



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 16327.720835/2013-60
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-005.675 – 2ª Turma
Sessão de 27 de julho de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.
Recorrente CHINA CONSTRUCTION BANK (BRASIL) BANCO MÚLTIPLO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, por falta de similitude fática entre o acórdão recorrido e os paradigmas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, João Victor Ribeiro Aldinucci (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Luiz Eduardo de

Oliveira Santos. Ausente, momentaneamente, a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, substituída pelo conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho.

Relatório

Contra o contribuinte foi lavrado auto de infração (DEBCAD 51.020.576-3) para cobrança de contribuição previdenciária incidente sobre valores considerados pela fiscalização como remuneração indireta. Os pagamentos foram efetuados no período de 01/2009 a 12/2011 e os fatos geradores caracterizados da seguinte forma:

- 1) Participação nos lucros atribuídas aos administradores (diretores estatutários),
- 2) Complementação de honorários de administradores, denominado de "14º salário Diretoria", e
- 3) Diferenças de remuneração pagas a contribuintes individuais e não justificadas pelo contribuinte, detectada após o cruzamento entre a GFIP e a DIRF.

Contribuinte apresentou impugnação (fls. 84) onde, preliminarmente, reconhece a procedência do lançamento em relação aos créditos tributários referidos nos itens 2 e 3 acima, fazendo juntar os respectivos comprovantes de pagamento dos valores. Assim, o mérito se restringiu ao questionamento da incidência do tributo sobre os valores pagos a título de PLR aos diretores estatutários, no entender do contribuinte trata-se de verba fora do campo de incidência da contribuição previdenciária nos termos do art. 28, §9º, j da Lei nº 8.212/91 c/c Lei nº 6.404/76.

Os argumentos de defesa foram reiterados em petição juntada às fls. 397, oportunidade em que foi apresentado laudo pericial que confirmaria a natureza não remuneratória da verba: contabilmente são valores não considerados como despesas necessárias e, portanto, são tributados pelo IRPJ.

A Delegacia de Julgamento manteve o lançamento.

Ao recurso voluntário de fls. 909, foi negado provimento. A 4ª Câmara / 2ª Terma Ordinária desta Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, entendeu que somente com o advento da Medida Provisória (MP) 794/94, convertida na Lei 10.101/2000, foram implementadas as condições indispensáveis ao exercício do direito à participação dos trabalhadores empregados no lucro das sociedades empresárias, não servindo a Lei nº 6.404/76 para este propósito.

Vale citar que no entendimento daquele Colegiado a matéria já estaria pacificada em razão do RE 569.441/RS, julgado sob a sistemática de repercussão geral. O acórdão 2402-004.498:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

*REMUNERAÇÃO DIRETORES NÃO EMPREGADOS.
PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. INCIDÊNCIA DE*

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INAPLICABILIDADE DA LEI 10.101/2000. DESCUMPRIMENTO DO ART. 28, § 9º DA LEI 8.212/91.

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. Inteligência do art. 28, § 9º da Lei 8.212/91.

Não havendo subordinação jurídica nem natureza pessoal da relação empregatícia, os administradores da companhia (Diretores e Conselheiros) serão qualificados como segurados contribuintes individuais, a teor do art. 12, V, alínea “f”, da Lei 8.212/1991.

PAGAMENTOS A TÍTULO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS (PLR) A ADMINISTRADORES. INEXISTÊNCIA DE LEI REGULAMENTADORA. IMPOSSIBILIDADE GOZO IMUNIDADE CONDICIONAL. EFICÁCIA LIMITADA DO ART. 7º, XI, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A PARTICIPAÇÃO ESTATUTÁRIA. ALINHAMENTO COM DECISÃO JUDICIAL.

A regra constitucional do art. 7º, XI possui eficácia limitada, dependendo de lei regulamentadora para produzir a plenitude de seus efeitos, pois ela não foi revestida de todos os elementos necessários à sua executoriedade. Inteligência dos entendimentos judiciais manifestados no RE 505597/RS, de 01/12/2009 (STF), e no AgRg no AREsp 95.339/PA, de 20/11/2012 (STJ).

Somente com o advento da Medida Provisória (MP) 794/94, convertida na Lei 10.101/2000, foram implementadas as condições indispensáveis ao exercício do direito à participação dos trabalhadores empregados no lucro das sociedades empresárias. Inteligência do RE 569441/RS, de 30/10/2014 (Info 765 do STF), submetido a sistemática de repercussão geral. Por força do artigo 62, §2º do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, as Turmas deste Conselho devem reproduzir o mesmo entendimento em seus acórdãos.

Na ausência lei regulamentadora quanto ao pagamento de participação nos lucros e resultados (PLR) dos administradores, configurados como contribuintes individuais, a imunidade condicionada constitucionalmente não pode produzir efeitos para os administradores da companhia (Diretores e Membros do Conselho de Administração).

PRÓLABORE INDIRETO. INCIDÊNCIA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

É devida contribuição sobre remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais a serviço da empresa.

Recurso Voluntário Negado.

Contra o acórdão o contribuinte apresentou Embargos de Declaração (fls. 1.034). Defende *que o acórdão ora embargado incorreu em obscuridade ao aplicar o RE nº 569.441/RS como ratio decidendi, pois o referido precedente trata de situação diversa da analisada nos autos e, em momento algum, versou sobre a incidência de Contribuições Previdenciárias sobre a PLR paga a administradores estatutários.*

Por meio da "Informação nº 2402-027" (fls. 1203), os embargos foram rejeitados. Segundo despacho:

Cumpra esclarecer que o fundamento do acórdão embargado é delineado no sentido de que a única lei a regular a imunidade condicionada prevista no inciso XI do art. 7º da CF/88 seria a Lei 10.101/2000, a qual, por tratar apenas do pagamento de PLR a empregados, não exoneraria da tributação as verbas pagas a título de PLR aos contribuintes individuais (Diretores e Conselheiros), que foi o caso dos autos.

O acórdão embargado registrou, ainda, que a distribuição de lucros aos contribuintes individuais (Diretores e Conselheiros) nos moldes da Lei 6.404/1976 (Lei das Sociedades por Ações – LSA, art. 152, § 1º) está sujeita à incidência de contribuição previdenciária, pois configuraria um pro labore indireto, a teor do inciso III do art. 22 da Lei 8.212/1991, e, além disso, a Lei 6.404/1976 não regulamentou a imunidade condicionada prevista no inciso XI do art. 7º da CF/88, nem regulamentou o art. 28, alínea “j”, § 9º, da Lei 8.212/1991.

Tempestivamente o contribuinte apresentou Recurso Especial. Citando como paradigmas os acórdãos 2803-004.090 e 2401-003.811, defende o caráter não remuneratório da PLR paga a administradores estatutários nos termos da Lei nº 6.404/1976 e a inaplicabilidade ao caso concreto do RE nº 569.441/RS.

Contrarrazões da Fazenda Nacional requerendo a manutenção do acórdão.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Antes de analisarmos o mérito, julgo necessário tecer comentários quanto ao conhecimento do recurso.

O Recorrente afirma existir divergência jurisprudencial na medida em que, ao contrário do acórdão recorrido, os paradigmas 2403-004.090 e 2401.003-811 entenderam que o pagamento de PLR a administradores estatutários, na forma da Lei nº 6.404/76, enquadra-se na

hipótese de não incidência das contribuições previdenciárias previstas no art. 28, §9º, alínea 'j' da Lei nº 8.212/91.

Ocorre que, embora a Recorrente tenha feito a correta digressão acerca da divergência jurisprudencial alegada, entendo que o fundamento da decisão recorrida possui como razão de decidir situação não enfrentada nos acórdãos paradigmas.

Isso porque, não obstante o voto condutor tenha enfrentado toda a matéria de mérito manifestando-se pela inaplicabilidade da Lei nº 6.404/1976 como base legal para aplicação da exceção prevista na alínea 'j' do §9º do art. 28 da lei nº 8.212/91 e ainda se manifestado pelo caráter remuneratório da verba, a razão de decidir leva em consideração a decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal no RE nº 569.441/RS. Segundo a decisão tendo o recurso extraordinário sido julgado na sistemática da repercussão geral, ao caso aplicar-se-ia o art. 62, §2º do Regimento Interno do CARF. Vejamos:

Aplicação Lei nº 6.404/76:

"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, 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.

...

O Supremo Tribunal Federal (STF) pacificou esse entendimento 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:

...

Por força do artigo 62, §2º do Regimento Interno do CARF, 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."

Natureza de remuneração:

"A Recorrente alega que não se poderia equiparar a concessão da PLR paga a administradores estatutários ao pro labore, tal afirmação não será acatada, já que não houve equiparação de

verbas e sim a incidência de contribuição previdenciária sobre os rendimentos pagos aos contribuintes individuais administradores concedidos de forma indireta, intitulados participação nos lucros ou participação estatutária (pro labore indireto).

...

Extrai-se ainda que o conceito de remuneração auferida, registrado no inciso III do artigo 28 da Lei 8.212/91, não se encontra circunscrito às verbas recebidas pelo trabalhador por meio de folhas de pagamento ou em razão direta dos recibos de pagamento de pro labore registrados pela Recorrente. A remuneração tem de ser interpretada de forma mais abrangente, abarcando todas as verbas recebidas, a qualquer título, pelos administradores, na qualidade de contribuintes individuais, em razão do contrato de trabalho com ele firmado, seja configurada como pro labore direto ou como pro labore indireto. Em outros termos, há modos diversificados de remuneração paga aos contribuintes do empregado, cuja variedade de denominações não desnaturaliza a sua natureza salarial.

...

Com relação à ineditabilidade da PLR paga a administradores estatutários, para fins de IRPJ, em Razão de seu caráter não remuneratório, entendendo que não assiste razão à Recorrente, pois a permissão ou não da dedutibilidade das participações estatutárias no resultado do cálculo do IRPJ como custos ou despesas operacionais é matéria que compete ao ente tributante, no caso a União, legislar o que seja resultado operacional, aquele referente à atividade normal da empresa em seu aspecto usual ou normal no tipo de transações ou operações exigidas pela atividade da empresa, e resultados não operacionais, que são os ganhos e perdas determinados pelo Regulamento do Imposto de Renda RIR (art. 161 e ss. do Regulamento do Imposto de Renda RIR, Decreto 3.000/1999). Em outros termos, disciplinar tais deduções da base de cálculo é questão de política fiscal da União, a qual leva em consideração a atividade normal ou não da empresa.

...

Dentro do contexto jurídico, a Recorrente cita vários acórdãos (Acórdãos 2401003.107, de 16/07/2013; 2402002.883, de 10/06/2013; e 240202.699, de 15/05/2012, proferidos pelas Turmas do CARF, que adotaram o entendimento das alegações da Recorrente no sentido de que não incide contribuição previdenciária sobre a verba paga aos administradores (contribuintes individuais) a título de participação estatutária nos moldes da Lei 6.404/1976 (art. 152, § 1o).

Entendo que esse entendimento não pode ser acatado, já que houve uma superação jurídica da matéria no momento em que o STF afirmou que o inciso XI do art. 7º da CF/88 é norma de eficácia limitada (RE 569441/RS, de 30/10/2014, Info 765 do STF, sistemática de repercussão geral) e, com isso, extrai-se que a única lei regulamentadora desse dispositivo constitucional é a Lei 10.101/2000, que dispõe sobre a

participação nos lucros e resultados exclusivamente para os segurados empregados e não contribuintes individuais.

A razão de decidir do Colegiado foi reforçada em manifestação do Relator que rejeitou o recurso de Embargos de Declaração apresentados pelo Contribuinte no intuito de sanar obscuridade na decisão:

A Embargante aponta uma suposta obscuridade no acórdão embargado ao aplicar o RE nº 569.441/RS como ratio decidendi, pois o referido precedente trata de situação diversa da analisada nos autos e, em momento algum, versou sobre a incidência de Contribuições Previdenciárias sobre a PLR paga a administradores estatutários.

Cumpra esclarecer que o fundamento do acórdão embargado é delineado no sentido de que a única lei a regular a imunidade condicionada prevista no inciso XI do art. 7º da CF/88 seria a Lei 10.101/2000, a qual, por tratar apenas do pagamento de PLR a empregados, não exoneraria da tributação as verbas pagas a título de PLR aos contribuintes individuais (Diretores e Conselheiros), que foi o caso dos autos.

...

Na prática, a Embargante pretende que seja efetuada **uma nova valoração jurídica** da aplicação das regras contidas na Lei 6.404/1976 (art. 152, § 1º) no presente acórdão embargado, o que **não** se traduz em omissão ou em obscuridade sanável pela via estreita dos embargos de declaração, **tampouco** ocorreu um suposto erro material no acórdão ora embargado ao manifestar o entendimento de que o inciso XI do art. 7º da CF/88 é norma de eficácia limitada (RE 569441/RS, de 30/10/2014, Info 765 do STF, submetido à sistemática de repercussão geral), e, **com fundamento nisso, houve a aplicação da regra imperativa do § 2º do art. 62 do Regimento Interno do CARF (RICARF), inserto no Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015, verbis:**

Em que pese manifestação do Supremo Tribunal Federal no RE nº 636.899 e sem analisar o acerto da decisão recorrida quanto a abrangência do RE nº 569.441, no entender desta Relatora a razão de decidir da turma *a quo* passa pela aplicação do art. 62, §2º do RICARF em razão da tese firmada em sede de repercussão geral, situação não apreciada nos acórdãos paradigmas já que ambos foram proferidos em data anterior ao trânsito em julgado do citado RE nº 569.441/RS, que se deu em 23/02/2015.

Considerando a fundamentação do acórdão recorrido, somente poderia ser aceito como paradigma acórdão proferido após o trânsito em julgado do Recurso Extraordinário e ainda que, no caso, o colegiado tenha deixado de aplicar art. 62 do RICARF.

Diante desta questão, entendo haver uma discrepância entre as situações fáticas dos acórdãos que impede o estabelecimento da divergência pretendida pela Recorrente razão pela qual deixo de conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri