IMPOSTO SOBRE A RENDA — EMPRESA INDIVIDUAL E PESSOA JURÍDICA

— Os rendimentos do trabalho de pessoa física não podem ser incluídos em declaração de pessoa jurídica, para fins de tributação.

MINISTÉRIO DA FAZENDA

Parecer Normativo CST Nº 38 de 24 de Março de 1975
Imposto sobre a Renda e Proventos
MNTPJ 2.01.15.01 — Equiparação da Empresa Individual a Empresa Jurídica
MNTPF 1.24.20.15 — Rendimentos do Trabalho Classificáveis na Cédula *D*

Alguns profissionais liberais, que exercem sua profissão em estabelecimento (escritórios, consultórios, etc.), empregando auxiliares, registram-se em Juntas Comerciais ou em Cartórios de Registros Civis, inscrevem-se no C.G.C. e apresentam

declaração de rendimentos como pessoas jurídicas, pretendendo que os lucros sejam tributados com a alíquota de 11% prevista no artigo 248, § 1º, alínea *b* do Regulamento do Imposto de Renda (R.T.R.) aprovado pelo Decreto nº 56 400, de 10.05.66.

Em exame, a legalidade desse procedimento.

2. A legislação do imposto de renda estipulada que "as pessoas jurídicas de direito privado",.... "são contribuintes do imposto de renda, sejam quais forem seus fins e nacionalidade" (RIR, art. 15).

A definição de pessoa jurídica de direito privado é encontrada no Código Civil, art. 16:

"São pessoas jurídicas de direito privado:

I — As sociedades civis, religiosas, pias, morais, científicas ou literárias, as associações de utilidade pública e as fundações;

II — As sociedades mercantis.

§ 1g — As sociedades mencionadas no nº I só se poderão constituir por escrito, lançado no registro geral (art. 20, § 2º), e reger-se-ão pelo disposto a seu respeito neste Código, Parte Especial.

§ 2º — As sociedades mercantis continuarão a reger-se pelo estatuído nas leis comerciais."

2.1 — Para efeito tributário, as empresas individuais, por força de lei, são equiparadas às pessoas jurídicas; a lei definiu, para esse efeito, tais empresas:

"São empresas individuais:

a) as firmas individuais;

b) 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, inclusive:

I — a compra e venda de imóveis;

II — a construção de prédios para revenda ou a incorporação de prédios em condomínio;

III — a organização de loteamento de terrenos para venda a prestações com ou sem construção."

(RIR, art. 16, § 1º)

2.1.1 — O § 9º do mesmo art. 16, excluiu do conceito de empresa individual, as pessoas físicas que auferem rendimentos de suas profissões:

"§ 9º O disposto no § 1º, alínea *b*, deste artigo, não se aplica ao caso do exercício das profissões ou da exploração individual das atividades a que se refere o art. 49".

2.2 O artigo 49 determina que:

"Na cédula *D* serão classificados os rendimentos do trabalho não compreendidos na cédula anterior, tais como:

a) honorários de livre exercício das profissões 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, art. 6º e Lei nº 4 480, art. 3º);

b) .....

c) ..... etc., até *g*.

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 nítido, 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 referentes."

Em que pese o decurso do tempo, o conceito comum não está muito afastado da definição legal.

3.1 A firma individual não tem, portanto, personalidade jurídica e, para que ela seja tributada pelo sistema previsto para as pessoas jurídicas, foi e é necessário que a lei expressamente assim o determinasse (RIR, art. 16, com fundamento na Lei nº 4 506, art. 29, § 1º e Decreto nº 56 720, art. 1º).

3.2 Por outro lado, o fato de determinada pessoa, que exerça atividade sem objetivos comerciais, registrar-se em Junta Comercial, não é suficiente para lhe dar o direito, ou contrair a obrigação, de apresentar declaração de rendimentos, como pessoa jurídica, porquanto o arquivamento desse documento é decorrência de ato ilegal, face o que expressamente determina a Lei nº 4 726, de 13.07.65.

"Art. 38. Não podem ser aquivados:

I — Os contratos de sociedade e de firmas mercantis individuais sem objetivos comerciais, salvo nos casos em que a lei dispuser em contrário."

4. É também contra a lei, o registro de empresas individuais no Livro de Registro das Pessoas Jurídicas dos Cartórios Civis, porquanto o Código Civil só admite nesse conceito as sociedades, para a formação das quais o mínimo estritamente necessário é a reunião de duas ou mais pessoas com o mesmo objetivo; a respeito vejamos o que diz o Decreto-lei nº 9 085, de 25.03.46:

"Art. 1º — No registro civil das pessoas jurídicas serão inscritos:

I — os contratos, os atos constitutivos, os estatutos ou compromissos, das sociedades civis, religiosas, pias, morais, científicas ou literárias, e os das associações de utilidade pública e das fundações;

II — as sociedades civis que revestirem as formas estabelecidas nas leis comerciais".

5. Não pode, portanto, prevalecer o conceito primário de que seriam firmas individuais todas aquelas que tivessem registro em repartições competentes, porquanto esse registro pode ser irregular e, como a experiência tem demonstrado, efetuado contra a lei de regência.

6. Considerando que a legislação tributária define, expressamente, a forma de tributação para os resultados das atividades exercidas por profissionais liberais (RIR, art. 49), não pode remanescer dúvida de que os rendimentos devem ser tributados na declaração de pessoa física, cédula *C* caso haja relação de emprego com a fonte pagadora, ou cédula *D* no caso focalizado acima.

7. Concluindo, ao contribuinte não assiste o direito de optar pela apresentação de declaração de rendimentos como pessoa jurídica e, *ad-argumentandum,* ainda que fosse possível, não lhe seria aplicável a alíquota de 11% prevista no artigo 248, § 1º, alínea *b,* porquanto ela só é cabível às "pessoas jurídicas civis", na letra da lei; e pessoa jurídica civil tem definição, no Código Civil, na qual não cabem as empresas ou firmas individuais.

À consideração superior. *Jimir S. Doniak,* Assesor.

De acordo.

Publique-se e, a seguir, encaminhem-se cópias às SS.RR.R.F. para conhecimento e ciência nos demais órgãos subordinados.

CST, em 24.3.75, *Antonio Augusto de Mesquita Neto*