



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.735513/2011-26
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-011.429 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de outubro de 2023
Recorrente VEIRANO E ADVOGADOS ASSOCIADOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

SOCIEDADE DE ADVOGADOS. DISTRIBUIÇÃO DESPROPORCIONAL DE LUCROS. CONTRATO SOCIAL. FIXAÇÃO DE CRITÉRIO.

O art. 997, inciso VII, do Código Civil exige a explicitação do critério de distribuição dos lucros, ou seja, há que se estipular no contrato social qual o critério de distribuição e não a mera outorga de competência para que parte dos sócios (os sócios que representem a maioria do capital social) defina a proporção a cada distribuição de lucros líquidos, eis que, na falta de estipulação em contrário, o legislador fixa a distribuição proporcional referida no art. 1007 do Código Civil. Em relação à sociedade de advogados, em face dos arts. 15, § 1º, e 16, § 3º, da Lei nº 8.906, de 1994, combinados com o art. 43 do Regulamento Geral e com o art. 2º, VI, do Provimento nº 112, de 2006, do Conselho Federal da OAB, é inequívoco que o disposto nos arts. 997, inciso VII e parágrafo único, 999 e 1007 do Código Civil deve ser interpretado no sentido de que não basta autorização para uma distribuição desproporcional de lucros, devendo haver previsão no contrato social de qual o critério de distribuição desproporcional eleito pela sociedade de advogados.

PENALIDADES. LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 449, DE 2008, CONVERTIDA NA LEI Nº 11.941, DE 2009. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Diante da Medida Provisória nº 449, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, cabe aplicar a retroatividade benigna a partir da comparação das multas conexas por infrações relativas à apresentação de Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP (multas Código de Fundamento Legal - CFL 68, 69, 85 e 91) com a multa por apresentar GFIP com incorreções ou omissões prevista no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991 (multa CFL 78).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo da multa por descumprimento de obrigação acessória, aplicando-se a retroatividade benigna a partir da comparação com a multa prevista no

art. 32-A da Lei 8.212/1991, se mais benéfica ao sujeito passivo. Vencidos os conselheiros Matheus Soares Leite, Ana Carolina da Silva Barbosa e Guilherme Paes de Barros Geraldi, que davam provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Wilsom de Moraes Filho, Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 666/680) interposto em face de decisão (e-fls. 650/658) que julgou improcedente impugnação contra os Autos de Infração:

AIOP nº 37.337.946-3 (e-fls. 03/13 e 52/53), no valor total de R\$ 117.453,22, a envolver a rubrica **“1F Contrib Indiv”** (levantamentos: PL - PROLABORE A SOCIOS e PL2 - PROLABORES A SOCIOS) e competências 01/2008 a 12/2008;

AIOP nº 37.337.947-1 (e-fls. 14/24 e 54/55), no valor total de R\$ 1.608.841,16, a envolver a rubrica **“14 C.ind/adm/aut”** (levantamentos: PL - PROLABORE A SOCIOS e PL2 - PROLABORES A SOCIOS) e competências 01/2008 a 12/2008;

AIOA nº 37.337.953-6 (e-fls. 25/27), no valor total de R\$ 167.687,30 e lavrado por ter a empresa apresentado o documento a que se refere o art. 32, inciso IV e §3º, da Lei n. 8.212, de 1991, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias nas competências 01/2008 a 11/2008, a infringir o art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei n. 8.212, de 1991, na redação da Lei nº 9.528, de 1997 (**Código de Fundamento Legal – CFL 68**).

Todos os AIs foram cientificados em 08/11/2011 (e-fls. 03, 14 e 25). Do Relatório Fiscal (e-fls. 28/41), extrai-se:

19. No presente caso, não foi identificado no contrato social e alterações, qualquer acordo expresso entre os acionistas, quanto à forma distinta de participação nos lucros baseada na proporcionalidade de cotas do capital social de cada sócio, o que concorreu para o entendimento de que a parcela excedente do lucro recebido por aqueles, em desacordo com a proporcionalidade da participação de cada um no capital social, constitui na realidade uma remuneração paga aos sócios em decorrência de seu trabalho (Pró-Labore), portanto, sujeito à incidência das contribuições sociais.

Na impugnação (e-fls. 310/318), foram abordados os seguintes tópicos:

(a) Inexistência de Vício na Distribuição Desproporcional de Lucros - A Previsão Expressa no Contrato Social.

(b) Vício na apuração da multa.

A seguir, transcrevo do Acórdão de Impugnação (e-fls. 650/658):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. SOCIEDADE SIMPLES. DISTRIBUIÇÃO DESPROPORCIONAL DE LUCROS. AUSÊNCIA DE PREVISÃO NO CONTRATO SOCIAL. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Incide contribuição previdenciária sobre o lucro distribuído ao sócio de sociedade simples, desproporcionalmente às quotas do capital social, quando ausente no contrato social e alterações estipulação expressa nesse sentido.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP. FATO GERADOR. OMISSÃO. INFRAÇÃO. MULTA. RETRO ATIVIDADE BENIGNA. INAPLICABILIDADE.

Constitui descumprimento de obrigação acessória, portanto, infração sujeita à aplicação de penalidade, deixar de declarar em GFIP todos os fatos geradores ocorridos em cada competência.

Aplica-se a multa calculada em conformidade com a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores quando a norma atual não comine penalidade mais benéfica ao contribuinte.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O Acórdão de Impugnação foi cientificado em 03/02/2016 (e-fls. 661/663) e o recurso voluntário (e-fls. 666/680 e 831/845) interposto em 02/03/2016 (e-fls. 666), em síntese, alegando:

(a) Tempestividade. Intimado em 03/02/2016, o recurso é tempestivo.

(b) Inexistência de Vício na Distribuição Desproporcional de Lucros - A Previsão Expressa no Contrato Social. Na impugnação apresentada, a recorrente demonstrou que a premissa adotada pela fiscalização estava equivocada, pois há previsão em seu contrato social autorizando a distribuição desproporcional de lucros. A decisão recorrida não acolheu o argumento, pois contrato social não estipularia o *quantum* de lucro que seria devido a cada sócio. Contudo, cotejando o contrato social e as atas de reunião dos sócios majoritários do Recorrente com os dispositivos acima transcritos do Código Civil, verifica-se que todos os requisitos previstos em lei foram cumpridos, e, portanto, a distribuição desproporcional dos lucros deu-se de forma regular (Código Civil, arts. 997, inciso VII, 999 e 1.007). Além disso, os contratos foram registrados na OAB (Lei nº 8.906/94, arts. 15 e 16). No que tange ao fato de a decisão de distribuição dos lucros pertencer apenas aos sócios que detêm maior participação no capital social (e não a todos os sócios), não há disposição no Código Civil afirmando que a distribuição desproporcional dos lucros deva ser decidida por todos os sócios. O artigo 999 do Código Civil (acima transcrito) prevê que a modificação do contrato social para fins de alteração da participação dos sócios nos lucros (artigo 997, inciso VII, do Código Civil) deve ter o consentimento de todos os sócios. Ocorre que, no presente caso, não houve modificação no contrato social. E ainda que tais

Cláusulas tivessem sofrido alterações, cumpre destacar que tal argumento não constou na autuação (o artigo 999 do Código Civil sequer foi mencionado no relatório fiscal), e, portanto, não poderia ter sido utilizado nesse momento, por se tratar de alteração de critério jurídico, em absoluta contrariedade ao artigo 146 do Código Tributário Nacional, bem como à jurisprudência deste CARF. Ao dispor que o sócio deve participar dos lucros na proporção das respectivas quotas, salvo estipulação em contrário, o artigo 1.007 do Código Civil não determina que o contrato social deva especificar o critério a ser utilizado para a distribuição. Dessa forma, se o contrato social do Recorrente prevê que os lucros serão distribuídos "de acordo com deliberação dos sócios que representem a maioria do capital social", verifica-se que tal disposição está em consonância com a previsão do artigo 1.007 do Código Civil. A jurisprudência administrativa ampara a pretensão de a distribuição desproporcional dos lucros dever constar no contrato social, mas sem exigência acerca do nível de especificidade quanto aos critérios de distribuição (Acórdão: 2302-003.375, Acórdão: 2302-003.211, Acórdão nº 16-59328, Acórdão nº 12-33433 e Acórdão nº 14-26121). Nesse sentido, invocada também a Solução de Consulta 46, de maio de 2010. Logo, a disposição do contrato social da recorrente é suficiente para autorizar a distribuição desproporcional, não restando caracterizada remuneração. Por fim, a distribuição desproporcional é coerente com o art. 17 da Lei nº 8.906, de 1994, bem como com a responsabilização desproporcional à participação no capital social dos sócios pelos danos causados aos seus clientes, conforme estabelece o contrato social. Além disso, a advocacia é atividade tão peculiar que juristas defendem a distribuição desproporcional de lucros como regra, devendo o contrário estar previsto no contrato social.

- (c) Vício na apuração da multa do AIOA nº 37.337.953-6. A multa anterior era mais gravosa, logo deve ser aplicado o art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991 (jurisprudência).
- (d) Pedido. Requer a reforma da decisão recorrida para o cancelamento dos Autos de Infração 37.337.946-3, 37.337.947-1 e 37.337.953-6 e, subsidiariamente, a aplicação da multa prevista no art. 32-A, I, da Lei nº 8.212, de 1991.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 03/02/2016 (e-fls. 661/663), o recurso interposto em 02/03/2016 (e-fls. 666) é tempestivo (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Inexistência de Vício na Distribuição Desproporcional de Lucros - A Previsão Expressa no Contrato Social. A recorrente sustenta que a percepção da fiscalização de não haver previsão contratual autorizando a distribuição desproporcional de lucros não se sustenta, pois, apesar de o contrato não estipular o *quantum* de lucro a ser devido a cada sócio, o cotejamento do contrato social com as atas de reunião dos sócios majoritários atenderia ao determinado pela legislação (Código Civil, arts. 997, inciso VII, 999 e 1.007; e Lei nº 8.906, de 1994, art. 17), inexistindo previsão legal para que o critério de distribuição desproporcional esteja fixado no contrato social (Acórdão: 2302-003.375, Acórdão: 2302-003.211, Acórdão nº 16-59328, Acórdão nº 12-33433 e Acórdão nº 14-26121; e Solução de Consulta 46, de maio de 2010) e não por deliberação dos sócios majoritários ao tempo da distribuição, não se tratando de modificação no contrato social. Além disso, argumenta que a fiscalização não imputou que as atas significariam alteração contratual, tendo a decisão recorrida incorrido em alteração de critério jurídico, a contrariar o art. 146 do CTN e jurisprudência. Por fim, afirma que a advocacia é atividade tão peculiar que juristas defendem a distribuição desproporcional de lucros como regra, devendo o contrário estar previsto no contrato social.

Para uma perfeita compreensão da decisão recorrida, considero adequada a transcrição do seguinte excerto:

12. Em nosso ordenamento não há vedação a que os sócios resolvam distribuir os lucros de maneira desproporcional à sua participação no capital social, o que se extrai do artigo 1.007 do CC/02, no entanto, tal resolução deverá constar obrigatoriamente do contrato social ou suas alterações, por força do artigo 997, *caput* e inciso VII c/c 999 do CC/02.

*Art. 997. A sociedade constitui-se mediante contrato escrito, particular ou público, que, **além de** cláusulas estipuladas pelas partes, **mencionará:***

(...)

VII - a participação de cada sócio nos lucros e nas perdas;

(...)

*Art. 1.007. **Salvo estipulação em contrário**, o sócio participa dos lucros e das perdas, na proporção das respectivas quotas, mas aquele, cuja contribuição consiste em serviços, somente participa dos lucros na proporção da média do valor das quotas.*

13. A participação de cada sócio nos lucros não precisa ser proporcional à sua quota social, pode ser desproporcional, mas precisa estar expresso no ato constitutivo da sociedade e tem que ter a aprovação unânime dos sócios, por imposição do artigo 999, 1ª parte, do CC/02.

*Art. 999. **As modificações do contrato social, que tenham por objeto matéria indicada no art. 997, dependem do consentimento de todos os sócios; as demais podem ser decididas por maioria absoluta de votos, se o contrato não determinar a necessidade de deliberação unânime.***

14. Além disso, o parágrafo único do artigo 997 do CC/02 informa que qualquer pacto em separado, contrário ao que foi estipulado no contrato social é ineficaz contra terceiros.

Art. 997.

(...)

*Parágrafo único. **É ineficaz em relação a terceiros qualquer pacto separado, contrário ao disposto no instrumento do contrato.***

15. Depreende-se, portanto, que a participação de cada sócio nos lucros é cláusula obrigatória do contrato social (Art. 997); em regra, é proporcional às suas respectivas quotas, mas pode ser desproporcional (Art. 1.007); somente se modificada pela unanimidade dos sócios (Art. 999); e será ineficaz em relação a terceiros se o pacto for separado e contrário ao contrato social (Art. 997, P.Único).

16. Assim foi o entendimento exarado pela RFB na Solução de Consulta nº 46, de 24 de maio de 2010, acerca do tema:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Ementa: Distribuição de Lucros aos Sócios. Não Incidência.

O sócio cotista que receba pró-labore é segurado obrigatório do RGPS, na qualidade de contribuinte individual, havendo incidência de contribuição previdenciária sobre o pró-labore por ele recebido.

Não incide a contribuição previdenciária sobre os lucros distribuídos aos sócios quando houver discriminação entre a remuneração decorrente do trabalho (pró-labore) e a proveniente do capital social (lucro) e tratar-se de resultado já apurado por meio de demonstração do resultado do exercício DRE.

Estão abrangidos pela não incidência os lucros distribuídos aos sócios de forma desproporcional à sua participação no capital social, desde que tal distribuição esteja devidamente estipulada pelas partes no contrato social, em conformidade com a legislação societária. (grifei)

17. A Impugnante defende que atendeu ao disposto nos artigos 997 e 1007 do CC/02, afirmando que no seu contrato social há, sim, previsão expressa, autorizando a distribuição desproporcional de lucros, o que poderia ser verificado nas alterações contratuais que juntou aos autos. Contrariamente, a fiscalização considerou que a cláusula mencionada pela Impugnante não constitui acordo expresso para distribuição desproporcional.

18. Examinando as alterações contratuais de nº 50 a 57, de fls. 425 a 633, vigentes no período do lançamento, as cláusulas 24 a 26 apresentavam a seguinte redação:

“EXERCÍCIO SOCIAL”

24) O exercício social termina em 31 de dezembro de cada ano. Nesta data será levantado o balanço patrimonial, a demonstração do resultado do exercício e demais demonstrações exigidas por lei. O lucro líquido porventura apurado será distribuído entre os sócios, na proporção por eles decidida ou levada à conta de lucros não distribuídos, de acordo com a deliberação dos sócios que representem a maioria do capital social. Inexistindo tal deliberação expressa dos sócios para a distribuição dos lucros, entender-se-á que os mesmos serão levados à conta de lucros não distribuídos.

25) A sociedade poderá levantar balancetes intermediários, e, com base nos mesmos, distribuir lucros ou leva-los à conta de lucros não distribuídos, de acordo com a deliberação dos sócios que representem a maioria do capital social.

26) Os sócios terão direito a uma retirada mensal, a título de pró-labore. O montante do pró-labore será determinado por deliberação dos sócios que representem a maioria do capital social.

19. Buscando a subsunção da cláusula 24 do contrato social da Impugnante aos dispositivos legais mencionados alhures, vê-se que:

- a decisão de distribuir lucro, ou não, está concentrada na minoria de sócios administradores que concentram a maior participação no capital;

- o texto não deixa claro que a decisão será tomada por todos os sócios (Art. 999); há ambiguidade no texto, quando indica que a decisão da proporção será decidida pelos sócios (todos?!), e, em seguida, a vincula à deliberação dos sócios que representam a maioria do capital social;

- não há estipulação de qualquer proporção diversa da quota social de cada um (Art. 1.007) ou, ao menos, o critério para se conhecer a proporção estipulada;

20. Pois bem, o que se considera estipulação no contrato social? Basta a mera previsão de que os sócios poderão distribuir desproporcionalmente o lucro apurado? Ou, é necessário que o contrato estipule critérios que permitam conhecer com clareza qual proporção caberá a cada um, quando for desproporcional à sua participação no capital social?

O dicionário Houaiss da língua portuguesa ensina que “estipular” tem o significado de prescrever com precisão.

21. Entendo que a cláusula contratual utilizada pela Impugnante não atende à legislação mencionada acima, porque não estipula a participação desproporcional dos sócios nos lucros. A própria Impugnante em sua defesa, às fls. 334, afirmou que havia no seu contrato social “**previsão expressa autorizando a distribuição desproporcional de lucros**”, portanto, ela mesma reconhece que não houve estipulação alguma. Acaso o legislador desejasse a mera previsão não utilizaria o verbo estipular, mas prever, adotando o seguinte texto: Salvo previsão em contrário...

22. Ademais, quando a lei impõe cláusula obrigatória no contrato fazendo menção à participação de cada sócio nos lucros; impõe a modificação dessa cláusula pela unanimidade dos sócios; e considera ineficaz o pacto em separado que contrarie o contrato, ela denota que a participação desproporcional deve ficar estipulada no contrato social.

23. A cláusula de previsão da Impugnante pretendeu levar a estipulação da distribuição desproporcional para fora do contrato social, o que contraria a lei, chocando-se com o disposto no artigo 997, *caput* e inciso VII c/c seu parágrafo único, porque a participação de cada sócio nos lucros, proporcional (regra) ou desproporcional (exceção), deve constar do contrato social ou suas alterações.

24. Quando o artigo 1.007 do CC/02 diz que a regra geral é a distribuição proporcional à respectiva quota do capital, tanto os sócios, quanto terceiros interessados, como o Fisco e demais credores, tomam conhecimento da participação de cada sócio nos lucros. A estipulação desproporcional no contrato social, no meu entender, é aquela que permite ao sócio e a terceiros conhecer o *quantum* do lucro a distribuir caberá a cada sócio.

25. É compreensível que um sócio, embora com pequena participação no capital social, possa receber lucros maiores que a proporção de suas quotas, e vice-versa, em razão do renome, experiência, antiguidade, liderança, entre outros atributos profissionais, que repercutem no desempenho e resultado da sociedade, independentemente do maior ou menor êxito de sua atuação profissional na composição do resultado financeiro individual, ou se estaria falando de contraprestação do trabalho, digna de pró-labore.

26. Note as explicações dadas pela Impugnante, às fls. 123/124, acerca das rubricas relacionadas ao pagamento de lucros, onde afirmou ter feito desconto de despesas antecipadas pelo escritório. Observe no resumo de fls. 160 que essas despesas (Cód. 0153) correspondem a 10% do lucro distribuído no mês (Cód. 066). Conforme se verifica nas folhas de pagamentos apresentadas (vide fls. 126/159), tais despesas deveriam reduzir o lucro da sociedade no balanço intermediário, para se conhecer o montante a ser distribuído entre todos os sócios (ainda que desproporcionalmente),

contudo, o desconto foi individual e reduziu o “lucro” individual a ser recebido no mês por alguns (não todos - 1.008, CC/02) sócios.

27. Não fosse suficiente a ausência de estipulação da distribuição desproporcional no contrato social, o procedimento adotado pela Impugnante, e exposto acima, corrobora o entendimento de que não houve qualquer estipulação, nem em apartado, e se trata de verdadeiro pró-labore, como tal está sujeito à incidência da contribuição previdenciária.

Na linha do entendimento veiculado na decisão recorrida, considerou que o art. 997, inciso VII, do Código Civil exige a explicitação do critério de distribuição dos lucros, ou seja, há que se estabelecer qual o critério de distribuição desproporcional, eis que, na falta de estipulação em contrário, o legislador estabelece a distribuição proporcional referida no art. 1007 do Código Civil. Não basta a previsão de que o lucro líquido por ventura apurado possa ser distribuído em proporção a ser decidida por deliberação dos sócios majoritários, norma a excluir dessa decisão os sócios minoritários e a também violar, por via transversa, o art. 999 do Código Civil. No caso concreto, *as atas e respectivas tabelas constantes dos autos revelam que apenas os sócios majoritários participavam da reunião a definir a tabela com os valores da distribuição desproporcional* (e-fls. 761/817).

No Acórdão nº 2401-10.741, de 8 de dezembro de 2022, em que votei pelas conclusões, havia sociedade simples entre marido e mulher e ambos os sócios pontualmente deliberaram e acordaram pela distribuição desproporcional dos lucros (havendo também contabilização e informação para a Receita Federal em DIPJ e DIRPF), ainda que a ata não tivesse sido levada a registro.

No presente caso concreto, a situação é diversa da considerada no Acórdão nº 2401-10.741, de 2022, pois **só os sócios majoritários** (sócios que representam a maioria do capital social) **participavam da decisão sobre qual proporção a ser adotada na distribuição dos lucros**, não havendo o consentimento de todos os sócios quanto ao critério empregado na distribuição desproporcional. Logo, a deliberação não pode ser tida por análoga a uma alteração contratual acerca da participação de cada sócio nos lucros e nas perdas,.

A própria Solução de Consulta nº 46 - SRRF06/Disit, de 24 de maio de 2010, ressalva que a distribuição deve ser devidamente estipulada pelas partes no contrato social, em conformidade com a legislação societária. Por outro lado, não há jurisprudência vinculante sobre a questão em tela.

Além disso, temos de ter em mente a especificidade do caso concreto de a recorrente consubstancia-se em sociedade de advogados e como tal estar disciplinada pela Lei nº 8.906, de 1994, pelo Regulamento Geral e, no que couber, pelo Código de Ética e Disciplina (Lei nº 8.906, de 1994, art. 15, *caput* e §2º).

Nos termos dos arts. 15, § 1º, e 16, § 3º, da Lei nº 8.906, de 1994, a sociedade de advogados adquire personalidade jurídica com o registro aprovado dos seus atos constitutivos no Conselho Seccional da OAB em cuja base territorial tiver sede, sendo proibido o registro, nos cartórios de registro civil de pessoas jurídicas e nas juntas comerciais, de sociedade que inclua, entre outras finalidades, a atividade de advocacia.

Nos termos do art. 43 do Regulamento Geral o registro da sociedade de advogados observa os requisitos e procedimentos previstos em Provimento do Conselho Federal, sendo que o Provimento nº 112, de 2006, do Conselho Federal da OAB dispõe expressamente:

Art. 2º O Contrato Social deve conter os elementos e atender aos requisitos e diretrizes indicados a seguir: (...)

VI - o critério de distribuição dos resultados e dos prejuízos verificados nos períodos que indicar;

Portanto, em relação à sociedade de advogados, é inequívoco que o disposto nos arts. 997, inciso VII e parágrafo único, 999 e 1007 do Código Civil deve ser interpretado no sentido de que não basta autorização para uma distribuição desproporcional de lucros, devendo haver previsão no contrato social de qual o critério de distribuição desproporcional eleito pela sociedade de advogados. Por fim, destaque-se que entendimento doutrinário relativo às peculiaridades da sociedade de advogados não tem o condão de infirmar a norma supletiva do art. 1007 do Código Civil.

Não há inovação do critério jurídico do lançamento, eis que, nos itens 17, 18 e 19 do Relatório Fiscal, a fiscalização imputa que, no caso concreto, o contrato social não veiculou o acordo quanto à forma distinta de participação nos lucros. Logo, o Relatório Fiscal sustenta que o contrato social não explicita o critério da distribuição desproporcional, tendo a decisão recorrida afastado a alegação de defesa de a legislação restar atendida pela simples outorga de competência (autorização) para que parte dos sócios (os sócios majoritários) defina pontualmente, a cada distribuição de lucros líquidos, a proporção a ser adotada na distribuição de lucros, ou seja, o critério de distribuição dos resultados a ser adotado (*“O lucro líquido porventura apurado será distribuído entre os sócios, na proporção por eles decidida ou levada à conta de lucros não distribuídos, de acordo com a deliberação dos sócios que representem a maioria do capital social.”*, conforme cláusula 24 do contrato social). Por fim, reitere-se que, no caso concreto, não se pode compreender tais deliberações como análogas a uma alteração contratual, eis que não tomadas pela totalidade dos sócios (Código Civil, arts. 997, inciso VII e parágrafo único, e 999).

Por conseguinte, não merece reforma a decisão recorrida.

Vício na apuração da multa do AIOA nº 37.337.953-6. Não há lide em relação à multa dos Autos de Infração de Obrigação Principal, limitando-se o inconformismo da recorrente à multa constituída no AIOA nº 37.337.953-6 (CFL 68).

O Parecer SEI Nº 11315/2020/ME, a se manifestar acerca de contestações à Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, foi aprovado para fins do art. 19-A, caput e inciso III, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, pelo Despacho nº 328/PGFN-ME, de 5 de novembro de 2020, estando a Receita Federal vinculada ao entendimento de haver retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991.

Como decorrência lógica das premissas dessa interpretação, as multas conexas por descumprimento de obrigações acessórias relativas à apresentação de GFIP com incorreções ou

omissões (multas CFL 68¹, 69², 85³ e 91⁴) devem ser comparadas com a multa do art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, incluído pela Lei nº 11.941, de 2009, por apresentação de GFIP com incorreções ou omissões (CFL 78), eis que por esta absorvidas. Assim, o presente AIOA CFL 68 deve ser comparado como o AIOA CFL 78, previsto no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, de modo a se verificar o cabimento da retroação de penalidade mais benéfica, devendo se ponderar no cálculo eventuais AIOAs CFLs 69, 85 e 91 subsistentes.

Por fim, destaque-se que as anistias dos arts. 49 da Lei nº 13.097, de 2015, e 1º da Lei nº 14.397, de 2022, se referem à multa por atraso na entrega da GFIP e não à multa por apresentar GFIP com incorreções ou omissões.

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para determinar o recálculo da multa por descumprimento de obrigação acessória, aplicando-se a retroatividade benigna, comparando-se com a multa do art. 32-A da Lei 8.212/1991, se mais benéfico ao sujeito passivo.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro

¹ O CFL 68 refere-se à infração ao art. 32, IV, §5º, da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior à MP nº 449, de 2008, consubstanciando-se em apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas contribuições previdenciárias.

² O CFL 69 refere-se à infração ao art. 32, IV, §§ 3º e 6º, da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior à MP nº 449, de 2008, consubstanciando-se em apresentar GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas, em relação aos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

³ O CFL 85 refere-se à infração ao art. 32, IV, §§ 1º e 3º, da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior à MP nº 449, de 2008, combinado com o art. 219, §5º do Regulamento da Previdência Social, consubstanciando-se em apresentar a empresa cedente de mão de obra GFIP sem distinção de cada estabelecimento ou obra de construção civil da empresa contratante dos serviços.

⁴ O CFL 91 refere-se à infração ao art. 32, IV, § 1º e 3º, da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior à MP nº 449, de 2008, combinado com o art. 225, IV, do Regulamento da Previdência Social, consubstanciando-se em apresentar GFIP em desconformidade com o respectivo Manual de Orientação e não se enquadrando a conduta nos CFLs 68, 69 e 85.