



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10730.721735/2011-41</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2202-011.305 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	23 de julho de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	JOANA DE PARANAGUA PIQUET CARNEIRO
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2006

RENDIMENTOS ISENTOS. LUCROS DISTRIBUIDOS DE FORMA DESPROPORCIONAL. COMPROVAÇÃO.

A comprovação de que os lucros poderiam ser distribuídos de forma desproporcional a sócio minoritário infirma a acusação de fiscal de que a parcela distribuída em patamar superior à participação societária seria remuneração de trabalho.

**ACÓRDÃO**

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada, e, no mérito, em dar provimento ao recurso.

*Assinado Digitalmente*

**Henrique Perlatto Moura** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Sara Maria de Almeida Carneiro Silva** – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Ricardo Chiavegatto de Lima (substituto [a] integral), Thiago Buschinelli Sorrentino, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Presidente).

**RELATÓRIO**

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

**Da exigência tributária**

Contra a interessada acima qualificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 61/66, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2007, ano-calendário 2006, formalizando a exigência de um crédito tributário de R\$ 9.328,31 já acrescido de multa de ofício e juros de mora calculados até maio de 2011.

**Do procedimento fiscal – Descrição dos fatos**

O lançamento refere-se classificação indevida de rendimentos tributáveis relativamente relativos a lucros distribuídos que excederam os limites legais de isenção conforme “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” (fl. 63), abaixo colacionado:

**001 - CLASSIFICAÇÃO INDEVIDA DE RENDIMENTOS NA DIRPF  
RENDIMENTOS CLASSIFICADOS INDEVIDAMENTE NA DIRPF**

O sujeito passivo classificou indevidamente na sua Declaração de Ajuste anual parte dos rendimentos recebidos da pessoa jurídica Brasil Pereira Neto Galdino Macedo, CNPJ 07.060.427/0001-24, a título de lucros distribuídos, conforme descrito em Relatório Fiscal que é parte integrante deste Auto de Infração. (...)

O relatório de encerramento de fiscalização de fls. 59 a 60 completa a descrição dos fatos de acordo com os seguintes trechos abaixo:

De posse das informações recebidas, além das demais integrantes do dossiê, verificou-se, em relação aos lucros distribuídos pela pessoa jurídica Brasil Pereira Neto Galdino Macedo Advogados, CNPJ 07.060.427/0001-24, que:

- Os rendimentos provenientes de lucros distribuídos recebidos no ano de 2006 e declarados como isentos na DIRPF/2007 alcançaram o montante de R\$ 110.576,00;
- A participação da contribuinte no capital social da retromencionada pessoa jurídica, conforme Sétima Alteração do Contrato Social, correspondia a 50 (cinquenta) quotas, ou seja, a 0,5%.

Analisando os números do balanço da pessoa jurídica Brasil Pereira Neto Galdino Macedo Advogados vemos que, o valor de **R\$ 13.128.519,05** destinado aos sócios em 2006, é respaldado pelo lucro contábil de R\$ 12.065.378,83 acrescido das reservas de lucros de R\$ 3.542.876,66, cujo saldo no montante de R\$ 2.479.436,44 foi transportado para o exercício seguinte a título de lucros acumulados.

No período em questão, conforme a Sétima Alteração do Contrato Social da Brasil Pereira Neto Galdino Macedo Advogados, a sua participação no capital social era de 0,5 %. Aplicando-se este percentual ao valor de R\$13.128.519,05, referente ao montante de lucros distribuídos no exercício, temos como resultado que a sócia fazia jus ao recebimento de até R\$65.642,59 passíveis de serem classificados como rendimentos isentos, em consonância com a legislação tributária vigente, e que, embora obrigatoriamente informados na Declaração IRPF, não compõem a base de cálculo do imposto devido.

No caso em tela, estabelecido o limite de R\$65.642,59 para a sócia, em vista de sua participação de 0,5 % no capital, foram efetivamente recebidos e declarados como isentos, R\$110.576,00, resultando numa diferença de R\$44.933,41 que deixou de ser oferecida à tributação, ocorrendo, assim, a classificação indevida de rendimentos de que trata este Auto de Infração.

Analisando os números do balancete da pessoa jurídica Brasil Pereira Neto Galdino Macedo Advogados vemos que, o valor de R\$13.128.519,05 destinado aos sócios em 2006, é respaldado pelo lucro contábil de R\$12.065.378,83 acrescido das reservas de lucros de R\$3.542.876,66, cujo saldo no montante de R\$2.479.436,44 foi transportado para o exercício seguinte a título de lucros acumulados.

Como enquadramento legal são citados, entre outros, os seguintes dispositivos (fl. 63):

Arts. 1º a 3º e §5, da Lei nº7.713/88; Arts. 1º a 3o, da Lei nº 8.134/90;

Arts. 39

-

XXIX e 43 do RIR/99;

Art. 10 da Lei nº9.249/95;

Art. 5o, inciso XX da IN SRF 15/01.

#### **Da impugnação**

Cientificada em 03/06/2011 (Aviso de Recebimento, AR, à fl. 67), a contribuinte apresenta a impugnação de fls. 73 a 90, instruída com os documentos de fls. 91 a 116, argumentando, em síntese, que:

9. O primeiro aspecto que emerge do indigitado AI é a sua nulidade por ausência de requisito formal, qual seja, a correta tipificação do suposto fato gerador.

10. Isto porque, de todos os dispositivos legais elencados no AI, nenhum deles autoriza a conclusão da digna Auditora Fiscal. É dizer, dos fatos narrados e do enquadramento legal citado não decorre logicamente a conclusão.

11. Dos dispositivos citados, que aqui não serão reproduzidos para evitar o enfado, uns definem que o rendimento como contrapartida do trabalho é

tributável e outros estabelecem que os lucros e dividendos caracterizam rendimentos isentos ou não sujeitos ao imposto de renda.

12. Mas dentre eles não há um sequer - mesmo porque inexistente que diga que os lucros e dividendos pagos em percentual superior ao da participação do sócio no capital social serão considerados rendimentos do trabalho e, portanto, tributáveis. Não há nenhum que determine - porque também inexistente a transmutação da natureza jurídica do lucro ou dividendo em rendimento do trabalho pelo fato do seu valor superar o produto da participação no capital sobre o lucro da sociedade.

13. Portanto, o Al é antes de nada nulo porque não há nexos lógicos entre os fatos narrados, o enquadramento legal e a conclusão. É nulo, pois, por afrontar o art. 10 do Decreto no 70.235/72, bem como os princípios da legalidade, da ampla defesa, do contraditório, dentre outros.

24. Entretanto, sem qualquer justificativa - ainda que improvável - tal norma do Código Civil foi tida por inexistente pela fiscalização que, após receber documentos e esclarecimentos, inexplicavelmente sequer mencionou o fato de o Contrato Social da sociedade Leoni Siqueira Advogados (nome anterior) textualmente estabelecer ao final do caput da Cláusula Décima Primeira:

..... Os lucros poderão ser distribuídos de forma desproporcional à participação dos sócios no capital da Sociedade".

25. Veja-se que tal norma consta de todas as versões do Contrato Social juntadas pela Impugnante nos esclarecimentos prestados à fiscalização através das respostas datadas de 04/01/2011 e 24/02/2011, as quais irrefutavelmente demonstram que a Impugnante era sócia do referido escritório de advocacia durante todo o ano de 2006.

26. Repita-se, tal dispositivo está expressamente consignado nos Contratos Sociais cujos instrumentos estão datados de 30/11/2005, 02/01/2006, 01/06/2006 e 09/08/2007.

27. Esse o segundo ponto de direito ignorado pela digna Auditora Fiscal quando de forma desarrazoada concluiu que o lucro pago em valor superior à participação do sócio no capital social configura rendimento do trabalho.

30. Como veio de ser visto, não há na legislação fiscal (mesmo nos dispositivos citados no Al à guisa de enquadramento legal) norma que determine que a parcela do lucro ou dividendo em montante superior ao produto do percentual da participação no capital sobre o lucro da sociedade tenha a natureza jurídica de rendimento do trabalho.

Diante do todo exposto, em que restou cabalmente demonstrada a falta de juridicidade da exigência fiscal, a Impugnante requer seja julgada procedente a

presente Impugnação, sendo por consequência declarado nulo o AI em referência, quer pelo vício de forma quer pelos aspectos de direito.

Sobreveio o acórdão nº 04-39.561, proferido pela 1ª Turma da DRJ/CGE, que entendeu pela improcedência da impugnação (fls. 133-138), nos termos da ementa abaixo transcrita:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2007

RENDIMENTOS ISENTOS. LUCROS DISTRIBUIDOS. COMPROVAÇÃO.

A informação do contribuinte, de recebimento de rendimentos isentos pagos por pessoa jurídica a título de distribuição de lucros, somente pode ser aceita se restar comprovado, mediante documentação hábil e idônea, que a tal pessoa jurídica efetivamente distribuiu lucros dentro do limite previsto pela legislação do Imposto de Renda.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido (fl. 133)

Destaco que a DRJ reconheceu que a tese de defesa seria pertinente, mas entendeu que o acolhimento do pleito só seria possível se a Recorrente demonstrasse que os demais sócios não receberam parcela de lucro maior que a devida, nos termos da fundamentação abaixo:

A alegação de que há previsão no contrato social para distribuição em percentual diverso da participação no capital é válida, mas necessário seria demonstrar que a distribuição de lucros entre os demais sócios somados à parcela da contribuinte não excederam a totalidade do lucro contábil.

Sem esta demonstração, seria possível cada sócio declarar o valor que quisesse a título de lucro distribuído e considerá-lo como isento. Somente com o registro contábil relativo a cada sócio poder-se-ia saber se o limite do lucro contábil foi respeitado.

No caso em questão não foi possível saber qual o percentual de lucros que foi distribuído para cada sócio e, desta forma, o critério adotado pela fiscalização deve ser mantido. (fls. 137-138)

Cientificada da decisão de primeira instância em 07/10/2015 (fl. 142), a Recorrente interpôs, em 06/11/2015, Recurso Voluntário (145), alegando que há nulidade por ausência de tipificação, por violar a ampla defesa, contraditório e princípios constitucionais em razão de ter

ocorrido inovação no fundamento do despacho decisório e, no mérito, alega que não seria uma exigência legal que fosse apresentado qual valor os demais sócios receberam, que inclusive estariam abarcados pelo respectivo sigilo fiscal.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro(a) Henrique Perlatto Moura - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

O litígio decorre da possibilidade de se tributar parcela que seria relativa à distribuição desproporcional de lucros.

A Recorrente alega, em síntese, duas nulidades: (i) ausência de tipificação da conduta, que seria atentatória contra a ampla defesa e contraditório; (ii) inovação na fundamentação do acórdão recorrido.

Tenho que as nulidades no processo administrativo fiscal são as decorrentes de prática de ato por autoridade incompetente e preterição do direito de defesa, que no caso deve ser comprovado.

Sobre a primeira nulidade, referente à preterição do direito de defesa, muito bem enfrentou a DRJ ao reconhecer que o auto de infração menciona os artigos que fundamentam a autuação, ainda que não os tenha transcritos, além de que foi possível a realização da defesa, fundamentos aos quais adiro, conforme autorizado pelo artigo 114, § 12, inciso I, do RICARF:

### Da nulidade do lançamento

Primeiramente, cabe tecer considerações sobre a forma de tributação do lucros distribuídos à pessoa física.

De acordo como o art. 39, incs. XXVIII e XXIX, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999, não entram no cômputo do rendimento bruto sujeito à tributação:

*XXVIII-os lucros e dividendos efetivamente pagos a sócios, acionistas ou titular de empresa individual, que não ultrapassem o valor que serviu de base de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, deduzido do imposto correspondente (Lei nº 8.981, de 1995, art. 46);*

*XXIX-os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado (Lei nº 9.249, de 1995, art. 10);”*

Por sua vez, a Instrução Normativa SRF nº 15, de 6 de fevereiro de 2001, assim dispõe:

*“Art. 15.*

*§ 7º A parcela dos rendimentos correspondentes a dividendos e lucros apurados a partir de 1º de janeiro de 1996 e distribuídos a sócio ou acionista ou a titular de pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, presumido ou arbitrado, que exceder ao valor apurado com base na escrituração e aos lucros acumulados ou reservas de lucros de períodos-base anteriores, é tributada nos termos do art. 3º, § 4º, da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, com base na tabela progressiva de que trata o art. 24 desta Instrução Normativa.*

*§ 8º A isenção de que trata o inciso XX não abrange os valores pagos a outro título, tais como pro labore, aluguéis e serviços prestados, bem assim os lucros e dividendos distribuídos que não tenham sido apurados em balanço.”(grifos acrescidos)*

Desta forma, a parcela do lucro distribuído que exceder os lucros apurados contabilmente não podem ser considerados isentos.

Logo não cabe a alegação de nulidade do auto de infração, pois a tipificação legal está correta, conforme fl. 63 dos autos.

Sobre a segunda nulidade, relativa à inovação trazida pelo acórdão recorrido, entendo que esta se confunde, em verdade, com o mérito recursal, razão pela qual será assim tratada.

Veja-se que a DRJ compreendeu que, para acolher o argumento de que houve distribuição desproporcional de lucros, seria necessária a apresentação de prova adicional, consubstanciada na discriminação de quanto teria recebido cada sócio.

Não obstante, não concordo com o desfecho adotado pela DRJ.

Isso, pois verifica-se que a Recorrente era sócia minoritária de escritório de advocacia (associada) e recebia mensalmente prolabore e distribuição de lucros. Embora a figura de associado tenha gerado uma série de discussões jurídicas nos últimos anos (sobretudo com relação à aplicação de normas celetistas), entendo que aqui foi comprovada a regularidade do enquadramento social, não tendo sido imputada qualquer fraude com relação à conduta praticada de distribuição desproporcional de lucros.

O fundamento da autuação foi somente a existência de distribuição de lucros em patamar superior à participação da Recorrente pois deveria ter recebido, no entender da fiscalização, R\$ 65.642,59, embora tenha recebido R\$ 110.576,00, uma diferença positiva de R\$ 44.933,41. Cumpre destacar que os lucros acumulados da sociedade no ano foram de R\$ 13.128.519,05, questão que foi reconhecida pela administração fiscal, o que demonstra a

existência de lastro com relação ao valor que foi repassado à Recorrente a título de distribuição de lucros (fl. 59).

Assim, o valor recebido pela Recorrente, embora maior que a sua participação, é muito inferior ao lucro auferido pelo escritório de advocacia, questão que afasta, no meu entender, a presunção que norteou a autuação fiscal ante à comprovação de que havia previsão no contrato social para que a distribuição desproporcional fosse assim realizada. Isso pode ser evidenciado no trecho abaixo:

#### CLÁUSULA DÉCIMA-PRIMEIRA - EXERCÍCIO SOCIAL E RESULTADO

O exercício social começará em 1º de janeiro e terminará em 31 de dezembro de cada ano, ocasião em que serão elaboradas as demonstrações financeiras relativas ao período. Os lucros terão destinação determinada pelos sócios e os prejuízos serão acumulados para compensação em exercícios futuros. **Os lucros poderão ser distribuídos de forma desproporcional à participação dos sócios no capital da Sociedade.**

§ Único - Os sócios poderão determinar o levantamento de balanços mensais, intercalares ou semestrais e, com base nos mesmos, distribuir os lucros neles apurados ou lucros acumulados deles constantes. (fl. 86-87)

Assim, entendo que a alegação que norteou a acusação fiscal não prospera, eis que a Recorrente podia sim receber lucros de forma desproporcional, desde que assim deliberado pelos demais sócios.

Outrossim, exigir da Recorrente a comprovação da distribuição de lucros para cada um dos sócios do escritório de advocacia para autorizar o reconhecimento de que o lucro a ela pago seria, de fato, distribuição de lucro, ocasionaria a inversão do ônus probatório com efeitos perversos para a Recorrente, que possuía participação minoritária do referido escritório.

Essas questões são sensíveis no âmbito corporativo, sendo certo que os valores distribuídos aos sócios majoritários não são publicizados, não sendo razoável presumir que a Recorrente teria acesso às referidas memórias de cálculo. Além do mais, se a fiscalização entendesse que essa comprovação era realmente relevante, deveria ter intimado a Recorrente a apresentar essa documentação específica ou mesmo realizado circularização junto ao escritório de advocacia para que este informasse o valor de lucro distribuído aos demais sócios, mas se limitou a afirmar genericamente que a Recorrente recebeu lucro superior à sua participação societária, o que foi infirmado pelas provas apresentadas pela Recorrente.

Veja que, em verdade, exigir da Recorrente este documento seria uma inovação do fundamento da autuação, que tem tão somente como premissa a impossibilidade de distribuição desproporcional de lucros, o que foi infirmado pela apresentação dos contratos sociais pela Recorrente e reconhecido pela própria DRJ, o que leva à procedência do pleito recursal.

Esse entendimento encontra amparo na jurisprudência do CARF, como se verifica das ementas abaixo:

(...) DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS DESPROPORCIONAL À PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. POSSIBILIDADE SEGUINDO OS REQUISITOS LEGAIS.

Não há vedação legal no que se refere à distribuição desproporcional de lucros em relação à participação social, nas sociedades civis, quando o contrato social for claro ao dispor de tal distribuição.

(Acórdão nº 2101-003.030, Processo nº 14041.720161/2017-06, Relatora: Ana Carolina da Silva Barbosa, 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 2ª Seção, sessão de 05/02/2025, publicado em 06/03/2025)

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS DESPROPORCIONAL À PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA EM SOCIEDADE LIMITADA. POSSIBILIDADE SEGUINDO OS REQUISITOS LEGAIS.

Numa sociedade limitada, somente é possível haver distribuição de lucros desproporcional à participação societária, quando houver expressa previsão no contrato social ou cláusula dispondo que caberá à assembleia ou reunião deliberar sobre a participação dos sócios nos resultados da empresa, cuja ata tenha sido devida e oportunamente arquivada e averbada competente órgão de registro.

(Acórdão nº 9202-011.066, Processo nº 10120.009557/2009-40, Relator: Mauricio Nogueira Righetti, 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção, sessão de 26/10/2023, publicado em 11/01/2024)

Ante o exposto, entendo pela procedência do argumento recursal.

### **Conclusão**

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

**Henrique Perlatto Moura**