



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13973.000597/2010-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2102-003.305 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de maio de 2024
Recorrente MARISOL FRANCHISING LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2006 a 28/02/2008

AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP.

É devida a autuação por apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Súmula CARF 88

A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos -VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

As verbas pagas a título de Participação nos Lucros, em desacordo com a legislação específica, integram o salário de contribuição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso e, na parte conhecida, negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Jose Marcio Bittes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto – Redator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo de Sousa Sateles (suplente convocado(a)), Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Jose Marcio Bittes (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Trata-se de Auto de Infração, no valor de R\$ 17.181,48, lavrado pela fiscalização contra a empresa acima identificada, por esta apresentar Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, nas competências 02/2006, 02/2007 e 02/2008, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, infringindo o disposto no art. 32, inciso IV, e § 5º da Lei 8.212/91.

A fiscalização informa que constituem fatos geradores das contribuições lançadas, as remunerações constantes nas folhas de pagamento tipo "Participação nos Lucros", creditadas aos segurados contribuintes individuais Jair Paquali e Vicente Donini, a título de participação de administradores nos lucros da empresa.

Relata que na competência 02/2006 as remunerações dos segurados constam das folhas de pagamento elaboradas por outra empresa do grupo, a Marisol S.A., porém os lançamentos contábeis comprovam a prestação de serviços para a Marisol Franchising Ltda.

Notícia que os valores, além de constar da folha de pagamento, estão também registrados contabilmente nos Livros Diários 20, 25 e 29 na conta "05.04.00.01.11 — PARTICIPAÇÕES".

Os valores pagos constam do quadro a seguir:

Competência	valor	Favorecido
02/2006	61.133,20	Jair Pasquali
02/2006	86.258,27	Vicente Donini
02/2007	68.098,51	Jair Pasquali
02/2007	85.860,69	Vicente Donini
02/2008	40.731,60	Jair Pasquali
02/2008	44.630,78	Vicente Donini

Informa que na análise do dispositivo legal que regula a participação de segurados nos lucros ou resultados da empresa, observa-se que a isenção de contribuição previdenciária para tal benefício é destinado exclusivamente aos segurados empregados, deixando de alcançar os segurados contribuintes individuais, nos termos da Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000.

Acrescenta que, para apurar o valor da multa aplicada, em respeito ao disposto no artigo 106, inciso II, alínea "c" do Código Tributário Nacional, foi procedido comparativo entre as penalidades antes da entrada em vigor da Medida Provisória nº 449/2008 com a penalidade vigente após a entrada em vigor da citada Medida Provisória, conforme demonstrado na Tabela 03, fl. 16.

A empresa apresentou impugnação, fls. 25/64, na qual em síntese argumenta: Inicialmente, questiona o relatório de vínculos, parte integrante do lançamento, no qual cita que este contempla 06 (seis) pessoas físicas, por manterem vínculo com a Impugnante, a saber: 05 administradores e 01 contador. Que a extensão das pessoas sujeitas à responsabilidade tributária é totalmente descabida, posto que a responsabilidade de terceiros é admitida e está disciplinada nos artigos 134 e 135 do Código Tributário Nacional.

Sustenta que as obrigações tributárias levantadas pela Secretaria Federal do Brasil não têm origem em atos praticados que pudessem ser classificados ou enquadrados numa das hipóteses previstas nos citados dispositivos legais.

Aduz que devem ser excluídas da presente autuação, todas as pessoas físicas, diretores e presidentes, em face destes não possuírem responsabilidade tributária perante os lançamentos efetuados neste AI.

Quanto ao mérito, cita que a ora Impugnante contrata administradores, sendo diretores estatutários devidamente eleitos e membros do Conselho de Administração que, diante da legislação previdenciária, são enquadrados como contribuintes individuais.

Que o administrador é fundamental no quadro de uma empresa, posto que sua função é projetar o futuro e tomar decisões, objetivando o desenvolvimento econômico da empresa. Por se tratar de pessoas diretamente envolvidas no desenvolvimento da empresa, a ora Impugnante, além de remunerá-los pelos serviços prestados (pró labore), destina a eles parte do seu lucro, que na maioria das vezes ocorre de forma anual.

Sustenta que o pagamento da participação nos lucros aos Administradores (não empregados), é realizado em conformidade com a legislação vigente, principalmente quanto ao cumprimento da condição disposta na Lei nº 8.212/91 e no Decreto nº 3.048/91, com relação a não incidência da Contribuição Previdenciária.

A regra vigente na legislação aplicável é de que não há incidência de contribuições previdenciárias sobre o valor pago a título de participação nos lucros, tanto no que se refere aos lucros distribuídos, aos acionistas da empresa, como nos valores pagos aos empregados a este título, não podendo ser interpretada de forma diferente quanto aos valores pagos aos administradores a título de participações nos lucros, posto que a participação nos lucros não possui natureza de retribuição pela prestação de trabalho ou equiparada.

Cita que a alínea “j” do parágrafo 9º do art. 28 da Lei 8.212/91, não faz qualquer distinção entre a participação nos lucros de empregados e administradores. Exige apenas que seja paga de acordo com lei específica e tal assertiva resta conformada pela própria disposição constitucional no que se refere à base de cálculo. A incidência de contribuição previdenciária não ocorrerá, ou seja, tais valores ficam excluídos da tributação previdenciária pela natureza desta participação se consubstanciar nos lucros da atividade, não possuindo caráter retributivo ao trabalho/serviço.

Cita que a Lei nº 6.404/76, intitulada Lei das Sociedades por Ações, sustenta juridicamente a participação dos Administradores nos lucros e resultados da Empresa, sendo que em relação à participação dos administradores, o parágrafo 1º, do art. 152, estabelece o limite máximo de sua fixação, não podendo exceder o total da remuneração anual dos próprios administradores ou um décimo dos lucros, prevalecendo o limite que for menor.

Alega que existe uma evidente distinção entre a remuneração dos administradores (honorários ou pró labore) do direito a participação nos lucros, sendo que a primeira é fruto do trabalho e a segunda é fruto do resultado do capital. Alega a inexistência de fundamentação legal para o enquadramento de lucro como base de cálculo da Contribuição Previdenciária.

Sustenta que a remuneração percebida mensalmente pelos Diretores não empregados da ora Impugnante a título de pró labore, são valores coerentes com os valores praticados no mercado, não podendo por isso, os valores percebidos a título de Participação nos Lucros serem considerados como remuneração (pró labore) complementar.

Ante o exposto, requer a improcedência do lançamento fiscal, bem como a baixa e arquivamento do presente AI.

A decisão de piso foi desfavorável à pretensão impugnatória, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/02/2006 a 28/02/2008

AIOA 37. 214.7011 de 20/08/2010.

AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP.

É devida a autuação por apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

RELATÓRIO DE VÍNCULOS. INDICAÇÃO DE PESSOAS LIGADAS À SOCIEDADE.

A mera indicação de pessoas no Relatório de Vínculos não implica em sua sujeição passiva.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

As verbas pagas a título de Participação nos Lucros, em desacordo com a legislação específica, integram o salário de contribuição.

Cientificado da decisão de primeira instância em 05/08/2013, o sujeito passivo interpôs, em 28/08/2013, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) não pode ocorrer extensão da responsabilidade tributária às pessoas físicas;
- b) os administradores não empregados são essenciais aos negócios da empresa e faz jus ao recebimento de participação nos lucros e resultados (PLR).

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço parcialmente, como será analisado a seguir.

O litígio recai sobre a desnaturação do pagamento a título de PLR em favor de diretores não empregados.

Inicialmente, importante consignar que falta interesse recursal em relação à intensão de afastar a responsabilidade tributária das pessoas físicas arroladas no lançamento fiscal. Como indicado na decisão de piso, referido arrolamento serve apenas para futura imputação de responsabilidade em eventual procedimento judicial de cobrança, não existindo, *in casu*, qualquer responsabilidade de terceiros em face o presente lançamento fiscal:

Inicialmente, no que se refere ao fato de estarem sócios e administradores relacionados nos Relatórios de Vínculos, equivocou-se a impugnante ao concluir que isso teria o intuito de atribuir-lhes responsabilidade tributária. Cabe informar que tal relatório tem natureza meramente informativa, no qual são listadas todas as pessoas físicas ou jurídicas de interesse da administração tributária em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, representantes legais ou não, indicando o tipo de vínculo existente e o período correspondente.

Esse é o pensamento da jurisprudência administrativa, consoante se vê:

Não procede a alegação da recorrente de que os diretores deveriam ser excluídos do procedimento administrativo, porque, a relação de corresponsáveis, anexadas aos autos pela Fiscalização, não tem como escopo incluir os sócios da empresa

no polo passivo da obrigação tributária, mas sim listar todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo que, eventualmente, poderão ser responsabilizadas na esfera judicial, na hipótese de futura inscrição do débito em dívida ativa, pois o chamamento dos responsáveis só ocorre em fase de execução fiscal, em consonância com o parágrafo 3.º do artigo 4.º da Lei n.º 6.830/80, e após se verificarem infrutíferas as tentativas de localização de bens da própria empresa.

A responsabilização dos diretores da entidade somente ocorrerá por ordem judicial, nas hipóteses previstas na lei e após o devido processo legal. A empresa foi autuada e o débito foi lançado somente contra a pessoa jurídica e no momento, não se fala em corresponsabilidade pelo crédito constituído. Trata-se apenas de uma informação que poderá ser utilizada futuramente pela própria Administração ou pelo Judiciário, nos limites impostos pela lei. Assim, esta discussão é inócua na esfera administrativa, sendo mais apropriada na via da execução judicial, na hipótese dos responsáveis serem convocados, por decisão judicial, para o pagamento do crédito.

Ademais, os relatórios de Corresponsáveis e de Vínculos (fls. 04 a 06), fazem parte de todos os processos de Auto de Infração e servem para esclarecer a composição societária da empresa no período do débito, relacionando todas as pessoas físicas e jurídicas, representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação. (Acórdão nº 20500.065, de 21/11/2007. Processo nº 37166.001196/200751. 2º CC MF)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/08/2003 a 30/04/2005 CORRESPONSÁVEIS PÓLO PASSIVO NÃO INTEGRANTES. Os corresponsáveis elencados pela auditoria fiscal não integram o polo passivo da lide. A relação de corresponsáveis tem como finalidade cumprir o estabelecido no inciso I do § 5º art. 2º da lei nº 6.830/1980. (Processo nº 35395.001008/200766. Acórdão nº 20601.342, de 05 de setembro de 2008. 2º CC MF)

Oportuno esclarecer ainda, que o sujeito passivo da obrigação principal, ou seja, a pessoa obrigada ao pagamento do tributo e da penalidade pecuniária é o impugnante, no caso, a Marisol Franchising Ltda. Assim, infere-se que as pessoas listadas no relatório de vínculos não são, de fato, consideradas sujeitos passivos da obrigação tributária.

Deveras, o interesse recursal constitui-se em pressuposto do recurso, que deve ser analisado à luz da presença de dois requisitos: a necessidade (utilidade) e a adequação. Daniel Amorim Assumpção Neves, discorrendo sobre a “necessidade”, componente do interesse recursal, ensina que:

“A mesma ideia de utilidade da prestação jurisdicional presente no interesse de agir verifica-se no interesse recursal, entendendo-se que somente será julgado em seu mérito o recurso que posse ser útil ao recorrente. Essa utilidade deve ser analisada sob a perspectiva prática, sendo imperioso observar no caso concreto se o recurso reúne condições de gerar uma melhora na situação fática do recorrente” (NEVES, Daniel Amorim Assumpção. Manual de Direito Processual Civil. São Paulo: Método. 3º edição. Volume Único. p. 620)

Continua o autor, contemplando o termo “adequação”:

“Além de ser necessário, o recurso deve ser adequado a reverter a sucumbência suportada pela parte recorrente. Significa dizer que o recurso deve ser concretamente apto a melhorar a situação prática do recorrente. Numa sentença que tem dois fundamentos, sendo que cada qual é isoladamente apto a manter a decisão, a apelação obrigatoriamente deverá impugnar ambos os fundamentos, porque de nada adianta ao recorrente afastar somente um deles, uma vez que com a manutenção do fundamento não impugnado a decisão não será reformada”. (NEVES, Daniel Amorim Assumpção.

