

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº : 11516.003206/99-48
Recurso nº : 104-127.291 – EMBARGOS DE DECLARAÇÃO
Matéria : IRPF
Embargante : DRF EM FLORIANÓPOLIS(SC)
Embargada : 1ª TURMA C.S.R.F.
Interessada : ISABELA ALTHOFF BORNHAUSEN
Sessão de : 22 de setembro de 2005
Acórdão nº : CSRF/04-00.123

FIRMA INDIVIDUAL – Firma individual é o nome comercial, formado pelo próprio nome civil da pessoa natural, reputada comerciante, registrado nos órgãos competentes, sob o qual exercer atividade mercantil.

EMPRESA INDIVIDUAL. TRIBUTAÇÃO – As firmas individuais são consideradas empresas individuais equiparadas às pessoas jurídicas para fins de tributação nos termos da legislação do imposto de renda.

Embargos Acolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de embargos de declaração opostos pela DRF em Florianópolis(SC).

ACORDAM os Membros da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, ACOLHER os embargos de declaração opostos, a fim de rerratificar o Acórdão nº CSRF/01-04.835, de 16 de fevereiro de 2004, que negou provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a Conselheira Leila Maria Scherrer Leitão.


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 23 DEZ 2005

Processo nº : 11516.003206/99-48

Acórdão nº : CSRF/04-00.123

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, MARIA HELENA COTTA CARDOZO, REMIS ALMEIDA ESTOL e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES. Ausentes justificadamente os Conselheiros ROMEU BUENO DE CAMARGO, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO.



Processo nº : 11516.003206/99-48
Acórdão nº : CSRF/04-00.123

Recurso nº : 104-127.291
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : ISABELA ALTHOFF BORNHAUSEN

RELATÓRIO

O Delegado da Receita Federal em Florianópolis, na qualidade de autoridade encarregada de dar execução ao Acórdão nº CSRF/01-04.835, de 16.02.2004, que negou provimento ao Recurso Especial impetrado pela Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 104-18.709, de 18.04.2002, opõe Embargos de Declaração afirmando presente contradição entre a fundamentação e a decisão proferida.

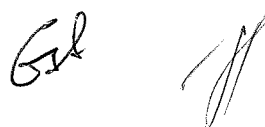
Relata o embargante que o Acórdão da Egrégia Primeira Turma da CSRF indeferiu o recurso do procurador “afirmando que a fundamentação legal a que se reporta a letra “b” do § 2º, do artigo 127, do Decreto nº. 1.027/1994, encontra-se suprimida da legislação do imposto de renda por força do art. 1º da Lei nº. 154, de 25.11.1947, que suprimiu a letra “b” do artigo 6º do Decreto-Lei nº. 5.844, de 23.09.1943”, conforme cópia obtida a partir da coletânea de atos Legais até 1975, edição de 1982, p. 29-32.

Assevera, contudo, que da análise minuciosa da cópia encartada nos autos em confronto com texto disponível na internet, sítio da Presidência da República, do qual junta cópia, a letra “b” do artigo 6º do Decreto-Lei nº. 5.844, de 23.09.1943, permanece em vigor.

Submetidos à audiência do Conselheiro Relator do voto, o mesmo reconheceu pertinentes os Embargos, pelo que foram declarados procedentes pelo Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Cabe, portanto, nesta sessão, reexaminar-se as alegações recursais apresentadas pela Fazenda Nacional contrastantes ao Acórdão 104-18.709, de 18 de abril de 2002, proferido no âmbito da Quarta Câmara, do qual é de destacar-se os seguintes pontos:

Ementa: IRPF – EMPRESA INDIVIDUAL – PRESTADORA DE SERVIÇO - DESCARACTERIZAÇÃO - A empresa individual não pode



Processo nº : 11516.003206/99-48
Acórdão nº : CSRF/04-00.123

ter sua personalidade jurídica descaracterizada, pelo simples fato de não possuir empregados, mesmo em se tratando de prestadora de serviço.

Relatório: *Foi lavrado contra a contribuinte acima mencionada, o Auto de Infração de fls. 196, para exigir-lhe o recolhimento do IRPF relativo aos exercícios de 1998 e 1999, anos-calendário de 1997 e 1998, acrescido dos encargos legais, em decorrência de omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas.*

... são as razões da autuação, a saber:

- a) Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoas Jurídicas Sem Vínculo Empregatício.*
- b) Omissão de Rendimentos de Aluguéis Recebidos de Pessoa Jurídica.*

Voto: *Remanesce para apreciação deste Colegiado a acusação fiscal relativa a rendimentos auferidos pela prestação de serviços de natureza não comercial e declarados pela firma individual da qual a recorrente é titular.*

A autoridade julgadora singular, diz que (...) as empresas individuais são equiparadas às pessoas jurídicas e tributadas como tal, consoante disposto no art. 127 do RIR/94, aprovado pelo Decreto nº 1041, de 11 de janeiro de 1994, abaixo transcrito: (...)

...

Vale salientar que a recorrente não exerce nenhuma das chamadas profissões regulamentadas, não estando, portanto, impedida de constituir empresa individual.

Compulsando os autos, constatamos que às fls. 42 a 49 e fls. 56 a 66, foram carreados os livros Diários nº 2 e nº 3, respectivamente, da empresa individual Isabela Altroff Bornhausen – ME, onde estão escriturados os pagamentos de tributos, como também notas de prestação de serviços relativos aos dois períodos, cujas cópias se encontram às fls. 70 a 102 e 105 a 183 dos autos, sendo que às fls. 187/188, foram colacionadas cópias da Declaração Anual Simplificada da empresa.

Restou, portanto, demonstrado nos autos, que a empresa individual escriturou regularmente seus livros fiscais, os quais foram devidamente examinados pela fiscalização que atestou:

...

Do exame dos livros e documentos da pessoa jurídica, foi que a fiscalização apurou os valores dados como omitidos na pessoa física, já que tal omissão se deu tendo em vista a descaracterização da pessoa jurídica e seus rendimentos tributados na pessoa física.

No entendimento deste relator, o artigo 127 do RIR/94, ao contrário do entendimento do Douto Julgador Singular, não serve para embasar o

Processo nº : 11516.003206/99-48
Acórdão nº : CSRF/04-00.123

lançamento, na medida em que, define ele normas para a equiparação de pessoa física a jurídica, portanto, exatamente o contrário do caso em tela.

Também não deve prevalecer a assertiva de que “para que a venda de serviços de firma individual seja considerada uma atividade mercantil é necessário que haja a intermediação perante terceiros de serviços prestados por outros profissionais, distinto do titular da empresa”, já que falta previsão legal para tanto, mesmo porque, não é raro a existência de micro empresas prestadoras de serviços que não possuem empregados.

Por outro lado, os dispositivos citados no enquadramento legal, se referem tão somente a critérios de tributação, não fazendo qualquer alusão a descaracterização de pessoa jurídica.

Sob tais considerações e por entender de justiça, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Em face do Recurso Especial, o I. Conselheiro Dorival Padovan procedeu ao seguinte relatório:

Sustenta a Recorrente (f. 269-271) que a decisão afrontou a legislação tributária referente ao artigo 127 do RIR/94, porquanto se entendeu que o simples registro da empresa na junta comercial firma a presunção da existência de uma sociedade e, portanto, que deve ser tributada como pessoa jurídica, até mesmo porque a contratação de outros profissionais não tem qualquer previsão legal.

Afirma que por trás do art. 127 do RIR/94 existe toda uma gama de princípios comerciais que não precisam estar expressos na lei para serem considerados, e que é preciso não confundir a empresa com a sociedade comercial que a desenvolve.

