



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.964449/2022-15
ACÓRDÃO	2402-013.245 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FLAVIA SALZANO CASPARY
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2019

NULIDADE. ACÓRDÃO. INEXISTÊNCIA

As hipóteses de nulidade do procedimento são as elencadas no artigo 59, do Decreto 70.235, de 1972.

PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. DISSOLUÇÃO PARCIAL DE SOCIEDADE COM DEVOLUÇÃO EM DINHEIRO. APURAÇÃO DE HAVERES. FORMA DE INCIDÊNCIA.

Na dissolução parcial de sociedade, com apuração de haveres, a parte do patrimônio líquido da pessoa jurídica atribuída ao sócio que exceder o custo de aquisição da participação societária admitido pela legislação será tributada segundo a natureza de cada conta componente do patrimônio líquido, sendo isenta a parcela correspondente ao lucro líquido contábil.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em rejeitar a preliminar suscitada para, no mérito, em dar provimento ao Recurso Voluntário interposto.

Assinado Digitalmente

Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Ricardo Chiavegatto de Lima (Substituto Integral), Gregório Rechmann Junior, João Fahrion Nüske, Marcus Gaudenzi de Faria, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano e Rodrigo Duarte Firmino (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Pedido de Compensação transmitido em 30 de março de 2022 pela Recorrente, em razão de alegado recolhimento indevido de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF), em razão do recebimento de valores que teriam sido tratados equivocadamente como ganho de capital.

Conforme relatado, em virtude do falecimento de seu pai, Evélcor Fortes Salzano, a Recorrente tornou-se herdeira de quotas sociais da sociedade de advogados Advocacia Salzano, inscrita no CNPJ sob o nº 04.444.059/2001-20, da qual o de cujus era sócio majoritário.

Considerando a ausência de interesse da Recorrente em permanecer no quadro societário, procedeu-se ao **cancelamento de suas quotas, com a consequente apuração de haveres, elaborada com base em balanço especial de dissolução parcial** levantado na data do falecimento. Dessa apuração resultou o direito ao recebimento de:

- (i) montante à vista, no valor de R\$ 1.179.739,09; e
- (ii) parcelas mensais a serem pagas conforme o ingresso, pela Sociedade, de honorários advocatícios ainda pendentes de recebimento, em especial os valores devidos por meio de precatórios judiciais.

A forma de apuração dos haveres observou o disposto em cláusula expressa constante do Contrato Social vigente à época do falecimento do sócio majoritário, nos seguintes termos:

CLÁUSULA 8º - A morte, incapacidade, insolvência, exclusão, dissidência ou retirada de qualquer sócio não implicará em dissolução da Sociedade, se os sócios remanescentes no prazo de 30 (trinta) dias diante de sua expressa ciência dos fatos deliberarem a continuidade.

Parágrafo 2º - Demais disso, no prazo de 30 (trinta) dias da apresentação do pedido de retirada, da exclusão ou do falecimento de sócio levantar-se-á um balanço especial para a apuração dos haveres devidos pela sociedade relativamente a ações judiciais vencidas, de onde provirão honorários advocatícios ainda não pagos.

Parágrafo 3º - A parcela dos haveres atinente a honorários advocatícios pendentes de pagamento far-se-á devida apenas depois do ingresso do numerário correspondente nos cofres da Sociedade e será paga ao sócio que se retira, ao sócio excluído ou aos herdeiros do sócio falecido, através da aplicação do seguinte critério:

- a.) Honorários advocatícios provenientes de precatórios já protocolados quando da retirada, exclusão ou falecimento de sócio: 80% (Oitenta por cento) do valor que seria pago ao ex-sócio acaso permanecesse na sociedade.
- b.) Honorários Advocatícios relativos a ações judiciais com trânsito em julgado, garantindo a procedência da ação em face de qualquer Pessoa Jurídica de Direito Público Interno, mas em que ainda não se expediram precatórios: 50 % (cinquenta por cento) do valor que seria pago ao ex-sócio acaso permanecesse na sociedade.

Referida disposição contratual foi **posteriormente ratificada** pelos sócios, conforme se verifica dos **Acordos de Distribuição de Honorários Advocatícios** firmados pela **Advocacia Salzano** em **18 de dezembro de 2018** e em **18 de fevereiro de 2021**, cujos trechos pertinentes demonstram a manutenção dos mesmos critérios de apuração e repasse de haveres, conforme se transcreve a seguir:

"CLÁUSULA 1^a. As Partes ratificam e retificam a composição das Parcelas Diferidas dos Haveres, que correspondem aos valores dos honorários advocatícios originalmente descritos na Cláusula 9^a do Contrato Social da Sociedade, incluindo outras que, por um lapso, inicialmente não constavam do Contrato Social da Sociedade, conforme descritas no item VII abaixo; sendo, em

qualquer caso, deduzidos exclusivamente os tributos incidentes sobre a respectiva receita bruta, bem como sobre o resultado tributável na proporção em que esta receita bruta houver contribuído para sua formação, apurados pela Advocacia Salzano, sem considerar quaisquer outras receitas, custos ou despesas, nas proporções descritas abaixo: (...)

"Parágrafo 2º. Para fins de referência, na presente data, sem prejuízo de potenciais alterações legislativas no futuro, de exigência legal de alteração do regime tributário ou opção, pela Advocacia Salzano, de outra sistemática de apuração tributária mais eficiente, os tributos incidentes sobre a receita bruta e resultado tributável, indicados no caput desta Cláusula 1^a, são exclusivamente os seguintes: Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), apurados pela sistemática do lucro presumido, e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e Contribuição aos Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP), apuradas pelo regime cumulativo, os quais, combinados, representam uma alíquota de 14,53% sobre a receita bruta. Não há incidência do Imposto sobre Serviços (ISS) sobre a receita bruta, uma vez que a Advocacia Salzano é sociedade uniprofissional."

Assim, em conformidade com os critérios estabelecidos na apuração de haveres, à medida que a Sociedade recebia as parcelas de honorários advocatícios por meio de precatórios, tais valores eram registrados como receita bruta, sendo devidamente submetidos à tributação pelo IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Com a consequente apuração do lucro contábil, procedeu-se à entrega da parcela dos lucros que seria devida à Recorrente, na proporção correspondente à sua participação societária reconhecida na dissolução parcial, em decorrência das quotas herdadas e da apuração de haveres realizada.

Não obstante a natureza jurídica de distribuição de lucro atribuída a tais valores — os quais se enquadrariam na isenção prevista no art. 10 da Lei nº 9.249/1995 —, a Recorrente, ao recebê-los, procedeu a sua tributação como se representassem ganho de capital, originando o recolhimento indevido, posteriormente objeto do pedido de compensação.

Entretanto, considerando o entendimento da própria Receita Federal do Brasil de que os valores recebidos em decorrência de apuração de haveres na dissolução parcial de sociedade assumem a mesma natureza das contas integrantes do patrimônio líquido, a Recorrente verificou ter submetido indevidamente à tributação os valores que vinha recebendo em razão de sua retirada da sociedade de advogados, o que a levou a apresentar Pedidos de Compensação, dentre os quais o ora sob análise.

O pedido foi indeferido por despacho decisório, contra o qual a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade.

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ), foi proferido Acórdão julgando improcedente a Manifestação de Inconformidade, mantendo-se o despacho decisório que negara o reconhecimento do direito creditório pleiteado. Fundamentou-se a decisão na suposta inexistência de vínculo societário entre a Recorrente e a sociedade de advogados, razão pela qual os valores recebidos não poderiam ser enquadrados como dividendos. Ademais, extrapolando os limites de sua análise, a DRJ consignou que tais valores não apenas seriam tributáveis, como deveriam ter sido oferecidos à tributação pela alíquota de 27,5%.

Devidamente científica, a Recorrente interpôs o presente Recurso Voluntário, o qual passo a analisar.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano**, Relatora.

O presente Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos na legislação de regência. Assim, dele conheço.

PRELIMINAR – DA ALEGADA NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO

A Recorrente suscita, em sede de Recurso Voluntário, a nulidade do Acórdão recorrido, ao argumento de que a decisão estaria eivada de erro de premissa, ausência de fundamentação e omissão quanto ao entendimento manifestado pela própria Secretaria da Receita Federal do Brasil em Solução de Consulta aplicável à matéria.

Entretanto, não assiste razão à Recorrente. O Acórdão impugnado apresenta fundamentação suficiente e encontra-se devidamente motivado, tendo as conclusões nele

lançadas decorrido da premissa fática adotada pela autoridade julgadora, a qual, ainda que eventualmente passível de revisão por instância superior, não configura vício de nulidade, mas hipótese de reforma de mérito.

Cumpre salientar que, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, a nulidade dos atos no processo administrativo fiscal somente se reconhece nas hipóteses ali expressamente previstas. No caso concreto, tendo a decisão sido proferida por autoridade competente e sem preterição do direito de defesa, inexiste fundamento para o acolhimento da preliminar.

Rejeito, portanto, a preliminar de nulidade, prosseguindo-se na análise do mérito, sem prejuízo da apreciação das razões trazidas pela Recorrente no âmbito de sua insurgência principal.

DO MÉRITO - DA NATUREZA JURÍDICA DOS VALORES RECEBIDOS NA APURAÇÃO DE HAVERES NA DISSOLUÇÃO PARCIAL DE SOCIEDADE

Cinge-se a controvérsia em determinar a natureza jurídica dos valores recebidos pela Recorrente em decorrência de sua retirada da sociedade de advogados Advocacia Salzano, bem como a correta forma de tributação aplicável a tais montantes.

Em síntese, discute-se se os valores percebidos pela Recorrente configuram lucros isentos, nos termos do art. 10 da Lei nº 9.249/1995, ou se correspondem a ganho de capital tributável, sujeito à incidência do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF).

A questão demanda, portanto, a análise conjunta dos elementos societários e contábeis relacionados à apuração de haveres na dissolução parcial da sociedade, bem como da interpretação conferida pela Receita Federal do Brasil aos valores pagos nessa hipótese, à luz da legislação e dos precedentes administrativos aplicáveis.

Assiste razão à Recorrente.

Conforme se extrai dos elementos constantes dos autos, os valores recebidos pela contribuinte decorrem de apuração de haveres realizada por ocasião de sua retirada da sociedade de advogados, com base em balanço especial levantado na data do falecimento do sócio majoritário.

Em situações dessa natureza, a Receita Federal do Brasil tem reconhecido que os valores pagos ao sócio retirante assumem a mesma natureza jurídica das contas integrantes do patrimônio líquido da sociedade, de modo que a parcela correspondente aos lucros não se sujeita à tributação pelo Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, à luz do art. 10 da Lei nº 9.249/1995.

Nesse sentido, a Solução de Consulta COSIT 131/16 não deixa margem para dúvidas:

“PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. DISSOLUÇÃO PARCIAL DE SOCIEDADE. DEVOLUÇÃO DE CAPITAL EM DINHEIRO. FORMA DE INCIDÊNCIA. Na dissolução parcial de sociedade, com devolução do capital em dinheiro, a parte do patrimônio líquido da pessoa jurídica atribuída ao sócio que exceder ao custo de

aquisição da participação societária admitido pela legislação será tributada segundo a natureza de cada conta componente do patrimônio líquido.”

Do inteiro teor da referida solução de consulta, vale destacar o item 18 em que tal interpretação é mais bem detalhado:

“18. Sob esse enfoque legal, infere-se que, na devolução de capital em dinheiro, a renda do sócio que se retira da sociedade, constituir-se-á do montante que exceder o custo de aquisição da participação societária, e estará refletida nas contas do patrimônio líquido da pessoa jurídica, dependendo, para a incidência ou não do imposto sobre a renda, da natureza de cada uma dessas contas. A tributação nesses moldes está implícita nos arts. 545, 577 e 658 do RIR/1999.”

Nem se alegue que a tributação do imposto sobre a renda se justificaria pelo teor do art. 22 da Lei nº 9.429/95. Como bem enfrentado na Solução de Consulta RFB COSIT 131/16 *“referido dispositivo veio permitir, a partir de 1º de janeiro de 1996, a avaliação de bens e direitos do ativo da pessoa jurídica, entregues ao titular ou a sócio ou acionista, a título de devolução de sua participação no capital social, pelo valor contábil. Anteriormente, nos bens e direitos deveriam ser obrigatoriamente avaliados a valor de mercado, por imposição do art. 60, inciso I, do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, sob pena de restar caracterizada a distribuição disfarçada de lucros, segundo disposto nos Pareceres Normativos CST nº 449, de 1971, e nº 49, de 1977, dentre outros.”*

Em seguida, prossegue a Solução de Consulta esclarecendo que:

“15. A diferença entre o valor de mercado dos bens e direitos e o do capital investido eram tributados na pessoa física, ao passo que, atualmente, quando os bens e direitos forem avaliados a preços de mercado, a tributação se dará na pessoa jurídica que estiver restituindo capital (§ 1º do art. 22 da Lei nº 9.249, de 1995). A par dessas novas disposições, permanece a tributação na pessoa física, quando haja devolução de capital em bens e direitos, pelo valor contábil, na hipótese em que o montante dos haveres do sócio seja superior ao custo de aquisição de sua participação societária.

16. De qualquer modo, está claro que o art. 22 da Lei nº 9.249, de 1995, não se aplica ao caso em exame, visto que não se trata de devolução de capital em bens e direitos, mas em dinheiro.”

Logo, por não se tratar da devolução de capital em bens e direito, mas em dinheiro, não é aplicável o referido dispositivo, aplicando-se, por outro lado, a expressa orientação oficial da RFB expressa na Solução de Consulta RFB COSIT nº 131/2016.

Ainda, vale mencionar que tal entendimento já traduzia a interpretação corrente da RFB anteriormente – Solução de Consulta nº 155/2008, Solução de Consulta nº 96/2010, Solução de Consulta nº 10/2001 – e foi recentemente ratificada pela Solução de Consulta RFB/Disit nº 6.061/2024.

“PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. DISSOLUÇÃO PARCIAL DE SOCIEDADE. DEVOLUÇÃO DE CAPITAL EM DINHEIRO. FORMA DE INCIDÊNCIA.

Na dissolução parcial de sociedade, com devolução do capital em dinheiro, a parte do patrimônio líquido da pessoa jurídica atribuída ao sócio que exceder ao custo de aquisição da participação societária admitido pela legislação será tributada segundo a natureza de cada conta componente do patrimônio líquido.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 131, DE 31 DE AGOSTO DE 2016. Dispositivos Legais: Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 3º; Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 22 e §§ 1º a 4º; e Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/2018), arts. 136 a 141 do Anexo.”

Tratando-se de interpretação oficial da Receita Federal do Brasil, que é vinculante para a fiscalização, não há como prevalecer a decisão recorrida, que deveria ter aplicado tal entendimento ao caso concreto para homologar os pedidos de compensação formulados pelo Recorrente. É o que dispõe o artigo 33 da Instrução Normativa RFB nº 2058 de 09 de dezembro de 2021:

“Art. 33. As soluções de consulta proferidas pela Cosit, a partir da data de sua publicação:

I - têm efeito vinculante no âmbito da RFB; e

II - respaldam o sujeito passivo que as aplicar, ainda que não seja o respectivo consultente, desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida, sem prejuízo da verificação de seu efetivo enquadramento pela autoridade fiscal em procedimento de fiscalização.”

Por fim, trago, também, à colação a decisão proferida por este Conselho, que entendeu pela aplicação da Solução de Consulta nº 131/16, mas que pelo fato dos lucros supostamente auferidos serem artificiais, determinou a tributação, tal como tratamento que se daria no patrimônio líquido da pessoa jurídica. Vejamos.

“2.1.3. Nulidade da autuação por erro de enquadramento. Ausência de sujeição dos fatos descritos na peça fiscal ao regime tributário capitulado. Uma vez que os fatos que ensejaram o acréscimo têm origem em lucros, como foi assentado, deveria ser dado o tratamento a eles aplicável, qual seja, de isenção. Entendimento veiculado na SC COSIT 131/2016.

Inicialmente destaco os seguintes trechos do voto condutor do acórdão recorrido:

Na devolução do capital social em dinheiro, configura-se rendimento tributável a parcela do montante recebido pelo sócio que exceder o custo da participação societária ou o capital por ele integralizado.

...

A autoridade tributária discordou que o aumento do capital social teria se originado em capitalização de lucros da empresa, conforme constou na alteração contratual, e desenvolveu seus trabalhos na escrita fiscal e contábil da empresa com a conclusão de que a origem dos valores capitalizados em 2013 e em seguida devolvidos ao sócio em 2014 e 2015 foram fruto de um esquema direcionado para a retirada ilícita de valores da empresa MMC AUTOMOTORES DO BRASIL S/A.

...

Ora, bem se vê que, ao contrário do que afirma o recorrente, o julgador de piso já se posicionara no sentido de que a fiscalização teria discordado que o aumento do capital social teria se originado em capitalização de lucros da empresa.

O recorrente se apega ao seguinte trecho do TVF como um dos fundamentos de sua tese:

“A recepção de recursos financeiros mediante cisões da empresa operacional MMC AUTOMOTORES S/A, no ano-calendário 2010, apoiada em passivo mensurado de forma incorreta, posteriormente avaliado a valor presente, transformado em lucro e capitalizado, sendo finalmente entregue ao sócio mediante redução de capital, efetivou a entrada, de forma aparentemente ‘legítima’, desses recursos no patrimônio do fiscalizado, que passou então a dispor econômica e juridicamente de tais valores”

No trecho acima a Autoridade Fiscal nada mais fez do que descrever o esquema montado para “transformar em lucro” o valor correspondente à devolução de capital em dinheiro entregue ao sócio pela CERFCO, valor esse que tive origem no incentivo fiscal FOMENTAR e não em lucros da empresa, sendo derivados de um passivo mensurado de forma incorreta; a lei do FOMENTAR determinava expressamente que o montante equivalente ao desconto obtido com a quitação antecipada do contrato de financiamento firmado com o FOMENTAR seria considerado subvenção para investimento, o que não foi observado, e vedava expressamente a destinação do incentivo para distribuição de dividendos ou qualquer outra parcela a título de lucro. Os títulos com vencimento a longo prazo, adquiridos com deságio de 89%, foram escriturados pelo valor de face, subsequentemente avaliados a valor presente, o que trouxe para a CERFCO significativos valores do ativo circulante posteriormente transferidos para a conta reserva de lucros, capitalizados e devolvidos ao sócio mediante redução de capital. Conforme descrito também pelo julgador de piso:

A já mencionada Lei 13.436/98 estabeleceu que o montante equivalente ao desconto obtido com a quitação antecipada do contrato de financiamento firmado com o FOMENTAR seria considerado subvenção para investimento e deveria ser aplicado na ampliação e/ou modernização do parque industrial incentivado, devendo ser capitalizada ou mantida em conta de reserva para futuros aumentos de capital, vedada sua destinação para distribuição de dividendos ou qualquer outra parcela a título de lucro.

...

Desta forma, correta a tributação efetuada pela autoridade lançadora de IRPF em nome do contribuinte, não havendo a similaridade trazida pelo defendant com relação à isenção da distribuição de lucros.

Quanto à SCI 131, de 2016, invocada pelo recorrente, esta também não o socorre. Vejamos:

(...)

Como no caso presente restou comprovado que i) os valores devolvidos não tiveram origem em lucro, e ii) houve devolução de capital em dinheiro (hipótese em que não se aplica as disposições do art. 22 da Lei nº 9.429, de 1995, que trata de devolução de capital em bens e direitos), correta a tributação na pessoa física pela aplicação da tabela progressiva mensal do IRPF.

Nesse mesmo sentido, transcrevo precedente desta Turma em processo julgado nesta Turma, Acórdão 2202-004.849, relatado pelo Conselheiro Ronnie Soares Anderson, que analisou caso que guarda semelhança com o ora em análise, do qual transcrevo:

Melhores auspícios não favorecem às alegações do contribuinte no sentido de que a restituição do capital social foi feita em dinheiro - "bem móvel e fungível", "situação em que o valor contábil coincide com o de mercado".

Pelo contrário, o fato de a devolução ter sido efetuada em dinheiro, e não em bens ou direitos, corrobora a constatação de que o art. 22 da Lei nº 9.249/95 não possui pertinência na situação analisada.

...

Com efeito, o esforço argumentativo do recorrente de enquadrar dinheiro em espécie no conceito amplo de bens civilista, para a partir daí utilizá-lo para fins de postular isenção abrigada pelo mencionado art. 22, esbarra na realidade de que as definições de bens e direitos constantes nas normas contábeis e societárias não permitem tal extensão. Em outras palavras, no contexto de tais normas, e no atinente às relações jurídicas por elas regradas, dinheiro não se confunde com os demais bens, sejam eles fungíveis ou não.

Vide, como exemplo, os termos do art. 7º da Lei nº 6.404/76, que versa sobre as possibilidades de formação o capital social das sociedades anônimas:

Formação Dinheiro e Bens

Art. 7º O capital social poderá ser formado com contribuições em dinheiro ou em qualquer espécie de bens suscetíveis de avaliação em dinheiro.

Tal dispositivo demonstra que no contexto societário, dinheiro - ou seja, moeda em espécie - distingue-se claramente dos demais bens, os quais

podem ou não ser suscetíveis de avaliação em dinheiro. A pecúnia prescinde, pela sua própria essência, de tal avaliação, ou mesmo de reavaliação, não havendo sentido em aventar-se reavaliação de dinheiro a valor de mercado, ou em cogitar que seria um bem como os demais, para esses fins. Nessa toada, diversas outras disposições dessa mesma lei enfatizam a distinção de tratamento entre dinheiro e os demais bens, valendo citar, dentre outros, os arts. 23, 54 e 84.

Isso posto, não vejo a nulidade alegada. Entendo que a tese foi devidamente considerada e desenvolvida pelo julgador de piso e por ter sido reiterada em grau recursal, adoto os fundamentos acima expostos como minhas razões decidir."

(Acórdão nº 2202-010.346 – sessão 03 de outubro de 2023)

Por esses motivos, dou provimento ao Recurso Voluntário da Recorrente.

Assinado Digitalmente

Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano