



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

<b>Processo nº</b>	16707.003002/2008-07
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2301-005.519 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	8 de agosto de 2018
<b>Matéria</b>	IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE
<b>Recorrente</b>	Paraíso do Brasil Caraúbas Empreendimentos Imobiliários LTDA.
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

Ano-calendário: 2007

PESSOA FÍSICA - EQUIPARAÇÃO A PESSOA JURÍDICA -

É conceituada como empresa individual e equiparada a pessoa jurídica a pessoa física que, comprovadamente, atenda os requisitos exigidos pela legislação de regência.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. ESFERA ADMINISTRATIVA. COMPETÊNCIA.

Incabível a argüição de constitucionalidade na esfera administrativa visando afastar obrigação tributária regularmente constituída, por transbordar os limites de competência desta esfera, o exame da matéria do ponto de vista constitucional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator

*(assinado digitalmente)*

João Bellini Júnior - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Marcelo Freitas de Souza Costa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Bellini Junior, Marcelo Freitas de Souza Costa, Reginaldo Paixão Emos, Wesley Rocha, João Maurício Vital, Juliana Marteli Fais Feriato, Antônio Sávio Nastureles e Alexandre Evaristo Pinto.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o contribuinte acima identificado referente à exigência de crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Retido na Fonte, IRRF, pois, de acordo com o Relatório de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal à fl. 91 o contribuinte não efetuou o recolhimento do IRRF incidente sobre os pagamentos de serviços prestados por pessoa física sem vínculo empregatício.

O contribuinte apresentou impugnação alegando em síntese:

Que o Auditor aplicou a alíquota de 27,5%, desconsiderando que, no caso, a prestação de serviços tem caráter personalíssimo, sujeitando-se a tributação equiparada a de pessoa jurídica conforme previsão do art. 129 da Lei nº 11.196/2005;

Entende que a multa tem efeito confiscatório afrontando o art 150 IV do CTN;

Sustenta que o contrato de prestação de serviços foi realizado com pessoa física equiparada a firma individual prestadora de serviços, nos termos do art. 150, inciso II do RIR/1999, merecendo tratamento tributário equiparado ao da pessoa jurídica;

Que em sendo assim, os empresários individuais, ainda que não registrados, devem ser tributados da mesma maneira que as pessoas jurídicas uma vez que exercem habitualmente atividade econômica de natureza civil ou comercial com fim especulativo de lucro, de modo a igualar o tratamento tributário às categorias que se encontram em situações equivalentes;

Afirma que a firma individual não se confunde com o profissional liberal porque o exercício da profissão pela firma individual constitui elemento de empresa conforme parágrafo único do art. 966 do Código Civil, diante da conjugação dos fatores de produção pelo empresário individual, conforme PN/CST nº 15/83;

Que a ausência de equiparação das pessoas físicas prestadoras de serviços à firma individual constitui afronta ao princípio da igualdade;

Aduz que se equivoca o intérprete do direito que aplica, em sua literalidade, o inciso II do § 2º do art. 150 do RIR/1999, pois, neste particular, a regra distancia-se do conceito de empresário fornecido pelo direito empresarial, a legislação tributária, quando se utiliza de institutos do direito privado, deve ser aplicada em consonância com o que este dispõe, não sendo permitido alterar suas definições, conteúdo e alcance, nos termos do art. 110 do CTN;

Requer a redução da multa aplicada para 20%, por ser confiscatória e tratamento tributário idêntico das pessoas jurídicas, inclusive com redução da alíquota aplicada por se tratar de contrato que prevê a prestação de serviço personalíssimo por pessoa física equiparada à firma individual nos termos da legislação tributária.

A Delegacia Da Receita Federal Do Brasil De Julgamento de Recife julgou procedente a autuação.

Inconformado o contribuinte apresentou recurso a este conselho alegando:

Que há ilegalidade na apuração do crédito tributário ante a ausência de igualdade do tratamento dispensado às pessoas jurídicas, defendendo a teoria da igualdade da tributação;

No mais reitera os argumentos da impugnação, requerendo o provimento do recurso para reformar a decisão de primeira instância.

É o relatório

## Voto

Conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa - Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade.

Pretende a recorrente o reconhecimento de pessoa física equiparada a pessoa jurídica na prestação de serviços por ela efetuado.

Em que pese o inconformismo manifestado pelo contribuinte, estes não lograram demonstrar a insubsistência da Autuação.

Do que se depreende dos autos, em especial a Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte - Dirf 2008, a recorrente declarou que reteve referido imposto, sem contudo demonstrar seu efetivo recolhimento.

Como o recurso repete todos os argumentos da impugnação e por concordar plenamente com a decisão de primeira instância, peço vênia para transcrever o voto nela contido , nos termos do art. 57, III, § 3º do Regimento Interno do CARF.

*A defesa alega ter efetuado contrato de prestação de serviços com pessoa física equiparada à jurídica, portanto, não estaria obrigada a alíquota de 27,5% do ~ própria da prestação de serviços efetuada por pessoa física sem vínculo empregatício.*

*Não lhe assiste razão. Somente é conceituada como empresa individual e equiparada à pessoa jurídica a pessoa física que, comprovadamente, atenda os requisitos exigidos pela legislação de regência.*

*A matéria foi objeto de análise na Solução de Consulta SRRF/4 8 RF/DISIT nº 33 de 29/04/2004:*

*3. Isto posto, passa-se ao estudo da legislação do Imposto sobre a Renda, atualmente regulamentado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda — RIR199, do qual destaca-se:*

"Art\_ 214. As pessoas jurídicas em geral, inclusive as empresas individuais, serão obrigatoriamente inscritas no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica — CNPJ, observadas as normas aprovadas pelo Secretário da Receita Federal (Lei nº 9.250, de 1995, art. 37, inciso II). " 4- Já o art. 150 do mesmo Regulamento determina:

**"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. 20.**

**§ I" São empresas individuais:**

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

**§ 2" 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", e Lei 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");**

**(--)-(Grifou-se)**

5. Pelo que se depreende do acima transcrito, estabeleceu a legislação tributária, por um lado, que, para que a pessoa física possa ser considerada empresa individual, e consequentemente, se equiparar a pessoa jurídica, é necessário que explore, com fins lucrativos, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial. Por outro lado, a legislação esclarece que a equiparação não ocorre quando a pessoa física exerce individualmente qualquer das profissões elencadas nos incisos I e II do § 2º do art. 150 do RIR199, dentre elas a de engenheiro, ou então de profissões, ocupações e prestação de serviços não comerciais.

**6 Ao se referir à exploração habitual de atividade econômica com o fim específico de lucro, hipótese na qual fica caracterizada a existência da empresa individual, o legislador previu e tratou da situação na qual a pessoa física vende os serviços de terceiros, ainda que de forma colegiada, ou seja, os seus serviços juntamente com o de outro profissional, mas desde que este possua formarão equivalente, e não apenas a venda de seu serviço próprio e isolado- Assim sendo, não faca caracterizada a existência da pessoa jurídica quando o vendedor do serviço contrata apenas auxiliares para colaborarem na**

*execução dos trabalhos, mas sem a formação equivalente, a exemplo do que ocorre com profissionais liberais, tais como médicos, odontólogos, contadores etc., que contratam secretárias e escriturários para auxiliarem no exercício da sua profissão. Aliás, a Secretaria da Receita Federal já se manifestou em diversas oportunidades a respeito desse assunto, como no Parecer Normativo CST nº 38, de 24 de março de 1975, publicado no Diário Oficial da União de 8 de maio de 1975, cuja ementa assim prevê:*

*"Os rendimentos do trabalho percebidos por pessoa física em decorrência de atividade profissional não podem ser incluídos em declaração de pessoa jurídica, mesmo quando a pessoa física possua estabelecimento no qual desenvolve suas atividades e emprega auxiliares; a opção é incabível, por carência de direito. " (Grifou-se.).*

7. Na análise do RIR199, art. 150, § P, II, anteriormente transcrito, constata-se que a pessoa física somente será considerada empresa • individual quando explorar de forma habitual a atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro. De maneira que a exploração não habitual também será tributada na pessoa física. Tem-se, portanto, que a regra geral é a tributação na pessoa física, como previsto no § 2, I, do art. 150 do RIR199

*Assim, os rendimentos serão tributados como auferidos por pessoa física, se serviço for prestado pessoalmente e apenas com a utilização de auxiliares que não possuam qualificação profissional equivalente à do contratado; e tributados como pessoa jurídica, se prestados habitualmente com a colaboração profissional de pessoa com idêntica formação à do titular da empresa individual, seja essa colaboração-prestada na condição de empregado ou de profissional liberal.*

*Corrobora o entendimento acima as repostas às perguntas nº 229, 230 e 231, relativas ao Imposto sobre a Renda Pessoa Física ano-calendário 2007, encontradas no endereço eletrônico www.receita.fazenda.gov.br, que prevê o seguinte:*

**EQUIPARAÇÃO A PESSOA JURÍDICA — HIPÓTESES 232 —**  
*Quais as hipóteses em que a pessoa física é equiparada à pessoa jurídica?*

*A pessoa física equipara-se a pessoa jurídica quando:*

a) *em nome individual, explore, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiro de bens ou serviços, quer se encontrem, ou não, regularmente inscritas no órgão do Registro de Comércio ou Registro Civil, exceto quanto às profissões de que trata o art. 150, § 22, do Decreto nº 3\_000, de 26 de março de 1999— Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR ;*

b) *promova a incorporação de prédios em condomínio ou loteamento de terrenos*

(Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR, art\_ 150, incisos 11 e 111)

*EQ UIPARAÇAO A EMPRESA INDIVIDUAL 233 — Quais as atividades exercidas por pessoas físicas que não a equiparam a empresa individual?*

*Não se caracterizam como empresa individual, ainda que, por exigência legal ou contratual, encontrem-se cadastradas no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR, arts. 214 e 215)*

*ou que tenham seus atos constitutivos registrados em Cartório ou Junta Comercial, entre outras:*

*a) a pessoa fzsica que, individualmente, exerce profissões ou explore atividades sem vínculo empregatício, prestando serviços profissionais, mesmo quando possua estabelecimento em que desenvolva suas atividades e empregue auxiliares (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR , art. 150, § 2ºinciso I);*

*b) a pessoa física que explore, individualmente, contratos de empreitada unicamente de mão-de-obra, sem o concurso de profissionais qualificados ou especializados (Parecer Normativo CST n2 25, de 1976);*

*c) a pessoa física receptora de apostas da Loteria Esportiva e da Loteria de números (Lotomania, Supersena, Mega-Sena etc.) credenciada pela Caixa Econômica Federal, ainda que, para atender exigência do órgão credenciados, esteja registrada como pessoa jurídica, e desde que não explore, no mesmo local, outra atividade comercial (Ato Declaratório Normativo Cosit nº 24, de 14 de setembro de 1999);*

*d) representante comercial que exerce exclusivamente a mediação para a realização de negócios mercantis, como definido pelo art. 1 ° da Lei nº 4.886, de 9 de dezembro de 1965, uma vez que não os tenham praticado por conta própria (Decreto nº 3. 000, de 26 de março de 1999– Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR, art. 150, § 2 2, inciso III, c% o Ato Declaratório Normativo CST n2 25, de 1989);*

*e) a pessoa física que, individualmente, exerce as profissões ou explorem atividades consoante os termos do art. 150, § 2º, do Decreto nº 3. 000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR, como por exemplo: serventuários de justiça, tabeliães, corretores, leiloeiros, despachantes etc.;*

*f) pessoa física que faz o serviço de transporte de carga ou de passageiros em veículo próprio ou locado, mesmo que ocorra a contratação de empregados, como ajudantes ou auxiliares (Decreto nº 3. 000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR , art. 47). Caso haja a contratação de profissional para dirigir o veículo, descaracteriza-se a exploração individual da atividade, ficando a pessoa física, que desta forma passa a explorar atividade econômica como firma individual, equiparada a pessoa jurídica.*

*A defesa alega equiparação do seu prestador de serviços à pessoa jurídica mas não faz prova de sua alegação. Enquanto que, contrariamente, restou comprovada celebração de contrato de prestação de serviços entre o Sr. Haroldo Cavalcanti de Azevedo e a empresa autuada. O referido contrato estipula em sua cláusula quinta, fl. 07, pagamento da importância de R\$ 2.714.925,20 livre de impostos, taxas, contribuições e encargos. O valor acordado foi liquidado em agosto conforme recibo emitido pelo prestador do serviço, fl. 09, cópia do cheque emitido pela empresa, fl. 10 e cópia do comprovante de transferência bancária entre a conta da fiscalizada e a conta do prestador do serviço, fl. 10.*

*Também os documentos apresentados pela empresa durante o procedimento fiscal comprovam a operação realizada: valor pago a título de honorários ao Sr. Haroldo Cavalcanti de Azevedo, bem como o valor do imposto retido pela empresa no momento do pagamento. No Diário, fl. 38, consta o lançamento relativo ao contrato de prestação de serviços (conta Administrativos) no valor de R\$ 3.744.318,37 tendo como contrapartida três lançamentos a crédito: um referente ao honorário líquido no valor de R\$ 2.714.925,20, outro relativo ao IRRF no valor de R\$ 1.029.074,80 e o último relativo ao INSS, constando, ainda, à fl. 39 o pagamento efetuado ao prestador de serviços no valor de R\$ 2.714.925,20 a crédito da conta Bradesco.*

*Da mesma forma a DIRF apresentada, fl. 43, confirma os valores contabilizados no Diário e a DCTF apresentada em 02 de maio, fl. 56, contém o valor do imposto de renda retido e não recolhido sem qualquer vinculação de crédito da empresa que permita extinguir a obrigação correspondente.*

*Quanto à Lei 11.196/1995 trata do Regime Especial de Tributação para a Plataforma de Exportação de Serviços de Tecnologia da Informação, não se aplicando ao caso.*

*Logo, não há qualquer reparo a ser feito no lançamento do IRRF por trabalhos prestados sem vínculo empregatício.*

*Com relação ao efeito confiscatório da multa lançada e possível afronta a princípios constitucionais, o lançamento de ofício se deu de forma consentânea com disposições expressas em lei. Em consequência, não cabe a esta instância administrativa perquirir sobre sua validade, em face do contexto em que se dá o julgamento administrativo.*

*Como se sabe, apreciações dessa natureza escapam à alcada das autoridades administrativas, que não dispõem de competência para examinar a validade de normas regularmente inseridas no ordenamento jurídico, competência esta atribuída em caráter privativo ao Poder Judiciário.*

*É inócuo, portanto, suscitar tais alegações na esfera administrativa, pois não se pode, sob pena de responsabilidade funcional, desrespeitar textos legais, em observância ao que prevê o art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, CTN. À autoridade administrativa tributária compete simplesmente executar e fazer executar a lei nos termos em que editada, salvo se, em conformidade com o que prevê o Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, houver sido declarada sua constitucionalidade em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, o que não é o caso das normas contra as quais se rebela a contribuinte.*

*A esse respeito, colaciona-se o Parecer Normativo CST nº 329/70:*

*"Iterativamente tem esta Coordenação se manifestado no sentido de que a arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional "*

*Ressalte-se que a Portaria MF 103, de 23 de abril de 2002, ao inserir o artigo 22A nos Regimentos da Câmara Superior de Recursos Fiscais e dos Conselhos de Contribuintes, aprovados pela Portaria MF 55, de 16 de março de 1998, vedou o afastamento da aplicação de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor, em virtude de inconstitucionalidade, que não tenha sido anteriormente reconhecida, na forma e pelas autoridades dispostas em seu parágrafo único. Tal assunto, inclusive, é objeto da Súmula nº 2 do 1º Conselho de Contribuintes, verbis: "O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária".*

*Portanto, se aqueles órgãos de instância administrativa superior estão impedidos de apreciar questão de inconstitucionalidade, a mesma conclusão há de ser adotada nesta instância inferior.*

Ante aos argumentos acima colacionados e considerando tudo mais que dos autos constam;

Voto no sentido de Conhecer do recurso e Negar-lhe provimento.

*(assinado digitalmente)*

Marcelo Freitas de Souza Costa