



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 16327.721046/2015-16
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 1301-003.897 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de maio de 2019
Matéria IRPJ - DEDUTIBILIDADE DE DESPESA
Embargante BANCO BNP PARIBAS BRASIL S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012

EMBARGOS DECLARATÓRIOS. OMISSÃO. CABIMENTO.

Cabem embargos declaratórios para suprir omissão relativa a matéria sobre a qual o órgão julgador deveria se manifestar, mas não o fez.

REMUNERAÇÃO DE SÓCIOS, DIRETORES OU ADMINISTRADORES. VALORES MENSIS E FIXOS. DEDUTIBILIDADE.

Serão dedutíveis na determinação do lucro real as remunerações de sócios, diretores ou administradores da empresa, desde que correspondam a valores mensais e fixos, pagos pela prestação de serviços.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração para, sem efeitos infringentes, eliminar a omissão apontada pela embargante e ratificar o decidido no Acórdão nº 1301-002.519.

(assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(assinado digitalmente)
Roberto Silva Junior - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Carlos Augusto Daniel Neto, Giovana Pereira de

Paiva Leite, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, José Roberto Adelino da Silva (suplente convocado) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente). Ausente a Conselheira Bianca Felícia Rothschild, substituída pelo Conselheiro José Roberto Adelino da Silva.

Relatório

Trata-se de embargos de declaração opostos por **BANCO BNP PARIBAS BRASIL S.A.**, pessoa jurídica já qualificada nos autos, em face do Acórdão nº 1301-002.519, buscando suprir omissão sobre ponto acerca do qual a decisão embargada deveria ter se manifestado.

Ponderou a embargante que o recurso voluntário apresentava um argumento subsidiário que não chegou a ser enfrentado pelo acórdão. O argumento principal sustentava a tese de que os diretores eram empregados e, assim, os valores pagos a título de **participação nos lucros e resultados, bônus, bônus diferido e gratificação**, na forma da Lei nº 10.101/2000, seriam dedutíveis. Subsidiariamente, na hipótese de os diretores serem considerados como administradores (portanto, não empregados) da pessoa jurídica, alegava-se que os valores pagos também deveriam ser havidos como dedutíveis, por se tratar de parte da remuneração, nos termos do *caput* do art. 357 do Regulamento do Imposto de Renda - Decreto nº 3.000/1999.

Os embargos, embora alegassem omissão em duas matérias, somente nesse ponto foram admitidos pelo despacho de fls. 2.437 a 2.440, nos seguintes termos:

9. No tocante à segunda omissão, assim constou da decisão embargada:

Relatório

Por bem resumir a lide, adoto o relatório contido no Acórdão nº 12-82.508 proferido pela 12ª Turma da DRJ/RJO (fls. 2122/2129):

[...].

O contribuinte foi cientificado em 09/12/2015 (1.927/1.928) e apresentou impugnação (fl. 1.945/1.982) em 07/01/2016, alegando em síntese:

[..].

Afirma [a fiscalização, esclareço] que a participação nos lucros é paga em retribuição aos serviços prestados. Ora, se é paga em retribuição aos serviços prestados, desde logo se verifica que o fiscal busca desqualificar a participação nos lucros ou resultados para que seja tratada como remuneração.

Ou a participação nos lucros ou resultados se enquadra na hipótese de não incidência prevista pela Lei nº 8.212/91, não se sujeitando à contribuição

previdenciária e sendo dedutível da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, já que paga nos termos da Lei nº 10.101/2000 ou é considerada como remuneração, o que se admite somente a título de argumentação, sendo da mesma forma dedutível das bases do IRPJ e da CSLL.

Ainda que os pagamentos realizados pelo Impugnante a título de retribuição por produtividade, como o PLR, o Bônus, o Bônus Diferido e a Gratificação aos seus empregados sejam entendidos como remuneração, o que se alega apenas a título argumentativo, é certo que tais despesas são, indubitavelmente, operacionais e, portanto, dedutíveis das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, razão pela qual não poderia a Fiscalização glosá-las sob o pretexto de que não teriam sido cumpridos os requisitos legais.

[..].

Não sendo PLR da Lei nº 10.101/2000, nem participação nos lucros da Lei nº 6.404/76, os valores pagos só podem ser, então, parte da remuneração dos administradores prevista no caput do art. 152 da Lei nº 6.404/76.

Em sendo assim, por se tratar de remuneração dos administradores tem a sua dedutibilidade assegurada pelo caput do art. 357 do RIR/99.

Com relação ao bônus, bônus diferido e gratificações, o mesmo raciocínio é aplicável.

[...].

Inconformado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, no qual repisa os argumentos da Impugnação e contesta os motivos que levaram a DRJ a julgar seu pedido improcedente.

[...].

Voto Vencido

[...].

Ademais, verifica-se que os pagamentos a título, bônus, bônus diferido e gratificação foram realizados sob a égide de contratos de trabalho, pagos como contraprestação do serviço prestado. Nesse sentido, transcrevo o artigo 457 da CLT, o qual dispõe:

[..].

Assim, por se tratarem de remuneração, tais pagamentos são dedutíveis para fins fiscais, nos termos do caput do art. 357 do RIR/99.

Portanto, entendo que a autuação fiscal deve ser cancelada nesse ponto.

10. Verifica-se que o Embargante vem, desde a Impugnação, esgrimindo o argumento subsidiário de que, por se tratar de remuneração, os valores pagos aos administradores seriam, de qualquer modo, dedutíveis das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, não procedendo a glosa efetuada pela fiscalização.

11. Tal argumento subsidiário foi acolhido no voto vencido do acórdão embargado, sendo que o voto vencedor se manteve silente quanto a esse ponto.

12. Patente a segunda omissão apontada.

13. Com fundamento nas razões expendidas, ADMITO, EM PARTE, os Embargos de Declaração interpostos, no que se refere à segunda omissão.

Com a admissão parcial dos embargos, os autos vieram a julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Roberto Silva Junior - Relator

O escopo dos embargos declaratórios, como se percebe, é fazer com que haja apreciação de um argumento subsidiário trazido pela recorrente, suprimindo, dessa forma, a omissão verificada no Acórdão nº 1301-002.519.

O argumento principal do recurso consistia na afirmação de que os diretores beneficiários do PLR, bônus e gratificações eram empregados da recorrente; portanto, tais valores seriam dedutíveis do lucro real. Todavia, na hipótese de os beneficiários daquelas verbas serem tidos como administradores não empregados, os valores deveriam ser considerados como remuneração e, por isso, dedutíveis do IRPJ, já que a autoridade fiscal, no entender da embargante, não teria comprovado que os valores pagos o foram a título de PLR na forma da Lei nº 6.404/1976.

Assim o argumento subsidiário foi apresentado:

Na remota hipótese de este E. CARF entender que a PLR, Bônus, Bônus Diferido e as Gratificações pagas aos diretores do Recorrente não seriam dedutíveis pelos motivos já expostos, há outro argumento que também afasta a exigência fiscal em questão.

Com efeito, de acordo com a fiscalização, a PLR paga aos diretores da companhia não seria dedutível para fins de IRPJ e CSLL, pois, no seu entendimento, corroborado pela Turma Julgadora "a quo", estes valores representariam participação nos lucros paga nos termos do art. 152 da Lei nº 6.404/76.

Quanto ao Bônus, Bônus Diferido e gratificações, entendeu que estes não seriam dedutíveis, pois teriam sido pagos a administradores, em linha com o que também concluiu a decisão recorrida.

Com relação à acusação de que a PLR não teria sido paga nos termos da Lei nº 10.101/00, repise-se que, como já exposto, não foi produzida pela d. Fiscalização qualquer tipo de prova demonstrando que tais valores seriam decorrentes da participação nos lucros prevista no art. 152, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.404/76.

De fato, referido artigo traz alguns requisitos para que o pagamento tenha a natureza de participação nos lucros dos administradores, como (i) a necessidade de que o Estatuto tenha previsão de distribuição de no mínimo 25% de dividendos; (ii) que tenha ocorrido a distribuição do dividendo obrigatório mencionado no item anterior; e (iii) tal participação não poderá superar a remuneração anual dos administradores nem 10% dos lucros - prevalecendo o menor desses limites.

Nos autos, conforme foi mencionado, não foi feita a demonstração de que a PLR paga aos diretores teria cumprido com todos esses requisitos. E na ausência de tal comprovação, não se pode considerar que estaríamos diante de uma participação estatutária como alegou o Sr. Agente Fiscal.

E não sendo PLR da Lei nº 10.101/00, nem participação nos lucros da Lei nº 6.404/76, os valores pagos só podem ser, então, parte da remuneração dos administradores prevista no caput do art. 152 da Lei nº 6.404/76.

Em sendo assim, por se tratar da remuneração dos administradores tem a sua dedutibilidade assegurada pelo caput do art. 357 do RIR/99.

Com relação aos Bônus, Bônus Diferido e Gratificações, o mesmo raciocínio é aplicável, já que tais valores foram pagos como contraprestação pelos serviços prestados pelos diretores do Recorrente. E se decorrem da contraprestação pelos serviços prestados, são (sic) devem ser considerados como sendo parte da remuneração prevista no caput do art. 152 da Lei nº 6.404/76, sendo, portanto, dedutíveis com base no disposto no caput do art. 357 do RIR/99. (fls. 2.218 a 2.220)

Cabe frisar, de início, que foi a embargante quem afirmou que os valores pagos a seus diretores tinham a natureza de participação em lucros e resultados. A autoridade fiscal não contestou esse fato. O ponto controverso girava em torno da natureza do vínculo mantido entre os diretores e a embargante. Para a autoridade fiscal, os diretores não eram empregados, já que inexistia, no exercício de suas atividades, a subordinação jurídica necessária a caracterizar a relação de emprego. Dessa forma, não revestindo a condição de empregado, tais diretores não poderiam receber participação em lucros e resultados na forma da Lei nº 10.101/2000.

Diante dessa constatação, a autoridade fiscal concluiu que, se os diretores não eram empregados e receberam participação em lucros e resultados, tais verbas só poderiam ter sido pagas nos moldes da Lei nº 6.404/1976. Consta do Relatório Fiscal:

Esse dispositivo apenas faculta à Companhia que estabelecer em seu estatuto dividendo obrigatório de no mínimo 25% do lucro líquido e o atribuir aos acionistas, pagar participação nos lucros aos administradores, desde que observado o limite. A origem das participações nos lucros atribuídas aos diretores/administradores do Banco BNP Paribas é, portanto, estatutária, pois remunerações dos administradores devem ser propostas pelo Comitê de Remuneração e aprovadas pela Assembléia da CIA, conforme estabelece seu Estatuto Social consolidado de 27/04/2012 e a Lei 6404/76. Não se confunde com a participações dos empregados baseado na Lei 10.101/00 que tem como requisito objeto de negociação entre a empresa e seus empregados com a participação do sindicato da categoria, que tem como parâmetro o disposto no acordo assinado, que prevê a isenção previdenciária e dedução como despesa operacional para efeito da apuração do lucro real. Ressalte-se que são os diretores estatutários que representam o Banco no Acordo Coletivo de Trabalho referente ao plano de participação nos resultados celebrado entre o sindicato de empregados e o

contribuinte. No mesmo instrumento ora se revestem de administradores quando assinam o Acordo Coletivo, ora se revestem de empregados quando se utilizam da metodologia do PLR baseado na Lei 10101/2000 para cálculo de suas participações. (fl. 38)

(...)

Portanto, independente da existência ou não de contratos de trabalho regidos pela CLT celebrados entre a Sociedade e os membros da diretoria, esse fato não os afasta da condição de administradores da empresa durante seus mandatos. A natureza das atribuições dos diretores são de administradores, vinculados à sociedade por normas do Direito Comercial não importando, para esse fim, a qualificação a eles atribuída pelo contribuinte. Entendimento contrário ao exposto haveria clara agressão tanto às disposições legais às quais a Sociedade se sujeita (Lei nº 6.404/76) ao seu próprio Estatuto Social e a legislação do Imposto de Renda, pois bastaria o registro em carteira do administrador como empregado para virar pó toda legislação referente a dedutibilidade ou não das gratificações e participações atribuídas a administradores. (fl. 39)

É fácil perceber que o fundamento da autuação repousa no fato de os diretores não serem empregados da embargante; e de os valores pagos não se enquadrarem no conceito de PLR previsto na Lei nº 10.101/2000. Basta isso, para manter de pé o lançamento.

Entretanto, a embargante, no argumento subsidiário, afastando-se da tese inicialmente defendida de que as verbas em questão foram pagas na forma da Lei nº 10.101/2000, alega que os valores teriam a natureza de remuneração e, por conseguinte, seriam dedutíveis.

Sobre a matéria, assim dispunha o Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999:

Art. 357. Serão dedutíveis na determinação do lucro real as remunerações dos sócios, diretores ou administradores, titular de empresa individual e conselheiros fiscais e consultivos (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

Parágrafo único. Não serão dedutíveis na determinação do lucro real (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 43, § 1º, alíneas "b" e "d"):

I - as retiradas não debitadas em custos ou despesas operacionais, ou contas subsidiárias, e as que, mesmo escrituradas nessas contas, não correspondam à remuneração mensal fixa por prestação de serviços (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 43, § 1º, alíneas "b" e "d");

II - as percentagens e ordenados pagos a membros das diretorias das sociedades por ações, que não residam no País.

A legislação do IRPJ reconhece como dedutível a remuneração de diretores e administradores não empregados, porém exige que os valores sejam mensais e fixos. Tal exigência se destina a impedir que quantias exorbitantes e pagas de forma esporádica sejam deduzidas do lucro real a título de remuneração de administradores não empregados. Sem requisitos que exijam um mínimo de uniformidade nos pagamentos, a norma seria dotada de

Processo nº 16327.721046/2015-16
Acórdão n.º **1301-003.897**

S1-C3T1
Fl. 2.447

tamanho elasticidade que comportaria qualquer coisa, de modo que tudo caberia no conceito de remuneração, sendo, por conseguinte, dedutível.

No caso dos autos, o quadro de fls. 1.895 e 1.896 revela que os valores pagos aos dirigentes da embargante se afastam da exigência do art. 357 do RIR/1999. Portanto, não podem ser considerados como remuneração dedutível.

Conclusão

Pelo exposto, voto por acolher os embargos para, sem efeitos infringentes, eliminar a omissão apontada pela embargante.

(assinado digitalmente)
Roberto Silva Junior