

**MINISTÉRIO DA FAZENDA****CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS****SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

Processo nº 10872.000321/2010-89
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº 2402-02.699 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de maio de 2012
Matéria SALÁRIO INDIRETO: PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS
Recorrente GPC QUÍMICA S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2007 a 31/10/2007

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ABONO SALARIAL PAGO PELA DISCRICIONARIEDADE DO EMPREGADOR. INCIDÊNCIA.

Entende-se por salário-de-contribuição a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, inclusive os ganhos habituais sob a forma de utilidades (art. 28, inciso I, da Lei n. 8.212/91).

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PARTICIPAÇÃO DOS DIRETORES ESTATUTÁRIOS. LEI Nº 6.404/76. INAPLICAÇÃO DA LEI Nº 8.212/91.

A participação dos diretores, de que trata o art. 152 da Lei nº 6.404/76, decorre de uma relação jurídica firmada entre “Acionistas x Diretores/Administradores”, não se sujeitando às regras previstas na Lei nº 8.212/91, que se referem à relação jurídica “Empregador x Empregado”.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial para exclusão dos valores correspondentes ao levantamento identificado como PA - Participação de Administrador, mantidos os demais.

Júlio César Vieira Gomes - Presidente.

Nereu Miguel Ribeiro Domingues - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Julio César Vieira Gomes, Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Ana Maria Bandeira, Ronaldo de Lima Macedo, Igor Araujo Soares, Ewan Teles Aguiar.

Relatório

Trata-se de auto de infração constituído em 19/08/2010 para exigir contribuição previdenciária incidente sobre as remunerações pagas a contribuintes individuais, no período de 06/2007 a 10/2007.

O crédito tributário foi lançado com base na responsabilidade tributária prevista no art. 132 do CTN, haja vista que a empresa GPC Química S.A. incorporou a empresa Prosint Química S.A. em 31/12/2007.

De acordo com o Relatório Fiscal (fl. 101), os fatos geradores ora autuados se referem a pagamentos realizados a título de participação nos resultados a diretores não empregados (contribuintes individuais), bem como a pagamentos denominados de “abonos salariais”.

A Recorrente apresentou impugnação (fls. 164/201) pleiteando pela total improcedência da autuação.

A d. Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, ao analisar o processo (fls. 206/214), julgou o lançamento totalmente procedente, sob os argumentos de que: (i) as hipóteses de não incidência de contribuição previdenciária sobre pagamentos efetuados aos segurados empregados estão definidas no art. 28, § 9º da Lei 8.212/91, sendo que os benefícios fiscais devem ser expressamente definidos, nos termos do art. 111 do CTN; e (ii) a participação nos resultados da empresa paga em desacordo com a Lei nº 10.101/2000 integra o salário-de-contribuição, para fins de incidência de contribuição previdenciária.

A Recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 217/228) alegando que: (i) os valores pagos aos seus diretores não se referem à participação nos lucros e resultados de que trata a Lei nº 10.101/00; (ii) os valores pagos aos seus diretores se referem a distribuição de lucros realizada na forma prevista em seu estatuto social e na Lei nº 6.404/76; (iii) o art. 201 do RPS determina que os valores pagos aos segurados empresários não constituem base de incidência da contribuição previdenciária; (iv) as rubricas denominadas “Participação nos Lucros e Resultados” e “Abono salarial” não levam em conta a efetiva prestação dos serviços, não possuindo caráter remuneratório; e (v) os pagamentos foram realizados sem qualquer habitualidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Relator

Primeiramente, cabe mencionar que o presente recurso é tempestivo e preenche a todos os requisitos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Sustenta a Recorrente que os valores pagos a título de abono salarial devem ser excluídos do lançamento, posto que foram pagos apenas em um mês, sem qualquer habitualidade.

Entretanto, cabe pontuar que o critério material de incidência das contribuições previdenciárias é o pagamento de remuneração à pessoa física pelo serviço prestado, independentemente de haver ou não habitualidade.

Tem-se que, a despeito dessa regra, o art. 201, § 11, da Constituição Federal, estipulou ainda que, caso o pagamento seja realizado com habitualidade, também deverá compor a base de cálculo da contribuição previdenciária, independentemente de haver ou não caráter remuneratório.

Posto isso, como o pagamento realizado pela Recorrente a título de abono salarial não foi efetuado com habitualidade, tem-se que a incidência da contribuição previdenciária se deu de acordo com a primeira hipótese, atinente à natureza remuneratória do pagamento.

Considerando que a Recorrente não comprovou que o pagamento de abono salarial não possui natureza remuneratória, mormente quando defende que este é uma gratificação, não há dúvidas de que está-se diante de um fato gerador das contribuições previdenciárias.

