



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13123.000064/2008-21
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-006.235 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de maio de 2019
Recorrente ALDENOR BORGES DE AMORIM
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2004

IMPOSTO DE RENDA. EMPRESA INDIVIDUAL. CONTADOR. VEDAÇÃO

É considerado empresário quem exerce atividade econômica organizada para a produção ou circulação de bens ou serviços, não o sendo aquele que exerce profissão intelectual.

A constituição de empresas individuais pode ser feita por pessoas físicas que explorem atividade econômica de natureza civil ou comercial, sendo vedada às pessoas físicas que, individualmente, exerçam as profissões ou explorem, dentre outras atividades, a de contador mesmo com a ajuda de colaboradores.
COMPENSAÇÃO COM O IMPOSTO RECOLHIDO PELA PESSOA JURÍDICA. CABIMENTO

No que tange à compensação de valores pagos na pessoa jurídica, é cabível a dedução do lançamento fiscal tão somente em relação aos valores arrecadados a título de Imposto de Renda das pessoas jurídicas, cuja receita foi desclassificada e considerada rendimentos auferidos pela pessoa física.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para que seja deduzido do lançamento o imposto de renda recolhido a título de pessoa jurídica sobre os valores que foram considerados rendimentos da pessoa física. Vencidos os conselheiros Miriam Denise Xavier (relatora), José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro e Marialva de Castro Calabrich Schlucking, que negavam provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Andréa Viana Arrais Egypto.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Relatora e Presidente.

(assinado digitalmente)

Andrea Viana Arrais Egypto - Redatora designada.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleberson Alex Friess, Matheus Soares Leite, José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Marialva de Castro Calabrich Schlucking, Andrea Viana Arrais Egypto e Luciana Matos Pereira Barbosa.

Relatório

Trata-se de Notificação de Lançamento de imposto de renda pessoa física - IRPF, fls. 17/21, ano-calendário 2004, que apurou imposto suplementar de R\$ 28.022,26, acrescido de juros de mora e multa de mora, em virtude de compensação indevida de imposto complementar, referente à diferença entre o valor declarado R\$ 28.022,26 e o valor efetivamente comprovado de R\$ 0,00. Os DARFs apresentados não pertencem ao contribuinte e não podem ser aceitos. Levou-se em consideração os valores da DAA de fls. 56/61, sendo glosados os valores informados no campo "Imposto Complementar" no valor de R\$ 28.022,26.

Em impugnação apresentada às fls. 2/16, o contribuinte contesta a não compensação dos tributos recolhidos no prazo regulamentes em nome da pessoa jurídica AB Amorim, CNPJ 25.060.963/0001-01, descaracterizada com tal e cujos rendimentos foram tributados na pessoa física. Diz que a fiscalização considerou apenas o IRRF pelas fontes pagadoras às quais a empresa individual AB de Amorim prestou serviços.

A DRJ/BSB, julgou improcedente a impugnação, conforme Acórdão 03-43.871 de fls. 70/75, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2005 GLOSA DE FONTE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

O imposto retido na fonte somente pode ser deduzido na declaração de rendimentos se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO.

A competência para apreciar pedidos de compensação de tributos administrados pela Receita Federal é da unidade que jurisdiciona o domicílio fiscal do sujeito passivo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado do Acórdão em 1/11/11 (Ciência Pessoal - doc. de fl. 82), o contribuinte apresentou recurso voluntário em 2/12/11, fls. 83/100, que contém, em síntese:

Alega que se inscreveu como empresa individual AB de Amorim em 30/1/1989 para explorar a prestação de serviços de contabilidade, encontrando-se ativa desde 3/11/05.

Entende que o fato de empregar auxiliares, para exploração individual da atividade econômica, não é motivo suficiente para descaracterizar uma empresa individual. Cita acórdão do antigo conselho de contribuintes nos sentido de que a contratação pelo contribuinte de profissionais extrapola a exploração individual da atividade, porque passa de individual para

social o exercício da atividade econômica, equiparando-se, assim, à pessoa jurídica para efeitos de imposto de renda. O fisco, ao descaracterizar a empresa individual, ofendeu o princípio da boa-fé.

Argumenta que o fundamento do ato estaria no Decreto 3.000/99, art. 150, § 2º. Contudo, a exclusão prevista no decreto não está prevista em lei. Acrescenta que se fosse ilegal o exercício do contador como empresa individual, jamais a Receita Federal poderia aceitar sua inscrição no CNPJ. Disserta sobre a referida descaracterização, citando leis, doutrina e jurisprudência. Conclui que a empresa individual AB de Amorim não poderia ter sido descaracterizada pelo fisco.

Alega que aceitando como legal a desconsideração da empresa individual, somente é possível concluir que houve erro no preenchimento do DARF, sanável com a entrega da REDARF. Assim, todos os tributos arrecadados pela pessoa jurídica descaracterizada, e não só o IRRF, devem ser compensados com o imposto exigido pela fiscalização, pois com aludida descaracterização da pessoa jurídica, quem recolheu os tributos foi a pessoa física. Com o deslocamento da receita da pessoa jurídica para a pessoa física, também devem ser deslocados os tributos pagos.

Requer a reforma do auto de infração e seu arquivamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, assim, deve ser conhecido.

MÉRITO

Não pode ser acolhido o argumento do recorrente de que a exclusão prevista no Decreto 3.000/99, art. 150, § 2º, não estaria prevista em lei.

Ao agente administrativo é vedado afastar dispositivo de lei ou decreto, enquanto vigentes. Ao contrário, deve zelar pelo seu cumprimento.

No caso, o Decreto 3.000/99, vigente à época dos fatos, dispõe que:

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");

III- as pessoas físicas que promoverem a incorporação de prédios em condomínio ou loteamento de terrenos, nos termos da Seção II deste Capítulo (Decreto-Lei nº 1.381, de 23 de dezembro de 1974, arts. 1ºe3º, inciso III, eDecreto-Lei nº 1.510, de 27 de dezembro de 1976,art. 10, inciso I).

§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:

- I- médico, engenheiro, advogado, dentista, veterinário, professor, economista, contador, jornalista, pintor, escritor, escultor e de outras que lhes possam ser assemelhadas (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 6.º, alínea "a", e Lei n.º 4.480, de 14 de novembro de 1964, art. 3.º);
- II- profissões, ocupações e prestação de serviços não comerciais (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 6.º, alínea "b");
- 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 n.º 5.844, de 1943, art. 6.º, alínea "c");
- IV- serventuários da justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 6.º, alínea "d");
- V- corretores, leiloeiros e despachantes, seus prepostos e adjuntos (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 6.º, alínea "e");
- VI- exploração individual de contratos de empreitada unicamente de labor, qualquer que seja a natureza, quer se trate de trabalhos arquitetônicos, topográficos, terraplenagem, construções de alvenaria e outras congêneres, quer de serviços de utilidade pública, tanto de estudos como de construções (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 6.º, alínea "f");
- VII- exploração de obras artísticas, didáticas, científicas, urbanísticas, projetos técnicos de construção, instalações ou equipamentos, salvo quando não explorados diretamente pelo autor ou criador do bem ou da obra (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 6.º, alínea "g").

O Código Civil define o empresário quem exerce atividade econômica organizada para a produção ou circulação de bens ou serviços, não o sendo aquele que exerce profissão intelectual:

Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços.

Parágrafo único. Não se considera empresário quem exerce profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, ainda com o concurso de auxiliares ou colaboradores, salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa.

Conforme DAA, ano-calendário 2003, fls. 55/58, o próprio contribuinte informa o total dos rendimentos como tributáveis (recebidos de pessoas jurídicas e de pessoas físicas). Constata-se, portanto, a prestação de serviços de contador, atividade exercida em caráter pessoal, mesmo que contasse com o auxílio de terceiros.

Embora a empresa estar formalmente cadastrada no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica – CNPJ e tenha seus atos constitutivos registrados na Junta Comercial, tal fato é irrelevante, tendo em vista a constatação de que se trata de empresa individual organizada para a exploração de atividades enumeradas no § 2º do art. 150 do Decreto 3.000/99, cuja tributação sob o regime aplicado às pessoas jurídicas é vedada.

Poderia a firma individual existir para explorar a atividade de **venda** de bens ou serviços. Contudo, os valores recebidos, por **serviços prestados** individualmente como contador, constituem renda da pessoa física.

No presente caso, como já esclarecido, os valores recebidos foram informados na DAA como rendimentos tributáveis, contudo, o contribuinte também informou na DAA, campo "Imposto Complementar", os valores recolhidos em DARFs no CNPJ da pessoa jurídica, o que foi glosado pela fiscalização.

Sobre a compensação, o CTN dispõe que:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, **do sujeito passivo** contra a Fazenda pública. (grifo nosso)

Portanto, apenas **os créditos do próprio contribuinte** pessoa física poderiam ser compensados e informados nos campos da DAA relativos a "imposto pago".

O aproveitamento dos valores recolhidos no CNPJ da empresa individual na pessoa física dependeria de lei autorizadora para tal, o que não se verifica.

No caso, verificando-se que a empresa individual recolheu valores a maior (relativo a receitas consideradas da pessoa física), a via correta para reaver referidos valores é o pedido de restituição.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento. Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, assim, deve ser conhecido.

MÉRITO

Não pode ser acolhido o argumento do recorrente de que a exclusão prevista no Decreto 3.000/99, art. 150, § 2º, não estaria prevista em lei.

Ao agente administrativo é vedado afastar dispositivo de lei ou decreto, enquanto vigentes. Ao contrário, deve zelar pelo seu cumprimento.

No caso, o Decreto 3.000/99, vigente à época dos fatos, dispõe que:

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");

III- as pessoas físicas que promoverem a incorporação de prédios em condomínio ou loteamento de terrenos, nos termos da Seção II deste Capítulo (Decreto-Lei nº 1.381, de 23 de dezembro de 1974, arts. 1ºe3º, inciso III, eDecreto-Lei nº 1.510, de 27 de dezembro de 1976,art. 10, inciso I).

§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:

I- 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", eLei nº 4.480, de 14 de novembro de 1964, art. 3º);

II- profissões, ocupações e prestação de serviços não comerciais (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 6º, alínea "b");

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");

IV- serventuários da justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 6º, alínea "d");

V- corretores, leiloeiros e despachantes, seus prepostos e adjuntos (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 6º, alínea "e");

VI- exploração individual de contratos de empreitada unicamente de labor, qualquer que seja a natureza, quer se trate de trabalhos arquitetônicos, topográficos, terraplenagem, construções de alvenaria e outras congêneres, quer de serviços de utilidade pública, tanto de estudos como de construções (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 6º, alínea "f");

VII- exploração de obras artísticas, didáticas, científicas, urbanísticas, projetos técnicos de construção, instalações ou equipamentos, salvo quando não explorados diretamente pelo autor ou criador do bem ou da obra (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 6º, alínea "g").

O Código Civil define o empresário quem exerce atividade econômica organizada para a produção ou circulação de bens ou serviços, não o sendo aquele que exerce profissão intelectual:

Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços.

Parágrafo único. Não se considera empresário quem exerce profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, ainda com o concurso de auxiliares ou colaboradores, salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa.

Conforme DAA, ano-calendário 2004, fls. 56/61, o próprio contribuinte informa o total dos rendimentos como tributáveis (recebidos de pessoas jurídicas e de pessoas físicas). Consta-se, portanto, a prestação de serviços de contador, atividade exercida em caráter pessoal, mesmo que contasse com o auxílio de terceiros.

Embora a empresa estar formalmente cadastrada no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica – CNPJ e tenha seus atos constitutivos registrados na Junta Comercial, tal fato é irrelevante, tendo em vista a constatação de que se trata de empresa individual organizada para a exploração de atividades enumeradas no § 2º do art. 150 do Decreto 3.000/99, cuja tributação sob o regime aplicado às pessoas jurídicas é vedada.

Poderia a firma individual existir para explorar a atividade de **venda** de bens ou serviços. Contudo, os valores recebidos, por **serviços prestados** individualmente como contador, constituem renda da pessoa física.

No presente caso, como já esclarecido, os valores recebidos foram informados na DAA como rendimentos tributáveis, contudo, o contribuinte também informou na DAA, campo "Imposto Complementar", os valores recolhidos em DARFs no CNPJ da pessoa jurídica, o que foi glosado pela fiscalização.

Sobre a compensação, o CTN dispõe que:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, **do sujeito passivo** contra a Fazenda pública. (grifo nosso)

Portanto, apenas **os créditos do próprio contribuinte** pessoa física poderiam ser compensados e informados nos campos da DAA relativos a "imposto pago".

O aproveitamento dos valores recolhidos no CNPJ da empresa individual na pessoa física dependeria de lei autorizadora para tal, o que não se verifica.

No caso, verificando-se que a empresa individual recolheu valores a maior (relativo a receitas consideradas da pessoa física), a via correta para reaver referidos valores é o pedido de restituição.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier

Voto Vencedor

Peço vênia à I. Relatora para discordar do seu ponto de vista com relação à compensação dos tributos arrecadados pela pessoa jurídica.

Pois bem.

No que tange à compensação de valores pagos na pessoa jurídica, é cabível a dedução do lançamento fiscal tão somente em relação aos valores arrecadados a título de Imposto de Renda das pessoas jurídicas, cuja receita foi descaracterizada como tal e cujos rendimentos foram tributados na pessoa física.

Assevere-se que o aproveitamento do Imposto de Renda comprovadamente recolhido no ajuste da pessoa jurídica ou retido pela fonte pagadora, previamente ao início do procedimento de fiscalização, é apto a operar efeitos na base de cálculo da multa de ofício, ou seja, antes da inclusão dos acréscimos legais.

Com relação aos demais tributos pagos, distintos do Imposto de Renda, o aproveitamento entre pessoas distintas dependeria de previsão em lei específica autorizadora de sua realização.

Como regra, a compensação no âmbito tributário implica a existência de duas pessoas, simultaneamente credoras e devedoras uma da outra desde a origem, havendo obrigações recíprocas entre as partes (art. 170 do CTN).

Dessa forma, não se deve transmutar o processo fiscal de controle do lançamento em procedimento de compensação. A via adequada é, portanto, o pedido de restituição, sem prejuízo do cumprimento dos demais requisitos estipulados na legislação.

Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do Recurso Voluntário e, no mérito, dou-lhe parcial provimento para que sejam deduzidos do lançamento o Imposto de Renda recolhido a título de pessoa jurídica sobre os valores que foram considerados rendimentos da pessoa física.

(assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto