



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 2210188 - RJ (2022/0288581-5)

RELATOR : **MINISTRO SÉRGIO KUKINA**
AGRAVANTE : BTG PACTUAL ASSET MANAGEMENT S.A. DISTRIBUIDORA
DE TITULOS E VALORES MOBILIARIOS
ADVOGADOS : LEONARDO ALFRADIQUE MARTINS - RJ098995
MARCELO PAULO FORTES DE CERQUEIRA - SP144994
DANIEL MONTEIRO PEIXOTO - SP238434
JANAINA SANTOS CASTRO - DF046175
CELSO DE PAULA FERREIRA DA COSTA - SP148255
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

EMENTA

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. VIOLAÇÃO AOS ARTS. 489 E 1.022 DO CPC. OCORRÊNCIA.

1. Incorre em ofensa aos arts. 489 e 1.022 do CPC a decisão do Tribunal de origem que, a despeito dos embargos de declaração opostos pela parte, remanesce omissa e contraditória a respeito de questões relevantes para o deslinde da controvérsia.

2. Agravo interno provido para, conhecendo-se do agravo do art. 1.042 do CPC, dar provimento ao recurso especial por afronta aos arts. 489 e 1.022 do CPC, determinando-se novo julgamento do recurso integrativo pela Corte local.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, prosseguindo o julgamento, por maioria, dar provimento ao agravo interno para, conhecendo do Agravo, dar provimento ao Recurso Especial e determinar o retorno dos autos ao tribunal a quo, a fim de que sejam colmatados os vícios integrativos, nos termos da reformulação de voto do Sr. Ministro Relator. Vencidos os Srs. Ministros Gurgel de Faria (voto-vista) e Paulo Sérgio Domingues que deram parcial provimento ao agravo interno a fim de que, conhecido o Agravo e superada a aplicação do óbice da Súmula 7 do STJ, seja conhecido em parte o recurso especial, no tocante ao argumento de ofensa aos arts. 47 da Lei n. 4.506/1964 e 299, e § 3º, caput do Decreto n. 3.000/1999.

Os Srs. Ministros Regina Helena Costa e Benedito Gonçalves votaram com o

Sr. Ministro Relator.

Brasília, 20 de agosto de 2024.

Sérgio Kukina
Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

TERMO DE JULGAMENTO PRIMEIRA TURMA

AgInt no AREsp 2.210.188 / RJ

Número Registro: 2022/0288581-5

PROCESSO ELETRÔNICO

Número de Origem:

00066989120164025101 00308094220164025101 00310545320164025101 01199207120154025101
0119920712015402510100310545320164025101 1199207120154025101
119920712015402510100310545320164025101 201651010066980 201651010308094 308094220164025101
310545320164025101 66989120164025101

Sessão Virtual de 02/04/2024 a 08/04/2024

Relator do AgInt

Exmo. Sr. Ministro SÉRGIO KUKINA

Presidente da Sessão

Secretário

Bela. BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA

AUTUAÇÃO

AGRAVANTE : BTG PACTUAL ASSET MANAGEMENT S.A. DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS

ADVOGADOS : LEONARDO ALFRADIQUE MARTINS - RJ098995
MARCELO PAULO FORTES DE CERQUEIRA - SP144994
DANIEL MONTEIRO PEIXOTO - SP238434
JANAINA SANTOS CASTRO - DF046175
CELSO DE PAULA FERREIRA DA COSTA - SP148255

AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO : DIREITO TRIBUTÁRIO - DÍVIDA ATIVA (EXECUÇÃO FISCAL)

AGRAVO INTERNO

AGRAVANTE : BTG PACTUAL ASSET MANAGEMENT S.A. DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS

ADVOGADOS : LEONARDO ALFRADIQUE MARTINS - RJ098995
MARCELO PAULO FORTES DE CERQUEIRA - SP144994
DANIEL MONTEIRO PEIXOTO - SP238434
JANAINA SANTOS CASTRO - DF046175
CELSO DE PAULA FERREIRA DA COSTA - SP148255

AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

TERMO

O presente feito foi retirado de pauta em 06/04/2024.

Brasília, 09 de abril de 2024



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no AGRADO EM RECURSO ESPECIAL Nº 2210188 - RJ (2022/0288581-5)

RELATOR : **MINISTRO SÉRGIO KUKINA**
AGRAVANTE : **BTG PACTUAL ASSET MANAGEMENT S.A. DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS**
ADVOGADOS : **LEONARDO ALFRADIQUE MARTINS - RJ098995**
MARCELO PAULO FORTES DE CERQUEIRA - SP144994
DANIEL MONTEIRO PEIXOTO - SP238434
JANAINA SANTOS CASTRO - DF046175
CELSO DE PAULA FERREIRA DA COSTA - SP148255
AGRAVADO : **FAZENDA NACIONAL**

EMENTA

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. VIOLAÇÃO AOS ARTS. 489 E 1.022 DO CPC. OCORRÊNCIA.

1. Incorre em ofensa aos arts. 489 e 1.022 do CPC a decisão do Tribunal de origem que, a despeito dos embargos de declaração opostos pela parte, remanesce omissa e contraditória acerca de questões relevantes para o deslinde da controvérsia.
2. Agravo interno provido para, conhecendo-se do agravo do art. 1.042 do CPC, dar provimento ao recurso especial por afronta aos arts. 489 e 1.022 do CPC, determinando-se novo julgamento do recurso integrativo.

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO SÉRGIO KUKINA (Relator): Trata-se de agravo interno manejado por **BTG PACTUAL ASSET MANAGEMENT S.A. DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS** contra decisão de fls. 5.698/5.705, por meio da qual se negou provimento ao agravo com base na seguinte fundamentação: **(I)** ausência de violação aos arts. 489 e 1.022 do CPC, na medida em que o Tribunal de origem dirimiu, fundamentadamente, as questões que lhe foram submetidas e apreciou integralmente a controvérsia posta nos autos; **(II)** no que toca à alegação de nulidade do acórdão em razão da utilização de laudo pericial, o recurso especial não impugnou fundamento basilar que ampara o aresto recorrido, incidindo a Súmula

283/STF; **(III)** Em relação à alegação de aplicabilidade do art. 19-E da Lei n. 10.522/02, o Tribunal de origem decidiu a controvérsia no ponto à luz de alicerces eminentemente constitucionais, matéria insuscetível de ser examinada em sede de especial apelo; e **(IV)** a desconstituição das premissas lançadas pela instância ordinária, a saber, de que não houve comprovação nos autos da distribuição conforme os ditames da Lei n. 10.101/2000, na forma pretendida, demandaria o reexame de matéria de fato, procedimento que, em sede especial, encontra óbice na Súmula 7/STJ.

Sustenta a parte agravante, em resumo, que: **(I)** houve efetiva violação aos arts. 489, § 1º, e 1.022 do CPC, pois não foram supridas, pelo Tribunal de origem, "as omissões e contradições apontadas" (fl. 5.839); **(II)** não é aplicável a Súmula 283/STF, na medida em que "o Agravante impugnou de forma individualizada todos os fundamentos autônomos contidos no v. acórdão recorrido, inclusive no que toca à nulidade do v. acórdão de origem em razão dos vícios existentes no laudo pericial" (fl. 5.834); **(III)** a inexistência de viés estritamente constitucional na análise do tópico referente ao art. 19-E da Lei n. 10.522/2002, considerando que "a violação invocada em sede de Recurso Especial diz respeito ao desprestígio, de forma direta, aos artigos 106, 112 e 156, todos do CTN. E não [...] pela violação primária ao artigo 5º, inciso XXXVI, da Constituição Federal" (fl. 5.842); e **(IV)** é inaplicável a Súmula 7/STJ, pois: a) a decisão aplicou a referida súmula para a análise de um dos pilares (art. 359 do RIR/99 – art. 3º da Lei n. 10.101/01), mas existiria, também, outro fundamento autônomo para a dedutibilidade com base no art. 299, *caput*, § 3º, do RIR/99 (art. 47 da Lei n. 4.506/64); b) existência de coisa julgada administrativa formada na análise de contribuições previdenciárias, de modo que aplicável citado entendimento à cobrança de IRPJ e CSLL relativo aos mesmos planos de PLR; c) "Partindo da premissa do próprio v. acórdão recorrido de que houve o preenchimento dos requisitos, outra conclusão não se pode alcançar no presente caso senão pela plena dedutibilidade de tais despesas da base do IRPJ e da CSLL, já sob a regra específica constante do art. 3º, §1º da Lei nº 10.101/2000" (fl. 5.830); d) o fato de que o julgamento administrativo ocorreu por voto de qualidade é premissa fática tomada como certa pelo referido acórdão, não havendo o que se revisitar nesse ponto (fl. 5.832); e) subsidiariamente, não há previsão legal para que se estenda à CSLL as apontadas restrições à dedutibilidade de pagamentos de PLR impostas pela Lei n. 10.101/2000, por força do art. 3º, § 1º, da Lei n. 10.101/2000, trata apenas do lucro real (base do IRPJ), não dispondo acerca da base de cálculo da CSLL (fl. 5.832); f) "a análise a respeito da nulidade do acórdão dispensa qualquer reexame de fatos e provas" (fl. 5.832), seja pelo vício de fundamentação, seja pela perícia viciada.

Requer, nesse fio, a reconsideração do *decisum* agravado ou a submissão da insurgência ao órgão colegiado.

Aberta vista à parte agravada, sobreveio impugnação às fls. 5.855/5.864, nela se postulando o não-acolhimento do recurso.

Na assentada de 21 de maio de 2024, este Relator trouxe voto pela manutenção da decisão alvejada, oportunidade em que o ilustre Ministro Gurgel pediu vista dos autos.

Posteriormente, em 20 de agosto de 2024, Sua Excelência apresentou seu voto, acompanhando, em parte, a proposta deste Relator, dissentindo apenas no tocante ao óbice da Súmula 7/STJ, imposto à análise da contenda pelo prisma do art. 299, § 3º, do RIR/99 (art. 47 da Lei n. 4.506/64), assinalando que *"prescinde dessa providência (reavaliação de matéria fática) o exame do segundo argumento autônomo defendido pela parte recorrente, e que foi devidamente debatido nas instâncias ordinárias, segundo o qual seriam dedutíveis as gratificações pagas aos empregados a qualquer título (independentemente, pois, da natureza de PLR)"*.

Nessa mesma sessão de julgamento, a Ministra Regina Helena Costa acostou voto-vogal, em que, sob perspectiva diversa, compreendeu pela ocorrência de negativa de prestação jurisdicional, como aventada pela instituição pela instituição financeira recorrente. Este Relator, então, realinhou sua anterior compreensão, em ordem a incorporar a percepção trazida pela Ministra Regina Helena Costa, no sentido da configuração de negativa de prestação jurisdicional, cujo entendimento, por igual, contou com a adesão do Ministro Benedito Gonçalves. De sua parte, o Ministro Paulo Sérgio Domingues acompanhou o voto divergente ofertado pelo Ministro Gurgel de Faria, restando ambos, nessa medida, vencidos.

É O RELATÓRIO.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO SÉRGIO KUKINA (Relator): Após o novo compulsar dos autos e a consideração dos debates realizados no Colegiado, tenho por bem alinhar-me ao posicionamento lançado pela Ministra Regina Helena Costa, de modo a reconhecer, na espécie, hipótese de afronta aos arts. 489 e 1.022 do CPC, adotando, nesse diapasão e em sua literalidade, os fundamentos constantes do alentado voto-vogal de Sua Excelência, *verbis*:

[...] na origem, trata-se de Embargos à Execução Fiscal opostos pelo BTG PACTUAL ASSET MANAGEMENT S.A. DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E

VALORES MOBILIÁRIOS, ora Agravante, buscando extinguir Execução Fiscal ajuizada pela FAZENDA NACIONAL para a cobrança de Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) atinente à glosa de dedução, da base de cálculo de tais tributos, dos valores creditados a título de Participação nos Lucros e Resultados (PLR) relativamente aos anos-calendário 2007 e 2008.

Em síntese, na apuração do IRPJ e da CSLL de tais exercícios, o Recorrente deduziu das respectivas bases de cálculo os valores pagos sob a rubrica de PLR.

Discordando do procedimento, o Fisco lavrou auto de infração, tendo consignado, dentre outros pontos, que não foram preenchidos os requisitos previstos na Lei n. 10.101/2000 para viabilizar a dedução, notadamente em virtude da falta de critérios claros e objetivos para aferir se escorreita a distribuição de PLR, como exige o art. 2º, § 1º, do mencionado ato normativo.

O pedido foi julgado improcedente em primeira instância (fls. 5.050/5.070e), decisão mantida pelo tribunal a quo no julgamento de Apelação (fls. 5.240/5.255e).

Seguiu-se a oposição de Embargos Declaratórios, mediante os quais, reiterando parcela das questões suscitadas no apelo, foram aventados os seguintes vícios integrativos (fls. 5.261/5.277e):

i) há omissão e contradição, pois judicialmente mantida a discrepância entre conclusões administrativas distintas, uma vez que, ao apreciar o Processo Administrativo Fiscal n. 16682.720575/2011-11, no qual discutido o preenchimento dos requisitos legais para pagamento de PLR dos mesmos exercícios (2007 e 2008), a 2ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) assentou a adequação de seu pagamento à vista dos requisitos exigidos pela Lei n. 10.101/2000, viabilizando-se a dedução de tal parcela da base de cálculo da contribuição previdenciária, decisão objeto de preclusão na esfera administrativa. No entanto, posteriormente, debruçando-se sobre idêntica questão no Processo Administrativo Fiscal n. 1668721113/2011-11, a 1ª Seção do CARF alcançou conclusão diametralmente oposta, reconhecendo o descumprimento das condicionantes arroladas na Lei n. 10.101/2000 ao distribuir PLR dos mesmos exercícios de 2007 e de 2008, entendimento que, ao ver do Recorrente, implica, a par de ofensa ao dever de coerência e malferimento à coisa julgada administrativa, evidente contradição chancelada pelo acórdão recorrido, porquanto '[...] não pode a Administração Pública ora se manifestar em um sentido, ora em outro, em relação aos mesmos fatos e ao mesmo contribuinte' (fl. 5.272e);

ii) necessidade de aplicação retrospectiva do § 6º do art. 2º da Lei 10.101/2000, incluído pela superveniente Lei n. 14.020/2020, norma alegadamente de cunho interpretativo e passível de aplicação retroativa (art. 106, I, do Código Tributário Nacional), cuja incidência, em tese, teria o condão de conferir preponderância aos critérios fixados em acordos de PLR firmados entre empregados e empregadores, fruto da autonomia da vontade das partes, em detrimento do interesse de terceiros, inclusive do Fisco (fls. 5.267/5.270e); e

iii) subsidiariamente, pleiteou a inaplicabilidade do art. 3º, § 1º, da Lei n. 10.101/2000 à CSLL, uma vez que o preceito, ao estabelecer as condições de dedutibilidade de PLR, menciona apenas o lucro real - base de cálculo do IRPJ -, nada prescrevendo quanto à base impositiva da CSLL, definida como resultado do exercício, antes da provisão para o imposto sobre a renda (fls. 5.274/5.276e).

Ao apreciar o recurso integrativo, no entanto, a Corte de origem não enfrentou tais questões, incidindo, portanto, em ofensa ao art. 1.022 do CPC/2015.

Primeiramente, quanto à discrepância entre entendimentos de colegiados distintos do CARF acerca do mesmo quadro fático, o voto condutor do acórdão impugnado anotou, tão somente, que '[...] o processo administrativo nº 16682.720575/2011-11 refere-se a tributo diverso do processo nº

16682.721113/2011-11, objeto da Execução Fiscal ora embargada. Cumpre esclarecer que no processo administrativo nº 16682.720575/2011-11 se concluiu pela ausência de demonstração do descumprimento do 'PLR', diferentemente das autuações lavradas no processo administrativo nº 16682.721113/2011-11' (fls. 5.327e).

Ao assim decidir, em minha compreensão, não houve adequado equacionamento do vício integrativo então apontado; ao revés, manteve-se e incidiu-se em idêntica contradição constante dos julgados administrativos, porquanto, a um só tempo e de forma incoerente, reiterado que (i) a distribuição de PLR atendeu aos requisitos da Lei n. 10.101/2000 para autorizar sua dedução da base de cálculo da contribuição previdenciária dos exercícios de 2007 e de 2008, e (ii) foram descumpridas as exigências da Lei n. 10.101/2000 no tocante à distribuição da PLR dos anos-calendário 2007 e 2008, inviabilizando, por isso, excluir o valor correspondente a tal parcela das bases imponíveis do IRPJ e da CSLL.

Ora, conquanto ambas as conclusões abraçadas pelo CARF tenham sido proferidas em processos administrativos distintos - um atinente a contribuições previdenciárias e outro alusivo ao IRPJ e à CSLL -, das alegações levadas a efeito pelo Recorrente em seus aclaratórios, o contexto empírico ensejador de conclusões dispares é idêntico, qual seja, a suposta (in)correção, à vista da Lei n. 10.101/2000, da distribuição de PLR dos exercícios de 2007 e 2008 e cuja verificação, deveria, em princípio, render ensejo a desfecho semelhante, exigindo-se, ao menos em princípio, coerência decisória enquanto predicado inerente à toda manifestação da Administração Tributária.

Por isso, em meu sentir, insuficiente invocar a mera ausência de 'coisa julgada administrativa' para colmatar o vício integrativo, impondo-se nova manifestação do tribunal de origem a respeito da alegada contradição havida entre constatações distintas à vista do mesmo cenário fático, elemento essencial para esquadriñar adequadamente a controvérsia, sob pena de chancelar-se, em juízo, entendimentos conflitantes relativos a um mesmo contribuinte.

A par disso, a Corte a qua igualmente não se manifestou sobre a invocada aplicação retroativa do § 6º do art. 2º da Lei n. 10.101/2000, incluído pela superveniente Lei n. 14.020/2020. Com efeito, na linha aventada no recurso integrativo, tal dispositivo teria o condão de afastar a suposta ausência de critérios objetivos para distribuição de PLR dos exercícios de 2007 e de 2008 - principal questão controversa nos autos -, pois, conferindo primazia à autonomia da vontade na fixação de critérios subjetivos e adjetivos sobre sua repartição, o preceito versaria norma tributária interpretativa passível de aplicação retrospectiva, como dispõe o art. 106, I, do Código Tributário Nacional, chancelando, em tese, a dedução efetuada.

Do mesmo modo, não se vislumbra manifestação do tribunal local acerca do pedido subsidiário de afastar as exigências da Lei n. 10.101/2000 para viabilizar a dedução de PLR na quantificação do valor devido a título de CSLL - mantendo as condicionantes apenas no tocante ao IRPJ -, tese cujo acatamento poderia, em tese, beneficiar o Recorrente, ainda que em parte, pois implicaria redução de parcela do crédito tributário em cobrança.

Assim, observo tratar-se de questões relevantes, oportunamente suscitadas e que, se acolhidas, poderiam levar o julgamento a um resultado diverso do proclamado, porquanto: (i) exigem incursão da Corte a qua sobre a necessidade de, diante de igual contexto fático, exigir-se coerência decisória a respeito do (des)cumprimento das condicionantes da Lei n. 10.101/2000; (ii) demandam verificação de eventuais repercussões das alterações promovidas pela Lei n. 14.020/2020 quanto à interpretação dos critérios objetivos de distribuição de PLR; e (iii) impõem, subsidiariamente, avaliação da pertinência da distinção entre a dedutibilidade de PLR das bases imponíveis do IRPJ e da CSLL, matérias não devidamente apreciadas pelas instâncias ordinárias.

Dessarte, em meu sentir, resta caracterizada ofensa ao art. 1.022 do CPC/2015, sendo de rigor, em consequência, o retorno dos autos à origem para equacionar tais máculas, entendimento que encontra amparo em reiterados precedentes desta Corte (cf EDcl no AgInt no AREsp 1.614.823/CE, Relator Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA TURMA, j. 23.2.2021, DJe 26.2.2021; e REsp 1.889.046, Relator Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA

Uma vez reconhecida a negativa de prestação jurisdicional, nos termos acima, resta prejudicado o exame das demais questões suscitadas no especial apelo.

ANTE O EXPOSTO, dou provimento ao agravo interno para, conhecendo do agravo do art. 1.042 do CPC, dar provimento ao recurso especial por violação aos arts. 489 e 1.022 do CPC, determinando novo julgamento do recurso integrativo manejado pela recorrente BTG Pactual, como encartado às fls. 5.261/5.277.

É como voto.

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA TURMA

Número Registro: 2022/0288581-5 PROCESSO ELETRÔNICO AgInt no
AREsp 2.210.188 / RJ

Números Origem: 00066989120164025101 00308094220164025101 00310545320164025101
01199207120154025101 0119920712015402510100310545320164025101
1199207120154025101 119920712015402510100310545320164025101
201651010066980 201651010308094 308094220164025101
310545320164025101 66989120164025101

PAUTA: 16/05/2024

JULGADO: 21/05/2024

Relator

Exmo. Sr. Ministro **SÉRGIO KUKINA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro PAULO SÉRGIO DOMINGUES

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. MARIA SOARES CAMELO CORDIOLI

Secretária

Bela. BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA

AUTUAÇÃO

AGRAVANTE : BTG PACTUAL ASSET MANAGEMENT S.A. DISTRIBUIDORA DE
TITULOS E VALORES MOBILIARIOS
ADVOGADOS : LEONARDO ALFRADIQUE MARTINS - RJ098995
MARCELO PAULO FORTES DE CERQUEIRA - SP144994
DANIEL MONTEIRO PEIXOTO - SP238434
ADVOGADOS : JANAINA SANTOS CASTRO - DF046175
CELSO DE PAULA FERREIRA DA COSTA - SP148255
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL
ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Dívida Ativa (Execução Fiscal)

AGRAVO INTERNO

AGRAVANTE : BTG PACTUAL ASSET MANAGEMENT S.A. DISTRIBUIDORA DE
TITULOS E VALORES MOBILIARIOS
ADVOGADOS : LEONARDO ALFRADIQUE MARTINS - RJ098995
MARCELO PAULO FORTES DE CERQUEIRA - SP144994
DANIEL MONTEIRO PEIXOTO - SP238434
ADVOGADOS : JANAINA SANTOS CASTRO - DF046175
CELSO DE PAULA FERREIRA DA COSTA - SP148255
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

Após o voto do Sr. Ministro Relator negando provimento ao agravo interno, pediu vista antecipada o Sr. Ministro Gurgel de Faria. Aguardam os Srs. Ministros Regina Helena Costa, Paulo Sérgio Domingues (Presidente) e Benedito Gonçalves.

C5425245517429165174@ 2022/0288581-5 - AREsp 2210188 Petição : 2024/0005311-7 (AgInt)



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no AGRADO EM RECURSO ESPECIAL Nº 2210188 - RJ (2022/0288581-5)

RELATOR : **MINISTRO SÉRGIO KUKINA**
AGRAVANTE : BTG PACTUAL ASSET MANAGEMENT S.A. DISTRIBUIDORA
DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS
ADVOGADOS : LEONARDO ALFRADIQUE MARTINS - RJ098995
MARCELO PAULO FORTES DE CERQUEIRA - SP144994
DANIEL MONTEIRO PEIXOTO - SP238434
JANAINA SANTOS CASTRO - DF046175
CELSO DE PAULA FERREIRA DA COSTA - SP148255
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

VOTO-VISTA

O EXMO. SENHOR MINISTRO GURGEL DE FARIA:

Trata-se de agravo interno interposto pela BTG PACTUAL ASSET MANAGEMENT S.A. DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS contra decisão do eminente Ministro SÉRGIO KUKINA, Relator, que negou provimento ao agravo em recurso especial, ao fundamento de que: a) não houve negativa de prestação jurisdicional; b) não cabe exame de ofensa ao texto constitucional em recurso especial; e c) incide, na hipótese, os óbices das Súmulas 283 do STF e 7 do STJ.

Ressalto, desde logo, que acompanho o eminente Relator, endossando os seus fundamentos quanto à: a) ausência de negativa de prestação jurisdicional; b) impossibilidade de exame de matéria constitucional, deduzida para fins de afastamento do voto de qualidade no CARF; c) assim como à incidência, por analogia, do óbice da Súmula 283 do STF.

O motivo do meu pedido de vista se deveu à aplicação do óbice da Súmula 7 do STJ, especialmente no tocante ao argumento de ofensa ao art. 299, *caput* e § 3º, do Decreto n. 3.000/1999 e ao art. 47 da Lei n. 4.506/1964, pois a parte agravante apresenta fundada alegação de que não haveria necessidade de reexame de provas para se chegar à conclusão de que os pagamentos realizados, ainda que não a título de PLR, seriam despesas operacionais dedutíveis do IRPJ e da CSLL.

Pois bem.

Impende ressaltar que o recurso especial se origina de acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região que negou provimento à apelação, a fim de manter a sentença que julgou improcedentes os pedidos formulados em autos de embargos à execução fiscal.

No presente feito, busca o contribuinte, em essência, afastar a cobrança de débitos tributários relativos ao IRPJ e CSLL, que lhe são exigidos em decorrência de alegada dedução indevida de despesas a título de Participação nos Lucros e Resultados (PLR), nos anos de 2007 e 2008.

A parte agravante sustenta, em primeiro plano, que cumpriu os requisitos impostos pela Lei n. 10.101/2000, para que sejam caracterizados como PLR os pagamentos realizados aos seus empregados.

Alega, ainda, que mesmo não reconhecidos como PLR, seja qual for a denominação que tiverem, os valores pagos caracterizam-se como gratificações pagas aos empregados, ou seja, figuram como despesas operacionais e, nessa condição, seriam legalmente passíveis de dedução das bases de cálculo do IRPJ e CSLL.

Essa afirmação é realizada especialmente à luz do art. 47, *caput*, da Lei n. 4.506/1964, segundo a qual as despesas operacionais passíveis de dedução na apuração do lucro real – base de cálculo do IRPJ e da CSLL – são aquelas não computadas nos custos e "necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora". Essa norma orienta as disposições contidas no art. 299, *caput* e § 3º, do Decreto n. 3.000/1999, vigente à época.

O Tribunal de origem, no ponto, manteve a sentença que julgou improcedentes os pedidos, com base no laudo pericial, consoante aponta o seguinte excerto do voto condutor do julgado, no que interessa (e-STJ fls. 5.249/5.251):

Um outro ponto sobre qual o recurso de apelação se debruça, é se as verbas pagas sob a rubrica de participação nos lucros e resultados – PLR poderiam ser classificadas como despesas operacionais, com base no art. 299 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/99).

Este aspecto também foi analisado pela sentença, cujo trecho que ora se reproduz:

Em seguida, analiso o tema da qualificação da despesa como operacional com atenção ao artigo 299 do RIR (Decreto 3000/1999), vigente à época do fato gerador, que assim dispunha: “Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47). § 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º). § 2º

As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 2º). § 3º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem (grifei). Desse modo, a indedutibilidade baseada no descumprimento das formalidades da Lei 10.101 de 2000 poderia restar superada pelo artigo 299 do RIR/99. Dito de outra forma, a PLR, principalmente por ser ajustada entre as partes com obrigatoriedade de pagamento, pode se qualificar como verba paga em decorrência do contrato de trabalho com reforço à tese da necessidade de despesa como operacional à atividade e manutenção da fonte produtora. Logo, com dedutibilidade possível. Todavia, não há comprovação de que as participações pagas aos empregados observaram critérios estabelecidos nos próprios acordos. Ao revés, a perícia comprovou a desvinculação de aparentes critérios com a inafastável conclusão de que as remunerações pagas aos empregados não são suficientes para atribuição como verbas salariais ou gratificações dedutíveis, principalmente pelo artigo 464 do RIR/99. Com isso, não há se falar em aplicação da orientação do próprio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a exemplo dos Acórdãos nº 1101-000.847, 1402-001.135 e 1402-002.412, quanto à impropriedade de se aplicar a Lei nº 10.101/2000 para o efeito de disciplinar regras de dedutibilidade de despesas de remuneração de profissionais e de apuração do lucro para incidência do IRPJ e CSLL. Como apontou o perito, sem que haja contraprovas em sentido contrário: “2.3.8 Em relação a falta de regra ou critério na parcela contábil de lucros que a embargante destinou a ser particionada entre seus trabalhadores de 2006, a perícia analisou o acordo de PLR de 2006 (PAM DTVM PPRL 2003) e verifica existir no item 5 do Anexo I4 do referido instrumento que a participação nos lucros ou resultados dos funcionários corresponderia à época a no mínimo 3% e no máximo 21% do resultado contábil distribuível (índice de lucratividade da empresa, fls. 447-448). 2.3.9 A embargante destinou a quantia de R\$ 3.257.100,00 (saldo) do seu resultado contábil de 2006 para efeito de distribuição de lucros aos seus funcionários em fev/2007. 2.3.10 Afóra a questão da possibilidade de dedução do PLR de 2006 no exercício posterior, o que será abordado num dos próximos itens deste laudo, a perícia não consegue determinar qual critério, e, por seu turno, se houve cumprimento do acordo PLR/2003-2006 – correspondendo a um dos percentuais entre 3% e 21% da escala ou se superou o limite máximo de 21% do resultado financeiro da empresa, critérios listados no item 5 do Anexo I -, face a ausência nos autos da metodologia que levou a embargante a calcular aquele montante em R\$ 3.257.100,00. 2.3.11 Quanto às regras de fixação dos direitos à participação e programas de metas, consta nos itens 2 dos Anexos II dos acordos PLR/2003-20065 e PLR/2007-20086, respectivamente, fls. 446 e 458, que após a embargante definir o lucro a distribuir, os empregados fariam jus a salários dentro dos limites de 2,5 salários a máximos 35 salários (PLR/2003-2006) e de 5 a 100 salários (PLR/2007-2008), participações estas que poderiam ser dobradas, quaduplicadas ou mesmo extrapoladas do limite máximo após avaliações pessoais efetuadas pelos próprios empregados, entre estes e seus pares e de superiores hierárquicos, conforme itens 37 e 8 dos Anexos II de ambos os acordos.” Nesse cenário, no presente caso, não há pagamento de verbas necessárias ao desenvolvimento da sociedade para fins de se identificar a qualificação como operacionais a permitir a dedução, independentemente da denominação na esteira do artigo 299 do RIR/99. Novamente, a superação dos requisitos da lei 10.101 de 2000, no caso, não permite a aplicação subsidiária do RIR para justificar a dedução com base em despesas operacionais, pois não se qualificam como tal diante da ausência de critérios identificadores de tais características. A Medida Provisória nº 905 (“MP 905/19”), responsável por alterar a redação do artigo 2º da Lei 10.101/00 em nada socorre o interesse da embargante, porquanto sequer a comprovação do atendimento ao que fora acordado pelas partes restou demonstrada diante da subjetividade dos critérios. Vale dizer, não basta a denominação da verba como PLR ou como remuneração para se compreender que exsurge do contrato firmado entre a empregadora e os empregados, pois ausentes as vinculações ao instrumento

negocial, compreende-se pela liberalidade passível de inclusão da base de cálculo. Ainda, sobre a atividade da embargante também recai o vício de que “que a dedução de R\$ 3.257.100,00 em 2007 não foi despesa operacional constituída e deduzida no mesmo ano de apuração dos tributos, em 2007, mas sim despesa constituída no ano anterior, de 2006, e deduzida no ano seguinte, em desacordo com disposto nos artigos 3º, § 1º da Lei 10.101/2000 e 359 do RIR/99.” Sobressai, ademais, a identificação de que houve o direcionamento do montante tido pela embargante como PLR a administradores com frontal violação ao artigo 300 do Regulamento do Imposto de Renda que veda a dedução, como custos ou despesas operacionais, de gratificações ou participações no resultado.

Sobre isso, nada a deferir. É que não há que se falar em PLR como despesa operacional, se nem mesmo tal despesa foi caracterizada como PLR nos termos da Lei nº 10.101/2000. Assim, não cumpridos os requisitos da Lei nº 10.101/2000, não podem ser deduzidos como despesas operacionais, nos termos do art. 299 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/99) os valores pagos a empregados a título de participações nos lucros ou resultados da pessoa jurídica empregadora.

Desta feita, não restou devidamente comprovado nos autos que a verba decorrente da participação dos trabalhadores nos lucros foi distribuída em consonância com ditames da Lei nº 10.101/2000, não sendo possível afastar a incidência do IRPJ e da CSLL sobre os valores pagos.

Nesse contexto, assentou a Corte local, em resumo, que não há como qualificar como "gratificações" os valores pagos aos colaboradores - que não foram considerados como PLR, segundo a Lei n. 10.101/2000 -, ao entendimento de que "a perícia comprovou a desvinculação de aparentes critérios com a inafastável conclusão de que as remunerações pagas aos empregados não são suficientes para atribuição como verbas salariais ou gratificações dedutíveis" (e-STJ fl. 5.250).

No ponto, assentou o eminente Ministro Sérgio Kukina "que não há falar em fundamento autônomo, como pretende a parte agravante, a fim de afastar a aplicação da Súmula 7/STJ na hipótese" e, com base na compreensão, manteve referido óbice em relação aos 2 (dois) argumentos relativos ao mérito.

Penso de forma parcialmente diversa, com todo respeito.

Até concordo com o relator no sentido de que o verbete sumular impede o exame da primeira tese da parte recorrente (de que se trataria efetivamente de despesas a título de Participação nos Lucros e Resultados [PLR]). Ou melhor, nesse ponto, penso que somente com a revisão da perícia seria possível chegar à conclusão distinta da origem, pelo que realmente atrai a incidência da Súmula 7 do STJ.

Por outro lado, entendo que prescinde dessa providência (reavaliação de matéria fática) o exame do segundo argumento autônomo defendido pela parte recorrente, e que foi devidamente debatido nas instâncias ordinárias, segundo o qual seriam dedutíveis as gratificações pagas aos empregados a qualquer título

(independentemente, pois, da natureza de PLR).

No caso, é incontroverso que os pagamentos foram realizados aos empregados. Não há debate sobre esse quadro fático. O que pretende a parte agravante é que esses valores sejam dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, porquanto, ainda que não sejam a título de PLR, enquadrar-se-iam como despesas operacionais necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (art. 299, *caput* e § 3º, do Decreto n. 3.000/1999, vigente à época).

Nesse contexto, verifico a existência de uma questão eminentemente de direito a ser solucionada por esta Corte Superior, que independe da análise do conjunto fático-probatório.

Ante o exposto, DIVIRJO, com todo o respeito, do eminente relator para DAR PARCIAL PROVIMENTO ao agravo interno, a fim de que, CONHECIDO O AGRAVO e superada a aplicação do óbice da Súmula 7 do STJ, seja CONHECIDO EM PARTE o recurso especial, no tocante ao argumento de ofensa ao art. 47 da Lei n. 4.506/1964 e ao art. 299, *caput* e § 3º, do Decreto n. 3.000/1999, sendo certo que, caso acatada a minha posição, os autos devem retornar ao relator para exame do mérito do inconformismo, na parte em que conhecida.

É como voto.

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA TURMA

Número Registro: 2022/0288581-5 PROCESSO ELETRÔNICO AgInt no AREsp 2.210.188 / RJ

Números Origem: 00066989120164025101 00308094220164025101 00310545320164025101
01199207120154025101 0119920712015402510100310545320164025101
1199207120154025101 119920712015402510100310545320164025101
201651010066980 201651010308094 308094220164025101
310545320164025101 66989120164025101

PAUTA: 20/08/2024

JULGADO: 20/08/2024

Relator

Exmo. Sr. Ministro **SÉRGIO KUKINA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro PAULO SÉRGIO DOMINGUES

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. RONALDO MEIRA DE VASCONCELLOS ALBO

Secretária

Bela. BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA

AUTUAÇÃO

AGRAVANTE : BTG PACTUAL ASSET MANAGEMENT S.A. DISTRIBUIDORA DE
TITULOS E VALORES MOBILIARIOS
ADVOGADOS : LEONARDO ALFRADIQUE MARTINS - RJ098995
MARCELO PAULO FORTES DE CERQUEIRA - SP144994
DANIEL MONTEIRO PEIXOTO - SP238434
ADVOGADOS : JANAINA SANTOS CASTRO - DF046175
CELSO DE PAULA FERREIRA DA COSTA - SP148255
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Dívida Ativa (Execução Fiscal)

AGRAVO INTERNO

AGRAVANTE : BTG PACTUAL ASSET MANAGEMENT S.A. DISTRIBUIDORA DE
TITULOS E VALORES MOBILIARIOS
ADVOGADOS : LEONARDO ALFRADIQUE MARTINS - RJ098995
MARCELO PAULO FORTES DE CERQUEIRA - SP144994
DANIEL MONTEIRO PEIXOTO - SP238434
ADVOGADOS : JANAINA SANTOS CASTRO - DF046175
CELSO DE PAULA FERREIRA DA COSTA - SP148255
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

SUSTENTAÇÃO ORAL

Prestou esclarecimentos sobre matéria de fato o Dr. DANIEL MONTEIRO PEIXOTO, pela parte: AGRAVANTE: BTG PACTUAL ASSET MANAGEMENT S.A. DISTRIBUIDORA DE TITULOS E VALORES MOBILIARIOS

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

Prosseguindo o julgamento, a PRIMEIRA TURMA, por maioria, deu provimento ao

C54252455174120165174120

2022/0288581-5 - AREsp 2210188 - Petição : 2024/0005311-7 (AgInt)

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA TURMA**

Número Registro: 2022/0288581-5

PROCESSO ELETRÔNICO**AgInt no
AREsp 2.210.188 /
RJ**

agravo interno para, conhecendo do Agravo, dar provimento ao Recurso Especial e determinar o retorno dos autos ao tribunal a quo, a fim de que sejam colmatados os vícios integrativos, nos termos da reformulação de voto do Sr. Ministro Relator. Vencidos os Srs. Ministros Gurgel de Faria(voto-vista) e Paulo Sérgio Domingues que deram parcial provimento ao agravo interno a fim de que, conhecido o Agravo e superada a aplicação do óbice da Súmula 7 do STJ, seja conhecido em parte o recurso especial, no tocante ao argumento de ofensa aos arts. 47 da Lei n. 4.506/1964 e 299, e § 3º, caput do Decreto n. 3.000/1999.

Os Srs. Ministros Regina Helena Costa e Benedito Gonçalves votaram com o Sr. Ministro Relator.