Entende a Fazenda Nacional, que a firma individual Isabela Althoff Bornhausen – ME, por não se tratar de empresa comercial, não pode beneficiar-se da tributação mais branda da pessoa jurídica, e cita como precedente o Recurso nº 127.793, (...)

Recebido o recurso (f. 273-274), foi o sujeito passivo intimado pelos correios conforme AR de f. 277, que, em síntese, assim contrarrazoou (f. 278-282):

(1) as determinações do art. 109 do CTN impedem que sejam utilizados institutos do direito privado – no caso “empresa” e “sociedade comercial” -, para definir os respectivos efeitos tributários;

(2) a legislação tributária que trata da equiparação da pessoa física à pessoa jurídica não contém exigência quanto à contratação de empregados, mas, sim, que haja exploração habitual e profissional, com os fins de obtenção de lucro, de determinada atividade econômica de natureza civil ou comercial, revelando-se falho o lançamento quanto

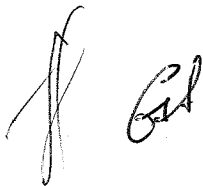
Processo nº : 11516.003206/99-48
Acórdão nº : CSRF/04-00.123

aos dispositivos legais sobre: (i) a descaracterização da pessoa jurídica, e (ii) a tributação dos rendimentos na pessoa física do titular da empresa individual;

(3) se, por acaso, a Câmara Superior de Recursos Fiscais considerar válidas as razões da Fazenda Nacional, deverá ser considerado a necessidade do retorno dos autos à Quarta Câmara, para que sejam apreciadas as demais razões desenvolvidas no Recurso Voluntário e que não foram analisadas no julgamento original.

Cabe assinalar, outrossim, que a origem do litígio se encontra no auto de infração de f. 193-199, entregue a contribuinte em 21.12.1999, lavrado para exigir imposto de renda pessoa física incidente sobre rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício, recebidos de pessoas jurídicas nos períodos-base de 1997 e 1998, que a fiscalização os considerou indevidamente declarados na firma individual Isabela Althoff Bornhausen CNPJ 81.529.778/0001-94, entendendo que não poderia ser empresa individual uma vez que sua atividade é exclusivamente de prestação de serviços não comercial. Desta forma, restou descaracterizada a empresa individual e seus rendimentos tributados na pessoa física.

É o relatório.



Processo nº : 11516.003206/99-48
Acórdão nº : CSRF/04-00.123

VOTO

Conselheiro JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA, Relator

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi conhecido quando proferido o Acórdão CSRF/01-04.835, de 16.02.2004, cuja ementa formulada foi a seguinte, *verbis*:

IRPJ - EMPRESA INDIVIDUAL – PRESTADORA DE SERVIÇO – CARACTERIZAÇÃO - A empresa individual não pode ter sua personalidade jurídica descaracterizada, pelo simples fato de não possuir empregados, mesmo em se tratando de prestadora de serviço.

De ver que o Relator em sede de mérito, votou por negar provimento ao recurso só não sendo acompanhado por um Conselheiro. O Recurso da Fazenda Nacional não foi negado tão-somente por vislumbrado engano na indicação da legislação, mas convalidou o julgamento proferido na Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes inclusive fazendo uso da mesma ementa do julgado.

Como relatado, a contribuinte foi autuada por “omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas sem vínculo empregatício” que haviam sido oferecidos à tributação como receita da Firma Individual ISABELA ALTHOFF BORNHAUSEN ME, CNPJ 81.529.778/0001-94.

No Auto de Infração, a autoridade autuante, descrevendo os fatos, informa que os “rendimentos, provindos exclusivamente da exploração individual da proprietária dos negócios, foram indevidamente declarados na firma individual Isabela Althoff Bornhausen, (...) e os lucros foram informados na declaração de ajuste anual da pessoa física, como isentos e não tributáveis”.

Diz também que o registro na Junta Comercial e no CNPJ não são suficiente para a contribuinte beneficiar-se da tributação reduzida sobre a receita auferida quando esta provinha exclusivamente da prestação de serviços não comercial.



Processo nº : 11516.003206/99-48

Acórdão nº : CSRF/04-00.123

Este fato – atividade exclusivamente de prestação de serviço não comercial – desautorizaria o funcionamento como empresa individual.

A descaracterização da pessoa jurídica, como dito no Auto de Infração, foi feita com base no art. 6º, alínea “b” do Decreto-lei nº 5.844/43, e o art. 150, § 2º, inciso II, do Decreto nº 3000, de 1999 (RIR/99). A esta matéria o julgamento de primeira instância é feito à luz do art. 127, do RIR/94, cuja matriz legal é a mesma do art. 150, do RIR/99.

Os dispositivos legais estão assim redigidos, *verbis*:

Decreto-lei nº 5.844/43, art. 6º, alínea “b”:

Art. 6º Na cédula D serão classificados os rendimentos não compreendidos nas outras cédulas, tais como:

...

b) proventos de profissões, ocupações e prestação de serviços não comerciais;

Decreto nº 3000, de 1999, art. 150, § 2º, inciso II:

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 que, individualmente, exerçam as profissões ou explorem as atividades de :

...

II – profissões, ocupações e prestações de serviços não comerciais (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 6º, alínea “b”).

Em face dos elementos acima é necessário definir-se o que deve ser compreendido como firma individual e como serviços não comerciais.

Firma individual



Processo nº : 11516.003206/99-48

Acórdão nº : CSRF/04-00.123

Conforme o voto condutor do acórdão da DRJ/FNS, firma individual contemplada no inciso I do § 1º do dispositivo acima (art. 127, do RIR/94), caracteriza-se pela finalidade mercantil intrínseca à sua constituição, conforme esclarecido no Parecer Normativo CST nº 38/75.

Do dito parecer, transcreve-se o item 3, seguinte:

3. Vulgarmente diz-se ter firma individual o proprietário de estabelecimento industrial, comercial ou prestador de serviços não ligados ao exercício de uma profissão, como hotel, por exemplo, sendo bastante nítida, mesmo a um leigo, a característica mercantil do estabelecimento. Juridicamente, a definição é, ainda, a que foi fixada pelo Decreto nº 916, de 24 de outubro de 1890:

“Art. 2º - Firma ou razão comercial é o nome sob o qual o comerciante ou sociedade exerce o comércio e assina-se nos atos a ele referente”.

Como orienta o Parecer CST, o conceito de Firma Individual é obtido a partir do conhecimento vulgar. O Decreto nº 916, em verdade define o que seja firma ou razão comercial, não precisando a instituição firma individual.

O Código Comercial, Lei nº 556, de 25.06.1850, em seu artigo art. 4º define que “Ninguém é reputado comerciante para efeito de gozar da proteção que este Código liberaliza em favor do comércio, sem que se tenha matriculado em algum dos Tribunais do Comércio do Império, e faça da mercancia profissão habitual”.

Nas anotações ao artigo feitas por Fábio Ulhoa Coelho, “Código Comercial e legislação complementar anotados, Saraiva, 1996”, são indicados fragmentos relativos à firma individual quanto ao registro nas Juntas Comerciais pelos comerciantes, e sobre a utilização de firma para exercer o comércio.

De Plácido e Silva, Vocabulário Jurídico, acerca do assunto define:

Firma Individual. Na linguagem comercial, assim se diz da firma adotada individualmente pela pessoa para uso em seu comércio. Opõe-se à firma social ou razão social, própria aos nomes comerciais das sociedades mercantis.

A firma individual, usada pela pessoa física em seu comércio, não pode ser diversa ou modulada de maneira diversa à composição de seu



Processo nº : 11516.003206/99-48

Acórdão nº : CSRF/04-00.123

nome, embora possa ser reduzida, sem tirar a feição própria do nome civil.

Na realidade jurídica, a firma individual é sempre representada pelo nome civil, não sendo, por isso, lícito uso simultâneo de dois nomes, embora para fins diferentes.

Iedo Batista Neves, Vocabulário prático de tecnologia jurídica, FASE, 1990, define firma individual, *verbis*:

Diz-se do nome próprio, completo ou abreviado, sob o qual a pessoa singular exerce o comércio. Goza de personalidade jurídica, quando devidamente registrada, com existência e direito próprios e autônomos, distintos dos da pessoa civil que representa.

Por último, em termos doutrinário, o conceito firmado por Cristina Maria Baccarin Silva e Edson Baccarin, no curso teórico-prático de direito comercial terrestre – parte geral, Bauru SP, 1981, Jalovi, p. 338:

Firma Individual – É o nome comercial eleito pela pessoa natural (comerciante individual) para, sob o mesmo, exercer a sua atividade mercantil. Forma-se com o próprio nome civil, da pessoa natural por extenso ou abreviadamente. Assim a pessoa natural que, ao nascer, recebeu, tanto na pia batismal quanto no Registro Civil das Pessoas Naturais, o nome de Peri Brasil (nome civil, por extenso) poderá adotar como Firma Individual (nome comercial) Peri Brasil (nome civil, por extenso) ou P. Brasil (nome civil abreviado).

Do acima exposto, de ver as condições da contribuinte. Segundo o julgamento de primeira instância “Em pesquisa realizada no Sistema CNPJ (fls. 232 e 233), verifica-se que o CNPJ nº 81.529.778/0001-94, pertence a firma mercantil individual Isabela Althoff Bornhausen, cujas atividades principais são a produção, organização e promoção de espetáculos artísticos e eventos culturais. Nas notas fiscais emitidas pela firma individual da contribuinte, observa-se que consta na descrição dos serviços a expressão genérica “prestações de serviços”. (destaco)

E prossegue: “Além disso, nos livros fiscais apresentados (fls. 38 a 66) não consta qualquer gasto com salários, o que nos leva a concluir que a contribuinte exerce individualmente sua atividade profissional”. (destaco)



Processo nº : 11516.003206/99-48

Acórdão nº : CSRF/04-00.123

“Assim, aos rendimentos decorrentes da prestação de serviços prestados pela impugnante, embora recebidos em nome da firma individual, não se aplica o regime de tributação das pessoas jurídicas, tendo em vista o disposto no § 2º do art. 127, letra “b” do RIR/94, (...)”.

Compulsando os autos, confirma que, de fato, ISABELA ALTHOFF BORNHAUSEN ME, CNPJ 81.529.778/0001-94, registrou-se no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica como Firma Individual tendo como atividade econômica principal produção organização e promoção de espetáculos artísticos e eventos culturais, tendo como data de abertura 23.08.1989 (fl. 69); prestou Declaração de IRPJ/98 – SIMPLES pelo que apurou o imposto a pagar (fl. 67 e 187); escriturou os livros contábeis Diário e Razão e os registrou na Junta Comercial (fls. 38-66); emitiu notas fiscais de serviços (fls. 70-185); e demonstrou o cumprimento de obrigações junto ao ISS (fls. 87, 91, 94, 104, 118, 127, 134, 142, 148).

Em face do exposto, vejo que a firma individual Isabela Althoff Bornhausen ou Isabela Althoff ME, CNPJ 81.529.778/0001-94, preenche as condições estabelecidas na doutrina e na precária e esparsa legislação comercial.

Também, do ponto da legislação tributária não se pode dizer que há discrepância. Como visto, sem definir o que seja firma individual a legislação do imposto de renda o que faz é classificá-la como espécie de empresa individual cuja tributação deve ser equiparada às pessoas jurídicas. Não consta do dispositivo legal a equiparação da firma individual à pessoa física para fins de tributação.

Está dito sim que as pessoas físicas que 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 será tributada como se pessoa jurídica fosse (Lei nº 4.506, de 1964, art. 41, § 1º, alínea “b”), a exceção daquelas que exerçam profissões, ocupações e prestações de serviços não comerciais.

Resta analisar, então, o que sejam serviços não comerciais, como descrito no Auto de Infração.



Processo nº : 11516.003206/99-48

Acórdão nº : CSRF/04-00.123

Serviços comerciais

Como definia o artigo 6º do Decreto-lei nº 5.844/43, alterado pela Lei nº 7.713, de 1998, classificavam-se na cédula D, entre outros, os “proventos de profissões, ocupações e prestação de serviços não comerciais,”

No julgamento de primeira instância o entendimento esposado é no sentido de que “Para que a venda de serviços por uma firma individual seja considerada uma atividade mercantil é necessário que haja a intermediação perante terceiros de serviços prestados por outros profissionais distintos do titular da empresa, o que não foi comprovado pela interessada”.

A este ponto, o julgamento realizado no âmbito da Quarta Câmara do Primeiro Conselho, é no sentido de “que falta previsão legal para tanto, mesmo porque, não é raro a existência de microempresas prestadoras de serviços que não possuem empregados”.

A Lei Complementar nº 116, de 31.07.2003, que dispõe sobre o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, lista os serviços sujeitos ao tributo sem distinguir os comerciais dos não comerciais.

De Plácido e Silva, op. cit., conceitua serviço comercial como a “a denominação genérica que identifica todo trabalho, toda atividade, toda função, ou todo mister de natureza propriamente comercial. Particularmente, as pessoas que executam serviços comerciais, por conta própria, ou por conta alheia, dizem-se comerciantes, no primeiro caso, e comerciários, no segundo.

Assim, à mingua de definição legal e da precária posição doutrinária torna-se impossível precisar se as atividades desenvolvidas pela contribuinte por meio da firma individual eram ou não de natureza comercial.

Em vista disso, fundado no princípio da verdade real, eis que necessário retornar-se aos fatos que os autos demonstram.

No Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica, a Firma Individual registrou-se como tendo atividade econômica principal a produção organização e promoção de espetáculos artísticos e eventos culturais. O julgamento de primeira instância é assente



Processo nº : 11516.003206/99-48

Acórdão nº : CSRF/04-00.123

que nas notas fiscais emitidas pela firma individual consta na descrição dos serviços a expressão genérica “prestações de serviços”.

Verificando as referidas notas fiscais, não em todas, mas em boa parte, estão discriminados os serviços de “produção de folhetos institucionais”, “montagem de stand”, “promoção e divulgação” (fls. 71, 72, 74, 75, 77, 79, 82, 84, 86, 90, 93, 96, 99, 122-126, 132, 138, 139, 144).

Vejo que os serviços discriminados nas notas fiscais estão em consonância com a atividade econômica declarada quando do registro comercial e no CNPJ. Os destinatários dos serviços são pessoas jurídicas cujas denominações indicam atuarem no ramo de serviços publicidade (S B Stúdio Ltda., Câmera 4 Comunicações e Arte Ltda.), alimentos (Taguaçu Comércio Alimentos Ltda.).

Do mesmo modo, considero improvável que a contribuinte, pessoalmente, sem o concurso de auxiliares, pudesse produzir folhetos, montar *stand*s e realizar promoção e divulgação. O fato de não constar escriturado no Diário o pagamento de salários é de pouca consistência para fins de considerar que a contribuinte prestou sozinha os serviços discriminados nas notas fiscais.

De todo o exposto, reitere-se os fundamentos do Acórdão nº 104-18.709, de 18 de abril de 2002, prolatado no âmbito da Quarta Câmara, bem como ratifique-se as conclusões do acórdão embargado.

Voto por ACOLHER os embargos de Declaração para RERRATIFICAR o Acórdão CSRF/01-04.835, de 16.02.2004, e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões - DF, em 22 de setembro de 2005.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA 