demais interessados, que o representante comercial que exerce exclusivamente a mediação para a realização de negócios mercantis, como a define o artigo 1º da Lei nº 4.886, de 9 de dezembro de 1965, terá seus rendimentos tributados na pessoa física do beneficiário, uma vez não a tenha praticado por conta própria. Irrelevante a existência de registro como firma individual na Junta Comercial e no Cadastro Geral de Contribuintes do Ministério da Fazenda.*

Logo, está correta a decisão de origem de manter a tributação dos rendimentos recebidos na atividade de representante comercial na pessoa física do autuado.

### **Da Incorreção no Cálculo**

No caso em exame, a decisão de piso traz importantes considerações e conclusão sobre o assunto, com as quais me alinho plenamente. Confira-se:

*Inicialmente, saliente-se que, nos demonstrativos de apuração do imposto, de fls. 299 a 303, foi considerado como "Deduções B.*

*Calc" o desconto simplificado referente aos rendimentos lançados como omitidos até o limite legal permitido para cada ano-calendário.*

*Da mesma forma, dos rendimentos apurados com base na informação das fontes pagadoras, foram excluídos os rendimentos declarados pelo contribuinte como recebidos da Arrozella - Arrozeira Tutella Ltda, no valor de R\$ 22.096,96, em 2007, e da Cooperativa Mista de Agricultores do Toropi Ltda, no valor de R\$ 3.254,20, em 2008.*

*Os demais rendimentos declarados nos anos-calendários autuados são de natureza diversa dos lançados, por isso, não podem ser excluídos do lançamento.*

*Com referência à dedução das despesas de livro Caixa, saliente-se que o desconto simplificado substitui todas as deduções da declaração de ajuste anual.*

*Ressalta-se que a opção pela forma de tributação é faculdade pessoal concedida que só pode ser exercida pelo contribuinte na entrega da declaração de rendimentos. A apresentação da declaração no modelo simplificado constitui opção feita, espontaneamente, pelo impugnante, nos termos que a lei lhe faculta.*

*Após o prazo legal de entrega, não pode o interessado pleitear a mudança de formulário, apresentando nova declaração, e, tampouco, a autoridade fiscal alterar a forma de tributação escolhida pelo contribuinte.*

Conclui-se então que o Recorrente não demonstrou nos autos nenhum erro de cálculo no crédito tributário levantado.

### **Da Multa Aplicada**

Neste ponto, a decisão *a quo* alterou a multa de ofício de aplicada do percentual de 150% para 75%, uma vez que a simples apuração de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício.

Além da exclusão da multa qualificada, o Recorrente assevera cabível o desconto na multa de ofício de 50%, considerando que sua impugnação foi devidamente acolhida.

Pois bem. Quanto à incidência de multa de ofício no percentual de 75%, transcrevo o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430. de 1996:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;*

*(...)*

A multa de ofício incide de maneira proporcional sobre o tributo não declarado/recolhido espontaneamente. O patamar mínimo da penalidade em 75% é fixo e definido objetivamente pela lei, não dando margem a considerações sobre a graduação da penalidade, o que impossibilita o julgador administrativo afastar ou reduzir o percentual no caso concreto.

Os redutores que almeja o contribuinte estão previstos no Decreto n. 3.000/99, vejamos:

**DECRETO N. 3.000/99**

*Art. 961. Será concedida redução de cinquenta por cento da multa de lançamento de ofício ao contribuinte que, notificado, efetuar o pagamento do débito no prazo legal de impugnação.*

(...)

*Art. 962. Se houver impugnação tempestiva, a redução será de trinta por cento se o pagamento do débito for efetuado dentro de trinta dias da ciência da decisão de primeira instância.*

*Art. 963. Será concedida redução de quarenta por cento da multa de lançamento de ofício ao contribuinte que, notificado, requerer o parcelamento do débito no prazo legal de impugnação.*

(...)

Portanto, tais redutores solicitados pelo Recorrente estão previstos para fases específicas dentro do Processo Administrativo Fiscal (PAF), redução de 50% na situação de efetuar o pagamento do débito devido no prazo legal de impugnação, ou redução de 30% se o pagamento do débito for efetuado dentro de trinta dias da decisão de primeira instância.

No caso em questão, tais fases do PAF já foram superadas, não sendo aplicável ao caso em concreto os redutores previsto na legislação tributária.

**Conclusão**

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sáteles - Relator