Assim, entendo que eventual possibilidade de exclusão dos valores pagos pela Recorrente a título de abono salarial, da base de cálculo das contribuições previdenciárias, teria que ser dada de acordo com a norma de isenção contida no art. 28, § 9º, alínea "e", item 7, da Lei nº 8.212/91, a qual determina que, quando se tratar de ganhos eventuais (ainda que remuneratórios), não haverá incidência das referidas contribuições.

No entanto, pelo que foi constatado pela fiscalização, é possível entender que o abono salarial pago em 08/2007 foi realizado pela discricionariedade do empregador, não havendo motivação específica para a sua ocorrência, se não o intuito de gratificar os diretores.

Quando o pagamento depende da discricionariedade do empregador, não há como se entender que está-se diante de um ganho eventual, posto que, em que pese ter ocorrido apenas no mês de 08/2007 (durante o período fiscalizado), é possível que este mesmo pagamento ocorra em qualquer período, pela simples decisão da empresa.

Nesse sentido, é importante frisar que o intuito da norma de isenção, que exclui os ganhos eventuais do salário-de-contribuição, tem como objetivo alcançar aqueles valores disponibilizados pelo empregador que não estão vinculados à sua vontade de premiar, gratificar ou bonificar um determinado segurado, em qualquer tempo que achar conveniente.

Pelo contrário, os ganhos eventuais devem estar sempre atrelados a um evento incerto e **naturalmente** eventual.

Em vista disso, entendo que os valores pagos pela Recorrente aos seus diretores, a título de abono salarial ("*Levantamento AB*"), devem compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

A Recorrente defende também que os valores pagos aos seus diretores não se referem à participação nos lucros e resultados de que trata a Lei nº 10.101/00, mas sim à distribuição de lucros realizada na forma prevista em seu estatuto social e na Lei nº 6.404/76.

De acordo com o Relatório Fiscal, constata-se que a autoridade administrativa se pautou em duas premissas em relação à participação dos diretores estatutários: (i) que devem compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias, posto que a Lei nº 10.101/00 versa apenas sobre pagamentos realizados a segurados empregados; e (ii) a distribuição de lucros de que trata o art. 152 da Lei nº 6.404/76 não desvincula seu pagamento da remuneração do segurado, tampouco estabelece que não deve compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias. Restou claro também que a participação dos diretores é realizada com base na Lei nº 6.404/76 (item 20 da fl. 106).

Cabe pontuar, primeiramente, que a Lei nº 6.404/76 trata os diretores da mesma forma que os administradores, tal como se verifica em seu art. 145, *in verbis*:

"Art. 145. As normas relativas a requisitos, impedimentos, investidura, remuneração, deveres e responsabilidade dos administradores aplicam-se a conselheiros e diretores."

As regras relativas à participação desta classe de trabalhadores estão claramente previstas no art. 152 da Lei n. 6.404/76, que assim dispõe:

"Art. 152. A assembleia-geral fixará o montante global ou individual da remuneração dos administradores, inclusive benefícios de qualquer natureza e verbas de representação, tendo em conta suas responsabilidades, o tempo dedicado às suas funções, sua competência e reputação profissional e o valor dos seus serviços no mercado. (Redação dada pela Lei nº 9.457, de 1997)

§ 1º O estatuto da companhia que fixar o dividendo obrigatório em 25% (vinte e cinco por cento) ou mais do lucro líquido, pode atribuir aos administradores participação no lucro da companhia, desde que o seu total não ultrapasse a remuneração anual dos administradores nem 0,1 (um décimo) dos lucros (artigo 190), prevalecendo o limite que for menor.

§ 2º Os administradores somente farão jus à participação nos lucros do exercício social em relação ao qual for atribuído aos acionistas o dividendo obrigatório, de que trata o artigo 202."

Analisando as regras expostas acima, tem-se que, por ser a assembleia-geral que delibera sobre a concessão de participação aos diretores estatutários, está-se diante de uma relação jurídica firmada entre “Acionistas x Diretores/Administradores”.

Nesse sentido, destaca-se que a participação dos diretores estatutários é contabilizada em conta do patrimônio líquido, mediante redução do lucro acumulado, e não paga pela empresa em si (por meio de escrituração em conta de resultado).

Neste contexto, não há que se falar na aplicação do art. 28 da Lei nº 8.212/91, pois os valores recebidos pelos diretores estatutários não se inserem na relação jurídica “Empregador x Empregado/Contribuinte Individual”, não havendo que se falar na incidência das contribuições previdenciárias.

Destarte, conclui-se que os valores exigidos no “*Levantamento PA*” devem ser excluídos do lançamento.

Por fim, no que se refere à multa aplicada, ressalta-se apenas que a autoridade fiscal já realizou a devida comparação (fls. 73/74), aplicando corretamente a mais benéfica ao contribuinte.

Ante todo o exposto, voto no sentido de **CONHECER** do recurso para **DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO**, a fim de reconhecer a improcedência dos valores exigidos a título de participação dos administradores (“*Levantamento PA*”).

É o voto.

Nereu Miguel Ribeiro Domingues