



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

**Processo n°** 11080.011061/2007-51  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2801-003.190 – 1ª Turma Especial  
**Sessão de** 17 de setembro de 2013  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** EDEGAR ABEL LIMA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2005

FIRMA INDIVIDUAL. ARQUITETO. EQUIPARAÇÃO À PESSOA JURÍDICA. IMPOSSIBILIDADE. IMPOSTO RETIDO NA FONTE. APROVEITAMENTO NA DECLARAÇÃO DA PESSOA FÍSICA. POSSIBILIDADE.

Se os rendimentos recebidos por empresa individual, constituída por arquiteto, são tributados na pessoa física, nada mais razoável do que admitir o aproveitamento, na declaração de ajuste anual deste, do imposto de renda comprovadamente retido na fonte em nome daquela, de forma a se evitar o *bis in idem*.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso para admitir o aproveitamento do imposto de renda retido em nome da pessoa jurídica na declaração do Recorrente. Vencido o Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada (Relator), que negava provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcelo Vasconcelos de Almeida.

*Assinado digitalmente*

Tânia Mara Paschoalin - Presidente em exercício.

*Assinado digitalmente*

Marcelo Vasconcelos de Almeida - Redator designado.

Marcio Henrique Sales Parada - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, Marcelo Vasconcelos de Almeida, Luiz Cláudio Farina Ventrilho, José Valdemir da Silva e Marcio Henrique Sales Parada. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Carlos César Quadros Pierre.

## Relatório

Em desfavor do contribuinte acima identificado foi lavrada, em 03/09/2007, a Notificação de Lançamento nº 2005/610415216303083, relativa ao Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas, do **exercício de 2005**, ano calendário de 2004, onde se exigia o montante de **R\$ 2.031,36**, a título de Imposto de Renda – suplementar, acrescido de multa de ofício no percentual de 75% e juros de mora calculados com base na taxa Selic e o valor de **R\$ 4.244,69** a título de Imposto de Renda - código 0211, acrescido de multa e juros de mora.

Conforme “descrição dos fatos” constante da Notificação, apurou-se duas infrações: 1 – dedução indevida de despesas de Livro Caixa e 2 – compensação indevida de imposto retido na fonte, tendo o Autoridade Fiscal consignado que “*regularmente intimado, o contribuinte não atendeu à intimação*” para a comprovação de valores (fls. 09 e 10). O documento foi entregue ao contribuinte em 01/10/2007 (AR na fl. 309).

A ação fiscal teve início com o Termo de Intimação Fiscal, anexado à fl. 13, onde o contribuinte fora intimado a comprovar os rendimentos recebidos e justificar a dedução informada com Livro Caixa, na DIRPF/2005.

Observa-se, dos documentos que constam dos autos, que o contribuinte pessoa física EDEGAR ABEL LIMA possui registrada a firma individual EDEGAR ABEL LIMA, CNPJ 04.104.636/0001-34 (fl. 15)

Adoto as seguintes partes do Relatório, que complemento ao final, elaborado pela Autoridade julgadora de 1ª instância:

*“O contribuinte, às fls. 01 a 03, impugna total e tempestivamente o lançamento, juntando os documentos de fls. 04 a 303, e fazendo, em síntese, as alegações a seguir descritas.*

*O impugnante é Arquiteto e titular de firma individual inscrita no CNPJ sob número 04.104.636/0001-34, presta serviços a entidade Sociedade Escolar e Beneficente da Comunidade São José, mantenedora da paróquia São José.*

*Todos os meses, o impugnante emite uma Nota Fiscal de Serviços para a entidade pelos seus serviços prestados, a entidade retém o Imposto de Renda na Fonte e lhe paga o líquido.*

*A legislação tributária brasileira obriga os titulares de firma individual prestadores de serviços de profissão regularmente habilitada a tributarem, no âmbito federal, na pessoa física e não como pessoa jurídica todos os ganhos auferidos pela empresa. O contribuinte tributou todo o seu rendimento na*

*pessoa física, creditou-se do IRRF retido e deduziu as despesas registradas no Livro Caixa.*

*A justificativa do uso de Livro Caixa deve-se ao fato de o contribuinte possuir escritório de arquitetura e todas as despesas de manutenção do escritório são escrituradas de acordo com a legislação vigente, sendo as despesas dedutíveis utilizadas para reduzir o Imposto de Renda devido.*

*A entidade informou na DIRF a retenção no CNPJ da firma individual e não na pessoa física, informando o código 1708 de retenção de IR de pessoa jurídica e não 0588 de retenção de IR de pessoa física, o que gerou todo o desencontro de informações junto a Receita Federal do Brasil.*

(...)

*A Intimação da Malha Fina, sabe-se hoje, foi entregue via AR da ECT no dia 28 de junho de 2007 no endereço residencial do contribuinte e recebido pelo porteiro do prédio Sr. Paulo Marques, conforme cópia do AR apresentado pelos técnicos do CAC da Receita Federal, acontece que este porteiro e nenhum outro terceiro tem poder para receber AR de Intimação Tributária em nome de qualquer contribuinte, portanto há um vício de origem na Intimação do Contribuinte.*

*Quando a Intimação da Malha Fina chegou as mãos do contribuinte, já no início da segunda quinzena de agosto de 2007, quase 45 dias depois do recebimento por parte do porteiro, foram apresentados imediatamente, na sede da Receita Federal, todos os documentos originais, para a cumprir a Intimação da Malha Fina, no CAC.”*

Apresentada a Impugnação ao Lançamento, o julgamento de 1ª instância, em suma, considerou que:

- intimações entregues no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte são consideradas válidas, independentemente de quem as recebeu;

- está correto o procedimento do contribuinte, ao tributar seus rendimentos na pessoa física. Está justificada a dedução a título de Livro Caixa utilizada pelo contribuinte na declaração de rendimentos, constando nos autos, inclusive, cópia dos comprovantes das despesas e do Livro Caixa. Por conseguinte, o contribuinte faz jus à dedução no valor de R\$ 13.171,59 correspondente ao imposto a ser cancelado de R\$ 3.622,18 (R\$ 13.171,59 x 27,5%). (fl. 340/341);

- Não tem amparo legal a compensação do imposto retido da firma individual (código 1708) com o imposto apurado na pessoa física do contribuinte. Cabe especificamente à pessoa jurídica, que tem personalidade distinta da pessoa física, proceder ao pedido de restituição perante o órgão de jurisdição de seu domicílio tributário, o qual possui competência para apreciar a matéria;

- Quanto ao pedido do contribuinte para que seja intimada a entidade Sociedade Escolar e Beneficente da Comunidade São José a retificar a DIRF por ela

apresentada, saliente-se que cabe ao interessado apresentar juntamente com a impugnação documentos hábeis e idôneos que comprovem suas alegações, não podendo transferir ao Fisco a obrigação para obtê-los.

Por fim, na esteira do Voto do Relator, decidiu-se **por julgar procedente em parte a impugnação, mantendo parcialmente o crédito tributário lançado.**

Cientificado do Acórdão em 01/06/2011 (AR na fl. 345), em sede de recurso voluntário, o contribuinte contradiz as razões materiais expendidas pela 1ª instância, especificamente no que tange à compensação do imposto retido pela fonte pagadora, declarado no código 1708 (pagamento efetuado a pessoa jurídica), entendendo estar correto o seu procedimento de considerá-lo para compensação do rendimento declarado pela pessoa física.

Aduz o seguinte:

*“Com efeito, a compensação é perfeitamente regular, na medida em que a pessoa física do ora recorrente e a firma individual em seu nome, confundem-se para todos os fins e efeitos legais, não se podendo infirmar, portanto, tratar-se de "terceiros", conforme entendeu a decisão recorrida.*

*No particular, impende salientar que a decisão recorrida, ao assentar que pessoa física e firma individual são pessoas distintas, afronta pacífico entendimento contrário da Procuradoria da Fazenda Nacional, e dos Tribunais brasileiros.*

*Veja-se, a propósito, anexo artigo publicado pelo procurador da Fazenda Nacional, João Paulo de Oliveira, intitulado Empresa Individual e Personalidade Jurídica, cuja conclusão é a seguinte. "A obtenção de número de CNPJ pela pessoa natural que exerça a empresa não tem reflexos na sua personalidade, ou seja, não lhe dá uma personalidade jurídica suplementar. O direito brasileiro não personifica o exercício da atividade empresarial pela pessoa natural, razão pela qual esta responde com todo seu patrimônio pelas obrigações tributárias ou não tributárias contraídas no exercício da empresa individual”.*

Pede o provimento do presente recurso, para o fim de acatar a compensação do imposto retido na firma individual com o imposto apurado na pessoa física e, sucessivamente, a intimação da Sociedade Escolar e Beneficente São José para que retifique a DIRF, nos moldes apontados na impugnação.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, Relator

A ciência do Acórdão de 1ª instância se deu em 01/06/2011 e o recurso voluntário foi protocolado, dentro do prazo legal, em 01/07/2011 (fl. 346).

O recurso é tempestivo e, atendidas as demais disposições legais, dele tomo conhecimento.

Não havendo preliminares suscitadas nesta fase recursal, passo direto ao mérito da controvérsia.

### DA COMPENSAÇÃO DE IMPOSTO RETIDO NA FONTE.

A controvérsia subsiste na glosa efetuada pela Autoridade lançadora, que desconsiderou o valor de R\$ 7.568,89, declarado pelo contribuinte como imposto retido pela fonte pagadora Sociedade Escolar e Beneficente da Comunidade de São José.

A única fonte de rendimentos declarada pela pessoa física naquele ano de 2004 foi a Sociedade Beneficente São José, pelo montante de R\$ 51.325,48, que, por sua vez, apresentou DIRF (declaração de imposto retido – extrato fl. 334) informando ter pago à pessoa jurídica EDEGAR ABEL LIMA, CNPJ 04.104.636/0001-34 o mesmo valor, exatamente.

Segundo a Lei nº 10.406/2002 (Código Civil), art. 966, considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens e serviços, sendo essa atividade exercida individualmente ou de forma coletiva. Não se considera empresário quem exerce profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, ainda que com o concurso de auxiliares, salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa.

Leciona FABIO ULHÔA COELHO, que o empresário pode ser pessoa física ou jurídica. No primeiro caso, denomina-se empresário individual; no segundo, sociedade empresária....As regras que são aplicáveis ao empresário individual não se aplicam aos sócios da sociedade empresária – é muito importante aprender isto. (COELHO. Fabio Ulhôa, Manual de Direito Comercial, 15ª ed., São Paulo : Saraiva, 2004, p. 20)

Ainda, diz o autor, não se considera empresário por força do parágrafo único do art. 966 do CC, o exercente de profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, mesmo que contrate empregados para auxiliá-lo em seu trabalho. Estes profissionais exploram, portanto, atividades econômicas civis....Entre eles se encontram os profissionais liberais (advogado, médico, dentista, arquiteto, etc.), os escritores e artistas de qualquer expressão (plásticos, músicos, atores, etc.). (*Op. Cit.*, p. 16)

O Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, no art. 150, diz que “empresas individuais, para os efeitos do imposto de renda, são equiparadas às pessoas jurídicas”. No § 1º lista quais são as “empresas individuais”, para fins de equiparação, incluindo ali “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")”.

Mas ressalva o dispositivo legal que “§ 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: médico, engenheiro, advogado, dentista, veterinário, professor, economista, contador, jornalista, pintor, escritor, escultor e de outras que lhes possam ser assemelhadas (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 6º, alínea "a", e Lei nº 4.480, de 14 de novembro de 1964, art. 3º).** (grifei)

Assim, à luz do Regulamento – RIR/1999 e da doutrina, conclui-se que o Recorrente não é empresário e que a empresa individual por ele constituída não é equiparada a pessoa jurídica, **para fins de apuração do imposto em relação aos rendimentos auferidos.**

O contribuinte apresentou uma DIRPF - original, retificando-a três vezes, como se observa das cópias anexadas ao processo, a última em 28/04/2007. Na DIRPF apresentada em 19/10/2006, posteriormente anulada pela retificadora, entendera por declarar os rendimentos, sem informar o valor da retenção na fonte, efetuada no código 1708 (pessoa jurídica).

Pois bem, considerando as inovações trazidas pelo novel Código Civil, a partir de 2003, muitas dúvidas surgiram, ensejando inclusive processos de consulta à Receita Federal, como este abaixo ementado, que enquadra-se perfeitamente na situação aqui em caso:

*EXERCÍCIO DE ATIVIDADES DE ARQUITETO - RECOLHIMENTOS EFETUADOS POR EMPRESA INDIVIDUAL - NÃO EQUIPARAÇÃO A PESSOA JURÍDICA - IMPOSSIBILIDADE DE SE EFETUAR COMPENSAÇÃO - Em relação às atividades da pessoa física que, individualmente, exerça a profissão ou explore as atividades de arquiteto ou a prestação de serviços não comerciais, não ocorre sua equiparação à pessoa jurídica, nos termos da legislação do Imposto sobre a Renda. Em função disso, ainda que registrado em Junta Comercial como empresário individual e inscrito no CNPJ, sujeita-se o contribuinte ao regime de tributação próprio das pessoas físicas. Os recolhimentos relativos a essas atividades, efetuados na pessoa jurídica, sujeito passivo distinto do contribuinte pessoa física, devem ser considerados como indevidamente recolhidos, sendo passíveis de restituição ou compensação com débitos da própria pessoa jurídica. Não há possibilidade de se efetuar a compensação de débitos da pessoa física com eventuais créditos da pessoa jurídica, por expressa vedação legal. Dispositivos Legais: Lei nº 5.172/1966, Código Tributário. Nacional, arts. 156, 165, 168 e 170; Lei nº 9.430/1996 e alterações posteriores, art. 74; Resolução CFC nº 750/1993, arts. 1º a 4º; Decreto nº 3.000, de 1999, Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, art. 150, caput, § 1º, I e II, e § 2º, I e II, e art. 214; Parecer Normativo CST nº 38/1975; IN SRF nº 600/2005, arts. 2º, 3º, 26, 31 e 40; Lei nº 10.406/2002, Código Civil Brasileiro, art. 966 e parágrafo único; Portaria MF nº 258/2001, art. 7º. Processo de Consulta nº 134/08. Órgão: SRRF / 6a. Região Fiscal. Publicação no D.O.U.: 02.09.2008.(grifei e sublinhei)*

A forma de apuração do imposto para as pessoas físicas e jurídicas é diversa. Se um contribuinte que deve apurá-lo pelo regime das pessoas físicas, o faz pelo outro, equivoca-se. Se um recolhimento que deve ser feito pela pessoa física é feito pela pessoa jurídica, é indevido.

Importante ressaltar que o artigo que colaciona o contribuinte não demonstra “*pacífico entendimento*” da Procuradoria da Fazenda Nacional, como menciona em seu recurso, mas o entendimento do *i. Procurador* que o subscreve.

E o sentido de suas conclusões é pela a possibilidade de responsabilizar o titular da empresa individual, ilimitadamente, com a totalidade de seus bens, pelos débitos contraídos pela mesma, que diz não ter “personalidade jurídica distinta”, ou seja, não responde isoladamente de seu titular, em juízo.

Há de se observar aí questões, complexas, de responsabilidade tributária. Mas o Código Tributário Nacional tratou disto no art. 121, ao conceituar o “sujeito passivo” da obrigação tributária principal, dizendo que este reveste-se da condição de contribuinte ou de responsável.

Assim, ensina LEANDRO PAULSEN:

*“A relação que obriga o responsável tributário perante o Fisco a responder pelo tributo, assegurando com seu patrimônio a satisfação do crédito, embora não seja independente da obrigação do contribuinte, pois pressupõe a sua existência, o inadimplemento e a insolvência, guarda autonomia relativamente a ela, na medida em que tem seu pressuposto de fato específico. Efetivamente, o responsável não integra a relação contributiva, mas outra relação própria de responsabilidade tributária. (PAUSEN, Leandro. Direito Tributário: Constituição e Código Tributário. 15 ed. Porto Alegre : Livraria do Advogado Editora, ESMAFE, 2013. p. 948)*

O que tratamos aqui, no caso de sujeição passiva, portanto, distingue o sujeito passivo pessoa física do sujeito passivo pessoa jurídica, como esclarece a “Solução de Consulta” da 6ª Região Fiscal da Receita Federal, cuja ementa acima transcrevemos, ainda que aquela possa ser responsabilizada com seu patrimônio pelos eventuais débitos desta, em sede de responsabilidade civil, tributária e etc...como aludem o artigo e a jurisprudência trazidos pelo contribuinte.

Ainda argumentando, a questão da responsabilidade ilimitada do titular de empresa individual, há muito levantada pela doutrina e na esteira do que vinha sendo feito em outros países, foi solucionada no Brasil, com a publicação da Lei nº 12.441, de 11 de julho de 2011, a qual permite a constituição de "**empresa individual de responsabilidade limitada**", chamada de EIRELI.

Desta feita, a antecipação do imposto de renda, feito pela fonte pagadora e que posteriormente deveria ser levado ao Ajuste Anual, foi efetuado erroneamente, já que, como se tratava de empresa individual de atividade profissional específica – arquiteto, a apuração do imposto, inclusive a retenção na fonte, deveria seguir as normas relativas às pessoas físicas.

Estão sujeitos à incidência do imposto na fonte principalmente os rendimentos do trabalho assalariado pagos por pessoas físicas ou jurídicas, os rendimentos do trabalho não assalariado pagos por pessoa jurídica, os rendimentos de aluguéis e royalties pagos por pessoa jurídica e os rendimentos pagos por serviços entre pessoas jurídicas, tais como os de natureza profissional, serviços de corretagem, propaganda e publicidade. Tem como característica principal o fato de que a própria fonte pagadora tem o encargo de apurar a incidência, calcular e recolher o imposto em vez do beneficiário.

Contudo, quando a incidência na fonte tiver natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, como é o caso, a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto extingue-se, no caso de pessoa física, no prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual.

Observamos ainda, quanto ao Termo de Arrolamento de Bens apresentado pelo Recorrente, conforme fl. 349, que o mesmo não é mais necessário, a teor da **Súmula Vinculante nº 21, do STF** (nov/2009), que declarou inconstitucionais as exigências de depósito ou arrolamento prévios em dinheiro ou bens, para admissibilidade de recurso administrativo.

### CONCLUSÕES.

Pelas razões aqui expendidas, entendo que sejam improcedentes as alegações e o pedido da Recorrente, não se reformando a decisão de 1ª instância.

Face ao exposto, voto por negar provimento ao recurso.

*Assinado digitalmente*

Marcio Henrique Sales Parada

### Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Vasconcelos de Almeida, Redator Designado

Permito-me discordar do Ilustre Relator, Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, pelos motivos que passo a expor.

A legislação tributária não permite a equiparação da pessoa física que exerce a atividade de arquiteto às pessoas jurídicas (RIR/1999, art. 150, § 2º), ainda que aquela preste seus serviços através de empresa individual formalmente constituída.

Assim, se os rendimentos recebidos por empresa individual, constituída por arquiteto, são tributados na pessoa física, nada mais razoável do que admitir a compensação, na declaração de ajuste anual do contribuinte, do imposto de renda comprovadamente recolhido em nome daquela, de forma a se evitar o *bis in idem* e, também, o enriquecimento sem causa do Fisco.

Face ao exposto, voto por dar provimento ao recurso para admitir o aproveitamento do imposto de renda retido em nome da firma individual EDEGAR ABEL LIMA, CNPJ 04.104.636/0001-34, na declaração de ajuste anual do Recorrente, exercício 2005.

*Assinado digitalmente*

Marcelo Vasconcelos de Almeida

Processo nº 11080.011061/2007-51  
Acórdão n.º **2801-003.190**

**S2-TE01**  
Fl. 382

---

CÓPIA