



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 13977.000165/2007-71
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-011.035 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 24 de outubro de 2023
Recorrente MUELLER FOGÕES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2004 a 31/12/2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.
PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

Atendidos os pressupostos regimentais, mormente quanto à demonstração da alegada divergência jurisprudencial, o Recurso Especial deve ser conhecido.

PARTICIPAÇÃO NO LUCRO. ADMINISTRADORES. SOCIEDADE LIMITADA.

A participação nos lucros e resultados paga a diretores não empregados (contribuintes individuais) 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 10.101/2000.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, e no mérito, negar-lhe provimento..

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros (suplente convocado), Mario Hermes Soares Campos, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim (suplente convocado), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (suplente convocada), Régis Xavier Holanda (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo Sujeito Passivo.

Na origem, cuida-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – DEBCAD 37.060.464-4 para cobrança das contribuições previdenciárias – cota empresa - provenientes do pagamento de PLR a administradores.

O Relatório Fiscal do Processo encontra às fls. 18/19.

Impugnado o lançamento às fls. 25/38, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC julgou-o procedente. (fls. 87/90).

De sua vez, a 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara desta Seção negou provimento ao Recurso Voluntário de fls. 94/111 por meio do acórdão 2201-007.376 - fls. 139/144.

Irresignado, o Sujeito Passivo apresentou Embargos de Declaração às fls. 152/157, que tiveram seguimento negado pelo presidente da turma às fls. 178/182.

Não conformado, interpôs Recurso Especial às fls. 191/203, pugnando, ao final, fosse conhecido e provido o recurso para reconhecer que não incidem contribuições previdenciárias sobre a “participação nos lucros” pagas aos administradores, e, por consequência, seja cancelada a exigência tributária objeto desde Processo Administrativo nº 13977.000165/2007-71.

Em 2/7/21 - às fls. 217/222 - foi dado seguimento ao recurso do contribuinte, para que fosse rediscutida a matéria **“incidência de Contribuições Previdenciárias sobre pagamentos a administradores não empregados”**.

Intimada do recurso interposto em 8/8/21 (processo movimentado em 9/7/21 – fls. 223), a Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões tempestivas em 26/7/21 (fl. 244), às fls. 224/243, propugnando pelo improvimento do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

O Sujeito Passivo tomou ciência do despacho que rejeitara seus embargos tempestivos em 29/3/21 (fl. 188) e apresentou seu recurso tempestivamente em 13/4/21, consoante se denota de fls. 190. Passo, com isso, à análise dos demais requisitos para o seu conhecimento.

Como já relatado, o recurso teve seu seguimento admitido para que fosse rediscutida a matéria **“incidência de Contribuições Previdenciárias sobre pagamentos a administradores não empregados”**.

O acórdão vergastado foi assim ementado, naquilo que importa ao caso:

PARTICIPAÇÃO NO LUCRO. ADMINISTRADORES. SOCIEDADE LIMITADA.

A participação nos lucros e resultados paga a diretores não empregados (contribuintes individuais) 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.

Sua decisão se deu no seguinte sentido:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Do conhecimento.

Compulsando o voto condutor do acórdão guerreado é de se notar o entendimento firmado no sentido de que os valores pagos a título de participação nos lucros ao Srs. Rodrigo, Amos e Robison – **diretores não empregados da sociedade limitada, conforme art. 31 do contrato social** - seriam, em verdade, retribuição pelos serviços prestados e não pelo capital investido, já que não guardariam relação alguma com a participação deles no capital da empresa. A propósito, veja a composição do quadro societário (art. 4º do contrato social):

SÓCIOS QUOTISTAS	QUANTIDADE DE QUOTAS	VALOR DAS QUOTAS R\$
1. MUELLER ELETRODOMÉSTICOS S/A	19.992.000	19.992.000,00
2. ADALBERTO ROEDER	2.000	2.000,00
3. AMOS JOSÉ PACKER	2.000	2.000,00
4. JOHN MUELLER	2.000	2.000,00
5. ROLANDO MUELLER	2.000	2.000,00
TOTAL	20.000.000	20.000.000,00

Na sequência, adotando os fundamentos da decisão de primeira instância, aquela turma ainda fez constar o seguinte:

Os administradores de uma sociedade limitada, de acordo com o artigo 1.060 do Código Civil, são as pessoas designadas, em seu contrato social, para administrá-la.

A participação nos lucros, paga pela Notificada, aos seus administradores sem vínculo empregatício, não se confunde com a participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa, prevista na Lei nº 10.101/2000.

A previsão do artigo 28, § 9º, alínea “j”, da Lei nº 8.212/1991, exclui da incidência das contribuições sociais previdenciárias, ao contrário do que alega Notificada, somente a participação dos empregados nos lucros e resultados da empresa, prevista na Lei nº 10.101/2000.

[...]

A participação dos administradores nos lucros de sociedade limita (*sic*), portanto, sempre sofrerá incidência de contribuições sociais previdenciárias, pois além de ser uma forma de contraprestação aos serviços prestados, não foi incluída na redação do artigo 28, § 9º, alínea “j”, da Lei nº 8.212/1991, que faz referência somente à participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa, prevista na Lei nº 10.101/2000.

Mesmo que tal verba se enquadrasse no disposto no artigo 28, § 9º, alínea “j”, da Lei nº 8.212/ 1991, o que se admite apenas para argumentar, os pagamentos efetuados pela Notificada, relacionados no anexo de fls. 18, também sofreriam incidência de contribuições sociais previdenciárias, já que foram pagos em desacordo com a legislação específica.

A participação dos administradores de sociedade limitada em seus lucros é regida supletivamente pela Lei nº 6.404/1976, já que não foi prevista no Código Civil.

Um dos requisitos revistos em tal lei para que ocorra pagamento de participação nos lucros aos administradores, é sua previsão expressa no ato constitutivo da sociedade empresária.

No presente caso, verifica-se que não existe nenhuma previsão de pagamento de participação nos lucros aos administradores no contrato social da Notificada (fls. 56/71).

Em seu recurso, o contribuinte sustentou, resumidamente, que:

- A ausência de previsão legal para a exclusão de uma verba não tributável (“participação nos lucros” pagas aos administradores) da base de cálculo de um tributo (contribuições previdenciárias) não permite concluir que o referido tributo

possa incidir sobre a aludida verba (contribuições previdenciárias sobre a “participação nos lucros” pagas aos administradores).

- Não haveria previsão legal que fundamente a exação de contribuinte previdenciária sobre o “lucro”.

- A percepção eventual e condicionada de “participação nos lucros” percebida pelos administradores pode, no máximo, ser considerado um ganho eventual/esporádico/incerto, não representado de forma alguma um “ganho habitual”, maneira pela qual está fora do alcance da incidência de contribuições previdenciárias;

- A Lei 6.404/76 faria uma distinção entre a “remuneração” paga aos administradores e a “participação nos lucros” pagas aos administradores.

De sua vez, pugnou a recorrida pelo não conhecimento do recurso, ao argumento de que seu julgamento de mérito implicaria o revolvimento dos fatos e documentos juntados aos autos.

Cumprе destacar, de plano, que a análise de mérito aqui desenvolvida não objetivará o revolvimento probatório, na medida em que não há controvérsias em relação ao apontamento dos fatos até aqui postos, a exemplo da composição do quadro societário da empresa e a designação de seus diretores, a teor dos artigos, respectivamente, 4º e 31 de seu contrato social.

O que se pretende ver rediscutido é a incidência, ou não, da contribuição sobre os pagamentos efetuados a diretores não empregados da sociedade empresarial limitada.

Vejamos como bem assentou o despacho de prévia admissibilidade quando identificou a divergência interpretativa em relação ao paradigmático de nº **2803-00.696**:

Em ambos os casos o Fisco afirmou que os pagamentos tributados não teriam vinculação com o capital investido, mas seriam retribuição pelo trabalho executado. Todavia, enquanto no recorrido entendeu-se que tais valores se referiam a PLR, devendo sofrer a tributação, em razão de não estarem amparados pela norma isentiva; no paradigma, vazou-se o entendimento de que o lançamento seria improcedente, pelo fato de a Autoridade Fiscal haver deixado de demonstrar que os pagamentos, com as mesmas características daqueles apreciados no recorrido, não seriam decorrentes da participação dos administradores no capital da empresa.

Nesse sentido, encaminho por conhecer do recurso e já passo-lhe ao mérito.

Do mérito.

Quanto ao mérito, impõe-se destacar que a acusação fiscal considerou os valores pagos á título de participação nos lucros como, em verdade, retribuição pelos serviços prestados e não pelo capital investido na empresa, *que seria o caso de distribuição de lucros*, já que não haveria qualquer relação entre eles, os valores percebidos, e a participação dos respectivos administradores no capital da empresa.

De fato, consoante pontuado na decisão recorrida, os valores pagos a eles, aos Srs. Rodrigo, Amos e Robison, ao longo de 2004 a 2006, não guardavam relação com as respectivas participações no capital investido. Perceba-se que os Srs. Rodrigo e Robison sequer faziam parte do quadro societário da empresa, não havendo que se falar em pagamento voltados à retribuição do capital investido e, com isso, em distribuição de lucros aos sócios.

Também não há dúvidas, nem controvérsias, quanto à condição jurídica de contribuinte individual desses trabalhadores, já que a sua posição institucional os afastaria do conceito de empregado, como inclusive se extrai do seguinte fragmento do apelo especial:

Ocorre que o lançamento que ensejou a NFLD não se reporta em momento algum à Lei nº 10.101/2000, haja vista que a referida legislação só regula o benefício aos trabalhadores empregados (7º, XI, da CF/1988 c/c os arts. 1º e 2º da Lei nº 1.101/2000) e nos autos em questão **está se tratando de “participação nos lucros” paga a administradores da empresa recorrente.**

A propósito, confirmamos a dicção da alínea “f” do inciso V do artigo 12 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 1999).

(...)

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 1999). (g.n.)

Nesse contexto, o inciso III do artigo 28 da Lei 8.212/91 estabelece como salário de contribuição 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”*, pouco importando se ela, a remuneração, se dá de forma habitual ou não, condição essa ínsita às utilidades percebidas pelos segurados empregados.

Tem-se que, com isso, uma vez efetuado pagamentos àqueles trabalhadores, eleitos para o exercício do mandato de Diretor, competiria ao autuado, dada a abrangência do conceito legal de salário de contribuição, a demonstração de que eles se deram, em relação ao Diretor Amos José Packer, não em razão do exercício de tal atividade, mas sim em retribuição à sua participação no capital investido, como distribuição de lucros.

Posto desta forma, por mais que os pagamentos tenham se dado a título de “participação nos lucros ou resultados”, quando percebidos por administradores – contribuintes individuais - que compõem o quadro social da empresa, caberia ao sujeito passivo a prova em contrário, no sentido de que não se estaria retribuindo o exercício da atividade por eles prestadas, mas sim o capital por eles investido, na forma de distribuição de lucros. Registre-se que essa comprovação – apuração, contabilização e distribuição do lucro - sequer veio aos autos na impugnação do sujeito passivo.

Com isso, em não se tratando de empregados, não há que se falar da aplicação da norma isentiva atinente à participação nos lucros ou resultados prevista na alínea “j” do § 9º do artigo 28 da Lei 8.212/91, que é regulamentada pela Lei 10.101/2000, que, por sua vez, só se aplica aos trabalhadores empregados.

Nesse sentido, tenho que a participação nos lucros, ainda que regida pela Lei 6.404/76, *in casu*, se subsume à hipótese de incidência do artigo 28, III c/c 22, III, ambos da Lei 8.212/91.

E, em arremate, colaciono a este voto as razões de decidir postas no voto vencedor do acórdão de nº **9202-004.490**, com as quais concordo, nos seguintes termos:

Quanto aos pagamentos aos diretores não empregados, ao contrário do ponto trazido pela ilustre relatora, entendo que não logrou êxito o recorrente em demonstrar estar incorreta a descrição fiscal, ou mesmo que os valores de PLR aos diretores estariam amparados por legislação que determine a exclusão dos valores do conceito de salário de contribuição.

Assim, passo aos fundamentos que respaldam tal entendimento.

De forma expressa, a Constituição Federal de 1988 remete à lei ordinária a fixação dos direitos da participação nos lucros, nestas palavras:

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

(...)

XI participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei.

Conforme previsto no § 6º do art. 150 da Constituição Federal, somente a Lei pode instituir isenções. Assim, o § 2º do art. 22 da Lei nº 8.212/91 dispõe que não integram a remuneração as parcelas de que trata o § 9º do art. 28 da mesma Lei. O § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91 enumera, exaustivamente, as parcelas que não integram o salário de contribuição.

De acordo com o art. 9º, inciso V, alínea “f”, §§ 2º e 3º, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999, são considerados contribuintes individuais tanto o diretor não empregado como o membro do conselho de administração da sociedade anônima, vejamos:

Regulamento da Previdência Social (RPS), Decreto 3.048/1999:

Art. 9º São segurados obrigatórios da previdência social as seguintes pessoas físicas:
(...)

V como contribuinte individual: (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

(...)

f) o diretor não empregado e o membro de conselho de administração na sociedade anônima; (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

(...)

§ 2º Considera-se diretor empregado aquele que, participando ou não do risco econômico do empreendimento, seja contratado ou promovido para cargo de direção das sociedades anônimas, mantendo as características inerentes à relação de emprego.

§ 3º Considera-se diretor não empregado aquele que, participando ou não do risco econômico do empreendimento, seja eleito, por assembléia geral dos acionistas, para cargo de direção das sociedades anônimas, não mantendo as características inerentes à relação de emprego. (g.n.)

No mesmo sentido, prevê o art. 12, inciso V, da Lei 8.212/1991 como contribuintes individuais os administradores (o diretor não empregado e o membro de conselho de administração) da companhia.

Lei 8.212/1991:

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

V como contribuinte individual: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

(...)

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 1999). (g.n.)

Logo, a legislação previdenciária enquadra os administradores da Recorrente como contribuintes individuais. Esse entendimento está consubstanciado pela concepção organicista em que os administradores (membros da Diretoria e do Conselho de Administração) são órgãos da companhia, na medida em que o ato praticado por eles, dentro de seus poderes, é um ato da própria sociedade empresária (Recorrente), linha adotada por Fábio Ulhoa Coelho (Curso de Direito Comercial. São Paulo: Saraiva, 1999, v. 2, p. 239241).

Em outras palavras, os membros da Diretoria (administradores), o que é o caso dos autos, possuem poder decorrentes da lei e do estatuto, sendo que isso viabiliza todo o poder para a condução das atividades diárias da companhia e distancia-se da subordinação pessoal da relação empregatícia¹.

Verifica-se que a legislação aplicável à espécie determina, em um primeiro momento, a regra geral de incidência das contribuições previdenciárias sobre a remuneração total dos segurados obrigatórios da previdência social, no caso, na qualidade de contribuintes individuais, incluindo no sentido lato de remuneração toda e qualquer retribuição, inclusive os ganhos habituais sob a forma de utilidades.

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;

Somente em um segundo momento é que são definidas, de forma expressa e exaustiva, porquanto excepcionais, as hipóteses de não incidência das contribuições destinadas à Seguridade Social. Vale destacar que, entendo que o art. 28, §9º descreve as parcelas que não compõem o conceito de salário de contribuição de forma genérica, não afastando os pagamentos feitos os demais segurados, por exemplo Contribuintes individuais, da possibilidade de terem valores recebidos dos contratantes também excluídos do conceito de salário de contribuição, como analisaremos adiante.

Resta claro ao analisar os art. 28, §9º, que a legislação previdenciária, alinhando-se ao preceito constitucional, identifica verbas que não integram o salário de contribuição. Tais parcelas não sofrem incidência de contribuições previdenciárias, seja por sua natureza indenizatória, assistencial, ou mesmo por expressa previsão legal seguindo os parâmetros descritos no dispositivo. Quanto à participação nos lucros, encontra-se expressamente descrito na alínea "j":

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;

Não restou demonstrado pelo recorrente que o pagamento enquadrava-se na exclusão acima descrita.

Em relação a esse dispositivo e aos termos do art. 7, XI, inicialmente, ocorreu a edição da Medida Provisória nº 794, de 29 de dezembro de 1994, que dispunha sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados das empresas, e veio atender ao comando constitucional. Desde então, sofreu reedições e remunerações sucessivamente, tendo sofrido poucas alterações ao texto legal, até a conversão na Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000.

A Lei nº 10.101/2000 dispõe, nestas palavras:

Art.1o Esta Lei regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade, nos termos do art. 7o, inciso XI, da Constituição.

*Art. 2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação **entre a empresa e seus empregados**, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo: (grifo nosso)*

I comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;

II convenção ou acordo coletivo.

§ 1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

I – índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

II – programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

§ 2º O instrumento de acordo celebrado será arquivado na entidade sindical dos trabalhadores.

(...)

*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 ou previdenciário (...)*

§ 3º Todos os pagamentos efetuados em decorrência de planos de participação nos lucros ou resultados, mantidos espontaneamente pela empresa, poderão ser compensados com as obrigações decorrentes de acordos ou convenções coletivas de trabalho atinentes à participação nos lucros ou resultados.

(...)

Art. 4º Caso a negociação visando à participação nos lucros ou resultados da empresa resulte em impasse, as partes poderão utilizar-se dos seguintes mecanismos de solução do litígio:

I – Mediação;

II – Arbitragem de ofertas finais.

§ 1º Considera-se arbitragem de ofertas finais aquela que o árbitro deve restringir-se a optar pela proposta apresentada, em caráter definitivo, por uma das partes.

§ 2º O mediador ou o árbitro será escolhido de comum acordo entre as partes.

§ 3º Firmado o compromisso arbitral, não será admitida a desistência unilateral de qualquer das partes.

§ 4º O laudo arbitral terá força normativa independentemente de homologação judicial.

Cabe observar que o § 2º, do art. 2º, da Lei nº 10.101, foi introduzido no ordenamento jurídico a partir da Medida Provisória nº 955, de 24 de março de 1995, e o § 3º, do art. 3º, a partir da Medida Provisória nº 1.69851, de 27 de novembro de 1998.

Nessa primeira análise é possível concluir que a lei 10.101/2000, conversão das citadas MPs, trouxe ao mundo jurídico a regulamentação de um anseio constitucional, qual seja, a definição da forma como o PLR estaria desvinculado da remuneração. Esse raciocínio, encontra-se em perfeita consonância com o entendimento do próprio STF, que destaca que o direito previsto no art. 7, XI não é auto aplicável, iniciando-se apenas a partir da edição da MP 794/1994, reeditada várias vezes e finalmente convertida na Lei

10.101/2000. Esse entendimento é extraído do Supremo Tribunal Federal (STF) no julgamento do RE 398284/RJ Rio de Janeiro.

RE 398284 / RJ RIO DE JANEIRO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Relator(a): Min. MENEZES DIREITO

Julgamento: 23/09/2008 Órgão Julgador: Primeira Turma Ementa

EMENTA Participação nos lucros. Art. 7º, XI, da Constituição Federal. Necessidade de lei para o exercício desse direito.

1. O exercício do direito assegurado pelo art. 7º, XI, da Constituição Federal **começa com a edição da lei prevista no dispositivo para regulamentá-lo, diante da imperativa necessidade de integração.**

2. **Com isso, possível a cobrança das contribuições previdenciárias até a data em que entrou em vigor a regulamentação do dispositivo.**

3. Recurso extraordinário conhecido e provido.

Merece transcrição excerto do voto do Ministro Menezes Direito (Relator do RE 398284/RJ):

“Há três precedentes monocráticos na Corte. Um que foi relator o Eminentíssimo Ministro Gilmar Mendes; e dois outros da relatoria do Ministro Eros Grau.

Então a questão está posta com simplicidade. E estou entendendo, Senhor Presidente, com a devida vênica da bela sustentação do eminente advogado, que realmente a regra necessita de integração, por um motivo muito simples: é que o exercício do direito é que se vincula à integração, não é a regra só, que nesses casos, quando manda que a lei regule o exercício, que vale por si só. Se a própria Constituição determina que o gozo do exercício dependa de lei, tem que haver a lei para que o exercício seja pleno. Se não há lei, não existe exercício. E com um agravante que, a meu ver, parece forte o suficiente para sustentar esse raciocínio. É que o fato de existir a participação nos lucros, desvinculada da remuneração, na forma da lei, não significa que se está deixando de dar eficácia a essa regra, porque a participação pode ser espontânea; já havia participação nos lucros até mesmo antes da Constituição dos 80.

E, por outro lado, só a lei pode regular a natureza dessa contribuição previdenciária e também a natureza jurídica para fins tributários da participação nos lucros. A lei veio exatamente com esse objetivo. É uma lei que veio para determinar, especificar, regulamentar o exercício do direito de participação nos lucros, dando consequência à necessária estipulação da natureza jurídica dessa participação para fins tributários e para fins de recolhimento da Própria Previdência Social.

Ora, se isso é assim, e, a meu sentir, parece ser, pela leitura que faço eu do dispositivo constitucional, não há fundamento algum para afastar-se a cobrança da contribuição previdenciária antes do advento da lei regulamentadora.”

Pelo abordado acima, já se manifestou o STF que não apenas o texto constitucional não é auto aplicável, como a norma que regulamento o art. 7º, inciso XI, surgiu apenas com a edição da MP 794/94, convertida posteriormente na lei 10.101/2000, o que afasta a argumentação também de que a lei 6404/76 teria sido recepcionada pela Constituição para efeitos de regulamentação do art. 7º, XI.

Ainda nessa linha de raciocínio, note-se, conforme grifado no art. 2º da referida lei, que a PLR descrita na Lei 10.101/2000 **serve apenas para regulamentar a distribuição no âmbito dos “empregados”, ou seja, não serve para afastar do conceito de remuneração os valores pagos à título de “participações estatutárias” (administradores não empregados).**

Não se pode elastecer o conceito de participação nos lucros ou resultados, sob pena de todas as empresas enquadrarem como resultados, todo e qualquer pagamento feito aos seus trabalhadores e em função dessa nomenclatura desvincular as verbas do conceito de remuneração e salário. A Lei nº 10.101/2000, resultado da conversão das Medidas Provisórias anteriores, é cristalina nesse sentido.

Apenas para ressaltar, afasta-se aqui, também, qualquer argumento de que o dispositivo constitucional, por si só, já afastaria para todo e qualquer trabalhador a “participação nos Lucros e resultados” do conceito de remuneração, considerando o fato de que o “caput do art. 7º da CF/88, utilizou a nomenclatura “trabalhadores”. Basta analisarmos os 34 incisos do próprio art. 7º, para que identifiquemos, que o termo “trabalhadores urbanos e rurais”, refere-se ao direitos dos “empregados urbanos e rurais”.

Essa constatação é cristalina na medida que os direitos elencados no dispositivo constitucional, nos trazem a certeza do sentido estrito do direcionamento ao empregado, pretendido pelo legislador, ao considerarmos que: férias com adicional de 1/3, FGTS, repouso semanal remunerado, salário mínimo, jornada de trabalho, piso salarial, licença maternidade, licença paternidade, aviso prévio, previsão de indenização no caso de dispensa imotivada, salário família, horas extras, adicional noturno, insalubridade, periculosidade, dentro outros muitos ali elencados, são assegurados apenas aos trabalhadores detentores de uma relação de emprego, ou seja, garantidos aos empregados. No parágrafo único, também observamos a nomenclatura “trabalhadores”, porém com referência aos empregados domésticos. Levando a efeito o raciocínio pretendido pelo recorrente, chegaríamos a conclusão de obrigatoriedade de atribuir a observância dos direitos ali elencados a todos os trabalhadores autônomos. Assim, entendo que não há como acolher a pretensão do recorrente.

Isto posto, rejeito qualquer argumentação de que o termo trabalhador descrito também no art. 1º da lei 10.101/2000, seria capaz de abranger a categoria de administradores e demais contribuintes individuais. Veja-se, que o termo autônomo ou para previdência social, contribuinte individual, não é uma pessoa que trabalha de forma subordinada, devendo cumprir metas alcançar resultados, pois se assim o fosse, estaríamos atribuindo um requisito de empregado, qual seja a subordinação. Também vale lembrar que o trabalho de um mesmo trabalhador autônomo exigindo o cumprimento de resultados e metas durante um período (exercício) não deve ser utilizado de forma continuada, pois senão estaríamos atribuindo o segundo requisito que é a habitualidade na prestação de serviços. Dessa forma, entendo inviável qualquer interpretação em sentido contrário, razão pela, qual todo e qualquer pagamento feito a contribuintes individuais constituem salário de contribuição, salvo se possível o seu enquadramento dentre as hipóteses elencadas no art. 28, §9º da lei 8212/91.

Percebe-se, então, que, se o STF entendeu que não havia lei regulamentando o pagamento de PLR antes da edição da MP nº 794/1994. Dessa forma, não há como acolher o entendimento de que a expressão “lei específica” contida na alínea “j” do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/1991, também se refere a outras leis extravagantes, tal como a Lei 6.404/1976 que dispõe sobre as Sociedades por Ações (companhia), inclusive o seu art. 152, § 1º, estabeleceu que o estatuto da companhia pode atribuir aos administradores participação nos lucros da companhia, desde que sejam atendidos dois requisitos: (i) a fixação dividendo obrigatório em 25% ou mais do lucro líquido; e (ii) o total da participação estatutária não ultrapasse a remuneração anual dos administradores nem 0,1 (um décimo) dos lucros, prevalecendo o limite que for menor.

Corroborando ainda mais esse entendimento, o Supremo Tribunal Federal (STF) pacificou sua posição quanto ao tema por meio do RE 569441/RS, rel. orig. Min. Dias Toffoli, red. p/ o acórdão Min. Teori Zavascki, de 30/10/2014 (Info 765), submetido a sistemática de repercussão geral (art. 543B do Código de Processo Civil CPC), nos seguintes termos:

“RECURSO EXTRAORDINÁRIO 569.441 RIO GRANDE DO SUL RELATOR : MIN. DIAS TOFFOLI REDATOR DO ACÓRDÃO : MIN. TEORI ZAVASCKI

EMENTA: CONSTITUCIONAL E PREVIDENCIÁRIO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. NATUREZA JURÍDICA PARA FINS TRIBUTÁRIOS. EFICÁCIA LIMITADA DO ART. 7º, XI, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE ESSA ESPÉCIE DE GANHO ATÉ A REGULAMENTAÇÃO DA NORMA CONSTITUCIONAL.

1. Segundo afirmado por precedentes de ambas as Turmas desse Supremo Tribunal Federal, a eficácia do preceito veiculado pelo art. 7º, XI, da CF – inclusive no que se refere à natureza jurídica dos valores pagos a trabalhadores sob a forma de participação nos lucros para fins tributários – depende de regulamentação.

2. Na medida em que a disciplina do direito à participação nos lucros somente se operou com a edição da Medida Provisória 794/94 e que o fato gerador em causa concretizou-se antes da vigência desse ato normativo, deve incidir, sobre os valores em questão, a respectiva contribuição previdenciária. (g.n.)

3. Recurso extraordinário a que se dá provimento.”

Por força do artigo 62, §2º do Regimento Interno do CARF2, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, as decisões definitivas de mérito do STF e do STJ, na sistemática dos artigos 543B e 543C da Lei 5.869/1973 (Código de Processo Civil CPC), devem ser reproduzidas pelas Turmas do CARF.

Entendo que o citado RE 569441/RS esclarece a inaplicabilidade da lei 6.404/76, seja como recepcionada para regulamentação do art. 7º, XI da CF/88 aos contribuintes individuais, seja dando respaldo a exclusão do conceito de salário de contribuição previsto no art. 29, §9º da lei 8212/90. Pela transcrição do trecho do acórdão do STF acima, podemos dizer que a decisão daquela corte apenas ratifica o posicionamento adotado por essa relatora e por diversas outras decisões desse conselho acerca do tema.

Essa linha de interpretação também se amolda ao posicionamento do STJ: “(...) A contribuição previdenciária sobre a participação nos lucros é devida no período anterior à MP n. 794/94, uma vez que o benefício fiscal concedido sobre essa verba somente passou a existir no ordenamento jurídico com a entrada em vigor do referido normativo. (...)” (STJ. 2ª Turma. AgRg no AREsp 95.339/PA, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 20/11/2012).

De fato, conclui-se que a Lei 8.212/1991 em seu art. 28, §9º, "j", ao excluir da incidência das contribuições os pagamentos efetuados de acordo com a lei específica, quis se referir à PLR paga em conformidade com a Lei 10.101/2000, a qual **é destinada apenas aos empregados** e que EXPRESSAMENTE, descreve: "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 (...)"

Por fim, para espancar qualquer argumentação de que o pagamento estaria de acordo com o descrito na lei 6404/76, ressalto que a participação descrita na referida lei, dá-se em função do capital investido. Ademais, também não entendo que a lei 6404/76 tenha, de forma alguma, excluído os valores do conceito de salário de contribuição, e, por consequência, possa respaldar os argumentos do recorrente. vejamos o texto da lei, assim, como já descrito pela autoridade fiscal:

Lei 6.404/1976:

Art. 152. A assembléia 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. (g.n.)

§ 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.

Quanto às participações estatutárias, tal como a participação no lucro dos administradores – diretores não empregados, qualificados como segurados contribuintes

individuais –, elas dependem de o resultado da companhia, no respectivo exercício social, ter sido positivo, pois do contrário não haverá lucros a serem partilhados aos diretores não empregados com base nos lucros, conforme determinar o art. 190 da LSA: “as participações estatutárias de empregados, administradores e partes beneficiárias serão determinadas, sucessivamente e nessa ordem, com base nos lucros que remanesceram depois de deduzidas a participação anteriormente calculada” (g.n.).

Considerando não ter sido trazido qualquer argumentação de que tratavam-se de acionistas, os fatos acima mencionados evidenciam que a Recorrente concedeu aos diretores não empregados (contribuintes individuais) uma remuneração distinta dos lucros previstos no art. 152 da Lei 6.404/1976 (Lei da LSA) ou distribuiu uma verba cognominada de lucros em desacordo com as regras estampadas na Lei 6.404/1976 (artigo 152 c/c o artigos 189 e 190).

Isso nos leva a clara conclusão de que, efetivamente, a verba paga aos diretores não empregados, caracteriza-se como uma remuneração pelo exercício de atividades na empresa, decorrente da relação contratante/contratado, que é distinta da relação acionista e diretores não empregados.

Essa argumentação deixa claro a impossibilidade de acatar a interpretação dada pela ilustre conselheira relatora, seja porque os valores recebidos enquanto “diretores não empregados” não remunerou o capital investido, seja porque, a autorização da referida lei, acerca da possibilidade de distribuir lucros aos administradores nunca isentou tais valores da incidência de contribuições previdenciárias, ao contrário do que expressamente prevê a lei 10.101/2000, aplicável a categoria de empregados em consonância com o art. 28, §9º, “j” da lei 8212/90.

Os pagamentos efetuados possuem natureza remuneratória. Tal ganho ingressou na expectativa dos segurados contribuintes individuais em decorrência do contrato e da prestação de serviços à recorrente, sendo portanto uma verba paga pelo trabalho e não para o trabalho.

Dessa forma, estando no campo de incidência do conceito de remuneração e não havendo dispensa legal para incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, conforme já analisado, deve persistir o lançamento em toda a sua extensão em relação aos administradores contribuintes individuais, negando-se provimento integralmente ao recurso do sujeito passivo.

Apenas reforçando o entendimento aqui exposto, colaciono ementa de outros julgados desse conselho que corroboram a tese aqui exaustivamente exposta:

Acórdão nº 2402003.929, Sessão de 18 de fevereiro de 2014.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

I) DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL:

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. EMPRESAS ESTATAIS. NECESSIDADE DE OBSERVAR DIRETRIZES ESPECÍFICAS FIXADAS PELO PODER EXECUTIVO. PREJUÍZO ACUMULADO QUE IMPEDE O DESFRUTE DA IMUNIDADE. DIRETRIZ MINISTERIAL QUE SUPRE A EXIGÊNCIA LEGAL.

O art. 5º da Lei 11.101/2000 exige que o pagamento de Participação nos Lucros ou Resultados das Estatais obedeça diretrizes específicas fixadas pelo Poder Executivo. A resolução 10/1995 em seu art. 3º, inciso III, estabeleceu que as empresas estatais estão impedidas de distribuir lucros a seus empregados se tiver registrado prejuízos de períodos anteriores, ainda não totalmente amortizados por resultados posteriores.

A parcela paga aos empregados a título de participação nos lucros ou resultados, em desacordo com as diretrizes fixadas pela legislação pertinente, integra o salário de contribuição.

REMUNERAÇÃO DIRETORES NÃO EMPREGADOS. PARTICIPAÇÕES ESTATUTÁRIAS. INAPLICABILIDADE DA LEI 10.101/2000 e DA LEI 6.404/76. DESCUMPRIMENTO DO ART. 28, § 9º DA LEI 8212/91.

Uma vez estando no campo de incidência das contribuições previdenciárias, para não haver incidência é necessária a previsão legal nesse sentido, sob pena de afronta aos princípios da legalidade e da isonomia.

Além disso, quando a verba paga aos diretores estatutários não empregados (contribuintes individuais) foi concedida em desacordo com a Lei 6.404/1976, possui natureza remuneratória e, por consequência, tais valores devem integrar o conceito de salário de contribuição.

[...]

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Acórdão nº 2401002.287, Sessão de 09 de fevereiro de 2012.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/05/2009

PREVIDENCIÁRIO CUSTEIO AUTO DE INFRAÇÃO OBRIGAÇÃO PRINCIPAL PARTICIPAÇÕES ESTATUTÁRIAS INAPLICABILIDADE DA LEI 10.101/2000 DESCUMPRIMENTO DO ART. 28, § 9º DA LEI 8212/91.

Uma vez estando no campo de incidência das contribuições previdenciárias, para não haver incidência é mister previsão legal nesse sentido, sob pena de afronta aos princípios da legalidade e da isonomia.

A verba paga aos diretores estatutários possui natureza remuneratória. A Lei n 6.404/1976 não regula a participação nos lucros e resultados. A verba paga não remunerou o capital investido na sociedade, logo remunerou efetivamente o trabalho executado pelos diretores.

A lei 10.101/2000 define os pressupostos para que o pagamento de PLR aos empregados não constitua remuneração, e por consequência seja incluído no conceito de salário de contribuição, não se aplicando por conseguinte aos pagamentos feitos a contribuintes individuais.

[...]

Recurso Voluntário Negado

Acórdão nº 2401003.107, Sessão de 16 de julho de 2013.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2004 a 31/03/2004

PAGAMENTO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS A SEGURADOS SEM VÍNCULO DE EMPREGO. FALTA DE PREVISÃO DA SUA EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Os valores pagos aos administradores (diretores não empregados) a título de participação nos lucros sujeitam-se a incidência de contribuições, por não haver norma que preveja a sua exclusão do salário de contribuição.

PAGAMENTO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS A ADMINISTRADORES NÃO EMPREGADOS. INEXISTÊNCIA DE LIBERALIDADE. HABITUALIDADE.

Não são considerados pagamentos eventuais aqueles efetuados aos administradores não empregados a título de participação nos lucros. Essa verba não representa mera liberalidade do empregador, posto que dependente do cumprimento de normas negociadas entre patrões e trabalhadores.

Recurso Voluntário Negado.

Acórdão nº 2401003.138, Sessão de 13 de agosto de 2013.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

PAGAMENTO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS A SEGURADOS SEM VÍNCULO DE EMPREGO. FALTA DE PREVISÃO DA SUA EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Os valores pagos aos administradores (diretores não empregados) a título de participação nos lucros sujeitam-se a incidência de contribuições, por não haver norma que preveja a sua exclusão do salário de contribuição.

[...]

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Acórdão nº 2401003.487, Sessão de 15 de abril de 2014.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

[...]

PREVIDENCIÁRIO CUSTEIO AUTO DE INFRAÇÃO OBRIGAÇÃO PRINCIPAL SEGURADOS EMPREGADOS PAGAMENTOS INDIRETOS DESCUMPRIMENTO DA LEI INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO Uma vez estando no campo de incidência das contribuições previdenciárias, para não haver incidência é mister previsão legal nesse sentido, sob pena de afronta aos princípios da legalidade e da isonomia. Ao identificar pagamentos além dos valores pagos à título de salário, compete a autoridade fiscal, identificar se os pagamentos encontram-se no rol de exclusões previstos no art. 28, § 9º da lei 8.212/91, lançando-os, caso não se enquadrem em um dos seus incisos.

[...]

PARTICIPAÇÕES NOS LUCROS ADMINISTRADORES E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS INAPLICABILIDADE DA LEI 10.101/2000 e da lei 6.404/76 DESCUMPRIMENTO DO ART. 28, § 9º DA LEI 8212/91.

A verba paga aos diretores estatutários possui natureza remuneratória. A Lei n 6.404/1976 não regula a participação nos lucros e resultados. A verba paga não remunerou o capital investido na sociedade, logo remunerou efetivamente o trabalho executado pelos diretores.

A lei 10.101/2000 define os pressupostos para que o pagamento de PLR aos empregados não constitua remuneração, e por consequência seja incluído no conceito de salário de contribuição, não se aplicando por conseguinte aos pagamentos feitos a contribuintes individuais.

Acórdão nº 9202 003.196, Sessão de 07 de maio de 2014.

[...]

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. DIRETORES ESTATUTÁRIOS. LEI N.º 6404, DE 1976. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA.

A Constituição, nos termos do art. 7º, inciso XI, erige a participação nos lucros ou resultados à categoria de direito social fundamental dos trabalhadores e desvincula o benefício da remuneração.

O art. 7º, inciso XI da CF ao afastar ao afastar a natureza remuneratória da participação dos lucros ou resultados, gerou uma imunidade no que diz respeito à incidência de contribuições previdenciárias. Neste sentido lição de Fábio Zambitte Ibrahim, em artigo intitulado "A participação nos lucros e resultados das empresas e sua imunidade previdenciária".

O Supremo Tribunal Federal ao apreciar questão em que se discutia se era possível a cobrança de contribuição previdenciária sobre parcelas pagas a título de participação nos lucros ou resultados entre a vigência da Constituição Federal e a Medida

Provisória nº 794, de 29 de dezembro de 1994, concluiu peremptoriamente que o exercício do direito assegurado pelo art. 7º, XI, da Constituição Federal somente começou com a edição da lei prevista para regulamentá-lo, no caso, a Medida Provisória nº 794, de 1994 (RE 398284).

Sobre a amplitude do termo "trabalhadores" contido no caput do art. 7º da CF "São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social", que diz respeito aos chamados direitos sociais do trabalhador, verifica-se que as garantias inseridas em seus incisos, em verdade, definem a estrutura básica do modelo jurídico decorrente de relação de emprego. Neste sentido leciona Gilmar Ferreira Mendes, in Direitos Fundamentais e Controle de Constitucionalidade Estudos de Direito Constitucional, 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

A teor do que dispõe a Constituição Federal, o art. 7º, inciso XI, constata-se que a Lei nº 10.101, de 2000, que resulta da conversão da MP nº 794, de 1994 e suas reedições, ao regulamentar a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade, nos termos do art. 7º, inciso XI, da Constituição, de forma expressa demonstra que a participação nos lucros ou resultados é inerente aos trabalhadores com vínculo empregatício.

Não considero que o art. 152 e seus parágrafos da Lei nº 6.404, de 1976 tenham o condão de regulamentar a imunidade de contribuições previdenciárias, prevista no art. 7º, inciso XI da CF. Justamente porque o dispositivo regula parcelas de participação no lucro da companhia para diretores sem vínculo empregatício e, conforme já concluímos, a imunidade de contribuições previdenciárias, prevista no art. 7º, inciso XI da CF, é destinada somente aos trabalhadores com vínculo empregatício.

O fato de a assembléia geral que tem poderes para decidir todos os negócios relativos ao objeto da companhia e tomar as resoluções que julgar convenientes à sua defesa e desenvolvimento (art. 121 da Lei nº 6.404, de 1976) deliberar sobre a concessão de participação aos diretores estatutários não tem o condão de desnaturar a relação jurídica laboral existente entre empresa e prestador de serviço sem vínculo empregatício, tampouco a natureza remuneratória da verba paga.

Adentrando-se na esfera contábil verifica-se que a demonstração do resultado do exercício discriminará antes da apuração do lucro do exercício e o seu montante por ação do capital social (art. 187 da Lei nº 6.404, de 1976) e, ainda, de acordo com o art. 191 da Lei nº 6.404, de 1976, o lucro líquido do exercício é o resultado do exercício que remanescer depois de deduzidas as participações de que trata o artigo 190, que inclui a participação dos administradores.

As verbas pagas pela empresa aos seus diretores estatutários a título de participação nos lucros subsumem-se ao conceito de remuneração, portanto, sujeitas à incidência de contribuições previdenciárias.

Recurso especial parcialmente provido.

Isto posto, entendo que não há como acolher a pretensão do recorrente para excluir o pagamento do PLR dos segurados contribuintes individuais (PLR dos Administradores) do conceito de salário de contribuição, pelos seguintes fundamentos: (1) o art. 7º, XI, da CF não é auto aplicável; (2) a previsão do art. 7º, XI, da CF, refere-se apenas aos direitos dos trabalhadores empregados; (3) a lei 10.101/2000 restringe-se expressamente a regulamentar e descrever os requisitos para que o PLR não constitua base de incidência em relação a participação dos lucros/resultados aos empregados; (4) pelo fato de que a lei 6.404/76 não regula dispositivo constitucional do art. 7, XI da CF/88, nem tampouco o art. 28, §9º, "j" da lei 8212/91. (5) porque o valor da PLR dada aos Administradores/Diretores não empregados, mesmo que fundada na lei 6404/76 não remunera o capital investido; seja por fim, (6) não existir previsão expressa na lei 6404/76, de que os valores pagos não sofram a incidência de contribuição previdenciária.

Forte no exposto, VOTO no sentido de CONHECER do recurso para NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti