



**Processo nº** 10920.000091/2010-35  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9202-008.465 – CSRF / 2<sup>a</sup> Turma  
**Sessão de** 17 de dezembro de 2019  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** CIA LATINO AMERICANA DE MEDICAMENTOS

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/04/2006

PLR. PAGAMENTO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS A SEGURADOS SEM VÍNCULO DE EMPREGO. FALTA DE PREVISÃO DA SUA EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INAPLICABILIDADE DA LEI 10.101/2000 EM DA LEI 6.404/76 DESCUMPRIMENTO DO ART. 28, § 9º, "J" DA LEI 8212/91.

Os valores pagos aos administradores (diretores não empregados) à título de participação nos lucros sujeitam-se a incidência de contribuições previdenciárias, por não haver norma específica que, disciplinando art. 28, § 9º, "j" da lei 8212/91, preveja a sua exclusão do salário-de-contribuição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Ana Paula Fernandes, Ana Cecília Lustosa da Cruz, João Victor Ribeiro Aldinucci e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe negaram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

**Relatório**

Cuida-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 2803-004.090, proferido na Sessão de 12 de fevereiro de 2015, que deu provimento ao Recurso Voluntário, nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Eduardo de Oliveira e Oseas Coimbra Junior votaram pelas conclusões. Declarou-se impedido o Conselheiro Gustavo Vettorato.

O Acórdão foi assim ementado:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/04/2006

**CORESP. SOLIDARIEDADE.**

A imputação da responsabilidade prevista no art. 135, III, do CTN não está vinculada apenas ao inadimplemento da obrigação tributária, mas à comprovação das demais condutas nele descritas: prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei contrato social ou estatutos.

**PLR. DIRETORES ESTATUTÁRIOS. POSSIBILIDADE.**

A participação nos lucros e resultados da empresa relativa aos diretores não empregados enquadra-se nas hipóteses previstas pela Lei 8.212/91 referentes às parcelas não integrantes do salário de contribuição, em virtude de expressa previsão legal (Lei 6.404/76).

O Recurso visa rediscutir a seguinte matéria: **Participação nos Lucros e Resultados.**

Em exame preliminar de admissibilidade, o Presidente da Câmara de origem deu seguimento ao apelo.

Em suas razões recursais a Fazenda Nacional aduz, em síntese, que, tratando-se de pagamentos a título de PLR feitos a diretores de sociedade anônima, não empregados, deve-se partir da definição da natureza da relação entre esses beneficiários e a empresa; que essa relação não é de emprego; que os diretores não estão subordinados a um chefe imediato, respondendo apenas ao Conselho de Administração; que a finalidade da PLR é retirar dessas verbas a natureza salarial; que a remuneração dos diretores não tem natureza salarial; que, portanto, não tem sentido atribuir às verbas pagas a diretores a natureza de PLR, por falta de objeto; que a remuneração dos diretores das sociedades anônimas é disciplinada pela Lei nº 6.404, de 1.976; que os pagamentos em questão teriam natureza de pró-labore.

A contribuinte apresentou Contrarrazões nas quais propugna pelo não provimento do recurso e a manutenção do Recorrido com base, em síntese, nos seus próprios fundamentos.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade. Dele conheço.

Quanto ao mérito, conforme relatório, a discute-se a incidência de contribuição sobre parcela correspondente a PLR para Diretores Estatutários.

A questão não é nova neste Colegiado, que a enfrentou por diversas vezes.

O fundamento da autuação foi o de que a Lei nº 10.101, de 2000 contempla apenas os segurados empregados e, portanto, os pagamentos feitos a diretores não empregados estariam incluídos do conceito de salário-de-contribuição, ou, dito de outro modo, não estariam excluídos do conceito.

De fato, para os contribuintes individuais, categoria na qual se enquadram os diretores não empregados, a definição de salário-de-contribuição é a seguinte:

Art.28. Entende- se por salário-de- contribuição:

[...]

III – para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o §5º;

O art. 22, III, da Lei nº 8.212, de 1991, com redação dada pela Lei nº 9.876, de 1.999, por sua vez, trata da contribuição patronal sobre a remuneração dos contribuintes individuais, nos seguintes termos:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

(...)

III – vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços; (Inciso acrescentado pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99 vigência a partir de 02/03/2000 conforme art. 8º da Lei nº 9.876/99).

O art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212, de 1991, estabelece as hipóteses de exclusão do conceito de salário-de-contribuição, e especificamente quanto à Participação nos Lucros e Resultados, remete a lei específica. Confira-se:

Art. 28 (...)

[...]

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

[...]

j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;

E é a Lei nº 10.101, de 2001 que disciplina a participação dos trabalhadores nos lucros e resultados da empresa. Note-se: dos trabalhadores, dos empregados, não dos diretores. E não se diga que a lei específica que disciplina a participação nos lucros e resultados de diretores é a Lei nº 6.404, de 1.976. A participação dos administradores de uma companhia no seu lucro, prevista na Lei nº 6.404/1976, não se confunde com a participação dos empregados nos lucros/resultados da empresa prevista na Lei nº 10.101/2000. São coisas distintas. Primeiramente, a participação prevista no § 1º, do artigo 152 da Lei nº 6.404/1976, é restrita aos administradores das sociedades anônimas, enquanto que a participação prevista na Lei nº 10.101/2000 é devida pelas empresas a todos os seus empregados; depois, a legislação previdenciária exclui da incidência das contribuições sociais previdenciárias somente a

participação dos empregados nos lucros/resultados da empresa paga em conformidade com a Lei nº 10.101/2000, que contempla apenas os segurados-empregados.

No caso de Sociedades Anônimas, a remuneração dos administradores pode ser o “*pro labore*”, ou a participação nos lucros, conforme dispuser o estatuto social. A participação nos lucros é forma de remuneração pelo trabalho, conforme reza expressamente o art. 152, da Lei nº 6.404, de 1.976. Confira-se:

**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.**

§ 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. (destaquei)

Esse dispositivo trata das formas de remuneração dos administradores e nada diz sobre a inclusão ou não da Participação nos Lucros e Resultados do conceito de salário-de-contribuição, matéria tratada por norma especial.

Ora, como vimos, o art. 28, § 9º, “j”, da Lei nº 8.212, de 1.991 condiciona a exclusão dos pagamentos a título de PLR do conceito de salário-de-contribuição à observância da lei disciplinadora do benefício, que é a Lei nº 10.101, de 2001, conversão, após sucessivas reedições, da Medida Provisória nº 794, de 1994. É claro, portanto, que o pagamento da PLR e as condições para sua inclusão ou exclusão do conceito de salário-de-contribuição estão dadas pela norma que disciplina o dispositivo e não por qualquer outra, como a Lei nº 6.404, de 1.976, como que a Recorrente.

É que, vale repetir, os pagamentos feitos a título de Participação nos Lucros e Resultados feita aos diretores não empregados não é forma de remuneração do capital, mas do trabalho, portanto, possui natureza remuneratória.

Como referido acima, essa matéria já foi enfrentada por este Colegiado em diversas oportunidades. Como exemplo, cito o Acórdão nº 9202-007.609, proferido na Sessão de 26 de fevereiro de 2019, de Relatoria da Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, assim ementada, no ponto:

**PLR. PAGAMENTO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS A SEGURADOS SEM VÍNCULO DE EMPREGO. FALTA DE PREVISÃO DA SUA EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INAPLICABILIDADE DA LEI 10.101/2000 EM DA LEI 6.404/76 DESCUMPRIMENTO DO ART. 28, § 9º, "J" DA LEI 8212/91.**

Os valores pagos aos administradores (diretores não empregados) à título de participação nos lucros sujeitam-se a incidência de contribuições previdenciárias, por não haver norma específica que, disciplinando art. 28, § 9º, “j” da lei 8212/91, preveja a sua exclusão do salário-de-contribuição.

A lei 10.101/2000 não serve como subsídio para fundamentar a exclusão do conceito de salário de contribuição previsto no art. 28 da lei 8212/91, face em seu próprio art. 2º, restringir a sua aplicabilidade aos empregados.

A verba paga aos diretores/administradores não empregados possui natureza remuneratória. A Lei nº 6.404/1976 não regula a participação nos lucros e resultados, nem tampouco a exclusão do conceito de salário de contribuição.

A verba paga não remunerou o capital investido na sociedade, logo remunerou efetivamente o trabalho executado pelos diretores.

Ante o exposto, conheço do recurso interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa