



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.000481/2010-91
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9202-008.524 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 28 de janeiro de 2020
Recorrente BANCO ITAU BBA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/07/2005

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 abrangida nos termos da Lei nº 10.101/00.

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 negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Ana Cecília Lustosa da Cruz, João Victor Ribeiro Aldinucci, Ana Cláudia Borges de Oliveira (suplente convocada) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram 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 Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Maurício Nogueira Righetti, Ana Cláudia Borges de Oliveira (suplente convocada), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Ana Paula Fernandes, substituída pela conselheira Ana Cláudia Borges de Oliveira.

Relatório

Cuida-se de Recurso Especial interposto pelo Sujeito Passivo em face do Acórdão n.º 2201-004.804, proferido na Sessão de 04 de dezembro de 2018, que negou provimento ao Recurso Voluntário, nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

O Acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/07/2006

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. INFRINGÊNCIA LEGAL. INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES. POSSIBILIDADE.

O pagamento de participação nos lucros ou resultados em desacordo com a lei de regência viabiliza a incidência das contribuições devidas à Seguridade Social, das contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, bem como das contribuições destinadas a outras entidades ou fundos.

PARTICIPAÇÃO NO LUCRO. ADMINISTRADORES.

A participação no lucro prevista na Lei n.º 6.404/1976 paga a administradores contribuintes individuais integra a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

A multa de ofício, penalidade pecuniária, compõe a obrigação tributária principal, e, por conseguinte, integra o crédito tributário, que se encontra submetido à incidência de juros moratórios, após o seu vencimento, em consonância com os artigos 113, 139 e 161, do CTN, e 61, §3º, da Lei 9.430/96.

O recurso visa rediscutir a seguinte matéria: **Participação nos Lucros e Resultados (PLR) paga a diretores não empregados – incidência de contribuição previdenciária.**

Em exame preliminar de admissibilidade a Presidente da 2ª Câmara, da 2ª Seção do CARF deu seguimento ao apelo.

Em suas razões recursais o contribuinte aduz, em síntese, que o direito à participação nos lucros e resultados foi consagrado na Constituição como direito dos trabalhadores e não apenas dos empregados; que a decisão do STF apenas consolidou o entendimento de que a imunidade da PLR para empregados depende de norma regulamentadora, no caso a Lei n.º 10.101, de 2000; que na decisão do STF não se discutiu a amplitude do direito à participação nos lucros e resultados a outros trabalhadores (diretores ou administradores); que se um contribuinte individual, sócio administrador de sociedade limitada, pode receber valores derivados do capital – lucro – sem a consequente tributação e independente ou não da submissão aos ditames da Lei n.º 10.101/00, o mesmo valerá para qualquer contribuinte individual; que, portanto, o diretor/administrador da empresa também poderá recebe-la, sendo condição para isenção da verba o pagamento efetuado de acordo com lei específica, no caso, a Lei n.º 6.404, de 1.976.

A Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões nas quais propugna pela manutenção do Acórdão Recorrido com base em síntese, nos seus próprios fundamentos, enfatizando a decisão do STF no RE n.º 569.441/RS que consagrou o entendimento de que o art. 7º, XI da Constituição Federal é norma de eficácia limitada, cuja aplicação dependida de edição de norma regulamentadora específica. Também ressaltou o entendimento de que diretores não

podem ser considerados empregados, pois são investidos de mandato como representante da sociedade, não podendo ser considerados ao mesmo tempo empregador e empregado; que os diretores das sociedades anônimas, em tese, não estão subordinados a qualquer chefe ou empregador imediato, estando vinculados apenas ao Conselho de Administração ou Assembleia Geral, sendo considerados órgãos da administração da sociedade; que tal entendimento encontra-se consagrado no Enunciado n.º 269 do TST.

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, como visto, a matéria devolvida ao Colegiado é a incidência de Contribuição Social Previdenciária sobre verbas pagas a diretores não empregados a título de Participação nos Lucros e Resultados.

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

O fundamento da autuação foi o de que a Lei n.º 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 n.º 8.212, de 1991, com redação dada pela Lei n.º 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 n.º 9.876/99 vigência a partir de 02/03/2000 conforme art. 8º da Lei n.º 9.876/99).

O art. 28, § 9º, da Lei n.º 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 pelo sujeito passivo e, no mérito, nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa