



Distribuição de dividendos: limites da isenção tributária??

Profa. Dra. Mary Elbe Queiroz
Pós-doutora Universidade de Lisboa
– Portugal, Mestre UFPE,
Doutora PUC/SP



- **LUCRO SOCIETÁRIO x LUCRO FISCAL**

- **BASE DE CÁLCULO DO IRPJ**

x

- **LUCROS - RENDIMENTOS PF**

- Lucro distribuído sem tributação na PJ?
- Lucros/rendimentos de PF sem tributar?
- Lucros são tributados a menor que PF?



- **LEI 8.981 – 20.01.1995**

- Art. 46. Estão isentos do Imposto de Renda os lucros e dividendos efetivamente pagos, que não ultrapassarem o valor que serviu de base de cálculo do Imposto de Renda da pessoa jurídica (art. 33) deduzido do imposto correspondente. (Revogado Lei nº 9.249/1995)

- **LEI 9.249 – 26.12.2005**

- Art. 10. 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, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior.

- **IN SRF 11/96 e 93/97, ADN COSIT 04/96, IN 15/2001**



- **EXPOSIÇÃO MOTIVOS (MP) LEI 9.249 – 26.12.2005**

- 12. Com relação à tributação dos lucros e dividendos, estabelece-se a **completa integração entre a pessoa física e a pessoa jurídica, tributando-se esses rendimentos exclusivamente na empresa e isentando-se quando do recebimento pelos beneficiários.** Além de simplificar os controles e inibir a evasão, esse procedimento **estimula, em razão da equiparação de tratamento e das alíquotas aplicáveis, o INVESTIMENTO NAS ATIVIDADES PRODUTIVAS.**



- **RIR - RENDIMENTOS ISENTOS OU NÃO TRIBUTÁVEIS**
- **Art. 39. Não entrarão no cômputo do rendimento bruto:**
- 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](#)) - **REVOGADO;**
- 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](#));



- **LEI 11.638/2007** – IFRS - LUCRO SOCIETÁRIO (contábil)
- **LEI 11.941/2009** – RTT – LUCRO FISCAL
 - **NEUTRALIDADE TRIBUTÁRIA**
 - Separa **LUCRO CONTÁBIL/SOCIETÁRIO** do **LUCRO FISCAL**
 - Lucro fiscal: critérios contábeis até 31.12.2007
 - Regime transitório até nova lei de 2013
- **LEI 12.973/2014**
 - Cria **LUCRO FISCAL** – BASE DE CÁLCULO DO IRPJ
 - Ajustes do lucro líquido em livros auxiliares IRPJ (LEI 6.404/76, ART. 177, § 2ª).
 - Revoga RTT



- Lei 12.973/14
- Lançamentos contábeis que podem afetar lucro fiscal
 - PARA MAIS OU PARA MENOS
- Imediatamente ou depois se controlado em subconta em livros auxiliares - exemplos
 - Variações monetárias taxa câmbio
 - ajuste a valor presente – art. 12
 - Ganho de avaliação de ativo ou passivo
 - valor justo – art 13
 - Perda de avaliação de ativo ou passivo
 - valor justo – art 14



LEI 12.973/2014 - **LIMITA ISENÇÃO LUCROS/DIVIDENDOS:** **2008/2013**

Art. 72. Os lucros ou dividendos **CALCULADOS COM BASE NOS RESULTADOS** apurados entre **1º de janeiro de 2008 e 31 de dezembro de 2013**, pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, **em valores superiores aos apurados com observância dos métodos e critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007**, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido do beneficiário, pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliado no País ou no exterior.

Lucros e Dividendos até 2013 pagos a qualquer tempo

MANTEVE INALTERADO ART. 10 DA 9.249/95

10.03.2014 às 05:00

MP 627 não encerrará disputas sobre dividendos

Por Leandra Peres | De Brasília

Mesmo depois de afirmar que havia recuado na tributação retroativa de dividendos das empresas, a **Receita Federal não desistiu de cobrar pelo menos parte do imposto** e a Medida Provisória (MP) nº 627, que trata do assunto, pode **aumentar a insegurança jurídica** para as empresas que ainda não distribuíram esses resultados, segundo avaliação de tributaristas.



- **DECRETO-LEI 1.598/1977**
- **Lucro Operacional - Conceito e Discriminação**
- Art 7º - O **lucro real** será determinado com base na **escrituração** que o contribuinte deve manter, com observância das leis comerciais e fiscais.
- Art 11 - Será classificado como **lucro operacional o RESULTADO das atividades, principais ou acessórias**, que constituam objeto da pessoa jurídica.
- § 1º - A escrituração do contribuinte,....., deve discriminar o **lucro bruto, as despesas operacionais e os demaís RESULTADOS operacionais**.
- § 2º - Será classificado como **lucro bruto o RESULTADO da atividade de venda de bens ou serviços que constitua objeto da pessoa jurídica**.



- PARECER/PGFN/CAT Nº202/2013
- NOTA/PGFN/CAT Nº 397/2013
- Lucro societário é diferente de lucro fiscal
- **Lucro societário é a base para distribuição de lucros e dividendos**
- Isenção tributária – vista como regra fiscal
- Lucro societário é lucro apurado com critérios e métodos contábeis até 31.12.2007 – RTT – antes da Lei 11.638/2007
- IN RFB 1.397/13 (RTT), 1.469/2014, 1.515/2014,
- IN RFB 1.700/2017 (cita Capítulo III da IN 1.397/13)
- **RTT REVOGADO LEI 12.973/2014 (2015)**



- **IN RFB 1.700 – 14.03.2017**
- Art. 238. **Não estão sujeitos ao imposto sobre a renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios**, acionistas ou titular de empresa individual, observado o disposto no **Capítulo III da Instrução Normativa RFB nº 1.397, de 16 de setembro de 2013.**
 - **IN RFB 1.397/2013 - Capítulo III - Dos Lucros ou Dividendos**
 - **Art. 26.** Os lucros ou dividendos pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no **LUCRO REAL não integrarão a base de cálculo:**
 - I - do Imposto sobre a Renda e da CSLL da PJ beneficiária; e
 - II - do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física beneficiária.
 - Parágrafo único. Os **lucros ou dividendos a serem considerados para fins do tratamento previsto no caput são os obtidos com observância dos métodos e critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007.**
- **IN RFB 1.397/2013 – REGULA RTT LEI 11.941 - REVOGADO**



- **DECRETO-LEI 1.598/1977 – VIGÊNCIA 01.01.2015**

- Art 8º - O contribuinte deverá escriturar, além dos demais registros requeridos pelas leis comerciais e pela legislação tributária, os seguintes **livros**:
- I - de **apuração do lucro real**, que será entregue em meio digital, e no qual: [Lei nº 12.973/2014](#))
- a) serão lançados os **ajustes do lucro líquido do exercício**, de que tratam os §§ 2º e 3º do artigo 6º;
- b) será **transcrita a demonstração do lucro real** e a apuração do Imposto sobre a Renda; ([Lei nº 12.973/2014](#))
- § 1º Completada a ocorrência de cada fato gerador do imposto, o contribuinte deverá elaborar o livro de que trata o inciso I do **caput**, de forma integrada às escriturações comercial e fiscal, que discriminará: ([Lei nº 12.973/2014](#))
- a) o lucro líquido do exercício do período-base de incidência;
- **b) os registros de ajuste do lucro líquido, com identificação das contas analíticas do plano de contas e indicação discriminada por lançamento correspondente na escrituração comercial, quando presentes;** ([Lei nº 12.973/2014](#))
- c) o lucro real.



- **IN RFB 1.700/2017**
- Art. 238 - § 2º No caso de pessoa jurídica tributada com base no **LUCRO PRESUMIDO OU ARBITRADO**, poderão ser pagos ou creditados sem incidência do IRRF:
 - I - o valor da base de cálculo do imposto, diminuído do IRPJ, da CSLL, do PIS/Pasep e da Cofins a que estiver sujeita a PJ;
 - II - a parcela de lucros ou dividendos **excedentes ao valor determinado no inciso I, desde que a empresa demonstre, com base em escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior** que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pela qual houver optado.
 - **PODE HAVER PAGAMENTO MAIOR DO TRIBUTADO**



- DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS SEM IRPF - IRRF

- LUCRO PRESUMIDO OU ARBITRADO

- ISENTO O LUCRO PRESUMIDO OU ARBITRADO (BC PJ) MENOS IRPJ, CSLL, PIS e COFINS
- ISENTO LUCRO EXCEDENTE SE DEMONSTRAR QUE LUCRO EFETIVO É MAIOR - ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL, LEI COMERCIAL

- PJ SIMPLES

- ISENTO ATÉ LIMITE DA BC DO SIMPLES (menos tributos pagos)
- ISENTO O QUE EXCEDER SE DEMONSTRAR QUE LUCRO EFETIVO É MAIOR - ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL, LEI COMERCIAL

- LUCRO REAL?

- ISENTO VALOR ATÉ O LUCRO FISCAL
- TRIBUTA O QUE DISTRIBUIR ACIMA DO LUCRO FISCAL
- LUCRO SOCIETÁRIO = LUCRO FISCAL



PARCELA EXCEDENTE?

LUCRO DISTRIBUÍDO 300

LUCRO SOCIETÁRIO

PL	1000
LUCRO LÍQUIDO	200



EXCESSO: ZERO

LUCRO FISCAL

PL	1000
LUCRO LÍQUIDO	100



EXCESSO: 200
TRIBUTÁVEL





- **TRIBUTAÇÃO NA PF – parcela excedente?**

BENEFICIÁRIO	RESPONSÁVEL	FORMA ALÍQUOTA
PF residente BR	Fonte pagadora	Retenção fonte – PJ tabela progressiva ? Inclui na declaração?
PJ domiciliada BR		Incluir na apuração do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS?



Plano Anual da Fiscalização

2017



Plano Anual da Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil para o ano-calendário de 2017: quantidade, principais operações fiscais e valores esperados de recuperação de crédito tributário.

Resultados de 2016

5.4. Sonegação envolvendo distribuição isenta de lucros

Trata-se de pessoas jurídicas que apuram seus resultados com base no lucro presumido e distribuem lucros isentos em limites superiores à presunção e sem suporte na contabilidade transmitida no âmbito da Escrituração Contábil Fiscal (ECF) do Sped.

Como prática que se mostra recorrente, a fiscalização realizará novos procedimentos em pessoas jurídicas que apuram resultados pelo lucro real e que distribuem lucros em montante superior ao oferecido à tributação.



ACÓRDÃO 2201003.968 – 04.10.2017

Ano-calendário: 2005, 2007

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. **ISENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA.**
PESSOA JURÍDICA TRIBUTADA COM BASE **NO LUCRO**
PRESUMIDO. **POSSIBILIDADE** DESDE QUE DEMONSTRADA
POR MEIO DE **ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL IDÔNEA.**

A pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido pode distribuir, com isenção do imposto de renda, lucros acima da base presumida (diminuída de todos os impostos e contribuições), desde que mantenha escrituração contábil, feita com observância da lei comercial, a fim de demonstrar que o seu lucro efetivo foi superior ao lucro presumido apurado segundo as normas legais.



- **ACÓRDÃO 3401004.246 – 26.10.2017**
- Ano-calendário: 2006
- **IOF. INCIDÊNCIA. **ANTECIPAÇÃO DE DIVIDENDOS.**
MÚTUO. CARACTERIZAÇÃO.**
- A **antecipação de dividendos a sócio quotista, enquanto não ocorrer a apuração, deliberação e distribuição de lucros, configura mútuo** de recursos, dada a necessidade de sua reposição ao patrimônio da pessoa jurídica ou, ao menos, a compensação do valor correspondente, por ocasião da efetivação da distribuição dos lucros auferidos ou acumulados, não se incorporando desde logo ao patrimônio do sócio, por depender de evento futuro e incerto.



- **INDAGAÇÕES:**
- Há restrição ou limite para a isenção na distribuição de lucros e dividendos aos sócios ou acionistas? **NÃO**
- Se o lucro fiscal for maior do que o efetivo poderá haver distribuição sem lucro?
 - **SIM** Nota/PGFN/CAT 397/2013
 - **NÃO!** Lucro fiscal não tem existência econômica – BC IRPJ
- Qual o tratamento tributário dos valores excedentes? PJ Tributa na fonte e PF na declaração? **SEM LEI**
- Se em um ano foi tributado excesso e ano seguinte revertido, como fica o valor do IR já pago? **DEVOLVE**
- Lucro distribuído sem tributação na PJ? **SIM**
- Lucros/rendimentos recebidos PF sem tributar? **SIM**
- Lucros são tributados a menor que PF? **NÃO**



CONCLUSÕES

- **PERMANECE VÁLIDA, VIGENTE E EFICAZ A ISENÇÃO DO ART. 10 DA LEI 9.249/1995 – SEM LIMITES**
- **NÃO EXISTE LEI QUE LIMITE A ISENÇÃO PARA DISTRIBUIÇÃO**
- Não há previsão legal sobre a forma de tributação do lucro excedente na fonte nem na PF ou PJ beneficiária
- **LUCRO FISCAL É A BASE DE CÁLCULO PARA TRIBUTOS**
- **LUCRO SOCIETÁRIO (CONTÁBIL) É A BASE PARA DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS E DIVIDENDOS AOS SÓCIOS E ACIONISTAS**
- **NÃO PODE SUPOSTA INJUSTIÇA, DESIGUALDADE, CAPACIDADE CONTRIBUTIVA,**
 - **INTERPRETAR NORMA ISENTIVA DE FORMA DIVERSA**
 - **(ART. 111 CTN)**

OBRIGADA!!!!

maryelbe@queirozadv.com.br



• **MARY ELBE QUEIROZ** –

• maryelbe@queirozadv.com.br - www.queirozadv.com.br

- ◆ Sócia de QUEIROZ ADVOGADOS ASSOCIADOS
- ◆ Pós-Doutoramento em Direito Tributário. Faculdade de Direito – Universidade de Lisboa – PT
- ✓ Doutora em Direito Tributário (PUC/SP) e Mestre em Direito Público (UFPE).
- ✓ Pós-Graduação em Direito Tributário – Universidade de Salamanca - Espanha e Universidade Austral - Argentina.
- ✓ Presidente do Instituto Pernambucano de Estudos Tributários – IPET - Recife/PE.
- ✓ Membro Titular Imortal da Academia Brasileira de Ciências Econômicas, Políticas e Sociais - ANE.
- ✓ Membro do Conselho Superior de Assuntos Jurídicos e Legislativos da FIESP – CONJUR.
- ✓ Membro da Comissão Permanente de Revisão e Simplificação da Legislação Tributária do Estado de Minas Gerais.
- ✓ Membro da Comissão de Juristas criada pelo Senado para Estudos Desburocratização.
- ✓ Coordenadora do curso de pós-graduação do IBET/SP – Recife-PE.
- ✓ Professora de cursos de pós-graduação: IBET/SP, IDP-DF..
- ✓ Autora dos livros: *Planejamento tributário. Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Do Lançamento Tributário – Execução e Controle. Tributação das Pessoas Jurídicas – Comentários ao Regulamento do Imposto de Renda/1994.*
- ✓ EX-Membro do 1º Conselho de Contribuintes (atual CARF)- Ministério da Fazenda
- ✓ EX-Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil - RFB
- ✓ Autora de artigos publicados em revistas e livros e palestrante em vários congressos e seminários no Brasil e exterior.