



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16539.720008/2017-12
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-008.604 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 17 de fevereiro de 2020
Recorrente PETROBRAS TRANSPORTE S.A. - TRANSPETRO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2012 a 31/12/2013

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

Atendidos os pressupostos regimentais, mormente no que tange à demonstração da divergência jurisprudencial, o Recurso Especial deve ser conhecido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

GRATIFICAÇÃO CONTINGENTE. VINCULAÇÃO AO SALÁRIO. NÃO EVENTUALIDADE. ACORDO COLETIVO DE TRABALHO. NATUREZA SALARIAL.

A importância paga ao segurado empregado a título de abono, com habitualidade e não desvinculada do salário, integra a base de cálculo da Contribuição Previdenciária para todos os fins e efeitos, não se subsumindo às hipóteses de exclusão contidas na Lei nº 8.212, de 1991, e no Ato Declaratório PGFN nº 16, de 2011.

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, de 2000.

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 Paula Fernandes, Ana Cecília Lustosa da Cruz, João Victor Ribeiro Aldinucci e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

O presente processo trata de Auto de Infração referente às Contribuições Previdenciárias, parte patronal e a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho (RAT), bem como de Auto de Infração referente às Contribuições Previdenciárias a cargo da empresa destinadas a Outras Entidades e Fundos (fls. 02 a 74 e 75 a 174, respectivamente), no período de 07/2012 a 12/2013.

Conforme Relatório Fiscal de fls. 175 a 217, constituíram fatos geradores das Contribuições lançadas os valores pagos a segurados empregados a título de Gratificação Contingente; os valores pagos a empregados e diretores da empresa a título de Participação nos Lucros e Resultados (PLR); as parcelas remuneratórias pagas a dirigentes da empresa; e valores pagos a contribuintes individuais (profissionais credenciados da rede Assistência Multidisciplinar da Saúde - AMS) declarados nas Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) nos ano-calendário de 2012 e 2013 (DIRF – AC 2012 e 2013), não incluídos em GFIP nem nas Folhas de Pagamento dos anos de 2012 e 2013.

Em sessão plenária de 03/10/2018, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2202-004.816 (fls. 2.136 a 2.184), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2012 a 31/12/2013

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. LEI Nº 10.101/00. PERIODICIDADE DOS PAGAMENTOS. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA.

Conforme disposição do § 2º, do artigo 2º, da Lei 10.101/00, é vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil. § 2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em mais de 2 (duas) vezes no mesmo ano civil e em periodicidade inferior a 1 (um) trimestre civil.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. ADMINISTRADORES NÃO EMPREGADOS. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL PARA EXCLUSÃO DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. INAPLICABILIDADE DA LEI 10.101/2000 E DA LEI 6.404/76.

Tratando-se de valores pagos aos diretores não empregados, não há que se falar em exclusão da base de cálculo pela aplicação da Lei nº 10.101/2000, posto que nos termos do art. 2º da referida Lei, essa só é aplicável aos empregados.

A verba paga aos diretores não empregados possui natureza remuneratória. A Lei n 6.404/1976 não regula a participação nos lucros e resultados para efeitos de exclusão do conceito de salário de contribuição, posto que não remunerou o capital investido na sociedade, mas, sim, o trabalho executado pelos diretores, compondo dessa forma, o conceito previsto no art. 28, II da Lei nº 8.212/91.

PREVIDENCIÁRIO. GRATIFICAÇÃO CONTINGENTE. CARÁTER HABITUAL, NÃO EVENTUAL E PRESTATIVO AO TRABALHO. INCIDÊNCIA. NÃO APLICABILIDADE DE ATO DECLARATÓRIO Nº 16/2011.

Incidem contribuições previdenciárias sobre a gratificação contingente, concedida de forma habitual, prevista em acordo coletivo de trabalho, como contraprestação pelo trabalho. Situação na qual não se pode aplicar o disposto no Ato Declaratório nº 16/2011, pelo fato de materialmente a gratificação não assumir a essência de um pagamento por liberalidade de caráter eventual, mas, ao contrário, visar substituir parcela nitidamente remuneratória dos serviços prestados.

BÔNUS DE DESEMPENHO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA.

Diante da natureza remuneratória destes, como forma de incentivo ao desempenho funcional, sendo concedidos, “pelo” e não, “para”, o trabalho, há, portanto, a incidência de contribuição previdenciária sobre tal rubrica.

REMUNERAÇÃO DE DIRETORES. PROFISSIONAIS CEDIDOS POR TERCEIRO. RESPONSABILIDADE DO SUJEITO QUE REMUNERA OS PROFISSIONAIS. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA.

Configura contribuinte o sujeito de direito que, recebendo profissionais cedidos por outrem, os remunera quanto aos serviços a ele prestado, configurando-se a sua relação pessoal e direta com o fato gerador da contribuição previdenciária. A partir desta relação, imputa-se ao sujeito passivo as correspondentes obrigações tributárias, principal e acessória.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso no que se refere à gratificação contingente e à participação nos lucros dos diretores, vencidos os conselheiros Martin da Silva Gesto (relator), Júnia Roberta Gouveia Sampaio e José Alfredo Duarte Filho (suplente convocado), que deram provimento nesses pontos; acordam ainda, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso quanto às demais matérias. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Rosy Adriane da Silva Dias.

Cientificada do acórdão em 20/02/2019 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fls. 2.192), a Contribuinte interpôs, em 07/03/2019 (Termo de Solicitação de Juntada de fls. 2.193), o Recurso Especial de fls. 2.196 a 2.217, com fundamento no artigo 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento parcial, em relação às matérias a seguir especificadas, conforme despacho de 05/04/2019 (fls. 2.405 a 2.418):

- incidência de Contribuição Previdenciária sobre os valores pagos a título de Gratificação Contingente; e

- incidência de Contribuição Previdenciária sobre participação nos lucros ou resultados – PLR paga aos administradores não empregados.

Cientificada do Despacho de Admissibilidade em 24/04/2019 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fls. 2.423), a Contribuinte apresentou, em 29/04/2019 (Termo de Solicitação de Juntada de fls. 2.424), o Requerimento de Agravo de fls. 2.427 a 2.439, rejeitado conforme despacho de 31/05/2019 (fls. 2.607 a 2.612).

Em seu apelo, quanto às matérias que obtiveram seguimento, a Contribuinte apresenta as seguintes alegações:

Da Gratificação Contingente

- enquanto o salário decorre de força de lei, notadamente o artigo 3º da Consolidação das Leis do Trabalho, a gratificação decorre de ato de mera liberalidade, não sendo impositiva ao empregador que a faz em intuito de premiação, sem habitualidade qualquer e sem integrar o acervo de direitos do empregado;

- as gratificações de contingente glosadas pelo Fisco têm assento documental em Acordos Coletivos referentes a cada uma das categorias que compõem o grupo de trabalhadores da Contribuinte;

- não se pode querer acreditar que a fixação da gratificação em percentual da remuneração do empregado constitui vinculação ao seu salário, primeiro porque a remuneração é apenas um parâmetro e, segundo, porque há um teto, o que mostra a desvinculação das verbas;

- a referida verba não possui natureza salarial, seja por seu pagamento estar exclusivamente calcado em liberalidade, seja pela sua eventualidade;

- a interpretação da fiscalização de que, como tal gratificação encontra-se prevista nos Acordos Coletivos de outros anos, fugiria dela o caráter de verba não habitual, além de configurar a criação de um critério de definição de eventualidade não expressamente previsto na norma, dissona da maciça manifestação do Tribunal Superior do Trabalho, que reconhece a expressa natureza jurídica indenizatória da referida parcela, o que motivou a edição da Orientação Jurisprudencial Transitória 64 SBDI, *in verbis*:

Petrobras. Parcelas gratificação contingente e participação nos resultados deferidas por norma coletiva a empregados da ativa. Natureza jurídica não salarial. Não integração na complementação de aposentadoria. (DeJT 03/12/2008). As parcelas gratificação contingente e participação nos resultados, concedidas por força de acordo coletivo a empregados da Petrobras em atividade, pagas de uma única vez, não integram a complementação de aposentadoria.

- no mesmo sentido, o CARF também já se manifestou, por meio do Acórdão nº 2401-005.284, de 07/02/2018.

Da participação nos lucros ou resultados (PLR) paga aos administradores não empregados

- a Convenção ou Acordo Coletivo é uma ferramenta válida para estabelecer a participação nos lucros e resultados, devendo nesta apenas constar as regras de forma clara e objetiva, podendo ser considerados como critérios o índice de produtividade, qualidade, lucratividade da empresa, metas, dentre outros estabelecidos no inciso I e II, do § 1º, do artigo 2º, da Lei nº 10.101, de 2000;

- a participação nos lucros e resultados não tem natureza salarial, vez que, assim como a gratificação tratada anteriormente, escapa do conceito de salário, vez que inexistente o caráter contraprestacional do trabalho efetuado em prol da empresa;

- trata-se de liberalidade, calcada apenas na vontade daquela empresa que, em um determinado período, pretende premiar seus colaboradores, não gerando direito adquirido, sequer incorporação de tais parcelas ao salário-de-contribuição;

- é pacífico o entendimento no TST no sentido de que, ante tal aspecto, a norma coletiva que prevê o pagamento dos valores a título de PLR, independentemente de se ter estabelecido ou não plano de metas, é válida e não deve ser caracterizada como remuneração, para fins de incidência de Contribuição Previdenciária;

- assim, independentemente de se tratar de empregado ou administrador, a parcela paga (i) calcada em liberalidade da empresa, (ii) desvinculada de circunstâncias individuais dos administradores e (iii) sem habitualidade, não pode constituir o conceito de pagamento retributivo do trabalho;

- o entendimento pela não incidência das Contribuições Previdenciárias sustentado pela Contribuinte está, inclusive, amparado pela conclusão da Solução de Consulta RFB/COSIT nº 368, de 2014, que esclarece:

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS EMENTA: DIRETOR DE SOCIEDADE ANÔNIMA. CONDIÇÃO DE SEGURADO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. LEI Nº 10.101, DE 2000. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

O diretor estatutário, que participe ou não do risco econômico do empreendimento, eleito por assembleia geral de acionistas para o cargo de direção de sociedade anônima, que não mantenha as características inerentes à relação de emprego, é segurado obrigatório da previdência social na qualidade de contribuinte individual, e a sua participação nos lucros e resultados da empresa de que trata a Lei nº 10.101, de 2000, integra a salário-de-contribuição, para fins de recolhimento das contribuições previdenciárias. SEGURADO EMPREGADO, o diretor estatutário, que participe ou não do risco econômico do empreendimento eleito por assembleia geral de acionistas para cargo de direção de sociedade anônima, que mantenha as características inerentes à relação de emprego, é segurado obrigatório da previdência social na qualidade de empregado e a sua participação nos lucros e resultados da empresa de que trata a Lei nº 10.101 de 2000 não integra o salário-de-contribuição, para fins de recolhimento das contribuições previdenciárias.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 8.212, de 1991, art. 12, incisos I, alínea “a”, e V, alínea “F”, art. 22, incisos I e III, § 2º, e art 28, incisos I e III, e § 9º, alínea “F”; Lei nº 10.101, de 2000, arts. 1º a 3º; Decreto nº 53.048, de 1999, art 9º, incisos I, alínea “a” e V, alínea “F” e §§ 2º e 3º.

Ao final, a Contribuinte pede que seja admitido o recurso, reformando-se a decisão recorrida.

O processo foi encaminhado à PGFN em 26/08/2019 (Despacho de Encaminhamento de fls. 2.652) e, em 27/08/2019 (Despacho de Encaminhamento de fls. 2.684), foram oferecidas as Contrarrazões de fls. 2.653 a 2.683, contendo os seguintes argumentos:

Da admissibilidade do recurso

- a Contribuinte não se desincumbiu, com êxito, do ônus de demonstrar de modo analítico a divergência de teses entre órgãos julgadores diversos sobre a mesma matéria;
- em relação à matéria PLR - Diretores não empregados, vale consignar que o acórdão apresentado como paradigma foi especificamente reformado, o que demonstra que o posicionamento da CSRF não se coaduna com a pretensão elaborada pela Contribuinte;
- nota-se, com relação às duas matérias objeto de rediscussão, que a Contribuinte sequer indicou a legislação cuja interpretação alega ser controvertida, não cumprindo requisito para conhecimento do Especial.

Do PLR pago a diretores não empregados

- é fato que as situações de gestão do negócio e de subordinação jurídica são contraditórias e excludentes, conduzindo ao raciocínio de que não há relação de emprego para tais diretores, portanto, com base nessa vertente, os diretores de S/A não podem ser considerados empregados, pois o vínculo é de natureza estatutária e não submetido às normas trabalhistas;
- firmada a premissa de que os diretores de Sociedades Anônimas possuem vínculo de natureza societária, devendo reger-se pelas determinações da Lei nº 6.404, de 1976 e do Estatuto da Empresa, é absurda a pretensão do recorrente de enquadrar a participação estatutária paga aos diretores executivos como participação nos lucros e resultados da empresa, nos termos previstos no art. 7º, inciso XI, da CF, e Lei n.º 10.101, de 2000;
- como se retira da leitura tanto do art. 7º, XI, da CF/88, como do art. 3º da Lei nº 10.101, de 2000, o escopo da instituição da participação nos lucros e resultados é retirar de tal parcela a natureza salarial, para que não haja quaisquer reflexos em outras verbas trabalhistas, como, por exemplo, férias e aviso prévio, bem como para que não seja considerada salário de contribuição para fins previdenciários;
- sabe-se, por outro lado, que as remunerações dos diretores que não possuem vínculo empregatício não são base de cálculo das denominadas verbas trabalhistas e previdenciárias;
- diante da finalidade da lei, não faz sentido atribuir aos valores recebidos pelos diretores a natureza jurídica de PLR, pois, para esses diretores, os efeitos instituídos pela legislação (desvinculação dessas quantias da base de cálculo das verbas trabalhistas e previdenciárias) não ocorreriam, por absoluta falta de objeto;
- e mais, o próprio instituto da PLR encontra-se no título “Dos Direitos e Garantias Fundamentais”, no capítulo “Dos Direitos Sociais”, precisamente no art. 7º, IX, do diploma legal máximo, que visam conferir proteção ao trabalhador subordinado, àquele que ostenta algum vínculo de emprego, e em tal situação não se enquadra a figura do diretor não empregado, que, portanto, não faz jus a PLR;
- ademais, os dispositivos que regulamentam a Lei nº 10.101, de 2000, esclarecem que essa norma veio para disciplinar a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento de integração entre o capital e o trabalho;

- isso somente vem reforçar o entendimento de que a participação nos lucros e resultados (PLR) de uma empresa é distribuída aos seus empregados, e não a diretores não empregados, pois eles nem sequer possuem qualquer relação empregatícia com a empresa e nem mesmo possuem sindicato representativo da sua categoria para poder negociar os termos dessa PLR;

- o CARF tem consistentemente se manifestado no sentido ora defendido, de modo a reafirmar a natureza remuneratória da participação estatutária e a necessidade de sua inclusão na base de cálculo da Contribuição Previdenciária a cargo da empresa, incidente sobre a remuneração paga a contribuintes individuais (Acórdãos nºs 2302-01.283, 2302-01.438 e 2401-02.248);

- a Câmara Superior de Recursos Fiscais também já se manifestou em sentido contrário à pretensão da Contribuinte, mediante prolação do Acórdão 9202-003.196, de 07/05/2014.

Da Gratificação Contingente

- ao presente caso não se aplica o disposto no Ato Declaratório nº 16/2011, tampouco no Parecer PGFN/CRJ/Nº 2.114 /2011, pois pelo teor das informações colacionadas pela Fiscalização e nos termos da manifestação de insurgência da Contribuinte, nota-se que: a) não se trata de abono único, mas sim de abono anual; b) não se trata de parcela eventual, mas ao revés, paga com habitualidade; c) tem vinculação com o salário;

- pela redação dos dispositivos convencionados, é inquestionável a natureza contraprestativa da verba, paga como decorrência do contrato de trabalho celebrado entre o Contribuinte e seus empregados, e é também livre de dúvidas o enquadramento da verba na previsão contida no § 1º, do art. 457, da CLT, donde se deflui a natureza jurídica de salário da parcela paga;

- ao contrário do alegado, não se trata de verba paga em caráter eventual, ao revés, trata-se de valores creditados aos empregados de forma habitual, cujos pagamentos ocorreram sucessivamente durante anos.

Ao final, a Fazenda Nacional requer que seja negado provimento ao Recurso Especial do Contribuinte.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

O Recurso Especial interposto pela Contribuinte é tempestivo, restando perquirir se, na parte em que teve seguimento, atende aos demais pressupostos de admissibilidade.

Trata-se de Auto de Infração referente às Contribuições Previdenciárias, parte patronal e a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do Grau de

Incidência de Incapacidade Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho (RAT), bem como de Auto de Infração referente às Contribuições Previdenciárias a cargo da empresa destinadas a Outras Entidades e Fundos (fls. 02 a 74 e 75 a 174, respectivamente), no período de 07/2012 a 12/2013.

Conforme Relatório Fiscal de fls. 175 a 217, constituíram fatos geradores das Contribuições lançadas, dentre outros, os valores pagos aos segurados empregados a título de Gratificação Contingente, bem como os valores pagos a empregados e diretores a título de Participação nos Lucros e Resultados (PLR), nos anos de 2012 e 2013.

Nesse passo, o Recurso Especial da Contribuinte, na parte em que teve seguimento, visa rediscutir as seguintes matérias:

- incidência de Contribuição Previdenciária sobre os valores pagos a título de Gratificação Contingente; e

- incidência de Contribuição Previdenciária sobre participação nos lucros ou resultados – PLR paga aos administradores não empregados.

Em sede de Contrarrazões, oferecidas tempestivamente, a Fazenda Nacional pede o não conhecimento do apelo, alegando a falta de indicação da legislação que teria sido interpretada de forma divergente e que o paradigma indicado para a matéria “PLR paga aos administradores não empregados” já havia sido reformado, encontrando-se em plena convergência com o entendimento consolidado deste CARF sobre o tema.

Relativamente ao primeiro argumento, esclareça-se que a legislação que está sendo interpretada de forma diversa não tem de estar necessariamente expressa no apelo, desde que nele se demonstre, sem sombra de dúvida, qual o arcabouço jurídico-normativo que está sendo tratado, evitando-se a indicação de decisões divergentes em face de legislação estranha à lide objeto do recurso.

Destarte, se no Recurso Especial, a despeito de não estar expressa a legislação objeto da divergência jurisprudencial, essa informação é facilmente deduzida da própria demonstração dos pontos de divergência indicados nos julgados em confronto, considera-se atendido o comando do art. 67, §1º, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015.

Com efeito, quanto à matéria “incidência de Contribuição Previdenciária sobre os valores pagos a título de Gratificação Contingente”, o Recurso Especial não deixa dúvidas, no sentido de que a legislação objeto da divergência é a Lei nº 8.212, de 1991. E relativamente à matéria “incidência de Contribuição Previdenciária sobre Participação nos Lucros ou Resultados (PLR) paga aos administradores não empregados”, fica claro que a legislação analisada inclui as Leis nºs 10.101, de 2000, e 6.404, de 1976. Assim, o argumento ora analisado não inviabiliza a análise da admissibilidade das matérias.

Quanto à segunda alegação, esclareça-se que, para efeito de descarte de paradigma reformado, a reforma tem de ser anterior à data de interposição do Recurso Especial. No presente caso, o Acórdão nº 9202-007.937, que reformou o Acórdão nº 2201-003.370, indicado como

paradigma, foi publicado em 20/09/2019, posteriormente à interposição do Recurso Especial pela Contribuinte, em 07/03/2019, portanto não há óbice à sua análise.

Diante do exposto, tendo o apelo atendido aos pressupostos regimentais, conheço do Recurso Especial interposto pela Contribuinte e passo a analisar-lhe o mérito.

Quanto à primeira matéria - incidência de Contribuição Previdenciária sobre os valores pagos a título de Gratificação Contingente - conforme consta do Relatório Fiscal (fls. 175 a 217), trata-se de abono previsto em Acordos Coletivos (fls. 429 a 584), pago da seguinte forma, conforme o Relatório Fiscal:

2.9) A Gratificação Contingente, paga entre 01/09/2011 e 31/08/2013 aos segurados empregados que trabalhavam em terra, é prevista na Cláusula 4ª do Acordo Coletivo mencionado no item 2.6 deste Relatório Fiscal, conforme abaixo transcrito:

“Cláusula 4a - Gratificação Contingente

A Companhia pagará de uma só vez a todos os empregados admitidos até 31 de agosto de 2011 e que estejam em efetivo exercício em 31 de agosto de 2011, uma Gratificação Contingente, sem compensação e não incorporado aos respectivos salários, no valor correspondente a 100% (cem por cento) da sua remuneração normal, excluídas as parcelas de caráter eventual ou médias, ou R\$ 6.000.00 (seis mil reais), o que for maior.”

2.10) A Gratificação Contingente, paga entre 01/11/2011 e 31/10/2013 aos segurados empregados marítimos que trabalhavam embarcados, é prevista na Cláusula 44ª do Acordo Coletivo mencionado no item 2.7 deste Relatório Fiscal, conforme abaixo transcrito:

“Cláusula 44a - Gratificação Contingente

A Companhia pagará de uma só vez a todos os empregados admitidos até 31 de outubro de 2011 e que estejam em efetivo exercício em 31 de outubro de 2011, uma Gratificação Contingente, sem compensação e não incorporado aos respectivos salários, no valor correspondente a 100% (cem por cento) da sua remuneração normal, excluídas as parcelas de caráter eventual ou médias, ou R\$ 6.000.00 (seis mil reais), o que for maior.”

2.11) A Gratificação Contingente, paga entre 01/09/2013 e 31/08/2015 aos segurados empregados que trabalhavam em terra, é prevista na Cláusula 4ª do Acordo Coletivo mencionado no item 2.8 deste Relatório Fiscal, conforme abaixo transcrito:

“Cláusula 4a - Gratificação Contingente

A Companhia pagará de uma só vez a todos os empregados admitidos até 31 de outubro de 2013 e que estejam em efetivo exercício em 31 de outubro de 2013, uma Gratificação Contingente, sem compensação e não incorporado aos respectivos salários, no valor correspondente a 100% (cem por cento) da sua remuneração normal, excluídas as parcelas de caráter eventual ou médias, ou R\$ 7.200.00 (sete mil e duzentos reais), o que for maior.”

2.11.1) A Gratificação Contingente, paga entre 01/11/2013 e 31/10/2015 aos segurados empregados que trabalhavam embarcados, é prevista na Cláusula 52ª do Acordo Coletivo mencionado no item 2.7.1 deste Relatório Fiscal, conforme abaixo transcrito:

“Cláusula 52a

A Companhia pagará de uma só vez a todos os empregados admitidos até 31 de outubro de 2013 e que estejam em efetivo exercício em 31 de outubro de 2013, uma Gratificação Contingente, sem compensação e não incorporado aos respectivos salários, no valor correspondente a 100% (cem por cento) da sua remuneração normal, excluídas as parcelas de caráter eventual ou médias, ou R\$ 7.200,00 (sete mil e duzentos reais), o que for maior.”

Das cláusulas transcritas acima, não resta dúvida no sentido de que os pagamentos dos abonos denominados Gratificação Contingente, além de estarem longe de caracterizar eventualidade, visto que efetuados de modo recorrente pela empresa em anos consecutivos, ainda eram diretamente vinculados aos salários dos trabalhadores, pois correspondiam a um percentual sobre a remuneração normal do empregado.

O tema não é novo neste Colegiado e já foi objeto do Acórdão nº 9202-007.725, de 28/03/2019, da lavra do Ilustre Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, tendo esta Relatora acompanhado o seu posicionamento, no sentido de que a importância paga, devida ou creditada ao segurado empregado, a título de abono, somente pode ser excluída do salário de contribuição, conforme definido no § 9º, do art. 28, da Lei nº 8.212, de 1991, se presentes as condições referidas no Ato Declaratório PGFN nº 16, de 2011, quais sejam: previsão em Convenção Coletiva de Trabalho, desvinculação do salário e pagamento sem habitualidade. Confira-se trecho do voto do citado Acórdão nº 9202-007.725, relativo a empresa do mesmo grupo econômico da Contribuinte, cujos fundamentos ora são adotados e agregados ao presente voto:

Pois bem, a matéria está disciplinada no art. 28, I e § 9º, alínea “e”, item 7, da Lei nº 8.212, de 1991. Confira-se:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I – para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;

[...]

e) as importâncias:

[...]

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;

Conflitos sobre a interpretação do dispositivo foram solucionadas pelo Superior Tribunal de Justiça que, em decisões reiteradas, consagrou o entendimento de que abonos pagos por força de Convenção Coletiva, quando expressamente desvinculadas do salário e com eventualidade não integram a base de cálculo da Contribuição Social. Essas decisões levaram a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional a editar o Parecer PGFN/CRJ nº 2114/2011 e, com base neste, o Ato Declaratório nº 16/2011 pelos quais autoriza “a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexistam outros fundamentos relevantes” sobre os referidos abonos, observadas as condições acima referidas.

Diante desse quadro, para a solução da lide não há outro caminho que não o de verificar se o abono em questão satisfaz essas condições, quais sejam, terem sido pagas por força de convenção coletiva, serem pagas com eventualidade e serem desvinculadas do salário.

No presente caso, conforme informação prestada pela própria empresa, a “gratificação de contingência foi negociada nos ACT de 2007/2008 (cláusula 96ª), no Termo Aditivo do ACT de 2007 (cláusula 3ª), no ACT de 2009/2010 (cláusula 5ª), no Termo Aditivo do ACT 2009 (cláusula 3ª) e no ACT de 2011/2012 (Cláusula 4ª).

Vejamos a cláusula 96ª do ACT de 2007/2008:

A companhia pagará de uma só vez a todos os empregados admitidos até 31 de agosto de 2007 e que estejam em efetivo exercício em 31 de agosto de 2007, uma Gratificação Contingente, sem compensação e não incorporada aos respectivos salários, no valor correspondente a 80% (oitenta por cento) de sua remuneração nominal, excluídas as parcelas de caráter eventual ou médias.

Vejamos também a cláusula 5ª do ACT de 2009/2010:

A companhia pagará de uma só vez a todos os empregados admitidos até 31 de agosto de 2009 e que estejam em efetivo exercício em 31 de agosto de 2009, uma Gratificação Contingente, sem compensação e não incorporada aos respectivos salários, no valor correspondente a 100% (cem por cento) de sua remuneração nominal, excluídas as parcelas de caráter eventual ou médias.

E a cláusula 3ª do ACT de 2011/2012:

A companhia pagará de uma só vez a todos os empregados admitidos até 31 de agosto de 2011 e que estejam em efetivo exercício em 31 de agosto de 2011, uma Gratificação Contingente, sem compensação e não incorporada aos respectivos salários, no valor correspondente a 100% (cem por cento) de sua remuneração nominal, excluídas as parcelas de caráter eventual ou médias, ou R\$ 6.000,00 (seis mil reais), o que for menor.

Como se vê, a referida verba foi paga, pelos menos, nos anos de 2007, 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012, o que, a meu juízo, lhe retira o caráter de eventualidade, embora os ACT afirmem o contrário. Convenhamos que o pagamento, em SEIS anos consecutivos (pelo menos) de uma vantagem aos empregados não pode ser tida como algo eventual!

Finalmente, sobre a desvinculação do salário, verifica-se que o referido abono é fixado como um percentual deste, e, portanto, proporcional ao salário recebido pelos empregados, o que indica sua vinculação ao salário do empregado. Ao se fixar o abono como percentual do salário, tendo este, portanto, como base de cálculo, o acordo o vincula definitivamente um ao outro. O que se percebe é que o abono, da forma como concedido, representa, efetivamente uma parcela do salário.

O presente caso, portanto, não se enquadra na hipótese de exclusão da incidência da contribuição sobre o abono prevista no inciso art. 28, § 9º, alínea “e”, item 7, da Lei nº 8.212, tampouco na situação referida na PGFN/CRJ nº 2114/2011 e no Ato Declaratório nº 16/2011.

Assim, tal como no julgado acima reproduzido, no presente caso a vinculação ao salário, por se tratar de um percentual deste, bem como o caráter habitual do pagamento, em anos sucessivos, de plano já inviabilizariam a exclusão da verba em questão do salário de contribuição. Ademais, observa-se que o Ato Declaratório PGFN nº 16, de 2011, não seria aplicável ao presente caso também porque abrange apenas o abono único previsto em Convenção

Coletiva de Trabalho, o que não é o caso da verba ora tratada, que foi paga com base em Acordo Coletivo.

Nesse sentido, esclareça-se que o fato de a verba ora tratada estar prevista em Acordo Coletivo de Trabalho ou em Convenção Coletiva de Trabalho constitui diferença significativa na decisão do empregador, no sentido de conceder benefícios indiretos aos empregados.

Com efeito, a Convenção Coletiva de Trabalho, que tem caráter normativo, representa a avença por meio da qual dois ou mais sindicatos representativos de categorias econômicas e profissionais estipulam condições de trabalho aplicáveis, no âmbito das respectivas representações, às relações individuais de trabalho (art. 611, do Decreto nº 5.452, de 1943). Já o Acordo Coletivo se dá entre empresa e sindicato de categoria profissional, ou seja, na Convenção Coletiva existe uma imposição às empresas para o pagamento do Abono, obrigação essa que não pode ser descumprida; já no caso do Acordo Coletivo o que vale é o ato volitivo do empregador, que ao fim e ao cabo é quem decide acerca da concessão do benefício indireto ao empregado.

Por fim, relativamente à Orientação Jurisprudencial Transitória 64 SBDI, citada no recurso, não se trata de decisão que vincule o CARF.

