SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 1742044 - SP (2018/0117306-2)

RELATOR	**:**	**MINISTRO SÉRGIO KUKINA**
AGRAVANTE	:	FAZENDA NACIONAL
AGRAVADO	:	ITAUSA-INVESTIMENTOS ITAU S/A
SUCESS. DE	:	ITAUCORP S A
ADVOGADOS	:	LEO KRAKOWIAK E OUTRO(S) - SP026750
		LEO KRAKOWIAK - DF001914A

EMENTA

TRIBUTÁRIO. IRPJ. BASE DE CÁLCULO. DEDUÇÃO. REMUNERAÇÃO PELA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE ADMINISTRADORES E CONSELHEIROS. POSSIBILIDADE.
1. Conforme assentado na Primeira Turma, na apuração do lucro real para a incidência do IRPJ, é possível se deduzir a remuneração pela prestação de serviços de administradores e conselheiros, ainda que não corresponda a montante mensal e fixo. Precedente: **REsp n. 1.746.268/SP**, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, DJe de 26/8/2022.
2. Acórdão recorrido que se alinha a tal posicionamento.
3. Agravo interno não provido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, em sessão virtual de 18/04/2023 a 24/04/2023, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Benedito Gonçalves, Regina Helena Costa, Gurgel de Faria e Paulo Sérgio Domingues votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Benedito Gonçalves.

Brasília, 24 de abril de 2023.

Sérgio Kukina
Relator

Documento eletrônico VDA36349814 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): SÉRGIO LUIZ KUKINA Assinado em: 25/04/2023 19:48:55
Código de Controle do Documento: 5d9ea66b-9727-4ec3-af6d-401f78e0af50

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 1742044 - SP (2018/0117306-2)

RELATOR	**:**	**MINISTRO SÉRGIO KUKINA**
AGRAVANTE	:	FAZENDA NACIONAL
AGRAVADO	:	ITAUSA-INVESTIMENTOS ITAU S/A
SUCESS. DE	:	ITAUCORP S A
ADVOGADOS	:	LEO KRAKOWIAK E OUTRO(S) - SP026750
		LEO KRAKOWIAK - DF001914A

EMENTA

TRIBUTÁRIO. IRPJ. BASE DE CÁLCULO. DEDUÇÃO. REMUNERAÇÃO PELA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE ADMINISTRADORES E CONSELHEIROS. POSSIBILIDADE.
1. Conforme assentado na Primeira Turma, na apuração do lucro real para a incidência do IRPJ, é possível se deduzir a remuneração pela prestação de serviços de administradores e conselheiros, ainda que não corresponda a montante mensal e fixo. Precedente: **REsp n. 1.746.268/SP**, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, DJe de 26/8/2022.
2. Acórdão recorrido que se alinha a tal posicionamento.
3. Agravo interno não provido.

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO SÉRGIO KUKINA: Trata-se de agravo interno manejado pela **Fazenda Nacional** desafiando decisão que negou provimento a recurso especial, sob o fundamento de que o aresto recorrido se alinha ao posicionamento do STJ pela possibilidade de, na apuração do lucro real, deduzir-se a remuneração pela prestação de serviços de administradores e conselheiros, ainda que não corresponda a montante mensal e fixo.

A agravante, em suas razões, sustenta que "a legislação expressamente determina que as gratificações e participações nos lucros e resultados dos administradores e dirigentes da pessoa jurídica, sejam adicionadas ao lucro líquido do período para fins de determinação do lucro real" (fl. 597), sendo "legítima a incidência tributária sobre as retiradas que não observam o regime de periodicidade e invariabilidade previsto no artigo 43, § 1°, b, do Decreto- lei n° 5.844/43, seja para pagar sócios ou honorários de

Documento eletrônico VDA36175567 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): SÉRGIO LUIZ KUKINA Assinado em: 14/04/2023 19:18:21
Código de Controle do Documento: 1eb6228a-b31d-45f9-9019-7f4f79f12e10

administradores, tal como previsto no artigo 31 da IN SRF n° 93/97 (já revogada), reproduzido no art. 78 da IN RFB nº 1.700/17 (em vigor)" (fl. 599).

Impugnação às fls. 609/635.

É O RELATÓRIO.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO SÉRGIO KUKINA (RELATOR): A irresignação não merece acolhimento, tendo em conta que a parte agravante não logrou desenvolver argumentação apta a desconstituir os fundamentos adotados pela decisão recorrida, que ora submeto ao Colegiado para serem confirmados:

> *Trata-se de recurso especial fundado no CPC/73, manejado pela **Fazenda Nacional**, com base no art. 105, III, a, da CF, contra acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região, assim ementado (fls. 327/328):*
>
> > *TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA. HONORÁRIOS PAGOS A ADMINISTRADORES. DEDUÇÃO. LEGALIDADE. ART. 31 DA INSTRUÇÃO NORMATIVA N° 93/97. NÃO APLICABILIDADE. ART. 538, PARÁGRAFO ÚNICO. MULTA. AFASTAMENTO.*
> > *1 - Ressabidamente uma instrução normativa tem como especial função tornar aclarado ao contribuinte o entendimento da administração acerca de uma disposição legal. Pauta-se, portanto, por ser um instrumento de valoração axiológica expendida pela administração acerca de norma determinada.*
> > *2 - Verifica-se que a instrução normativa n° 93/97, especificamente em seu art. 31, está a tratar de tema não abrangido pela legislação sobre a qual se fundou, qual sejam, as Leis n° 8.981/95, 9.065/95, 9.249/95, 9.250/95, 9.316/96 e 9.430/96. Nenhum desses estames legais está a dar interpretação acerca de aceitação de dedutibilidade da remuneração a administradores, no caso de pagamentos mensais e fixos, o que é objeto da instrução sub exame.*
> > *3 - Assim, a limitação contida no art. 31 da referida instrução normativa, de que a dedução só é permitida se o pagamento de honorários a administradores for escriturado como custo ou despesa operacional mensal e fixa, encontra-se em confronto com os textos legais atinentes à matéria, especialmente a Lei n° 9.430/96, a qual revogou em seu art. 88, inciso XIII, a limitação à dedução das retiradas de sócios e honorários de administradores, e o art. 357, inciso 1, do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto 3.000/99), que atesta a dedução das remunerações dos sócios e administradores, estabelecendo restrições apenas no tocante à "retirada dos sócios".*
> > *4 - Nesse andar, entendo que a IN n° 93/97 está mesmo a extrapolar séria e significativamente as Leis que supostamente estaria a "regular", oferecendo o viés interpretativo da administração sobre o "alcance" daqueles instrumentos legais. Não pode o referido instrumento normativo criar limitação não prevista em lei, porquanto é norma de hierarquia inferior.*
> > *5 - Finalmente, no que tange à interposição dos embargos declaratórios, não vislumbro o caráter procrastinatório. Tampouco restou caracterizada a litigância de má-fé, motivo pelo qual deve ser afastada a condenação da impetrante ao pagamento da multa aplicada.*
> > *6 - Apelação provida.*

Documento eletrônico VDA36175567 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): SÉRGIO LUIZ KUKINA Assinado em: 14/04/2023 19:18:21
Código de Controle do Documento: 1eb6228a-b31d-45f9-9019-7f4f79f12e10

A parte recorrente aponta violação aos arts. 43, § 1º, b, do DL 5.844/43; 357, parágrafo único, I, do Decreto 3.000/99; 88, XIII, da Lei 9.430/96; e 29, §§ 1º a 4º, do DL 2.341/87. Sustenta, em resumo, que andou mal o Tribunal de origem quando "permitiu à Recorrida considerar dedutível na apuração do lucro real os pagamentos realizados ou a realizar aos seus administradores e membros do Conselho de Administração por prestação de serviços, independentemente de serem mensais ou fixos" (fl. 338), sendo certo que "são dedutíveis apenas as importâncias fixas, pagas ou creditadas periodicamente a administradores e membros do Conselho Fiscal e Administrativo da pessoa jurídica, como remuneração pelos serviços prestados" (fl. 348), nos termos da legislação de regência aplicável.
Contrarrazões apresentadas às fls. 387/423.
Parecer do Ministério Público Federal às fls. 448/453.
É O RELATÓRIO. SEGUE A FUNDAMENTAÇÃO.
Registre-se, de logo, que a decisão recorrida foi publicada na vigência do CPC/73; por isso, no exame dos pressupostos de admissibilidade do recurso, será observada a diretriz contida no Enunciado Administrativo n. 2/STJ, aprovado pelo Plenário do STJ na Sessão de 9 de março de 2016 (Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/73 - relativos a decisões publicadas até 17 de março de 2016 - devem ser exigidos os requisitos de admissibilidade na forma nele prevista, com as interpretações dadas, até então, pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça).
A Primeira Turma do STJ, analisando caso análogo, concluiu pela possibilidade de, na apuração do lucro real, deduzir-se a remuneração pela prestação de serviços de administradores e conselheiros, ainda que não corresponda a montante mensal e fixo.
Confira-se, a propósito, a ementa do aludido julgado:

> *PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 1973. APLICABILIDADE. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC/1973. NÃO OCORRÊNCIA. IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ. BASE DE CÁLCULO. SISTEMÁTICA DO LUCRO REAL. DEDUÇÃO DE DESPESA. REMUNERAÇÃO PELA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE ADMINISTRADORES E CONSELHEIROS, AINDA QUE NÃO CORRESPONDA A MONTANTE MENSAL E FIXO. INSTRUÇÃO NORMATIVA SRFB N. 93/2017. TRIBUTAÇÃO FUNDADA EM ATO INFRALEGAL. ILEGALIDADE.*
> *I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte, na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Aplica-se, in casu, o Código de Processo Civil de 1973.*
> *II - O Tribunal de origem apreciou todas as questões relevantes apresentadas com fundamentos suficientes, mediante apreciação da disciplina normativa e cotejo ao posicionamento jurisprudencial aplicável ao caso. Inexistência de omissão.*
> *III - A base imponível do tributo há sempre de guardar pertinência com aquilo que se pretende medir, não podendo conter aspectos estranhos, é dizer, absolutamente impertinentes à própria materialidade contida na hipótese de incidência.*
> *IV - Igual compreensão orienta o mecanismo da dedutibilidade de despesa para a determinação da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ pela sistemática do lucro real.*
> *V - Mostra-se desarrazoada a interpretação dada pelo Fisco, alicerçada na Instrução Normativa SRFB n. 93/1997, no tocante aos vetustos requisitos da periodicidade - mensal -, bem como da constância do numerário desembolsado - fixo -, em relação à despesa com o pagamento dos honorários de administradores e conselheiros de empresas.*
> *VI - A instituição de óbices à integral dedução de despesas mediante interpretação veiculada em atos administrativos normativos não encontra amparo nas normas de regência do IRPJ.*
> *VII - Recurso Especial provido.*
> *(**REsp n. 1.746.268/SP**, relatora Ministra Regina Helena Costa,*

Documento eletrônico VDA36175567 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): SÉRGIO LUIZ KUKINA Assinado em: 14/04/2023 19:18:21
Código de Controle do Documento: 1eb6228a-b31d-45f9-9019-7f4f79f12e10

Primeira Turma, julgado em 16/8/2022, DJe de 26/8/2022.)

> *Seguindo a mesma esteira, a decisão monocrática no REsp 1.745.987/SP, Rel. Min. Manoel Erhardt (Desembargador Convocado do TRF5), DJe 28/11/2022.*
> *Nesse panorama, não merece reparos o acórdão recorrido visto que em harmonia com o posicionamento do STJ sobre o tema.*
> ***ANTE O EXPOSTO**, nego provimento ao recurso especial.*
> *Publique-se.*

Conforme antes consignado, o aresto regional ao reconhecer o direito do contribuinte de deduzir na determinação do lucro real, para fins de incidência do imposto sobre a renda, os honorários pagos a seus administradores, independentemente de corresponderem a montante mensal e fixo, mostra-se em harmonia com o posicionamento esposado pela Primeira Turma deste STJ.

Confira-se, uma vez mais, a ementa do precedente paradigmático:

> *PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 1973. APLICABILIDADE. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC/1973. NÃO OCORRÊNCIA. IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ. BASE DE CÁLCULO. SISTEMÁTICA DO LUCRO REAL. DEDUÇÃO DE DESPESA. REMUNERAÇÃO PELA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE ADMINISTRADORES E CONSELHEIROS, AINDA QUE NÃO CORRESPONDA A MONTANTE MENSAL E FIXO. INSTRUÇÃO NORMATIVA SRFB N. 93/2017. TRIBUTAÇÃO FUNDADA EM ATO INFRALEGAL. ILEGALIDADE.*
> *I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte, na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Aplica-se, in casu, o Código de Processo Civil de 1973.*
> *II - O Tribunal de origem apreciou todas as questões relevantes apresentadas com fundamentos suficientes, mediante apreciação da disciplina normativa e cotejo ao posicionamento jurisprudencial aplicável ao caso. Inexistência de omissão.*
> *III - A base imponível do tributo há sempre de guardar pertinência com aquilo que se pretende medir, não podendo conter aspectos estranhos, é dizer, absolutamente impertinentes à própria materialidade contida na hipótese de incidência.*
> *IV - Igual compreensão orienta o mecanismo da dedutibilidade de despesa para a determinação da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ pela sistemática do lucro real.*
> *V - Mostra-se desarrazoada a interpretação dada pelo Fisco, alicerçada na Instrução Normativa SRFB n. 93/1997, no tocante aos vetustos requisitos da periodicidade - mensal -, bem como da constância do numerário desembolsado - fixo -, em relação à despesa com o pagamento dos honorários de administradores e conselheiros de empresas.*
> *VI - A instituição de óbices à integral dedução de despesas mediante interpretação veiculada em atos administrativos normativos não encontra amparo nas normas de regência do IRPJ.*
> *VII - Recurso Especial provido.*
> (**REsp n. 1.746.268/SP**, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 16/8/2022, DJe de 26/8/2022.)

Do inteiro teor do aludido julgado, mostra-se relevante destacar, *in verbis*:

> *[...] o exame atento da legislação de regência do Imposto sobre a Renda revela que os vetustos requisitos da periodicidade – mensal –, bem como da constância do numerário desembolsado – fixo –, voltados à restrição da*

Documento eletrônico VDA36175567 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): SÉRGIO LUIZ KUKINA Assinado em: 14/04/2023 19:18:21
Código de Controle do Documento: 1eb6228a-b31d-45f9-9019-7f4f79f12e10

dedutibilidade do pagamento dos honorários de administradores e conselheiros de empresas, não mais se verificam porque: (i) os arts. 29 e 30, do DecretoLei n. 2.341/1987 foram revogados pelo art. 88, XIII, da Lei n. 9.430/1996; e (ii) desnecessário a lei prever a dedutibilidade daquilo que, aprioristicamente, não se compatibiliza com a própria materialidade do IRPJ.

Conclusão diversa vulnera, induvidosamente, as normas plasmadas nos arts. 43 e 44, ambos do CTN, dispositivos esses interpretados à luz do conceito constitucional de renda.

Ademais, a interpretação efetuada pelo Fisco, alicerçada na Instrução Normativa SRFB n. 93/1997 (art. 31), mostra-se desarrazoada, porquanto traduz a instituição de óbice à dedutibilidade mediante interpretação veiculada em atos administrativos normativos, no plano infralegal somente, tal como destacado no julgado da 2ª Turma (REsp n. 862.666/PE, Rel. Ministra ELIANA CALMON, j. 24.03.2009), antes apontado e em confronto à jurisprudência da 1ª Seção.

Dessarte, revela-se inaceitável restringir, mediante ato administrativo normativo (IN SRFB n. 93/1997), a legítima dedutibilidade da apontada despesa com a remuneração pela prestação de serviços de administradores e conselheiros.

ANTE O EXPOSTO, nega-se provimento ao agravo interno.

É o voto.

Documento eletrônico VDA36175567 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): SÉRGIO LUIZ KUKINA Assinado em: 14/04/2023 19:18:21
Código de Controle do Documento: 1eb6228a-b31d-45f9-9019-7f4f79f12e10

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

TERMO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA TURMA

AgInt no REsp 1.742.044 / SP

Número Registro: 2018/0117306-2 **PROCESSO ELETRÔNICO**

Número de Origem:
00263824420004036100 200061000263826 263824420004036100

Sessão Virtual de 18/04/2023 a 24/04/2023

Relator do AgInt
Exmo. Sr. Ministro SÉRGIO KUKINA

Presidente da Sessão
Exmo. Sr. Ministro BENEDITO GONÇALVES

Secretário
Bela. BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA

AUTUAÇÃO

RECORRENTE	:	FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO	:	ITAUSA-INVESTIMENTOS ITAU S/A
SUCESS. DE	:	ITAUCORP S A
ADVOGADOS	:	LEO KRAKOWIAK E OUTRO(S) - SP026750
		LEO KRAKOWIAK - DF001914A

ASSUNTO : DIREITO TRIBUTÁRIO - IMPOSTOS - IRPJ/IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA

AGRAVO INTERNO

AGRAVANTE	:	FAZENDA NACIONAL
AGRAVADO	:	ITAUSA-INVESTIMENTOS ITAU S/A
SUCESS. DE	:	ITAUCORP S A
ADVOGADOS	:	LEO KRAKOWIAK E OUTRO(S) - SP026750
		LEO KRAKOWIAK - DF001914A

TERMO

A PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, em sessão virtual de 18/04/2023 a 24/04/2023, por unanimidade, decidiu negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Benedito Gonçalves, Regina Helena Costa, Gurgel de Faria e Paulo Sérgio Domingues votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Benedito Gonçalves.

Documento eletrônico VDA36326396 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): SISTEMA JUSTIÇA - SERVIÇOS AUTOMÁTICOS, Assinado em: 25/04/2023 00:06:40
Código de Controle do Documento: 6b556fa5-1b59-4f99-a173-04ce1e91a59c

Brasília, 25 de abril de 2023

Documento eletrônico VDA36326396 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): SISTEMA JUSTIÇA - SERVIÇOS AUTOMÁTICOS, Assinado em: 25/04/2023 00:06:40
Código de Controle do Documento: 6b556fa5-1b59-4f99-a173-04ce1e91a59c