Manual de Direito Processual Civil. São Paulo: Método. 3º edição. Volume Único. p. 620)

Deve-se atentar, neste passo, que o interesse recursal consubstancia uma qualidade, a envolver recorrente e o instrumento do recurso, no sentido, primeiro, de evitar que se ingresse, contra toda e qualquer decisão, com um recurso abstratamente cabível, mas que, no caso concreto, não se revele apto ou adequado à obtenção do quanto por ele se possa pretender; e serve, o interesse recursal, em segundo lugar, também, como um critério de tutela do próprio processo, de modo a impedir que o recurso seja utilizado inapropriadamente para a obtenção de uma tutela processual incompatível com o direito material versado nos autos.

No caso vertente, de fato, não se vislumbra presente o referido interesse recursal.

Por outro lado, mesmo que houvesse a suposta imputação de terceiros sobre o presente lançamento, o recorrente procura recorrer de interesse alheio, ou seja, deveriam aqueles responsáveis se insurgirem contra sua imputação, o que não se mostra materializado no presente feito fiscal.

É nesse sentido o teor do verbete sumular 88:

A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos -VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

Assim, voto por conhecer parcialmente do recurso, exceto na questão relativa à responsabilidade de terceiro por ausência de interesse recursal.

Em relação à parte conhecida, embora eu tenha um posicionamento particular em sentido contrário, quedo-me à jurisprudência majoritária deste CARF no sentido de reconhecer que a Participação nos Lucros e Resultados (PLR) paga a administradores contribuintes individuais integra a base de cálculo das Contribuições Sociais Previdenciárias.

É neste sentido os arestos exemplificativos abaixo da corrente majoritária atual:

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009 PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS (PLR). ADMINISTRADORES. A Participação nos Lucros e Resultados (PLR) paga a administradores contribuintes individuais integra a base de cálculo das Contribuições Sociais Previdenciárias, mormente quando sequer foi paga a esse título e sim como Atribuição Estatutária Diretor Empregado. Número do processo: 15504.726135/2013-28 Turma: 2ª Turma/Câmara Superior Rec. Fiscais, Câmara: 2ª Seção, Câmara Superior de Recursos Fiscais, Data da publicação: 01 Feb 2022.

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. CONHECIMENTO. Atendidos os pressupostos regimentais, mormente a demonstração de divergência jurisprudencial, o Recurso Especial deve ser conhecido. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. REQUISITOS DA LEI Nº 10.101/2000. ACORDO FIRMADO AO FINAL DO EXERCÍCIO. Constitui requisito legal que as regras do acordo da PLR sejam estabelecidas previamente, de sorte que os acordos firmados ao final do exercício acarretam a inclusão dos respectivos pagamentos no salário de contribuição. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS.

DIRETORES NÃO EMPREGADOS. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA. A Participação nos Lucros e Resultados paga a diretores não empregados tem a natureza de retribuição pelos serviços prestados à pessoa jurídica, ensejando a incidência de contribuição previdenciária, por não estar abrigada nos termos da Lei nº 10.101, de 2000. Numero do processo: 16682.721100/2012-23, Turma: 2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS, Câmara: 2ª SEÇÃO, Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais, Data da publicação: 18 Oct 2021, Numero da decisão: 9202-009.919

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Ano-calendário: 2006 RECURSO ESPECIAL. CONTRARIEDADE À SÚMULA. NÃO CONHECIMENTO. Não cabe recurso especial contra decisão que adota entendimento de Súmula do CARF, ainda que a referida Súmula tenha sido aprovada posteriormente ao despacho que, em juízo prévio de admissibilidade, dera seguimento ao recurso. Hipótese de não conhecimento do recurso interposto PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PAGAMENTO COM INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS DA LEI OU ACORDO COLETIVO. As verbas pagas a título de participação nos lucros e resultados em desacordo com a legislação própria, assim como, com inobservância do Acordo Coletivo celebrado entre o interessado e o respectivo sindicato dos empregados, integram o salário de contribuição por possuírem natureza salarial. PLR PAGA A DIRETORES NÃO EMPREGADOS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO. A Lei no. 10.101/00 não se aplica às remunerações pagas pelo sujeito passivo aos seus administradores e diretores estatutários a título de participação nos lucros, pagamentos estes que se enquadram no conceito do salário de contribuição, sujeitos à incidência de contribuições previdenciárias e destinadas a terceiros. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS. As decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas pelo CARF ou pelos tribunais judiciais, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se estendem a outras ocorrências, senão aquela objeto da decisão. REGIMENTO INTERNO DO CARF. § 3º ART. 57. APLICAÇÃO Presentes na peça recursal os argumentos de defesa já explicitados por ocasião do oferecimento da manifestação de inconformidade ou impugnação, que foram claramente analisados pela decisão recorrida, esta pode ser transcrita e ratificada.

Numero do processo: 16682.721177/2011-12, Turma: 2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS, Câmara: 2ª SEÇÃO, Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais, Data da publicação: 12 Jan 2024, Numero da decisão: 9202-011.053

Ementa: Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/02/2011 a 28/02/2012 PARTICIPAÇÃO NO LUCRO. DIRETORES ADMINISTRADORES NÃO EMPREGADOS. A participação no lucro prevista na Lei nº 6.404/1976 paga a administradores contribuintes individuais integra a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias. Numero do processo: 11065.723290/2015-10, Turma: 2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS, Câmara: 2ª SEÇÃO, Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais, Data da sessão: 19 Nov 2019, Numero da decisão: 9202-008.356

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1634/2023, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

(...)

Quanto ao mérito, de forma sintetizada, se constata que a empresa alega que não incide contribuições previdenciárias sobre as verbas pagas aos diretores não empregados a título de participação nos lucros. Argumenta que a participação nos lucros não possui

natureza de retribuição pela prestação de trabalho posto que é fruto do capital. Sustenta que procedeu de acordo a legislação vigente, nos termos da Lei nº 8.212/91, Decreto nº 3.048/91, e que os valores pagos não teriam incidência da contribuição previdenciária. Cita que a alínea “j” do parágrafo 9º do art. 28 da Lei 8.212/91, não faz qualquer distinção entre a participação nos lucros de empregados e administradores. Exige apenas que seja paga de acordo com lei específica.

Entretanto, em decorrência da situação fática constatada pela autoridade fiscal, a qual se subsume a legislação aplicável à matéria, não há como acatar os argumentos apresentados pelo impugnante, conforme será demonstrado.

A fiscalização relata que nos meses de fevereiro dos anos de 2006, 2007 e 2008 foram pagos aos administradores Jair Paquali e Vicente Donini (Diretor Executivo e Diretor Presidente) valores na ordem de R\$ 147.391,47, R\$ 153.959,20 e R\$ 85.362,38, sendo que estes valores estavam consignados na folha de pagamento da empresa sob o título de “Participação nos Lucros”.

Com relação aos citados administradores, fato inconteste nos autos é que os mesmos efetivamente prestam serviços à empresa Marisol Franchising, tendo inclusive recebido Pró-labore mensalmente pela empresa, conforme consta da folha de pagamento.

Outro fato constatado nos autos, conforme análise nos contratos sociais apresentados, é que Jair Pasquali não mantinha participação societária na empresa, tendo atuado como Diretor Executivo. Já quanto à situação do Diretor Presidente, se verifica dos autos que este não tem participação societária direta na empresa. O Sr. Vicente Donini consta como representante legal da empresa GFV Participações Ltda, CNPJ 83.872.283/000199, a qual possui apenas 0,67% do Capital Social da Marisol Franchising Ltda.

Oportuno observar que os valores pagos pela empresa foram a título de “Participação nos Lucros” e não de Distribuição de Lucros, a qual, conforme o caso, deve observar os dispositivos contidos na Lei 6.404/76.

Desta forma, é de se afastar as alegações da impugnante, no sentido de que os valores recebidos pelos citados administradores seriam decorrente do capital, uma vez que os beneficiários dos valores sequer tinham participação societária na empresa.

Desta forma, o tratamento jurídico que se deve aplicar a situação fática existente, decorre especificamente da Lei nº. 10.101/2000 (precedida da Medida Provisória nº 794/94 e de suas reedições), a qual indica que o benefício legal de exclusão do salário de contribuição destina-se, exclusivamente, às participações nos lucros e resultados pagos aos empregados, conforme dispõem os seus artigos 2º e 3º:

Art.2º Toda empresa deverá convencionar com seus empregados, mediante negociação coletiva, a forma de participação destes em seus lucros ou resultados.

...

Art.3º. A participação de que trata o art. 2o não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.

Os diretores não empregados, como no caso em comento, fato este ratificado pelo impugnante, são classificados como segurados na categoria contribuintes individuais, antes denominados segurados empresários, conforme previsto no art. 11, V, alínea “f”, da Lei 8.212/91:

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

...

V como contribuinte individual: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 26/11/99)

...

f) o titular de firma individual urbana ou rural, o diretor não empregado e o membro de conselho de administração de sociedade anônima, o sócio solidário, o sócio de indústria, o sócio gerente e o sócio cotista que recebam remuneração decorrente de seu trabalho em empresa urbana ou rural, e o associado eleito para cargo de direção em cooperativa, associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, bem como o síndico ou administrador eleito para exercer atividade de direção condominial, desde que recebam remuneração; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 26/11/99)

Desta feita, não lhes é aplicável a exclusão contida no art. 28, § 9º, “j”, da Lei 8.212/91, uma vez que a “lei específica”, a qual alude o referido artigo, diz respeito à participação nos lucros e resultados percebidas tão somente pela categoria dos segurados empregados.

Quanto às citadas disposições constantes do § 1º, do art. 152, da Lei nº. 6.404/76 estas se restringem unicamente a impor limites acerca da faculdade que detém a companhia de atribuir participação nos lucros aos administradores, sendo que, diferentemente da tese apresentada pelo impugnante, este dispositivo legal não supre a condição referenciada no art. 28, § 9º, “j”, da Lei 8.212/91, no sentido de excluir eventuais verbas desta natureza do campo de incidência de contribuições previdenciárias.

Assim, ainda que os lucros sejam distribuídos aos administradores (diretores não empregados) dentro dos limites e previsões legais e estatutárias da empresa, incide contribuições previdenciárias sobre estas verbas, por ausência legal de hipótese de exclusão e em conformidade com o art. 22, inciso III da Lei 8.212/91:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de: (Vide Lei nº 9.317, de 1996)

...

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; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 26.11.99)

Dos elementos contidos nos autos, escorreito foi o procedimento da autoridade tributária em lavrar o presente auto de infração, de exigência de contribuições sociais previdenciárias nos termos da legislação citada, segundo o qual, é responsabilidade a cargo da empresa a contribuição previdenciária incidente sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviço.

Cabe acrescentar ainda que a autoridade fiscal, ao se deparar com a ocorrência do fato gerador, caracterizado como pagamento de verbas de natureza remuneratória agiu dentro de sua competência funcional e lavrou o presente auto de infração. Registre-se também que o lançamento é atividade plenamente vinculada à lei, não estando ao livre arbítrio do agente lançar ou não lançar o crédito tributário ou escolher a oportunidade de lança-lo. A propósito, o parágrafo único do art. 142 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), dispõe que é vinculada e obrigatória a atividade de lançamento, sob pena de responsabilidade funcional do agente público.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, exceto na parte que não possui interesse recursal, e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto

