

ISSN 1127-8579

Pubblicato dal 04/09/2012

All'indirizzo <http://www.diritto.it/docs/33831-an-lise-do-artigo-966-do-c-digo-civil-e-o-tratamento-tribut-rio-da-receita-federal-em-rela-o-aos-empres-rios-individuais>

Autore: Adriana de Souza

Análise do artigo 966 do código civil e o tratamento tributário da receita federal em relação aos empresários individuais

ANÁLISE DO ARTIGO 966 DO CÓDIGO CIVIL E O TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DA RECEITA FEDERAL EM RELAÇÃO AOS EMPRESÁRIOS INDIVIDUAIS

Adriana S. de Souza¹

1. Introdução

O Código Civil de 2002 não definiu o que seria empresa, estabelecendo apenas o conceito de empresário, previsto no artigo 966 do CC/2002, assim o definindo “*Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou circulação de bens ou de serviços.*” Do conceito de empresário pode-se extrair, segundo a doutrina, os elementos essenciais caracterizadores do conceito, quais sejam:

- **Profissionalismo:** significa que o exercício da atividade deve ser caracterizado pela habitualidade e repetição, visando a lucratividade, fazendo dessa atividade sua verdadeira profissão. O exercício de atos esporádicos não se traduz em atividade empresarial, e portanto, não é considerado empresário.
- **Atividade econômica:** como atividade econômica, deve-se perceber que não é somente aquela que produz ou faz circular bens ou serviços, mas visando também a lucratividade, assumindo inclusive o risco econômico do negócio. Isso porque existem atividades econômicas civis que são exploradas por pessoas, mas que o Código Civil no parágrafo único do artigo 966 não as considera como empresárias, entre elas pode-se citar: os profissionais liberais como médico, dentistas, desde que o exercício de sua profissão não constitua elemento de empresa.
- **Organizada:** significa que o sujeito (empresário) deve reunir e articular quatro fatores de produção: “capital, mão-de-obra, insumos e tecnologia” (COELHO, 2011. P. 32), estando à frente do negócio.
- **Produção ou circulação de bens ou de serviços:** havendo a produção ou circulação de bens ou serviços a atividade é eminentemente empresarial. Além

¹ Advogada, Graduada pelo Centro Universitário do Triângulo, Pós Graduada em Direito Tributário pelo IBET- Instituto Brasileiro de Estudos Tributários e em Direito Constitucional pelo Complexo Educacional Damásio de Jesus. Email: adrianasouzaadv@hotmail.com

disso, essa produção ou circulação deve estar voltada para o mercado e não para o uso pessoal.

Essa conceituação de empresário no direito brasileiro estende-se tanto a sociedade empresária quanto ao empresário individual, objeto deste estudo, pois conforme André Luiz Santa Cruz Ramos "...a expressão empresário designa um gênero, do qual são espécies o empresário individual (pessoa física) e a sociedade empresária (pessoa jurídica)".(RAMOS, 2012, p.38)

Pela análise dos elementos acima expostos, a princípio, pode-se dizer que eles reunidos dão a qualquer pessoa natural, desde que capaz, a possibilidade de tornar-se empresário, seja constituindo sociedade empresária ou constituindo empresa individual.

No entanto, o fator de produção mão de obra como um dos requisitos intrínsecos do elemento organizada, não se coaduna com as modernas formas de exercer empresa, pois é perceptível no mundo fenomênico a diversidade de atividades empresariais nas mais diversas formas jurídicas de empresas, em que os próprios empresários executam os serviços, produzem ou comercializam mercadorias, sem a colaboração de empregados, de forma profissional e organizada, concorrendo inclusive para o fomento da economia local, regional e até mesmo nacional. Nesse sentido não se sustenta doutrinas como, por exemplo, a de Fábio Ulhoa Coelho para quem "Não é empresário quem explora atividade de produção e circulação de bens ou serviços sem os fatores" (COELHO, 2011, p. 32), ou seja, capital, mão de obra, insumos e tecnologia e nem interpretações, especialmente do fisco no sentido de que se não há empregados contratados pelo empresário individual então este não será considerado empresário e, portanto, não se beneficiará das regras, especialmente, tributárias aplicados aos empresários.

2. Os exercentes de empresa

Os termos empresa e empresário, embora não se confundem, apenas se correlacionam entre si. Isso porque empresa "é sinônimo absoluto de atividade econômica organizada para a produção de bens e serviços" (TZIRULNIK, 2005, p. 29-30), portanto, é a pessoa jurídica que explora uma atividade econômica. Isso infere na seguinte conclusão, inclusive: sendo empresa uma atividade, não possui personalidade jurídica, portanto não é sujeito de direitos e nem de coisa (estabelecimento comercial). De outro lado, "empresário é quem exerce uma empresa" (VERÇOSA, 2004. p.122), ou de outra forma, não é o sócio da sociedade empresária, mas a própria sociedade empresária.

3. Requisitos para ser empresário

O Código Civil de 2002 estabeleceu para o exercício de empresa, vedações estabelecidas na legislação. Essas vedações podem ser proibitivas ou relativa à capacidade. No que concerne a proibições pode-se elencar as seguintes vedações: a do artigo 1.011, §1º, do CC/2002 relativo a sociedades simples e que se aplica de forma subsidiária a sociedades empresariais assim entendido,

Não podem ser administradores, além das pessoas impedidas por lei especial, os condenados a pena que vede, ainda que temporariamente, o acesso a cargos públicos; ou por crime falimentar, de prevaricação, peita ou suborno, concussão, peculato; ou contra a economia popular, contra o sistema financeiro nacional, contra as normas de defesa da concorrência, contra as relações de consumo, a fé pública ou a propriedade, enquanto perdurarem os efeitos da condenação. (Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/> Acesso em: 14/04/2012)

O qual se aplica o artigo 117, X, da Lei 8.112/1990 relativo a servidores públicos da esfera federal, o artigo 36, I, da Lei Complementar 35/1979 relativo aos magistrados, o artigo 44, III, da Lei 8.625/1993 relativo aos membros do Ministério Público, o artigo 29 da Lei 6.880/1980 relativo aos militares, o artigo 176, §1º e 222 da Constituição Federal e artigo 973 do CC/2002. Há que ressaltar, entretanto, que as proibições, com exceção da do artigo o artigo 176, §1º e 222 da Constituição Federal, são relativas a proibição de exercer empresa individual, não sendo vedado que a pessoa física seja sócia da sociedade empresária.

No que concerne a vedação do exercício de empresa relativo à capacidade, o Código Civil assim prevê em seu artigo 972 “*Podem exercer a atividade de empresário os que estiverem em pleno gozo da capacidade civil e não forem legalmente impedidos*”. Podendo o incapaz continuar a empresa desde que em conformidade com o previsto no artigo 974 “*Poderá o incapaz, por meio de representante ou devidamente assistido, continuar a empresa antes exercida por ele enquanto capaz, por seus pais ou pelo autor de herança.*”, ou ainda por meio da emancipação, nos termos do artigo 976, o qual prevê “*A prova da emancipação e da autorização do incapaz, nos casos do art. 974, e a de eventual revogação desta, serão inscritas ou averbadas no Registro Público de Empresas Mercantis.*”.

Ainda que a pessoa esteja impedida de exercer empresa e a exerce responderá pelas

obrigações contraídas conforme artigo 973 do CC/2002 que assim determina expressamente *“A pessoa legalmente impedida de exercer atividade própria de empresário, se a exercer, responderá pelas obrigações contraídas.”* Como no caso do artigo 176 da Lei 11.101/2005, em que havia impedimento por decisão judicial para o exercício de empresa.

4. Requisitos para ser empresário individual

O empresário individual é a própria pessoa física ou natural, que emprega dinheiro e organiza o estabelecimento empresarial sozinha, portanto, não há sócios. Nesse sentido o Código Civil de 2002 cuidou de estabelecer em seu artigo 972 que *“podem exercer a atividade de empresário os que estiverem em pleno gozo da capacidade civil e não forem legalmente impedidos.”* Assim, a pessoa física ou natural poderá constituir uma empresa individual e exercer atividade econômica, desde que seja capaz, bem como não esteja impedida por lei ou sentença judicial.

5. Empresa individual de responsabilidade limitada (EIRELI)

Recentemente foi introduzido no ordenamento jurídico a Lei nº 12.441/2011. Ela veio a estabelecer mais uma forma jurídica de constituição de empresa, além das já existentes, como as sociedades empresárias, as sociedades civis e as empresas individuais.

Os empresários individuais enquadrados no conceito do artigo 966 do Código Civil, respondem pelas obrigações contraídas de forma pessoal e ilimitada, pois como não há diferenciação entre o patrimônio da empresa e o seu patrimônio pessoal, os seus bens tanto pessoais quanto da empresa respondem pelas obrigações contraídas de forma pessoal e ilimitada.

Tendo em vista essa ilimitada responsabilização pessoal do empresário individual, essa nova legislação veio a estabelecer justamente a limitação de sua responsabilidade, conforme estabelecido no § 6º da mencionada Lei *“Aplicam-se à empresa individual de responsabilidade limitada, no que couber, as regras previstas para as sociedades limitadas”*, conjugado com o artigo 1024 do Código Civil que assim expressamente determina *“Os bens particulares dos sócios não podem ser executados por dívidas da sociedade, senão depois de executados os bens sociais”*. Para que não

houvesse dúvida a respeito da limitação da responsabilidade da empresa individual de responsabilidade limitada foi editado na V Jornada de Direito Civil do CFJ o Enunciado 470 (Disponível em: <<http://www.altosestudos.com.br/>> Acesso em: 29/03/2012)

Art. 980-A. O patrimônio da empresa individual de responsabilidade limitada responderá pelas dívidas da pessoa jurídica, não se confundindo com o patrimônio da pessoa natural que a constitui, sem prejuízo da aplicação do instituto da desconsideração da personalidade jurídica.

Com efeito há que entender que a responsabilidade é relativa, tendo em vista os casos de desconsideração da pessoa jurídica, como por exemplo relativo a infrações cometidas na ordem econômica conforme artigo 18 da Lei 8.884/1994 estando assim expressado:

“A personalidade jurídica do responsável por infração da ordem econômica poderá ser desconsiderada quando houver da parte deste abuso de direito, excesso de poder, infração da lei, fato ou ato ilícito ou violação dos estatutos ou contrato social. A desconsideração também será efetivada quando houver falência, estado de insolvência, encerramento ou inatividade da pessoa jurídica provocados por má administração” (Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8884.htm> Acesso em: 15/04/2012)

Ressalte-se que a mudança veio a corroborar com o fim de abertura de sociedades empresárias limitada de caráter fictício, pois um dos sócios possui quase a totalidade das cotas enquanto o outro sócio ingressa tão somente para compor o tipo societário – limitada – e garantir, portanto, a proteção do patrimônio pessoal daquele sócio majoritário, além de, conforme André Luiz Santa Cruz Ramos, atender “... aos reclamos antigos da doutrina comercialista e do meio empresarial...” (RAMOS, 2012, p. 40).

6. Tratamento tributário da Receita Federal quanto ao empresário individual de acordo com o Artigo 150 do regulamento do imposto de renda.

A equiparação de uma empresa individual como sendo pessoa jurídica para fins tributários é um tema polêmico e causador de divergência entre o fisco e a empresa individual. Essa polêmica se dá em virtude, de um lado, a pessoa física ou natural titular da empresa individual, executar pessoalmente e sem empregados a atividade comercial e o fisco de outro lado, desconsiderando a empresa individual e tributando-a como se pessoa física fosse.

Essa equiparação é de suma importância, visto que o tratamento tributário para pessoas físicas e jurídicas são completamente diferentes, sobretudo considerando a legislação referente a tratamento tributário diferenciado a micro empresas e empresas de pequeno porte, qual seja a Lei Complementar 123/2006 e a legislação tributária de pessoas físicas. A tributação referente à pessoa física é operada de acordo a tabela progressiva emitida e atualizada anualmente pela Receita Federal. (Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/aliquotas/>> Acesso em: 29/03/2012).

A diferença é constatada, por exemplo, se se levar em consideração o faturamento de R\$ 10.000,00 (dez mil reais) mensal de uma pessoa física e de uma pessoa jurídica optante pela Lei Complementar 123/2006 enquadrada no anexo III com atividade de locação de bens móveis em início de atividade. Para a pessoa física a alíquota do imposto será de 27,5% e a da pessoa jurídica de 6%, ou seja, a diferença é enorme.

Conforme Decreto 3.000/99 - Regulamento do Imposto de Renda, as empresas individuais para efeito de tributação são equiparadas a pessoas jurídicas. Assim serão empresas individuais de acordo com a parte do artigo 150 do Decreto 3.000/99 que trata dessa equiparação:

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. 1º e 3º, inciso III, e Decreto-Lei nº 1.510, de 27 de dezembro de 1976, art. 10, inciso I) (Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm> Acesso em: 29/03/2012)

Considerando o conceito de empresário acima exposto, inclusive no tocante a questão de não necessidade do emprego de mão de obra como um dos elementos de caracterização desse conceito, a problemática deste trabalho não existiria, pois as empresas individuais estariam plenamente equiparadas a pessoa jurídica para efeitos tributários. No entanto, para a Receita Federal a equiparação da empresa individual como sendo pessoa jurídica para fins tributários se opera mediante a diferenciação entre prestação de serviço e venda de serviço conforme editado no Parecer Normativo número 15/83 de 21/09/1983 da

seguinte forma:

5.3 Por oportuno, convém ressaltar que não se deve confundir prestação de serviços com venda de serviços.

5.3.1 Na primeira hipótese, há uma efetiva prestação de serviços pessoais, pelos componentes da sociedade ou profissionais por ela empregados, sendo exemplo os consultórios e escritórios de profissionais liberais.

5.3.2 A segunda hipótese - venda de serviços - pressupõe uma unidade econômica e jurídica sob estrutura empresarial, na qual são agrupados e coordenados os fatores materiais e humanos, inclusive de qualificação diferente dos titulares da sociedade necessários à consecução dos objetivos sociais e ao desenvolvimento de atividade profissional e lucrativa, com receita oriunda de rubricas diversas, não só da prestação de serviços, configurando uma empresa comercial, cujos negócios ou atividades passam a ter natureza de atos de comércio. Nesta hipótese há um conjunto de operações características de empresa, pela atividade conjugada e indiscriminada dos seus elementos na realização dos objetivos sociais, as quais se configuram como operações de vendas de produtos, bens, idéias ou serviços, que podem ser de informações, de propaganda ou publicidade, de educação, de saúde, de transportes, de serviços de terceiros, etc” (Disponível em: <http://www.fiscosoft.com.br/main_online_frame.ano=1983> Acesso em: 15/04/2012)

Ora, dessa diferença construída pelo fisco decorre que, as empresas individuais quando vendem bens ou prestam serviços o próprio empresário não são para ela firmas organizadas, não se equiparando para efeitos tributários à pessoa jurídica, pois falta-lhes o requisito do elemento organizada - mão de obra - como é demonstrado também no Recurso numero 124143 de 09/11/2000:

EMENTA: FIRMA INDIVIDUAL – EQUIPARAÇÃO A PESSOA JURÍDICA – Somente são tributados como de pessoa físicas os rendimentos das firmas individuais, organizadas, exclusivamente, para a exploração pessoal de atividades profissionais. Equipara-se a pessoa jurídica a firma individual organizada para explorar, habitual e profissionalmente, atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços (Lei nº 4.506/64, art. 41, § 1º, b). (Disponível em: <<http://161.148.1.141/domino/Conselhos/Sincon>> Acesso em: 15/04/2012)

Não obstante ser o objeto deste estudo, é possível afirmar pela lógica da interpretação da Receita Federal que até mesmo as sociedades empresárias podem ser desconsideradas como pessoas jurídicas pelo fisco e serem tributados seus sócios como pessoas físicas acaso os mesmos pessoalmente vendam bens ou prestem serviços a terceiros.

Como acima já informado, para a moderna doutrina, o elemento mão de obra não é mais critério para determinar se uma pessoa, seja física ou jurídica, se enquadra no conceito de empresário.

Essa visão do fisco é demasiada ultrapassada e prejudicial ao desenvolvimento empresarial como um todo, especialmente para um país que pretende ser uma das primeiras economias mundiais, pois essa visão só enfraquece o empreendedorismo e fortalece a informalidade.

7.REFERÊNCIAS

BRASIL. **Código Civil**. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/> Acesso em: 14/04/2012)

BRASIL. **Código Civil**. (Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm> Acesso em: 29/03/2012)

BRASIL. **Ministério da Fazenda**. Disponível em: < <http://161.148.1.141/domino/Conselhos/Sincon>> Acesso em: 15/04/2012)

BRASIL. **Receita Federal do Brasil**. (Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/aliquotas/>> Acesso em: 29/03/2012).

COELHO, Fábio Ulhoa. **Manual de Direito Comercial**. 23. Ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

FISCOSOFT. **A Thomson Reuters Business**.(Disponível em: <http://www.fiscosoft.com.br/main_online_frame.ano=1983> Acesso em: 15/04/2012)

PÚBLICO. **Instituto Brasileiro de Altos Estudos de Direito Público**. Disponível em: <<http://www.altosestudos.com.br/>> Acesso em: 29/03/2012)

RAMOS, André Luiz Santa Cruz. **Direito Empresarial Esquematizado**. São Paulo: Editora Método, 2012.

TZIRULNIK, Luiz. **Empresa & empresários no novo Código Civil** . 2. Ed. São Paulo: RT, 2005.

VERÇOSA, Haroldo Malheiros Duclerc. **Curso de direito comercial**. São Paulo: Malheiros, 2004.