



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11020.725047/2011-29
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9202-008.461 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 17 de dezembro de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado RIO GRANDE ENERGIA S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2008 a 30/06/2008

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 n.º 2402-003.995, proferido na Sessão de 19 de março de 2014, que negou seguimento ao Recurso Voluntário, integrado pelo Acórdão de Embargos n.º 2402-004.941, proferido na Sessão de 29 de janeiro de 2016. Eis o dispositivo do Acórdão de Recurso Voluntário:

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

O Acórdão Foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2008 a 30/06/2008

AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA. DEIXAR DE CONTABILIZAR EM TÍTULOS PRÓPRIOS DA CONTABILIDADE. AUSÊNCIA DE DISCRIMINAÇÃO DE FATOS GERADORES E NÃO GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INOCORRÊNCIA. LANÇAMENTO. IMPROCEDÊNCIA.

Tendo em vista que nas conta contábil que justificou o lançamento, somente foram incluídas verbas sobre as quais não incidem as contribuições previdenciárias, não há que se falar em ofensa ao disposto no art. 32, II, da Lei 8.212, c/c art. 225, II, do Decreto 3.048/99.

A contribuinte opôs Embargos de Declaração, os quais foram acolhidos, proferindo-se o Acórdão de Embargos n.º 2402-004.942, na Sessão de 29 de janeiro de 2016, que assim decidiu:

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos de declaração para rerratificar a ementa e a parte dispositiva do acórdão embargado, passando o resultado do julgamento embargado ser o seguinte: “dar provimento ao recurso voluntário”.

O Acórdão de Embargos foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2008 a 30/06/2008

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO.

Tendo em vista a ocorrência de contradição no corpo do acórdão embargado, os embargos opostos merecem acolhida de modo a sanar o vício apontado.

O Recurso visa rediscutir a seguinte matéria: PLR paga a diretor não empregado.

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

Em suas razões recursais a Fazenda Nacional aduz, em síntese, que a doutrina trabalhista sustenta o entendimento de que os diretores das sociedades anônimas não podem ser considerados empregados, pois estão investidos de mandato, como pessoas físicas representantes da pessoa jurídica, não podendo ser, ao mesmo tempo, empregado e empregador; que o vínculo dos diretores é estatutário; que diante da finalidade da lei, não faz sentido se atribuir aos valores recebidos pelos diretores a natureza jurídica de PLR, pois para estes os efeitos pretendidos pela legislação não ocorreriam, por falta de objeto; que a Lei n.º 10.101, de 2000 veio para disciplinar a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento de integração entre o capital e o trabalho; que a relação dos diretores com a empresa devem ser regidas pela Lei n.º 6.404, de 1.976, sendo que o art. 152, §§ 1º e 2º dessa lei disciplina as formas de remuneração desses agentes; que embora a lei preveja a possibilidade de participação nos lucros dos administradores, estabelece regras e condições específicas as quais, no caso, não

foram cumpridas; que as circunstâncias do caso levam à conclusão que os pagamentos de que aqui se cuida refere-se a pró-labore.

Cientificada dos Acórdãos de Recurso Voluntário e de Embargos, do Recurso Especial da Procuradoria e do Despacho que lhe deu seguimento em 13/11/2016 (e-fl. 672) a contribuinte apresentou as Contrarrazões de e-fls. 674 a 680, nas quais propugna pela manutenção do Acórdão 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;

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 são dadas pela norma que disciplina o dispositivo e não por qualquer outra, como a Lei nº 6.404, de 1.976, como quer 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 n.º 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 n.º 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.

Não merece ser acolhida, portanto, a pretensão da Recorrente quanto a esta matéria.

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

(documento assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa