

TRIBUTAÇÃO DE LUCROS E DIVIDENDOS E O REGIME JURÍDICO ESPECIAL DAS SOCIEDADES DE ADVOGADOS: INTERPRETAÇÃO CONFORME A CONSTITUIÇÃO DA LEI Nº 15.270/2025

Fábio Medina Osório

Sócio titular do Medina Osório Advogados

Doutor em Direito Administrativo pela Universidad Complutense de Madrid (2003)

Mestre em Direito Público pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (1997)

Ex-Ministro-chefe da Advocacia-Geral da União (2016)

Presidente da Comissão Especial de Direito Administrativo Sancionador do Conselho Federal da OAB (3º mandato consecutivo, desde 2025)

RESUMO

O presente artigo analisa a incidência da Lei nº 15.270/2025 — que instituiu nova sistemática de tributação sobre lucros e dividendos distribuídos a pessoas físicas — sobre as sociedades de advogados constituídas nos termos do Estatuto da Advocacia (Lei nº 8.906/94). A partir de uma hermenêutica sistemática e teleológica, sustenta-se que a nova disciplina tributária não pode ser aplicada de forma automática e irrestrita às sociedades de advogados, dada a sua natureza jurídica especial, o regime constitucional da advocacia como função essencial à Justiça (art. 133 da CF) e a imunidade institucional implícita funcional daí decorrente. Conclui-se pela necessidade de interpretação conforme a Constituição, que exclua tais entidades do âmbito de incidência subjetiva da norma impugnada.

Palavras-chave: Tributação de dividendos. Lei nº 15.270/2025. Sociedades de advogados. Função essencial à Justiça. Interpretação conforme a Constituição. Imunidade institucional implícita. Tipicidade tributária.

SUMÁRIO

1 Introdução. 2 A advocacia como função essencial à Justiça (art. 133 da Constituição Federal). 3 A natureza jurídica das sociedades de advogados. 4 Interpretação sistemática e teleológica da Lei nº 15.270/2025. 5 Interpretação conforme a Constituição. 6 Vedação à interpretação expansiva em matéria tributária e sancionadora. 7 A autonomia organizacional da advocacia. 8 Da imunidade institucional implícita funcional decorrente do art. 133 da Constituição Federal. 9 Da natureza jurídica materialmente sancionadora da retenção obrigatória. 10 Da violação potencial ao princípio da capacidade contributiva e à neutralidade concorrencial. 11 Do tratamento favorecido às microempresas e empresas de pequeno porte — tese subsidiária autônoma. 12 A decisão na ADI 7.917 (MC) e seus reflexos na interpretação constitucional da

Lei nº 15.270/2025. 13 Estratégias de controle de constitucionalidade. 14 Conclusão. Referências.

1 INTRODUÇÃO

A promulgação da Lei nº 15.270/2025 inaugura nova sistemática de tributação sobre lucros e dividendos distribuídos a pessoas físicas, estabelecendo retenção obrigatória de 10% (dez por cento) de Imposto de Renda na Fonte sobre valores que excedam R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais) mensais por beneficiário, além de mecanismo de imposto mínimo anual para altas rendas.

O presente artigo examina, objetivamente, se tal disciplina normativa pode ser aplicada de forma automática e irrestrita às sociedades de advogados regularmente constituídas nos termos dos arts. 15 e seguintes da Lei nº 8.906/94 (Estatuto da Advocacia e da Ordem dos Advogados do Brasil), ou se deve ser objeto de interpretação conforme a Constituição Federal, de modo a excluir tais entidades de seu âmbito de incidência subjetiva.

A questão não é de somenos importância. Situa-se no cruzamento entre o direito tributário, o direito constitucional e a teoria das garantias institucionais, convocando o intérprete a uma hermenêutica sistemática e teleológica comprometida com a máxima efetividade dos valores constitucionais.

2 A ADVOCACIA COMO FUNÇÃO ESSENCIAL À JUSTIÇA (ART. 133 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL)

O art. 133 da Constituição Federal estabelece que o advogado é indispensável à administração da justiça, sendo inviolável por seus atos e manifestações no exercício da profissão, nos limites da lei. A Constituição da República não trata a advocacia como atividade econômica ordinária. Qualifica-a, antes, como função essencial à Justiça, integrante do sistema constitucional de garantias próprio do Estado Democrático de Direito.

A advocacia não constitui mera profissão regulamentada. Ela integra o sistema de freios e contrapesos do Estado Democrático de Direito, sendo pressuposto estrutural do contraditório efetivo, da paridade de armas e da efetividade jurisdicional. Trata-se, em suma, de garantia institucional estruturante — e não de simples prerrogativa corporativa —, o que eleva o debate do plano tributário ordinário ao plano do direito constitucional estrutural.

2.1 A ADI 1.127/DF

No julgamento da ADI 1.127/DF, o Supremo Tribunal Federal reconheceu a constitucionalidade das prerrogativas da advocacia, assentando a centralidade institucional da profissão para a efetividade da jurisdição. O acórdão, de relatoria do Ministro Marco Aurélio, é expresso ao afirmar:

"O advogado é indispensável à administração da Justiça. [...] A imunidade profissional é indispensável para que o advogado possa exercer condigna e amplamente seu múnus público. [...] O múnus constitucional exercido pelo advogado justifica a garantia de somente ser preso em flagrante e na hipótese de crime inafiançável."

(STF — ADI 1.127/DF, Rel. Min. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, j. 17.05.2006)

O acórdão firmou, com inequívoca clareza, que a imunidade profissional constitui pressuposto inafastável para o exercício condigno e amplo do múnus público que a ordem constitucional atribui ao advogado. O Tribunal reconheceu, ademais, que esse múnus constitucional justifica a extensão de garantias diferenciadas, ontologicamente incompatíveis com o tratamento jurídico dispensado ao exercício de atividades econômicas ordinárias.

Tais fundamentos projetam-se diretamente sobre as sociedades de advogados — instrumentos organizacionais desse mesmo múnus constitucional —, as quais não podem ser submetidas, por via de interpretação ampliativa, ao mesmo regime tributário aplicável a estruturas empresariais comuns.

2.2 A ADI 3.026/DF

No julgamento da ADI 3.026/DF, de relatoria do Ministro Eros Grau, o Supremo Tribunal Federal reafirmou a singularidade institucional da Ordem dos Advogados do Brasil. A ementa do acórdão é categórica:

"A OAB não é uma entidade da Administração Indireta da União. A Ordem é um serviço público independente, categoria ímpar no elenco das personalidades jurídicas existentes no direito brasileiro. [...] Por não consubstanciar uma entidade da Administração Indireta, a OAB não está sujeita a controle da Administração, nem a qualquer das suas partes está vinculada. Essa não-vinculação é formal e materialmente necessária."

(STF — ADI 3.026/DF, Rel. Min. Eros Grau, Tribunal Pleno, j. 08.06.2006)

O Ministro Cezar Peluso, em seu voto, acrescentou que o caráter público atribuído ao serviço da Ordem possui sentido eminentemente tuitivo, destinado a garantir sua independência institucional:

"O caráter público do serviço se reconhece [...] ligado menos à necessidade de submetê-la a regras próprias da Administração Pública [...] do que ao fato de ela não poder sofrer nenhuma interferência no desempenho das suas funções com a nota típica da independência."

(Voto do Min. Cezar Peluso — ADI 3.026/DF)

Tal entendimento impede, por consequência lógica e jurídica, que prerrogativas ou sujeições normativas sejam estendidas às sociedades de advogados por simples analogia ou interpretação expansiva. Se a OAB — e, por extensão, as sociedades de advogados que dela dependem para existir e atuar — não pode ser equiparada a entidades comuns da Administração para fins de disciplina organizacional, tampouco poderá sê-lo para fins tributários, sem expressa e inequívoca previsão legal nesse sentido.

A jurisprudência consolidada do Supremo Tribunal Federal evidencia, em suma, que a advocacia ocupa posição normativa diferenciada no ordenamento jurídico pátrio, posição essa que vincula o intérprete e o aplicador do direito.

3 A NATUREZA JURÍDICA DAS SOCIEDADES DE ADVOGADOS

As sociedades de advogados não são sociedades empresárias comuns. São disciplinadas por lei especial — a Lei nº 8.906/94 —, que lhes impõe objeto exclusivo de prestação de serviços advocatícios, veda a mercantilização da atividade, estabelece regime próprio de responsabilidade, exige registro exclusivo perante a Ordem dos Advogados do Brasil e proíbe a adoção de forma empresarial típica.

A sociedade de advogados constitui instrumento organizacional da função essencial à Justiça. Não se trata de estrutura empresarial vocacionada ao lucro em sentido mercantil, mas de organização profissional voltada à prestação de atividade constitucionalmente qualificada. Essa distinção é juridicamente essencial e não pode ser desconsiderada pelo intérprete, sob pena de subversão do modelo constitucional da advocacia e de esvaziamento das garantias que lhe são inerentes.

4 INTERPRETAÇÃO SISTEMÁTICA E TELEOLÓGICA DA LEI Nº 15.270/2025

A Lei nº 15.270/2025 insere-se no contexto de reforma tributária voltada à tributação de dividendos em estruturas empresariais, ao combate a planejamentos fiscais abusivos e à harmonização do ordenamento doméstico com padrões internacionais de tributação da renda.

A finalidade teleológica da norma é alcançar estruturas empresariais que distribuem lucros sob o regime de isenção historicamente vigente desde 1996 — e não abranger entidades profissionais constituídas sob regime jurídico especial, cuja natureza é radicalmente diversa da que motivou a reforma.

Nenhum dispositivo da Lei nº 15.270/2025 faz menção expressa às sociedades de advogados. Em matéria tributária, vigora o princípio da legalidade estrita, nos termos do art. 150, I, da Constituição Federal. A interpretação normativa não pode, portanto, ampliar o alcance subjetivo da lei para abranger entes que não foram explicitamente incluídos pelo legislador, sob pena de violação direta ao texto constitucional e ao próprio fundamento do Estado de Direito em matéria fiscal.

5 INTERPRETAÇÃO CONFORME A CONSTITUIÇÃO

A técnica da interpretação conforme a Constituição, consagrada pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, impõe que, diante de múltiplas interpretações possíveis de uma norma infraconstitucional, seja adotada aquela que a torne compatível com o texto constitucional, preservando-a no ordenamento jurídico sem violação dos valores e princípios que a Carta Fundamental encerra.

Aplicando-se essa técnica ao caso concreto, verifica-se que a Lei nº 15.270/2025 comporta duas leituras possíveis: uma de caráter restritivo, segundo a qual a norma dirige-se exclusivamente a sociedades empresárias comuns; e outra de caráter ampliativo, que alcançaria sociedades profissionais dotadas de regime jurídico especial, como as sociedades de advogados.

A interpretação ampliativa, todavia, gera colisão frontal com o art. 133 da Constituição Federal, com o regime jurídico especial da advocacia e com a autonomia institucional que caracteriza a profissão. Diante desse conflito normativo, impõe-se, inexoravelmente, a adoção da interpretação restritiva, que preserve a integridade do modelo constitucional da advocacia e afaste a incidência da nova disciplina sobre as sociedades de advogados.

6 VEDAÇÃO À INTERPRETAÇÃO EXPANSIVA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA E SANCIONADORA

O Supremo Tribunal Federal possui jurisprudência consolidada no sentido de que normas tributárias não comportam interpretação extensiva para ampliar hipóteses de incidência

não previstas em lei, e de que, em matéria sancionadora, o princípio da tipicidade estrita impõe interpretação rigorosamente adstrita ao texto normativo.

A retenção obrigatória instituída pela Lei nº 15.270/2025 ostenta natureza híbrida, sendo simultaneamente tributária e potencialmente sancionadora, consideradas as consequências administrativas graves decorrentes de seu descumprimento. Essa vedação possui assento legislativo expresso nos arts. 108, §1º, e 111 do Código Tributário Nacional, que proíbem o emprego de analogia para exigência de tributo não previsto em lei e impõem a interpretação literal das normas que disciplinam a sujeição passiva tributária.

A doutrina clássica do direito tributário brasileiro é pacífica nesse ponto. Paulo de Barros Carvalho¹, ao tratar da tipicidade cerrada, assinala que a hipótese de incidência tributária não comporta ampliação subjetiva por via hermenêutica; Geraldo Ataliba², ao desenvolver a teoria da hipótese de incidência, reforça que o legislador define exaustivamente os critérios de identificação do sujeito passivo; e Roque Carrazza³ sustenta que o princípio da legalidade, em sua dimensão tributária, exige determinação e completude da norma de incidência, vedando integrações extensivas.

Não se admite, portanto, interpretação extensiva ou analógica para alcançar entes não expressamente previstos na norma. A Receita Federal do Brasil não pode, mediante orientação normativa infralegal ou interpretação administrativa, equiparar as sociedades de advogados a sociedades empresárias comuns, sob pena de afronta à legalidade tributária, à segurança jurídica e à autonomia institucional da advocacia, todos valores de estatura constitucional.

7 A AUTONOMIA ORGANIZACIONAL DA ADVOCACIA

A estrutura remuneratória das sociedades de advogados integra o núcleo organizacional da profissão, a liberdade profissional constitucionalmente assegurada e o modelo institucional da advocacia tal como delineado pela Constituição Federal de 1988.

A incidência automática e irrestrita da nova disciplina tributária pode interferir na organização interna das sociedades, comprometer a formação de reservas técnicas

¹CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

²ATALIBA, Geraldo. Hipótese de Incidência Tributária. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2002.

³CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 31. ed. São Paulo: Malheiros, 2017.

indispensáveis à continuidade da prestação dos serviços advocatícios e afetar a sustentabilidade institucional da advocacia como um todo.

A Constituição da República não autoriza interpretação que fragilize, por via reflexa, função por ela mesma qualificada como essencial à Justiça, ainda que o veículo normativo invocado seja de natureza tributária. A teleologia constitucional impõe ao intérprete postura de máxima cautela diante de normas que possam, direta ou indiretamente, comprometer o exercício pleno da advocacia.

8 DA IMUNIDADE INSTITUCIONAL IMPLÍCITA FUNCIONAL DECORRENTE DO ART. 133 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL

O art. 133 da Constituição Federal, ao qualificar a advocacia como função essencial à Justiça, estabelece não apenas uma prerrogativa corporativa, mas um verdadeiro estatuto institucional de garantia da jurisdição. A partir dessa moldura constitucional, impõe-se reconhecer a existência de uma imunidade institucional implícita funcional, que impede que o Estado, por via tributária indireta, fragilize estruturalmente a atividade advocatícia enquanto pilar do sistema de Justiça.

O reconhecimento de imunidades implícitas não é novidade na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. No julgamento do RE 601.720, o Tribunal reconheceu que a imunidade recíproca, embora não exaustivamente prevista para todas as suas hipóteses de incidência, decorre estruturalmente do princípio federativo — demonstrando que a Constituição pode gerar proteções implícitas a partir de seus valores estruturantes. O mesmo raciocínio aplica-se, com ainda maior força normativa, à advocacia: se o art. 133 erige a função advocatícia como pressuposto indissociável da efetividade jurisdicional, seria logicamente contraditório admitir que o Estado possa, por via tributária, desorganizar as estruturas por meio das quais essa função se exerce.

Essa tese encontra respaldo na doutrina constitucional de Konrad Hesse⁴, para quem o princípio da máxima efetividade impõe que às normas constitucionais seja conferida a maior força normativa possível, e na teoria das garantias institucionais, segundo a qual o legislador não pode, sob pretexto de regulação ordinária, esvaziar o núcleo essencial de instituições

⁴HESSE, Konrad. A Força Normativa da Constituição. Tradução de Gilmar Ferreira Mendes. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1991.

constitucionalmente qualificadas. Na elaboração de J.J. Gomes Canotilho⁵, a garantia institucional opera como limite negativo ao legislador, impedindo que a disciplina infraconstitucional dissolva a substância do instituto protegido pela Constituição. A advocacia, nos termos do art. 133, é uma dessas instituições — e sua substância organizacional há de ser preservada em face de qualquer normativa que, direta ou indiretamente, a ameace.

9 DA NATUREZA JURÍDICA MATERIALMENTE SANCIONADORA DA RETENÇÃO OBRIGATÓRIA

O dever de retenção obrigatória na fonte instituído pela Lei nº 15.270/2025 não apresenta natureza exclusivamente tributária. Sob perspectiva material e funcional, ostenta dimensão sancionadora autônoma, na medida em que o seu descumprimento gera penalidades automáticas de elevada gravidade, impõe obrigações instrumentais severas às sociedades e interfere diretamente nas estruturas deliberativas internas — tais como a realização de balanços intermediários, reuniões de sócios e ritos legais de apuração de resultados em prazos exíguos.

Diante dessa natureza híbrida, incidem sobre a espécie normativa, cumulativamente, as seguintes garantias constitucionais: o devido processo legal substancial (art. 5º, LIV, da CF), o princípio da proporcionalidade, a legalidade estrita em matéria sancionadora e a vedação à analogia in malam partem, esta última reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal no HC 97.256. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, por sua vez, é firme no sentido de que sanções tributárias não podem assumir caráter confiscatório (REsp 1.325.709), e o Supremo Tribunal Federal, no RE 833.106, reafirmou as exigências do devido processo legal no âmbito do direito administrativo sancionador.

Essas premissas reforçam, no plano da dogmática sancionadora, a vedação à interpretação extensiva que alcance as sociedades de advogados, pois a ampliação do polo passivo da obrigação de retenção, sem expressa previsão legal, configura violação direta ao princípio da tipicidade estrita e ao regime constitucional do devido processo legal.

10 DA VIOLAÇÃO POTENCIAL AO PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E À NEUTRALIDADE CONCORRENCIAL

⁵CANOTILHO, J.J. Gomes. Direito Constitucional e Teoria da Constituição. 7. ed. Coimbra: Almedina, 2003.

A aplicação indistinta da nova disciplina tributária às sociedades de advogados suscita, ademais, questão de fundo ligada ao princípio da capacidade contributiva (art. 145, §1º, da CF). A distribuição de resultados em sociedades de advogados não é estruturalmente idêntica à distribuição de dividendos em sociedades empresárias. As sociedades de advogados não operam sob lógica mercantil pura: os valores distribuídos aos sócios correspondem, em larga medida, à remuneração pelo exercício pessoal e intransferível da atividade advocatícia — atividade que, por vedação legal expressa, não pode ser empresarialmente organizada nem transferida a terceiros. Equiparar essas distribuições a dividendos empresariais, para fins de retenção na fonte, implica desconsiderar a realidade econômica subjacente à organização profissional da advocacia, em ofensa ao princípio da capacidade contributiva em sua dimensão material.

Há, além disso, risco concreto de quebra da neutralidade concorrencial. A incidência da nova disciplina sobre sociedades de advogados — mas não, necessariamente, sobre outras formas de organização da prestação de serviços jurídicos ou sobre estruturas empresariais híbridas — pode gerar assimetria sistêmica injustificável, colocando as sociedades de advogados em posição de desvantagem estrutural perante outras formas de organização da atividade jurídica. Tal distorção, além de economicamente irracional, é constitucionalmente censurável sob a perspectiva da isonomia tributária (art. 150, II, da CF).

11 DO TRATAMENTO FAVORECIDO ÀS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE — TESE SUBSIDIÁRIA AUTÔNOMA

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal reconhece que o tratamento favorecido às micro e pequenas empresas, previsto nos arts. 170, IX, e 179 da Constituição Federal e densificado pela Lei Complementar nº 123/2006, possui densidade normativa vinculante, não constituindo mera faculdade conferida ao legislador ordinário, mas verdadeira imposição constitucional de observância obrigatória (ADI 4.033). Esse entendimento foi reiterado na ADI 1.643 e dialoga diretamente com a situação dos escritórios de advocacia optantes pelo Simples Nacional.

Mesmo que se sustentasse — o que se refuta integralmente — a validade genérica da aplicação da Lei nº 15.270/2025 às sociedades de advogados, haveria que se reconhecer, como tese subsidiária autônoma, a impossibilidade de sua incidência sobre aquelas optantes pelo Simples Nacional. Esse regime tributário diferenciado constitui política pública de estatura

constitucional, cujo desvirtuamento por lei ordinária implica violação direta ao art. 179 da Constituição Federal. A incidência da nova disciplina sobre tais sociedades, sem qualquer regra de transição ou de adequação ao regime simplificado, impõe ônus procedimental desproporcional a estruturas organizacionais reconhecidamente simplificadas, em manifesta afronta ao princípio da razoabilidade e ao tratamento constitucionalmente diferenciado que lhes é devido.

12 A DECISÃO NA ADI 7.917 (MC) E SEUS REFLEXOS NA INTERPRETAÇÃO CONSTITUCIONAL DA LEI Nº 15.270/2025

A recente decisão proferida pelo Ministro Nunes Marques na Medida Cautelar da ADI 7.917, ajuizada pelo Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil, assume relevância hermenêutica central para a adequada interpretação da Lei nº 15.270/2025. Embora a cautelar específica requerida pelo CFOAB tenha sido indeferida naquele momento processual, a decisão contém fundamentos que reforçam, de maneira juridicamente significativa, a necessidade de interpretação sistemática e constitucionalmente orientada da norma impugnada — especialmente no tocante às microempresas, às empresas de pequeno porte e, de forma destacada, aos escritórios de advocacia optantes pelo Simples Nacional.

12.1 O reconhecimento expresso dos limites constitucionais ao poder de tributar

O Relator inicia sua fundamentação reafirmando que os princípios da segurança jurídica, da proteção da confiança legítima, da não surpresa, da legalidade e da razoabilidade consubstanciam-se verdadeiros postulados de limitação ao poder de tributar do Estado e, consequentemente, de proteção aos contribuintes. Tal reconhecimento reitera jurisprudência consolidada do Supremo Tribunal Federal segundo a qual o poder tributário não é absoluto, devendo ser exercido em estrita consonância com a segurança jurídica (art. 1º da CF), o devido processo legal substancial (art. 5º, LIV), a capacidade contributiva (art. 145, §1º) e o tratamento favorecido às micro e pequenas empresas (arts. 170, IX, e 179 da CF). Esses vetores constitucionais são inteiramente aplicáveis à análise da incidência da nova disciplina sobre as sociedades de advogados, cujo regime jurídico especial há de ser preservado em face de qualquer tentativa de equiparação a estruturas empresariais comuns.

12.2 O reconhecimento da especial vulnerabilidade das pequenas estruturas

A decisão é particularmente incisiva ao examinar o impacto da nova sistemática sobre as micro e pequenas empresas. O Ministro Relator consigna expressamente:

"A imposição de prazo tão exíguo pode atingir de forma ainda mais gravosa as empresas de pequeno porte e aquelas optantes do SIMPLES Nacional. Citados contribuintes, tão importantes do ponto de vista social e econômico ao país, caracterizam-se por estruturas negociais simplificadas, raramente possuindo equipes dedicadas exclusivamente para questões jurídicas e contábeis. Assim, a exigência de diversas providências internas, balanços patrimoniais intermediários e definitivos, reuniões de sócios e ritos legais deliberativos, em prazo tão enxuto, mostra-se incompatível com a realidade operacional de tais contribuintes, implicando ônus procedimental desproporcional."

(ADI 7.917 MC/DF, Min. Nunes Marques, j. 26.12.2025)

O Supremo Tribunal Federal reafirma, com autoridade, que o tratamento favorecido às pequenas empresas não constitui mera faculdade conferida ao legislador ordinário, mas verdadeira imposição constitucional de observância obrigatória, invocando expressamente os precedentes firmados nas ADIs 4.033 e 1.643. Tal entendimento dialoga diretamente com a situação dos escritórios de advocacia optantes pelo Simples Nacional, os quais possuem estrutura organizacional simplificada e exercem, sobretudo, função constitucionalmente qualificada nos termos do art. 133 da Constituição Federal.

12.3 A abertura hermenêutica deixada pelo indeferimento cautelar

O indeferimento da cautelar na ADI 7.917 não representa juízo definitivo acerca da constitucionalidade da Lei nº 15.270/2025. O próprio Relator consigna que "as demais questões de mérito levantadas nas ações diretas, sobretudo quanto à própria legitimidade da tributação inserida no ordenamento jurídico pelos arts. 2º e 3º da Lei n. 15.270/2025, revelam-se controvertidas". Registra, ademais:

"Eventual juízo sobre a inconstitucionalidade do novo modelo de tributação na distribuição de lucros e dividendos implicará, como regra, na retirada da norma do ordenamento jurídico com efeitos retroativos à data de sua publicação. Como resultado, seriam anuladas as cobranças dos tributos realizadas com base na Lei n. 15.270/2025, permitindo-se, inclusive, a restituição de valores porventura pagos pelos contribuintes."

(ADI 7.917 MC/DF, Min. Nunes Marques, j. 26.12.2025)

Não houve, portanto, validação definitiva do modelo tributário instituído pela nova lei, tampouco o afastamento das teses constitucionais sustentadas pela Ordem dos Advogados do Brasil. O mérito permanece integralmente em aberto, o que preserva, em toda a sua extensão, a possibilidade de interpretação conforme a Constituição Federal no julgamento definitivo da ação.

12.4 A decisão como reforço da vedação à interpretação expansiva

A decisão demonstra preocupação jurídica concreta com a insegurança gerada pela nova legislação. O Ministro Relator pontua que a brevidade do prazo legal "evidencia a falta de

razoabilidade e proporcionalidade da norma, na sua acepção do devido processo legal substancial (CF, art. 5º, LIV), bem como a violação à segurança jurídica, postulado do Estado de Direito (CF, art. 1º), mais especificamente em sua perspectiva de previsibilidade e confiança legítima". Invoca, para tanto, a jurisprudência firmada no ARE 713.196 AgR, segundo a qual o Supremo Tribunal Federal exige previsão de prazo razoável para a adaptação dos contribuintes diante de alterações normativas em matéria tributária, e o RE 566.621, no qual o Plenário assentou que a aplicação retroativa ou imediata de nova disciplina tributária, sem resguardo de regras de transição, implica ofensa ao princípio da segurança jurídica em seus conteúdos de proteção da confiança e de garantia do acesso à Justiça.

Em matéria tributária e sancionadora, é vedada a interpretação ampliativa em desfavor do contribuinte, vigora inafastavelmente a legalidade estrita e impõe-se o princípio da tipicidade fechada. A Receita Federal não pode, por ato infralegal ou orientação administrativa, equiparar automaticamente as sociedades de advogados a sociedades empresárias comuns, quando tal equiparação implique desconsideração do regime jurídico especial previsto na Constituição Federal e na Lei nº 8.906/94.

12.5 Compatibilização da decisão com o art. 133 da Constituição Federal

A decisão proferida na ADI 7.917 examinou a norma impugnada sob a perspectiva das micro e pequenas empresas em geral, sem enfrentar ainda, em profundidade, a dimensão institucional da advocacia enquanto função essencial à Justiça nos termos do art. 133 da Constituição Federal. Esse ponto permanece em aberto para exame definitivo no julgamento de mérito.

A advocacia, tal como delineada pela ordem constitucional vigente, não é atividade econômica ordinária, não constitui mera organização empresarial e integra o sistema constitucional de Justiça como pressuposto indissociável da efetividade jurisdicional. A aplicação automática e indiscriminada da nova disciplina às sociedades de advogados desconsidera sua natureza institucional, coloca-as indevidamente no mesmo patamar de sociedades empresárias comuns e fragiliza o modelo constitucional da advocacia em sua inteireza. A decisão cautelar não obsta essa leitura; ao contrário, ao reafirmar com vigor os limites constitucionais ao poder de tributar, fornece sólida base principiológica para a interpretação restritiva que se sustenta no presente artigo.

12.6 Síntese hermenêutica

A decisão proferida na ADI 7.917 revela três elementos fundamentais que convergem, de modo coerente, para a tese aqui sustentada: o reconhecimento expresso dos limites constitucionais ao poder de tributar do Estado; a ênfase no tratamento diferenciado às pequenas estruturas como imposição constitucional e não como simples opção legislativa; e a ausência de juízo definitivo sobre a constitucionalidade da nova tributação instituída pela Lei nº 15.270/2025. Diante desse quadro normativo e jurisprudencial, impõe-se leitura sistemática e constitucionalmente orientada segundo a qual a referida lei não pode ser interpretada de forma ampliativa para alcançar as sociedades de advogados, sob pena de violação do art. 133 da Constituição Federal, do regime jurídico especial da advocacia, da proteção constitucional conferida às pequenas empresas e dos princípios da segurança jurídica e da confiança legítima.

13 ESTRATÉGIAS DE CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE

A tese institucional aqui desenvolvida comporta múltiplas vias de controle de constitucionalidade, que podem ser exercidas pelo Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil de forma coordenada e estrategicamente graduada.

No plano do controle concentrado, a via primária é a ação direta de inconstitucionalidade com pedido de interpretação conforme a Constituição, nos termos do art. 28, parágrafo único, da Lei nº 9.868/99, por meio da qual se requereria ao Supremo Tribunal Federal que declare, sem redução de texto, a inconstitucionalidade da interpretação que submeta as sociedades de advogados ao regime de retenção obrigatória instituído pela Lei nº 15.270/2025. Subsidiariamente, pode-se formular pedido de declaração de inconstitucionalidade parcial com redução de texto ou, alternativamente, pedido de modulação temporal dos efeitos da decisão, nos termos do art. 27 da mesma lei, de modo a preservar as situações jurídicas consolidadas sob a legítima expectativa de isenção.

No plano do controle difuso, recomenda-se a propositura estratégica de mandados de segurança coletivos, em nome das sociedades filiadas à Ordem, perante os tribunais regionais federais, com o objetivo de suspender a exigibilidade da retenção na fonte até o julgamento definitivo da questão pelo Supremo Tribunal Federal. Nos processos de execução fiscal eventualmente instaurados pela Receita Federal com base na nova disciplina, pode-se suscitar a questão constitucional incidentalmente, viabilizando a formação de precedentes no âmbito do controle difuso e a subsequente afetação da matéria ao rito dos recursos repetitivos no Superior Tribunal de Justiça ou ao regime da repercussão geral no Supremo Tribunal Federal.

Por fim, no plano administrativo preventivo, o Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil pode emitir orientação interpretativa vinculante, nos termos de sua competência institucional, instruindo as sociedades de advogados sobre a impossibilidade jurídica de aplicação automática da nova disciplina e documentando, desde logo, a resistência institucional que fundamentará eventual pedido de tutela cautelar com base no risco de dano institucional irreversível ao sistema de Justiça.

14 CONCLUSÃO

À luz do art. 133 da Constituição Federal, do Estatuto da Advocacia e da Ordem dos Advogados do Brasil (Lei nº 8.906/94), da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal consolidada nos julgamentos das ADIs 1.127, 3.026 e 7.917 e seus precedentes correlatos, da vedação constitucional à interpretação expansiva em matéria tributária e sancionadora, da tipicidade cerrada tributária consagrada nos arts. 108, §1º, e 111 do CTN, e da técnica da interpretação conforme a Constituição, impõem-se as seguintes conclusões.

A Lei nº 15.270/2025 não pode ser aplicada de forma automática às sociedades de advogados, impondo-se interpretação sistemática e teleológica que exclua tais entidades do âmbito de incidência da tributação de lucros e dividendos ali prevista.

A Receita Federal do Brasil não pode promover interpretação ampliativa com o propósito de equiparar sociedades de advogados a sociedades empresárias comuns, em especial aquelas optantes pelo Simples Nacional, cujo regime jurídico diferenciado decorre diretamente do caráter essencial da advocacia à Justiça e ao Estado Democrático de Direito.

A distribuição de resultados nas sociedades de advogados não é estruturalmente equiparável à distribuição de dividendos empresariais, razão pela qual a incidência da nova disciplina, sem expressa previsão legal, viola o princípio da capacidade contributiva e rompe a neutralidade concorrencial constitucionalmente exigida.

A imunidade institucional implícita funcional que decorre do art. 133 da Constituição Federal impede, ademais, que o Estado, por via tributária indireta, fragilize as estruturas organizacionais por meio das quais a advocacia exerce seu múnus constitucional de garantia da jurisdição.

A decisão proferida na ADI 7.917, longe de fragilizar a tese institucional da Ordem dos Advogados do Brasil, reforça a necessidade de interpretação conforme a Constituição Federal,

notadamente no que concerne à vedação de tratamento desproporcional às pequenas estruturas, à proteção da confiança legítima dos contribuintes e à limitação material do poder tributário do Estado.

Nesse quadro, o Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil detém plena legitimidade institucional para emitir orientação interpretativa vinculante, para propor ação direta de inconstitucionalidade com pedido de interpretação conforme a Constituição, para patrocinar mandados de segurança coletivos e para adotar as demais estratégias de controle de constitucionalidade indicadas no presente artigo, preservando o regime jurídico especial da advocacia como pressuposto inafastável do Estado Democrático de Direito.

Brasília, Distrito Federal, 21 de fevereiro de 2026.

REFERÊNCIAS

- ATALIBA, Geraldo. Hipótese de Incidência Tributária. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2002.
- BARROSO, Luís Roberto. Interpretação e Aplicação da Constituição. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.
- CANOTILHO, J.J. Gomes. Direito Constitucional e Teoria da Constituição. 7. ed. Coimbra: Almedina, 2003.
- CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 31. ed. São Paulo: Malheiros, 2017.
- CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.
- DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Direito Administrativo. 35. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2022.
- FERREIRA, Daniel. Teoria Geral da Infração Administrativa. Belo Horizonte: Fórum, 2009.
- HESSE, Konrad. A Força Normativa da Constituição. Tradução de Gilmar Ferreira Mendes. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1991.
- MOREIRA, Egon Bockmann. Processo Administrativo. 5. ed. São Paulo: Malheiros, 2017.
- OLIVEIRA, Rafael Carvalho Rezende. Curso de Direito Administrativo. 9. ed. Rio de Janeiro: Método, 2021.
- OSÓRIO, Fábio Medina. Direito Administrativo Sancionador. 6. ed. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2019.