



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.008588/2001-08  
Recurso nº. : 130.326  
Matéria: : IRPF – Ex(s): 1998 e 2000  
Recorrente : EDUARDO JORGE CALDAS PEREIRA  
Recorrida : DRJ em BRASÍLIA - DF  
Sessão de : 13 DE MAIO DE 2003  
Acórdão nº. : 106-13.305

**IRPF - SOCIEDADES CIVIS - DISTRIBUIÇÃO DESPROPORCIONAL DE LUCROS** - Havendo no contrato social previsão para deliberação dos sócios sobre a distribuição de lucros, é possível fazê-lo desproporcionalmente a participação no capital social, haja vista a ausência de qualquer impedimento legal neste sentido.

**MULTA POR FALTA DE INFORMAÇÃO** - Por força do art. 967, do Regulamento do Imposto de Renda - 1999, a falta de informação de pagamentos efetuados, em conformidade com o que determina o art. 930, do mesmo decreto, enseja a aplicação da multa de 20% sobre o valor não declarado.

**ACRÉSCIMOS LEGAIS** - A multa e os juros aplicados pelo recolhimento do imposto sem os acréscimos legais moratórios são calculados com base no valor do tributo pago em atraso.

**IRPF - JUROS DE MORA - TAXA SELIC** - Os juros de mora têm previsão legal específica de aplicação. Pressupõe-se, portanto, que os princípios constitucionais estão nela contemplados pelo controle *a priori* da constitucionalidade das leis. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, que cuida do controle *a posteriori*, não pode deixar de ser aplicada se estiver em vigor.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EDUARDO JORGE CALDAS PEREIRA.

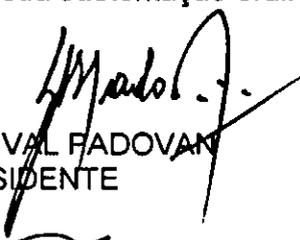
ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para admitir a distribuição de lucros desproporcionalmente à participação do sócio no capital social, nos termos do voto do Relator designado. Vencidos os Conselheiros: Thaisa Jansen Pereira (Relatora), Luiz Antonio de Paula e Antônio Augusto Silva Pereira de Carvalho (Suplente convocado). Vencidos, ainda: Romeu Bueno de Camargo e Wilfrido Augusto Marques que afastavam a multa por falta de informação

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10166.008588/2001-08

Acórdão nº. : 106-13.305

de pagamentos efetuados; e Wilfrido Augusto Marques que dava provimento para excluir a cobrança de juros pela taxa SELIC. Por unanimidade de votos, NEGAR provimento quanto à questão da multa e dos juros cobrados isoladamente. Designado o Conselheiro Wilfrido Augusto Marques para redigir o voto vencedor relativo à distribuição de lucros. Declarou-se impedido de participar da votação, o Conselheiro Edison Carlos Fernandes. Defendeu o recorrente, seu advogado, Dr. Margos Jorge Caldas Pereira, OAB nº 2.475-DF, que renunciou a preliminar de diligência quando de sua sustentação oral.



DORIVAL FADOVAN  
PRESIDENTE



WILFRIDO AUGUSTO MARQUES  
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 19 NOV 2003

Participou, ainda, do presente julgamento, a Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO. Ausente, justificadamente, o Conselheiro ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.008588/2001-08  
Acórdão nº. : 106-13.305  
  
Recurso nº. : 130.326  
Recorrente : EDUARDO JORGE CALDAS PEREIRA

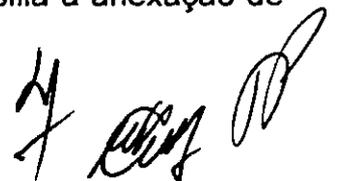
**RELATÓRIO**

Eduardo Jorge Caldas Pereira, já qualificado nos autos, recorre da decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília, por meio do recurso protocolado em 01.04.02 (fls. 223 a 239), tendo dela tomado ciência em 28.02.02 (fl. 221).

Contra o contribuinte foi lavrado o Auto de Infração de fls. 73 a 82, o qual constituiu o crédito tributário no valor de R\$ 97.761,46 referente ao imposto de renda pessoa física, que, acrescido dos juros e multas aplicadas, totalizou R\$ 226.728,68.

O lançamento ocorreu em virtude da constatação de: (a) omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas em valor excedente ao que lhe seria devido, como distribuição de lucros, por sua participação no capital social; (b) omissão de rendimentos em vista da constatação de acréscimo patrimonial a descoberto nos meses de janeiro de 1997, janeiro e fevereiro de 1999; (c) omissão de ganho de capital na alienação de um terreno acompanhado de projeto arquitetônico e canteiro de obras; (d) falta de informação de pagamento realizado a título de antecipação de aluguel e cotas de IPTU; (e) falta de recolhimento da multa de mora quando do pagamento de parte do imposto relativo ao ganho de capital do apartamento identificado no Auto de Infração; e (f) falta de recolhimento dos juros correspondentes ao pagamento em atraso de parte do tributo referente ao ganho de capital.

Quando de sua impugnação (fls. 110 a 133), o Sr. Eduardo Jorge Caldas Pereira solicita ao Delegado da Receita Federal em Brasília a anexação de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.008588/2001-08  
Acórdão nº. : 106-13.305

documentos requisitados e não juntados aos autos, em especial os referentes ao imóvel alienado, além de requerer que façam parte do presente todos os documentos relativos à quebra de seu sigilo bancário bem como todas as correspondências trocadas entre a Secretaria da Receita Federal e os Procuradores Luiz Francisco Fernandes de Souza e Alexandre Camanho de Assis. Em sua impugnação propriamente dita, depois de relatar sobre os acontecimentos anteriores ao início da ação fiscal, o contribuinte argumenta que:

- Não está impugnando o lançamento no que concerne ao ganho de capital, porém registra sua discordância com o termo omissão, posto que o que ocorreu foram glosas de despesas computadas na apuração da base de cálculo do tributo;
- O rendimento recebido da sociedade LC Faria Consultores Associados S/C Ltda. lhe foi informado pela fonte pagadora como sendo isento, conforme documento de fl. 226, do anexo I;
- Se há alguma responsabilidade quanto à tributação do recebido, é ela da fonte e não sua;
- Houve, portanto, erro na identificação do sujeito passivo;
- Somente para argumentar, caso a tese da responsabilidade da fonte não seja aceita, a sociedade LC Faria Consultores Associados S/C Ltda., à exceção de sua forma de constituição, não é regida pelos Códigos Comercial e Civil, posto que tem legislação específica a lhe disciplinar, qual seja o Decreto nº 3.708/19;
- Assim sendo, não há impedimento à distribuição de lucros de forma desproporcional à participação do sócio no capital social;
- Transcreve nota de autoria do eminente Ministro aposentado do Supremo Tribunal Federal Rafael Mayer em seu auxílio;
- Por fim, mesmo sendo tributado tal rendimento na pessoa física, deverá ser feita sua compensação com o lucro presumido da pessoa jurídica;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.008588/2001-08  
Acórdão nº. : 106-13.305

- Com relação ao acréscimo patrimonial a descoberto, haverão de ser considerados os saldos bancários existentes no final do ano-calendário de 1996 e no de 1998;
- A falta de informação dos aluguéis e cotas do IPTU pagos não trouxe qualquer prejuízo ao fisco, posto que o destinatário dos rendimentos os alocou em sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física;
- Não ocorreu, no caso, dolo, fraude ou simulação;
- Em relação aos acréscimos legais impostos pelo recolhimento fora do prazo do imposto sobre o ganho de capital, tal imposição deverá incidir somente no valor correspondente à diferença entre o valor que deveria ter sido recolhido e aquele que efetivamente o foi;
- A taxa SELIC aplicada aos tributos é inconstitucional e afronta também ao Código Tributário Nacional.

Finaliza sua impugnação, protestando pela ressalva existente no final do Auto de Infração, quanto à necessidade de ser reaberto o procedimento fiscal, caso seja autorizada judicialmente a quebra do sigilo bancário.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília (fls. 205 a 219), por meio de sua 3ª Turma, por unanimidade de votos, decidiu por julgar o lançamento procedente em parte, excluindo da base de cálculo do tributo os acréscimos patrimoniais a descoberto, em virtude de sua justificação por parte do contribuinte. Considerou não impugnado o lançamento no que diz respeito ao ganho de capital e, quanto aos demais itens do Auto de Infração, assim fundamentou:

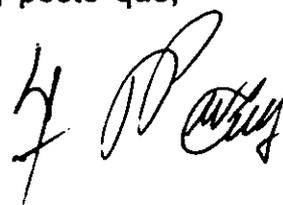
- O impugnante concorda que a sociedade civil da qual é sócio, por força do art. 1.364, do Código Civil, deve obedecer ao que prevê o Decreto nº 3.708/19, assim, conforme artigo 18, deste, a distribuição de lucros deve respeitar rigorosamente a participação

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.008588/2001-08  
Acórdão nº. : 106-13.305

dos sócios no capital social, a menos que haja previsão diversa no contrato social;

- Constata-se da análise do contrato social que tal previsão não está presente, assim, aplica-se o que está disposto nas normas supletivas;
- O fato de a empresa ter informado no comprovante de rendimentos pagos o valor recebido pelo contribuinte como isento, não retira o caráter de rendimento sujeito à tributação, por força do que dispõe o art. 3º, da Lei nº 7.713/88;
- Não procede o argumento de que houve erro na identificação do sujeito passivo, posto que é o contribuinte pessoa física quem deve apresentar todos os seus rendimentos à tributação na Declaração de Ajuste Anual;
- *Concluimos, portanto que, o fato de o imposto não ter sido retido na fonte, não altera a legislação de regência nem afasta o rendimento da incidência do imposto na Declaração apresentada (fl. 314);*
- A compensação do imposto devido pelo impugnante com o pago pela fonte pagadora por lucro presumido não tem amparo legal, visto que, pelo princípio da entidade, as pessoas físicas são distintas das jurídicas por aquelas constituídas;
- O contribuinte reconhece ter deixado de informar o pagamento dos aluguéis e cotas do IPTU, conforme recibo de fl. 200, portanto, de acordo com a legislação vigente, está sujeito à imposição da multa prevista no § 2º, do art. 13, do Decreto-Lei nº 2.396/87;
- O interessado entende que a multa e os juros incidentes sobre o atraso no pagamento do imposto relativo ao ganho de capital, relativo à alienação do apartamento, sejam calculados sobre a diferença entre o que deveria ter sido recolhido e o que o foi efetivamente, porém tal compreensão é equivocada, posto que,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.008588/2001-08  
Acórdão nº. : 106-13.305

pela legislação aplicável, os acréscimos legais devem ser aplicados sobre a totalidade do tributo devido;

- Quanto à inconstitucionalidade da aplicação da taxa SELIC, não compete à instância administrativa tal análise;
- Não havendo decisões do Poder Judiciário com efeitos vinculantes, que possam afastar tal imposição, há que ser aplicada a legislação de regência.

Em seu recurso (fls. 223 a 239), o Sr. Eduardo Jorge Caldas Pereira reitera os termos de sua impugnação, pedindo em preliminar a conversão do julgamento em diligência a fim de que sejam juntados aos autos os documentos anteriormente requisitados e não anexados, além de que lhe sejam fornecidas cópias do processo administrativo nº 10166.009289/00-82 e de toda correspondência trocada entre a Secretaria da Receita Federal e os Procuradores Luiz Francisco Fernandes de Souza e Alexandre Camanho de Assis.

A garantia de instância se comprova pelo documento de fl. 240.

O julgamento previsto para acontecer na sessão do dia 17.05.03 foi adiado a pedido da Procuradoria da Fazenda Nacional, a qual se pronunciou às fls. 248 a 250, nos termos que leio nesta sessão.

Aberta a palavra para que o representante do contribuinte fizesse a defesa oral, ele se manifestou no sentido de desistir do pedido de diligência solicitado em seu recurso.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.008588/2001-08  
Acórdão nº. : 106-13.305

**VOTO VENCIDO**

Conselheira THAISA JANSEN PEREIRA, Relatora

O recurso é tempestivo e obedece a todos os requisitos legais para a sua admissibilidade, por isso deve ser conhecido.

Conforme relatado, conclui-se que não há litígio em relação ao ganho de capital ocorrido em decorrência da alienação do terreno, posto que não foi impugnado, e também com referência ao acréscimo patrimonial a descoberto, por conta da aceitação, por parte da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília, das argumentações e documentações do contribuinte. Houve a desistência verbal, por parte do contribuinte, feita por seu representante legal, do pedido de diligência.

Resta-nos analisar os itens relativos à omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, por se tratar de valores superiores ao percentual de participação no capital social, à falta de informação de pagamento efetuado e ao não recolhimento da multa e dos juros de mora, quando do pagamento do tributo fora do prazo legal. A questão dos juros se aplica ao primeiro e ao último item, visto que a contestação se refere à aplicação da taxa SELIC no cálculo dos juros.

O contribuinte recebeu sob a rubrica de lucros pagos por pessoa jurídica a quantia de R\$ 125.000,00 (fl. 226, do Anexo I), porém, a fiscalização entendeu que tal valor excede sua quota de participação nos lucros da sociedade, referente à qual recebeu tal rendimento, tratando-se, portanto, de renda sujeita à tributação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10166.008588/2001-08  
Acórdão nº. : 106-13.305

Quanto a este item, o Sr. Eduardo Jorge Caldas Pereira afirma, ainda, que o Decreto nº 3.708/19 é quem disciplina a sociedade da qual é sócio e que por esse motivo não haveria obrigatoriedade de que o lucro distribuído fosse na mesma proporção de sua participação no capital social. Traz, inclusive, uma Nota de autoria de eminente Ministro aposentado do Supremo Tribunal Federal Rafael Mayer, que se pronuncia favoravelmente à possibilidade de um sócio de sociedade civil receber lucros desproporcionais àqueles recebidos pelos demais sócios. Porém, esse mesmo parecer é claro ao admitir tal repartição é possível, se houver previsão no contrato, pois assim está escrito: ***A estipulação do contrato se contém no plano da autonomia da vontade e da liberdade contratual. As partes podem dispor a seu talante, e somente quando se omitem é que terão aplicabilidade as chamadas normas supletivas ou dispositivas*** (fl. 230).

Conforme podemos observar dos documentos acostados aos autos, não há previsão no contrato para que os lucros fossem distribuídos desproporcionalmente entre os dois sócios. O contrato social (fls. 218 e 222, do Anexo I) prevê expressamente que os lucros serão distribuídos na proporção das quotas de cada sócio e mesmo na ausência de previsão, valem as normas supletivas, as quais determinam a proporcionalidade da distribuição dos lucros. Assim, de acordo com a legislação comercial e civil vigentes e já transcritas, inclusive, nos autos, não resta dúvida que dos R\$ 125.000,00 somente R\$ 1.684,57 correspondem a sua participação no lucro distribuído, sendo que devem ser tributados os rendimentos no valor de R\$ 123.315,43, conforme feito no Auto de Infração (fl. 78).

O outro argumento do recorrente é quanto à ilegitimidade do sujeito passivo de quem se exige tal tributo, ou seja, a responsabilidade seria exclusivamente da fonte quanto ao oferecimento dos rendimentos, a ele pagos, à tributação.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.008588/2001-08  
Acórdão nº. : 106-13.305

Meu entendimento é o de que a fonte é responsável pela retenção do imposto de renda da pessoa física, porém, a partir do momento no qual o contribuinte apresenta sua Declaração de Ajuste Anual, ele está obrigado a oferecer todos os seus rendimentos tributáveis à imposição legal, com o fim de determinar a base de incidência.

O Regulamento do Imposto de Renda – 1999 assim dispõe:

*Art. 2º. As pessoas físicas domiciliadas ou residentes no Brasil, titulares de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, inclusive rendimentos e ganhos de capital, são **contribuintes do imposto de renda**, sem distinção da nacionalidade, sexo, idade, estado civil ou profissão (Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, art. 1º, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 43, e Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, art. 4º).*

*§ 1º. São também contribuintes as pessoas físicas que perceberem rendimentos de bens de que tenham a posse como se lhes pertencessem, de acordo com a legislação em vigor (Decreto-Lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943, art. 1º, parágrafo único, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 45).*

*§ 2º. O imposto será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 85 (Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 2º).*

...  
*Art. 85. Sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 2º, a pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário (Lei nº 9.250, de 1995, art. 7º).*

O mesmo Decreto, ao tratar da tributação na fonte, assim se expressa:

*Art. 717. Compete à fonte reter o imposto de que trata este Título, salvo disposição em contrário (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, arts. 99 e 100, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 7º, § 1º).*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.008588/2001-08  
Acórdão nº. : 106-13.305

Peço vênia para, neste ponto do Voto, transcrever parte (fls. 29 a 32) do Acórdão 104-17.629, de 14 de setembro de 2000, de autoria da Conselheira Leila Maria Scherrer Leitão, que traz elucidações de bastante valia para este processo:

*Assim é que o legislador, nos casos de incidência na fonte, quanto a rendimentos pagos e não sujeitos a ajuste anual, previu ser de inteira responsabilidade da fonte pagadora o recolhimento de imposto não retido. Fala-se, aqui, do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, com ênfase aos seus artigos 99, 100 e 103.*

*Referidos artigos encontram-se consolidados nos arts. 574 e parágrafo único, 576 e 576 [sic] do RIR/80; 791, 795 e 919 do RIR/94; e 717, 721 e 722 do RIR/99, citando os dois primeiros por estarem vigentes quando da ação fiscal e, o último, em vigência.*

*Apesar de os três Regulamentos acima citados considerarem os dispositivos legais previstos no Decreto-lei nº 5.844, de 1943, como também aplicáveis à obrigação da fonte de reter o imposto quando do pagamento de rendimento sujeitos à incidência na fonte a título de antecipação, não é este ordenamento jurídico previsto naquele diploma legal.*

*Na sistemática do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, no "Título I – Da Arrecadação por Lançamento – Parte Primeira – Tributação das Pessoas Físicas" (arts. 1º a 26) previa-se a incidência de imposto de renda anual, por cédulas, deduções cedulares e abatimentos) e ainda não contemplava a incidência de imposto na fonte sobre os rendimentos sujeitos à tabela progressiva anual.*

*Na "Parte Segunda – Tributação das pessoas Jurídicas" do art. 27 a 44. Os artigos 45 a 94 referem-se a casos especiais de incidência de imposto (espólio, liquidação, extinção e sucessão de pessoas jurídicas, empreitadas de construção, atividade rural, transferência de residência para o País, administração do imposto pela entrega da declaração, pagamento do imposto em quotas, meios, local e prazo de pagamento.*

*O "Título II – Da Arrecadação das Fontes" que interessa à formação de convicção para julgamento do lançamento em questão, desdobra-se em III Capítulos, que são:*

*O Capítulo I envolve os seguintes rendimentos: quotas-partes de multas (art. 95), títulos ao portador e taxas (art. 96), rendimentos de residentes ou domiciliados no estrangeiro (art. 97) e de exploração*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.008588/2001-08  
Acórdão nº. : 106-13.305

*de películas cinematográficas estrangeiras (art. 98). Esses rendimentos sujeitavam-se ao imposto de renda na fonte a alíquotas específicas.*

*O "Capítulo II – Da retenção do Imposto" determina, no art. 99, o momento em que compete à fonte reter o imposto referente aos rendimentos especificados nos arts. 95 e 96. E, no art. 100, o momento da retenção quanto aos rendimentos tratados nos arts. 97 e 98.*

*O "Capítulo III – Do Recolhimento do Imposto" disciplina a obrigatoriedade de recolher aos cofres públicos o imposto retido e o prazo desse recolhimento (arts. 101 e 102, respectivamente). E, em seu art. 103, espelha o seguinte ditame legal:*

*"Art. 103. Se a fonte ou o procurador não tiver efetuado a retenção do imposto, responderá pelo recolhimento deste, como se o houvesse retido."*

*Mencionados os dispositivos legais acima, pode-se constatar os fatos a seguir enumerados:*

*1 – No Decreto-lei nº 5.844, de 1943, ainda não havia sido instituído o regime de tributação de imposto na fonte sobre rendimentos do trabalho assalariado e não assalariado, que eram tributados tão-somente na declaração anual.*

*2 – Os artigos 95 a 98 do referido Decreto-lei contemplam quatro tipos de rendimentos que se sujeitavam ao imposto na fonte e não eram incluídos na declaração anual. Ou seja, embora não expressamente na lei, a incidência era de exclusividade de fonte.*

*3 – Na seqüência, tratando-se de rendimentos que sofriam a incidência de imposto de renda na fonte quando do pagamento ao beneficiário, sem que aqueles rendimentos se sujeitassem à tributação na declaração anual, sabiamente o legislador, no art. 103, instituiu a figura típica do responsável pelo imposto, caso não tivesse efetuado a retenção a que estava obrigado. Assim, em casos que tais, instituiu-se a figura do substituto, conforme defendido na doutrina.*

*É de notório conhecimento o disciplinamento do inciso III, do art. 97, do CTN, através do qual somente a lei pode estabelecer a definição de sujeito passivo.*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10166.008588/2001-08  
Acórdão nº. : 106-13.305

*Ocorre que, ao longo dos anos, smj., o artigo 103 do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, equivocadamente, vem constituindo matriz legal de artigo de Regulamento do Imposto de Renda, baixado por Decretos, os quais têm a função de tão-somente consolidar e regulamentar a legislação do imposto de renda. Assim, nos termos do art. 99 do CTN, "O conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos,...".*

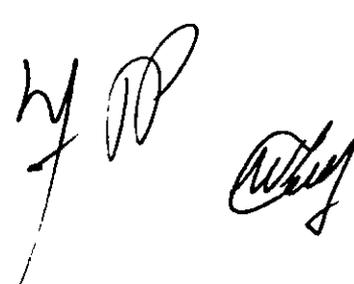
*Logo, não pode dispositivo regulamentar, baixado por Decreto, estender o conceito de sujeito passivo, no caso de responsável, onde a lei não o fez.*

*A responsabilidade, no caso da fonte pagadora obrigada a reter o imposto de renda, a título de redução daquele a ser apurado na Declaração de Ajuste Anual, se dá tão-somente dentro do próprio ano-base. Cabível, sem, contudo pretender firmar posição, o entendimento de ser o ato de reter o imposto, na sistemática de antecipação, mera obrigação acessória.*

*Isto porque o fato de a fonte pagadora não efetuar a retenção do imposto na fonte, a título de antecipação, por mero equívoco ou mesmo omissão, não significa que o beneficiário do rendimento esteja desobrigado de incluir esses rendimentos entre aqueles sujeitos à tabela progressiva na declaração, pois, efetivamente, é ele o contribuinte.*

Dos dispositivos legais e da parte do voto transcrito, depreende-se que a pessoa física beneficiária dos rendimentos tributáveis deve, como contribuinte, apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, o que se efetua por meio da Declaração de Ajuste Anual. À fonte cabe com exclusividade a **retenção** do tributo, o que não exclui a responsabilidade de o contribuinte oferecer em sua declaração os rendimentos para o devido ajuste anual. A interpretação da legislação tributária deve ser sistemática, posto que não se pode vincular à obrigação um único dispositivo legal isolado, mas sim verificar o sistema como um todo unitário.

O Código Tributário Nacional define o que vem a ser responsável e o que vem a ser contribuinte:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.008588/2001-08  
Acórdão nº. : 106-13.305

*Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:*

*I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;*

*II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.*

...

*Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o art. 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.*

*Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.*

...

*Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.*

*Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:*

*I – contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;*

*II – responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.*

...

*Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste Capítulo, a lei pode atribuir de modo expreso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.*

A legislação do imposto de renda não exclui a responsabilidade do contribuinte, portanto, o sujeito passivo do imposto de renda quando da ocasião da



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.008588/2001-08  
Acórdão nº. : 106-13.305

entrega da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física é o beneficiário pessoa física a quem o rendimento se dirigiu.

O que se exige do contribuinte é o pagamento do tributo devido, apurado na Declaração de Ajuste Anual, restando à fonte pagadora a responsabilidade da retenção do imposto, mas não o pagamento às suas custas do próprio tributo.

Pode-se observar, no trecho transcrito da obra *Direito Tributário Brasileiro*, de Aliomar Baleeiro, o mesmo entendimento exposto:

*... Toda vez que estamos diante da eleição de um responsável, estamos diante de duas normas jurídicas interligadas. A primeira é a norma básica ou matriz, a que já nos referimos anteriormente, que disciplina a obrigação tributária principal ou acessória. A segunda é a norma complementar ou secundária, dependente da primeira, que se presta a alterar apenas o aspecto subjetivo da consequência da norma anterior, uma vez ocorrido o fato descrito em sua hipótese.<sup>1</sup>*

*Evidentemente, o fato gerador a que se refere o § 7º do art. 150 [Constituição Federal] é o fato gerador da norma básica, a ser realizado pelo contribuinte e com o qual ele se vincula diretamente. O fato descrito na hipótese da norma secundária não é presumido, nem futuro, mas antecede, no tempo, à ocorrência do fato descrito na norma básica ou matriz. Exemplo muito simples encontramos no Imposto de Renda. O fato descrito na hipótese da norma básica é auferir renda ao final do período, renda essa que é sempre excedente, ou acréscimo de que possa dispor seu titular sem comprometer seu patrimônio. Não se confunde, assim, com receita, rendimento ou faturamento. Só é identificável, por isso, ao final do período-base, antes do encerramento do marco temporal, meramente presumida, pressuposta ou prevista. Assim, antes que se conclua o período, a lei determina, em norma secundária, ao responsável que pague o tributo, em nome e por conta do contribuinte, presumindo-se a ocorrência futura do fato descrito na hipótese da norma básica. Nesse caso, os acertos são inevitáveis. Ao final do período, os pagamentos antecipados são compensados*

---

<sup>1</sup> BALEEIRO, Aliomar, DERZI, Misabel Abreu Machado (atualizadora). *Direito Tributário Brasileiro*. 11ª ed. Rio de Janeiro : Forense, 2001, p. 737.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.008588/2001-08  
Acórdão nº. : 106-13.305

*com o imposto realmente devido e, tendo sido excessivos, deverão ser restituídos ao contribuinte. O quadro abaixo simplifica o tema:*

NORMA BÁSICA	NORMA SECUNDÁRIA
<i>Hipótese: fato sempre lícito</i>	<i>Hipótese: fato lícito</i>
<i>Aspecto material: auferir renda;</i>	<i>Aspecto material: efetuar pagamentos ao contribuinte, que provavelmente podem configurar renda no período;</i>
<i>Aspecto pessoal: o titular da renda;</i>	<i>Aspecto pessoal: a pessoa pagadora;</i>
<i>Aspecto temporal: o encerramento do período-base;</i>	<i>Aspecto temporal: no momento do pagamento, antes do encerramento do período base;</i>
<i>Conseqüência:</i>	<i>Conseqüência:</i>
<i>Base de Cálculo: valor da renda;</i>	<i>Seja a pessoa pagadora responsável pelo pagamento antecipado por conta de débito futuro do contribuinte.</i>
<i>Sujeito passivo: contribuinte: a pessoa titular da renda.</i>	<i>Base de cálculo: valor dos pagamentos, que se presumem valor da renda do contribuinte.</i>

*Constata-se, facilmente, que, antes do acontecimento do fato jurídico-tributário da norma básica, o fato descrito na hipótese da norma secundária já se terá concretizado, acarretando o dever do responsável. A lei, que institui tal responsabilidade, presume, assim, ocorrência de fato gerador futuro e a base de cálculo, cujo montante é desconhecido. Por tal razão, a lei tem de disciplinar os mecanismos de ressarcimento ao contribuinte, caso não ocorra o fato jurídico-tributário, ou ocorra de forma diferente da estimada, ou em menor intensidade...<sup>2</sup>*

*... Em relação à percepção da receita, como rendimento, no momento da percepção, surge o dever de antecipação, de que é titular exclusivo a pessoa que faz os pagamentos e não o beneficiário do rendimento. Esse, o contribuinte, continua obrigado e devedor da norma básica, de pagar o imposto sobre a renda realmente auferida.<sup>3</sup>*

<sup>2</sup> BALEEIRO, Aliomar, DERZI, Misabel Abreu Machado (atualizadora). *Direito Tributário Brasileiro*. 11ª ed. Rio de Janeiro : Forense, 2001, p. 740 e 741..

<sup>3</sup> BALEEIRO, Aliomar, DERZI, Misabel Abreu Machado (atualizadora). *Direito Tributário Brasileiro*. 11ª ed. Rio de Janeiro : Forense, 2001, p. 741.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.008588/2001-08  
Acórdão nº. : 106-13.305

No que se refere à compensação do imposto, conforme já argumentado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília, não há sustentação legal ao pedido do contribuinte de que seja feita a compensação do imposto devido por ele com aquele pago pela fonte pagadora a título de lucro presumido, pois pelo princípio da entidade não se confundem a pessoa jurídica com a pessoa física dos sócios para os fins pretendidos.

Quanto à aplicação da multa de 20% sobre o valor do pagamento a título de antecipação de aluguéis e cotas de IPTU não informado na Relação de Pagamentos e Doações Efetuadas da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física, a legislação é clara ao estabelecer a penalidade, conforme Regulamento do Imposto de Renda - 1999:

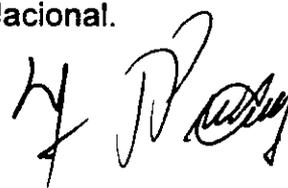
*Art. 930. As pessoas físicas deverão informar à Secretaria da Receita Federal, juntamente com a declaração, os rendimentos que pagaram no ano anterior, por si ou como representantes de terceiros, constituam ou não dedução, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no CPF ou no CNPJ, das pessoas que os receberam (Decreto-Lei nº 2.396, de 21 de dezembro de 1987, art. 13).*

*Parágrafo único. A infração ao disposto neste artigo importará na aplicação da multa prevista no art. 967.*

...

*Art. 967. A falta de informação de pagamentos efetuados na forma do art. 930 sujeitará o infrator à multa de vinte por cento do valor não declarado ou de eventual insuficiência (Decreto-Lei nº 2.396, de 1987, art. 13, § 2º).*

O fato de o beneficiário do rendimento ter informado ou não o valor recebido do Sr. Eduardo Jorge Caldas Pereira em sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física não é relevante para a subsunção do caso concreto à norma conforme acima transcrita. Tal exigência é estritamente legal e não depende da intenção do contribuinte, conforme já esclarecido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília e previsto no art. 136, do Código Tributário Nacional.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.008588/2001-08  
Acórdão nº. : 106-13.305

Assim, por ser uma informação obrigatória e não alocada em sua Declaração de Ajuste Anual do exercício correspondente, há de ser mantida.

O recorrente se insurge, também, em relação à imposição da multa de mora pelo recolhimento do imposto de renda sobre o ganho de capital do apartamento sem os devidos acréscimos legais, alegando que a multa de mora deveria ser aplicada sobre a diferença entre o que foi recolhido e aquilo que deveria ter sido. A penalidade imposta foi capitulada nos arts. 43 e 61 (§§ 1º e 2º), da Lei nº 9.430/96 que assim dispõem:

*Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.*

*Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de 1% (um por cento) no mês do pagamento.*

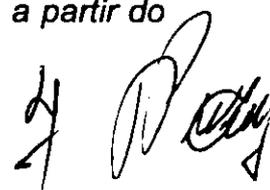
...

*Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de 0,33% (trinta e três centésimos por cento), por dia de atraso.*

*§ 1º. A multa de que trata este artigo será calculada a partir do 1º (primeiro) dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.*

*§ 2º. O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a 20% (vinte por cento).*

*§ 3º. Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.008588/2001-08  
Acórdão nº. : 106-13.305

*1º (primeiro) dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de 1% (um por cento) no mês de pagamento.*

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília, ao analisar a questão, assim se pronunciou:

*Fica claro que os juros e multa moratórios devem incidir sobre a totalidade dos débitos para com a Fazenda não recolhidos nos prazos previstos na legislação. Além disso, o art. 43 da Lei 9.430/96 autoriza a formalização de crédito tributário correspondente, exclusivamente, a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente. Desta forma, não há reparos a serem feitos ao procedimento adotado pelos autuantes que aplicaram corretamente a legislação. (fl. 217)*

Não há dúvida que o valor a ser considerado para efeito de cálculo dos acréscimos legais é o do imposto pago, pois é sobre ele que incide a multa, ou seja, ele é a base de cálculo legal para a imposição da penalidade.

Pela mesma fundamentação é de ser mantida, também, a exigência em relação aos juros.

O contribuinte se insurge, ainda, com a cobrança dos juros pela taxa SELIC. O lançamento, no que se refere aos juros de mora, foi fundamentado no art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96, que assim dispõe:

*Art. 61, Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de 0,33% (trinta e três centésimos por cento), por dia de atraso.*

...

*§ 3º. Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do 1º (primeiro) dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.008588/2001-08  
Acórdão nº. : 106-13.305

*mês anterior ao do pagamento e de 1% (um por cento) no mês do pagamento.*

O art. 5º, da mesma Lei, assim prevê:

*Art. 5º. O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.*

...

*§ 3º. As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de 1% (um por cento) no mês do pagamento.*

Por sua vez o Código Tributário Nacional, no seu art. 161, assim dispõe:

*O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.*

*§ 1º. Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês.*

... (grifo meu)

Observa-se, portanto, que o Código Tributário Nacional autoriza um percentual diverso de 1% para os juros de mora.

O controle da constitucionalidade das leis pode ser feito *a priori* ou *a posteriori*. No primeiro caso, no controle preventivo, observa-se a preocupação com o respeito aos princípios e determinações constitucionais por quem elabora as leis. Portanto, uma vez em vigor, pelo princípio da presunção de legitimidade, toda norma



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10166.008588/2001-08  
Acórdão nº. : 106-13.305

jurídica é acolhida como constitucional até que se prove a existência de um vício de inconstitucionalidade.

O controle repressivo, ou *a posteriori*, é realizado pelos órgãos jurisdicionais por meio do controle difuso ou concentrado da constitucionalidade das leis.

Conforme as palavras contidas no livro Teoria Geral do Processo<sup>4</sup>:

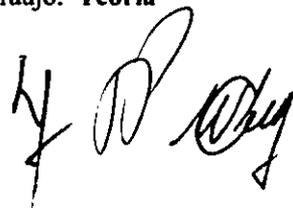
*O sistema brasileiro não consagra a existência de uma corte constitucional encarregada de resolver somente as questões constitucionais do processo sem decidir a causa (como a italiana). Aqui, existe o controle difuso da constitucionalidade, feito por todo e qualquer juiz, de qualquer grau de jurisdição, no exame de qualquer causa de sua competência – ao lado do controle concentrado, feito pelo Supremo Tribunal Federal pela via de ação direta de inconstitucionalidade. O Supremo Tribunal Federal constitui-se, no sistema brasileiro, na corte constitucional por excelência, sem deixar de ser autêntico órgão judiciário.*

*Como guarda da Constituição, cabe-lhe julgar: a) a ação declaratória de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal ou estadual perante a Constituição Federal (inc. I, a), inclusive por omissão (art. 103, § 2º); b) o recurso extraordinário interposto contra decisões que contrariem dispositivo constitucional, ou declararem a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal ou julgarem válida lei ou ato do governo local contestado em face da Constituição (art. 102, inc. III, a, b e c); c) o mandado de injunção contra o Presidente da República ou outras altas autoridades federais, para a efetividade dos direitos e liberdades constitucionais etc. (art. 102, inc. I, Q, c/c art. 5º, inc. LXXI).*

Portanto, cabe ao Poder Judiciário o exame da constitucionalidade das leis *a posteriori*. No presente caso, a lei já existe e, portanto, já passou pelo controle *a priori*. Logo, enquanto não for declarada inconstitucional ou modificada por outra lei, não pode deixar de ser aplicada.

Desta maneira, estando os juros regidos por lei, pressupõe-se que os princípios constitucionais estão nela contemplados pelo controle *a priori*.

<sup>4</sup> DINAMARCO, Cândido Rangel; GRINOVER, Ada Pellegrini; CINTRA, Antonio Carlos de Araújo. Teoria geral do processo. 17. ed. São Paulo : Malheiros, 2001, p. 179.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10166.008588/2001-08  
Acórdão nº. : 106-13.305

Enquanto não forem declaradas inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, que cuida do controle *a posteriori*, não podem deixar de ser aplicadas se estiverem em vigor.

Pelo exposto e por tudo mais que do processo consta, conheço do recurso, por tempestivo e interposto na forma da lei, e voto por NEGAR-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 13 de maio de 2003

  
THAISA JANSEN PEREIRA



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.008588/2001-08  
Acórdão nº. : 106-13.305

**VOTO VENCEDOR**

Conselheiro WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, Relator Designado

O Recorrente apresenta insurgência quanto ao crédito tributário oriundo da autuação por omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica. Esta autuação tem por lastro desclassificação de rendimentos recebidos a título de lucro distribuídos da empresa LC FARIA-CONSULTORES ASSOCIADOS S/C LTDA.. De acordo com a fiscalização, o valor recebido pelo contribuinte é desproporcional a sua participação no capital social da empresa. "Desta forma o excedente dos lucros distribuídos ao fiscalizado" no ano-calendário de 1999 foram considerados como rendimentos tributáveis, dado a permissão constante nos artigos 3º e 4º da Lei 7.713/88.

Em torno desta questão, os argumentos vazados pelo contribuinte no Recurso Voluntário são no sentido de que nas sociedades de trabalho não há qualquer impedimento de que sejam os lucros rateados pelos sócios não na proporção do capital realizado, mas da participação do serviço prestado.

Sobre a sociedade que promoveu a distribuição de lucros que originou a autuação contestada, foi possível verificar a partir dos documentos juntados aos autos, que a empresa girou, primeiramente, sob a denominação LC FARIA-CONSULTORES ASSOCIADOS LTDA. (fls. 217/223), sendo sua composição societária formada por 02 (dois) sócios, um economista e uma cientista política. O Recorrente foi admitido como sócio em março de 1999, passando a composição societária a ser formada por 02 (dois) sócios, ambos economistas. Em abril de 1999, em decorrência desta nova composição societária, a sociedade passou a girar sob a



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.008588/2001-08  
Acórdão nº. : 106-13.305

denominação LC FARIA-CONSULTORES ASSOCIADOS S/C LTDA., conforme indica a segunda alteração contratual (fls. 225). Nesta mesma alteração contratual foi incluída cláusula segunda com os seguintes dizeres:

**"CLÁUSULA SEGUNDA**

Os lucros e/ou prejuízos apurados em balanço a ser realizado após o término do exercício civil, **serão repartidos entre os sócios**, podendo os mesmos, todavia, optarem pelo aumento do capital, utilizando os lucros, e/ou compensar os prejuízos em exercícios futuros".

Veja que a redação desta cláusula é distinta da eleita na maioria dos contratos sociais das sociedades limitadas. Normalmente, nestes contratos sociais figura expressa previsão de que a distribuição se dará na proporção das cotas. Esta é, aliás, a disposição que constava no contrato social originário da LC FARIA-CONSULTORES ASSOCIADOS LTDA., confira-se:

**"CLÁUSULA OITAVA**

Os lucros e/ou prejuízos apurados em balanço a ser realizado após o término do exercício civil **serão repartidos entre os sócios, proporcionalmente as quotas de cada um no capital social**, podendo os sócios, todavia, optarem pelo aumento de capital, utilizando os lucros, e/ou compensar os prejuízos em exercícios futuros". (fls. 218)

A norma contratual inserida pela segunda alteração contratual (cláusula segunda acima transcrita) deixa a questão da distribuição de lucros sobre livre disposição dos sócios. Nada dispõe acerca da forma como serão repartidos, se na proporção das quotas ou de forma diversa. A meu ver, não se trata de ausência de disposição sobre a forma da distribuição de lucros, ao revés, trata-se de deliberação social expressa permitindo aos sócios tratar a distribuição de lucros da forma que melhor lhes aprouver. De outro modo, não teriam formulado alteração contratual para retirar a expressão "proporcionalmente as quotas de cada um no



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.008588/2001-08  
Acórdão nº. : 106-13.305

capital social". Ao retirar esta expressão, pretenderam os sócios possibilitar deliberação em sentido diverso.

Pois bem, dado a existência de cláusula inserida no contrato social que permite a deliberação acerca da distribuição de lucros, há que se verificar apenas se há proibição legal à distribuição desproporcional ao número de cotas, ou seja, se há dispositivo de ordem pública que afete a validade material desta cláusula.

O que se constata, tanto no Código Civil, quanto no Decreto nº 3.708/19, é que não há norma que vede a deliberação dos sócios sobre a distribuição de lucros. No caso, foi invocado pelos Fiscais a aplicação da Lei das S/A (Lei nº 6.404/76), que veda a distribuição desproporcional de lucros. Ocorre, que essa norma tem aplicação apenas supletiva, ou seja, somente na ausência de expressa disposição no contrato social ou no Decreto nº 3.708/19, é que terá aplicação a Lei nº 6.404/76. Neste sentido, transcrevo:

**"Atente-se, porém, para as limitações dessa regência supletiva. Aplicação supletiva não se confunde com aplicação subsidiária. Sendo supletiva, destina-se a suprir as omissões do contrato, incidindo naquelas hipóteses a respeito das quais poderia dispor o contrato". (BORBA, José Edwaldo Tavares, in Direito Societário, 8ª edição, pág. 102)**

Sob a regência do novo Código Civil até mesmo esta aplicação supletiva foi relegada. Atualmente a Lei nº 6.404/76 só será aplicada às sociedades limitadas quando houver cláusula expressa no contrato social invocando esta norma (art. 1053, parágrafo único do CC). E a razão de ser desta limitação à aplicação da Lei nº 6.404/76 é exatamente por força das discrepâncias legais e fáticas entre as sociedades anônimas e as sociedades limitadas. É que as sociedades limitadas, em sua maioria empresas de pequeno e médio porte, geralmente são sociedades de pessoas, onde o que importa não é o capital, mas o trabalho realizado por cada um dos sócios.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.008588/2001-08  
Acórdão nº. : 106-13.305

Essa situação fica mais evidente ainda no caso das sociedades civis. Nestas é inequívoco que o que definirá a participação nos lucros não é a participação societária, mas o trabalho realizado por cada sócio no ano. O sócio que trabalhou mais, que trouxe maiores valores para a empresa, tem direito a receber mais do que aqueloutro, ainda que este outro tenha maior participação no capital social.

Nestas sociedades, com poucos sócios, é perfeitamente viável a composição da distribuição desproporcional de lucros, mediante deliberação. Essa não é realidade das S/A, onde a quantidade de sócios praticamente inviabiliza uma composição amigável que não prejudique alguns. Esta, aliás, foi a razão de ser das limitações à distribuição de lucros engendradas na Lei nº 6.404/76:

"A emergência dentro da regulação legal da S/A de um conjunto de preceitos imperativos cuidando minudentemente da distribuição do resultado do exercício é por si só reveladora da concepção nova de companhia que norteou o legislador de 1976 e 1940.

Este último, não indo além da preocupação legislativa clássica em matéria de disciplina do lucro, buscava sobretudo proteger os terceiros credores contra a distribuição de rendimentos fictícios aos acionistas. (...) Faltava no Decreto-Lei nº 2.627/40 uma disciplina heterônoma do rateio dos benefícios entre os acionistas, no pressuposto de que o assunto poderia ser deixado à regulação autônoma da companhia, no estatuto ou na assembléia geral (...)

Esta visão idílica da S/A como um reino de concórdia interior, em que os acionistas se fecham na assembléia geral em torno do interesse social comum, tinha de vir por terra num sistema legal que, atento à realidade sociológica da S/A, passa a identificar e a responsabilizar dentro dela a figura do acionista controlador. O fato inelidível do controle desequilibra a balança interna de forças da companhia e torna uma quimera, a concepção da assembléia geral como uma manifestação plebiscitária e democrática em que as divergências se calam em nome



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.008588/2001-08  
Acórdão nº. : 106-13.305

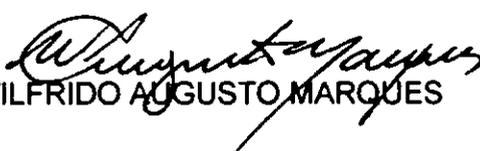
do escopo comum que anima a todos os participantes do ente coletivo". (AMARAL, Paulo Afonso de Sampaio – "Aspectos do Lucro e sua distribuição na Lei 6.400/76, *in Revista de Direito Mercantil*, nº 31, 1978)

O trecho acima transcrito evidencia, com clareza, o quão distintas são as realidades das sociedades anônimas e das sociedades limitadas, especialmente no caso das sociedades civis. Nestas últimas, em face ao objetivo principal de exercício de profissão, não há porque estratificar a distribuição de lucros. O número de sócios envolvidos e a razão de ser da sociedade dão margem a deliberação, já que é perfeitamente possível questionar uma má distribuição de lucros. Já nas sociedades anônimas o que importa não é o trabalho dos sócios, a atividade destes é secundária, o que importa é a atuação em forma empresarial, voltada para o lucro, de forma que a distribuição rigidamente dimensionada em Lei se faz imperiosa como forma de garantir o ganho dos acionistas minoritários.

No caso dos autos, em que se cogita de sociedade civil, voltada para o exercício de profissão, e composta por apenas 2 (dois) sócios, se estes estão de acordo com a distribuição desproporcional dos lucros e se não foi contestado pela Fazenda se o valor distribuído representa mesmo o lucro da empresa, não há como desqualificar a escrita contábil da empresa e a deliberação societária.

ANTE O EXPOSTO, entendo que no que tange a omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica deve ser dado provimento ao Recurso Voluntário, para exonerar o contribuinte do crédito correspondente.

Sala das Sessões - DF, em 13 de maio de 2003.

  
WILFRIDO AUGUSTO MARQUES

