



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13982.000527/99-38
Recurso nº. : 128.130
Matéria : IRPF - Ex(s): 1995 a 1998
Recorrente : ORLI BERNARDES
Recorrida : DRJ em FLORIANÓPOLIS - SC
Sessão de : 23 de janeiro de 2002
Acórdão nº. : 104-18.550

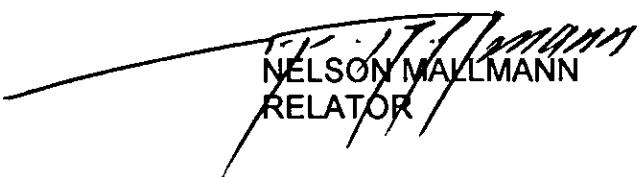
IRPF - REPRESENTANTE COMERCIAL – RENDIMENTOS – TRIBUTAÇÃO NA PESSOA FÍSICA - Os rendimentos de representação comercial, quer auferidos no exercício isolado dessa profissão, quer quando auferidos através de firma individual, devem ser tributados como rendimentos pessoais da pessoa física, sendo irrelevante a existência de registro como pessoa jurídica na Junta Comercial ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ORLI BERNARDES.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 FEV 2002



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13982.000527/99-38
Acórdão nº. : 104-18.550

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros CLÉLIA MARIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL.

A handwritten signature in black ink, consisting of a series of loops and a final horizontal stroke.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13982.000527/99-38
Acórdão nº. : 104-18.550
Recurso nº. : 128.130
Recorrente : ORLI BERNARDES

RELATÓRIO

ORLI BERNARDES, contribuinte inscrito no CPF/MF 460.342.189-34, residente e domiciliado na cidade de Chapecó, Estado de Santa Catarina, à Rua Ibirama, n.º 402/E - Bairro Cristo Rei, jurisdicionado a DRF em Joaçaba - SC, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 270/274, prolatada pela DRJ em Florianópolis - SC, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 282/283.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 08/06/99, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 01/16, com ciência, em 09/06/99, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 256.129,31 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 75% (art. 44, I, da Lei n.º 9.430/96); e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês ou fração, calculados sobre o valor do imposto, relativo aos exercícios de 1995 a 1998, correspondente, respectivamente, aos anos-calendário de 1994 a 1997.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13982.000527/99-38
Acórdão nº. : 104-18.550

O lançamento foi motivado pela constatação de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício, conforme Informação Fiscal, anexada ao presente, onde se constata que o fiscalizado não apresentou Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física nos períodos ora fiscalizados, bem como deixou de fazer a contabilidade e o Livro Caixa firmada pelo mesmo. Infração capitulada nos 1º ao 3º e §§, da Lei nº 7.713/88; artigos 1º ao 3º, da Lei n.º 8.134/90; artigos 4º e 5º e parágrafo único, da Lei nº 8.383/91; artigos 3º e 11, da Lei n.º 9.250/95; artigos 7º e 8º, da Lei nº 8.981/95 e artigo 47, incisos III, do RIR/94, aprovado pelo Decreto nº 1.041/94.

Os Auditores-Fiscais da Receita Federal, autuantes, esclarecem, ainda, através do Relatório da Atividade Fiscal de fls. 18/20, entre outros, os seguintes aspectos:

- que evidenciamos irregularidades na firma individual (CNPJ nº 81022899/0001-45), de titularidade do fiscalizado cujo objeto social é a representação comercial;

- que tal empresa, nos períodos compreendidos entre janeiro de 1994 a novembro de 1997, emitiu notas fiscais a título de comissões (prestação de serviços sem vínculo empregatício) e no entanto seu titular não recolheu o IRPF e muito menos apresentou Declaração de IRPF e IRPJ;

- que intimado devidamente, o fiscalizado em resposta declarou que não foi feito contabilidade e nem Livro Caixa da empresa de Representação Comercial de sua titularidade, tomando-se impossível a apresentação dos documentos solicitados por esta fiscalização;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13982.000527/99-38
Acórdão nº. : 104-18.550

- que constatadas as irregularidades acima, procedemos ao lançamento de ofício em nome do titular da empresa de representação comercial Sr. Orli Bernardes, com fulcro no art. 47, III, do Decreto nº 1.041/94;

- que segundo o Ato Declaratório Normativo nº 25/89, o representante comercial que exerce exclusivamente a mediação de negócios mercantis, como a define o artigo 1º da Lei nº 4.886/65, 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 CGC/MF.

Em sua peça impugnatória de fls. 236/237, apresentada, tempestivamente, em 09/09/99, o suplicante, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indis põe contra a exigência fiscal, com base, em síntese, na argumentação que os valores demonstrados neste auto de infração não dizem respeito aos meus recebimentos. Os meus rendimentos destes anos de 1994 a 1997, estão devidamente descritos na minha declaração de Imposto de Renda – Pessoa Física. As cópias destas declarações vão anexos a esta defesa.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção integral do crédito tributário lançado, baseado, em síntese, nas seguintes considerações:

- que o contribuinte limitou-se a alegar que todos os rendimentos por ele recebidos nos anos-calendário de 1994 a 1997 estão relacionados nas declarações apresentadas e que o presente lançamento tem como objeto rendimentos que não são da pessoa física;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13982.000527/99-38
Acórdão nº. : 104-18.550

- que cumpre ressaltar, primeiramente, que as declarações referentes aos anos-calendário de 1994 a 1996, anexadas às fls. 37 a 48, foram entregues em 26/11/98, após iniciado o procedimento de ofício, enquanto que a do ano-calendário de 1997, apesar de não ter sido anexada aos autos, foi entregue em 30/11/98, conforme extrato do Sistema CNPJ de fls. 269. Atente-se, ainda, que as declarações de rendimentos da firma individual Orli Bernardes (fls. 49/79), da qual o contribuinte é o titular, também só foram apresentadas em novembro de 1998;

- que saliente-se, também, que os rendimentos declarados fora do prazo previsto na legislação vigente e após o início do procedimento de ofício, são considerados omitidos, uma vez que o contribuinte perdeu a espontaneidade, nos termos do art. 138 da Lei nº 5.172/66;

- que a questão fundamental a ser apreciada, em face da defesa apresentada, refere-se à forma de tributação que deve prevalecer em relação aos rendimentos recebidos pela empresa individual do contribuinte, se na pessoa física do titular, ou se de conformidade com as regras próprias das pessoas jurídicas;

- que em pesquisa realizada no Sistema CNPJ (fls. 267/268), verifica-se que o CNPJ nº 81.022.899/0001-45, pertence a firma individual Orli Bernardes, cujo titular é o impugnante, exercendo a atividade de representação comercial. Recorrendo-se à legislação aplicável, tem-se que, como regra geral, as empresas individuais são equiparadas às pessoas jurídicas. Todavia, essa regra não se aplica indistintamente a todas as firmas individuais;

- que em se tratando, contudo, da exploração das atividades de agentes ou representantes que realizem operações de compra e venda, em nome de outrem, não se caracterizando, portanto, como operações por conta própria, onde o profissional, em seu



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13982.000527/99-38
Acórdão nº. : 104-18.550

próprio nome, responde pela aquisição e revenda dos produtos, não se verifica a equiparação à pessoa jurídica;

- que no caso em concreto, a firma individual Orli Bernardes nada fez além de intermediar atos de comércio em nome de terceiros, recebendo por seus serviços comissões sobre as vendas efetuadas, não havendo o impugnante comprovado que agiu por conta própria;

- que assim, às comissões sobre vendas pagas ao interessado, embora utilizando-se o CNPJ da firma individual, não se aplica o regime de tributação das pessoas jurídicas, tendo em vista o disposto no já mencionado § 2º do art. 127, alínea "c" do RIR/94, devendo ser tributados na pessoa física;

- que esclareça-se que o fato de o pagamento ter sido efetuado em nome da firma individual, referente aos valores recebidos a título de comissão não tem o condão de modificar o regime de tributação, desvirtuando o objetivo do texto legal, o qual exclui da conceituação de representantes comerciais que exerçam a mediação de negócios mercantis em nome de terceiros.

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1994, 1995, 1996, 1997

Ementa: REPRESENTANTE COMERCIAL. TRIBUTAÇÃO DE RENDIMENTOS.

O representante comercial que exerce exclusivamente a mediação para a realização de negócios mercantis, em nome de terceiros, terá seus rendimentos tributados na pessoa física do beneficiário, sendo irrelevante a existência de registro na Junta Comercial e no CNPJ.

LANÇAMENTO PROCEDENTE."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13982.000527/99-38
Acórdão nº. : 104-18.550

Cientificado da decisão de primeira instância, em 06/06/01, conforme Termo constante às fls. 278/280, o recorrente interpôs, tempestivamente, em 29/06/01, o recurso voluntário de fls. 281/283, instruído pelos documentos de fls. 284/288, onde manifesta o seu inconformismo contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória.

Consta às fls. 294/304 as garantias para seguimento do recurso voluntário na modalidade de fiança, em alternativa ao depósito recursal de 30% da exigência fiscal.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13982.000527/99-38
Acórdão nº. : 104-18.550

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Não há arguição de qualquer preliminar.

A matéria em discussão no presente litígio, como se pode verificar no Auto de Infração e Relatório da Atividade Fiscal, refere-se tão somente a omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício, pelo exercício de representação comercial exclusiva, qual seja, mediação para realização de negócios mercantis, como define o artigo 1º da Lei nº 4.886/65.

Esclareça-se que o lançamento consta como fundamentação legal, além das normas relativas aos acréscimos legais (juros e atualização monetárias), os seguintes dispositivos: artigos 1º ao 3º e §§, da Lei nº 7.713/88; artigos 1º ao 3º, da Lei nº 8.134/90; artigos 4º e 5º e parágrafo único, da Lei nº 8.383/91; artigos 3º e 11, da Lei nº 9.250/95; artigos 7º e 8º, da Lei nº 8.981/95 e artigo 47, incisos III, do RIR/94, aprovado pelo Decreto nº 1.041/94.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13982.000527/99-38
Acórdão nº. : 104-18.550

Portanto, cabe a este Colegiado examinar a forma de tributação da remuneração das pessoas (representantes comerciais), que tomando parte de atos de comércio, não os pratiquem por conta própria, através de firma individual registrada na Junta Comercial e no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica.

Da análise dos autos, constata-se que a peça acusatória lavrada pela autoridade lançadora está lastreada, em síntese, no entendimento de que o representante comercial que exerce exclusivamente a mediação para realização de negócios mercantis, como a define o artigo 1º da Lei nº 4.886/65, terá seus rendimentos tributados na pessoa física do beneficiário, uma vez não a tenha praticado por conta própria, sendo irrelevante a existência de registro como firma individual na Junta Comercial e no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica.

Em sua peça recursal, o suplicante questionou a totalidade do lançamento do crédito tributário, oferecendo seus esclarecimentos, pontos de vista, considerações, argumentos, etc. Donde é possível se concluir que ele entende que todos os rendimentos são provenientes das atividades comerciais (representação comercial) realizado pela pessoa jurídica, razão pela qual a tributação deve recair sobre a mesma.

Ledo engano do suplicante, já que os rendimentos recebidos por representante comercial autônomo que exerce exclusivamente a mediação para a realização de negócios mercantis, nos termos do art. 1º da Lei nº 4.886/65, quando praticados por conta de terceiros, são tributados na pessoa física. É irrelevante, para os efeitos do imposto de renda, a existência de registro, como firma individual, na Junta Comercial e no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica.

Somente seriam rendimentos da pessoa jurídica, se os negócios mercantis fossem executados por conta própria, já que aí adquire a condição de comerciante,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13982.000527/99-38
Acórdão nº. : 104-18.550

independentemente de qualquer requisito formal, ocorrendo neste caso, para efeitos tributários, equiparação da empresa individual a pessoa jurídica, por força do disposto no art. 150 do RIR/99, sendo seus rendimentos tributados como pessoa jurídica.

É de se ressaltar, que as declarações referentes aos anos-calendário de 1994 a 1996, anexadas às fls. 37 a 48, foram entregues em 26/11/98, após iniciado o procedimento de ofício, enquanto que a do ano-calendário de 1997, apesar de não ter sido anexada aos autos, foi entregue em 30/11/98, conforme extrato do Sistema CNPJ de fls. 269. Atente-se, ainda, que as declarações de rendimentos da firma individual Orli Bernardes (fls. 49/79), da qual o contribuinte é o titular, também só foram apresentadas em novembro de 1998.

Como, também é elementar que às comissões sobre vendas pagas ao interessado, embora utilizando-se o CNPJ da firma individual, não se aplica o regime de tributação das pessoas jurídicas, tendo em vista o disposto no já mencionado § 2º do art. 127, alínea "c" do RIR/94, devendo ser tributados na pessoa física.

Desta forma, o fato de o pagamento ter sido efetuado em nome da firma individual, referente aos valores recebidos a título de comissão não tem o condão de modificar o regime de tributação, desvirtuando o objetivo do texto legal, o qual exclui da conceituação de representantes comerciais que exerçam a mediação de negócios mercantis em nome de terceiros.

A atividade de representante comercial, na intermediação de operações por conta de terceiros, exclui a possibilidade de opção pelo SIMPLES – Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13982.000527/99-38
Acórdão nº. : 104-18.550

É de alertar sobre a necessidade, se for o caso, da compensação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuição Social, PIS e COFINS, por ventura recolhidos, com base nas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fls. 53/79). Aliás, diga-se de passagem, deveria ter sido verificado e, se fosse o caso, compensado de ofício pela autoridade lançadora, já que se trata de desclassificação de rendimentos da pessoa jurídica para pessoa física, tendo por base documentação da pessoa jurídica, não faz nenhum sentido manter a tributação da pessoa jurídica.

Ora, o Estado não possui qualquer interesse subjetivo nas questões, também no processo administrativo fiscal. Daí, os dois pressupostos basilares que o regulam: a legalidade objetiva e a verdade material.

Sob a legalidade objetiva, o lançamento do tributo é atividade vinculada, isto é, obedece aos estritos ditames da legislação tributária, para que, assegurada sua adequada aplicação, esta produza os efeitos colimados (artigos 3º e 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional).

Nessa linha, compete, inclusive, à autoridade administrativa, zelar pelo cumprimento de formalidade essenciais, inerentes ao processo. Daí, a revisão do lançamento por omissão de ato ou formalidade essencial, conforme preceitua o artigo 149, IX da Lei n.º 5.172/66. Igualmente, o cancelamento de ofício de exigência infundada, contra a qual o sujeito passivo não se opôs (artigo 21, parágrafo 1º, do Decreto n.º 70.235/72).

Sob a verdade material, citem-se: a revisão de lançamento quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado (artigo 149, VIII, da Lei n.º 5.172/66); as diligências que a autoridade determinar, quando entendê-las necessárias ao deslinde da questão (artigos 17 e 29 do Decreto n.º 70.235/72); a correção, de ofício, de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto (artigo 32, do Decreto n.º 70.235/72).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13982.000527/99-38
Acórdão nº. : 104-18.550

Como substrato dos pressupostos acima elencados, o amplo direito de defesa é assegurado ao sujeito passivo, matéria, inclusive, incita no artigo 5º, LV, da Constituição Federal de 1988.

A lei não proíbe o ser humano de errar: seria antinatural se o fizesse; apenas comina sanções mais ou menos desagradáveis segundo os comportamentos e atitudes que deseja inibir ou incentivar.

Todo erro ou equívoco deve ser reparado tanto quanto possível, da forma menos injusta tanto para o fisco quanto para o contribuinte.

Nesse contexto, deve ser compensado, se for o caso, o imposto de renda e contribuições recolhidos na pessoa jurídica, oriundo de valores cujo fato gerador foi transferido para a pessoa física. Se for o caso, deve ser compensado o imposto e contribuições recolhidos na pessoa jurídica com o valor do crédito tributário lançado através do Auto de Infração, já que o suplicante estava sob procedimento fiscal quando da apresentação das declarações do imposto de renda.

Para concluir o presente voto, entendo que no Direito Privado, se a simulação prejudica um terceiro, o ato torna-se anulável. O Estado é sempre um terceiro interessado nas relações entre particulares que envolvem recolhimento de tributos; por conseguinte, poderia provocar a anulação destes atos. Entretanto, a legislação tributária preferiu recompor a situação e cobrar o imposto devido.

Assim, as simulações que envolvem tributos não são tratadas no Direito Tributário como seriam no Direito Privado. Neste último, a consequência é a anulabilidade



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13982.000527/99-38

Acórdão nº. : 104-18.550

do ato praticado; e no Direito tributário é o lançamento ex-offício do imposto, que o verdadeiro ato geraria, acrescido das penalidades cabíveis.

A Fazenda Nacional, representante legítimo da União, tem o poder de impor normas que visem a impedir a manipulação de bens ou valores que repercutam negativamente nos resultados da cobrança de tributos.

E, como no direito processual brasileiro, para provar-se um fato, são admissíveis todos os meios legais, inclusive os moralmente legítimos ainda que não especificados na lei adjetiva, sendo livre a convicção do julgador, firmo a minha convicção que estão corretos, tanto o procedimento fiscal como a decisão recorrida, no que se refere a desclassificação dos rendimentos da pessoa jurídica para a pessoa física.

Enfim, a matéria se encontra longamente debatida no processo, sendo despiciendo maiores considerações, razão pela qual, estou convicto que a farta documentação carreada aos autos não só evidencia como comprova de forma inequívoca que os valores lançados na firma individual Orli Bernardes, são, na verdade, rendimentos de pessoa física.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 23 de janeiro de 2002



NELSON MALLMANN