Destarte, a Gratificação Contingente deve compor o salário de contribuição e ser submetida à incidência das Contribuições Previdenciárias, razão pela qual **nega-se provimento ao Recurso Especial nesta primeira matéria.**

Relativamente à segunda matéria - incidência de Contribuição Previdenciária sobre Participação nos Lucros ou Resultados (PLR) paga aos administradores não empregados - no acórdão recorrido considerou-se que ditos pagamentos deveriam compor a base de cálculo das Contribuições Previdenciárias, visto que os administradores não empregados são contribuintes individuais, não contemplados pela Lei nº 10.101, de 2000, destinada exclusivamente aos segurados empregados, e a Lei nº 6.404, de 1976, não regularia a Participação nos Lucros e Resultados, para efeitos de exclusão do conceito de salário de contribuição.

A matéria já foi objeto de inúmeros julgados no CARF, dentre eles o Acórdão nº 2202-005.188, de 08/05/2019, cujo voto é da lavra do Ilustre Conselheiro Ronnie Soares Anderson, que ora trago à colação como minhas razões de decidir:

Da participação nos lucros ou resultados dos diretores/administradores

O inciso XI do art. 7º da Constituição Federal (CF) preconiza que dentre os direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, tem-se a participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei.

Essa norma está inserta no Capítulo II da Carta Maior, denominado "Dos Direitos Sociais", e visa à proteção não de qualquer trabalhador, mas sim daquele que apresenta vínculo de subordinação, como ressaltam Canotilho e Vital Moreira (CANOTILHO, J.J. Gomes, MOREIRA, Vital. Constituição dirigente e vinculação do legislador. Coimbra: Coimbra Editora, 1994, p. 285):

(...) a individualização de uma categoria de direitos e garantias dos trabalhadores, ao lado dos de caráter pessoais e político, reveste um particular significado constitucional,

do ponto em que ela traduz o abandono de uma concepção tradicional dos direitos, liberdades e garantias como direitos do homem ou do cidadão genéricos e abstractos, fazendo intervir também o trabalhador (exactamente: o trabalhador subordinado) como titular de direitos de igual dignidade.

Ressalte-se que os direitos dos trabalhadores explicitados nos incisos do art. 7º da CF não contemplam sem restrições, todos os trabalhadores. A quase totalidade deles, tais como o décimo terceiro salário e a licença-paternidade é voltada aos trabalhadores com vínculo de subordinação, sem que seja sequer cogitada 'discriminação' pelos não alcançados pelas normas ali contidas, como profissionais liberais, para citar-se apenas um dentre os vários exemplos possíveis.

Também o § 4º do art. 218 da CF reforça a compreensão de que a participação nos lucros e resultados é dirigida ao trabalhador subordinado. Esse parágrafo veicula previsão de participação nos ganhos econômicos resultantes da produtividade, regrando que a lei apoiará e estimulará as empresas que invistam em pesquisa, criação de tecnologia adequada ao País, formação e aperfeiçoamento de seus recursos humanos e que pratiquem sistemas de remuneração que assegurem ao empregado e não ao trabalhador não subordinado desvinculada do salário, participação nos ganhos econômicos resultantes da produtividade de seu trabalho.

Diante desse quadro, descortina-se, como decorrência de caráter constitucional, que diretores não empregados não estão sob o alcance do instituto regrado pelo inciso XI do art. 7º, norma de eficácia limitada que passou a adquirir seus contornos mais definitivos com o advento da MP nº 794/94.

Por sua vez, o art. 2º da Lei nº 10.101/00, que a partir de sua edição passou a reger a participação nos lucros e resultados constitucionalmente prevista, restringe claramente, em consonância com o acima explicado, esse benefício apenas aos empregados. Atente-se que a lei não faculta, como parecem entender alguns, a negociação entre empresa e seus empregados, mas determina - "será" - que ela seja realizada para que se possa falar em acordo sobre lucros ou resultados.

Ou seja, o legislador previu, como não poderia deixar de ser, como pressuposto lógico, que existam partes a princípio contrapostas, mas que procuram negociar e por meio de tal negociação atinjam um patamar de colaboração e integração, com a participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa. Não existe negociação consigo mesmo, salvo, talvez, na esfera íntima do indivíduo.

A redação desse artigo, aliás, evidencia muito claramente ser o empregado o destinatário da norma, pois como defender que o diretor estatutário, representante do poder de da empresa que subordina, poderia participar de negociação sob as vestes simultâneas de empregador/empregado (trabalhador ou empregado em sentido amplo, caso assim se admita)?

Curioso seria imaginar, por exemplo, uma comissão paritária formada por representantes dos diretores estatutários/trabalhadores diretores também, por suposto que fossem negociar PLR com os outros diretores estatutários, ou ainda, com eles mesmos, só que aí assumindo os papéis de representantes dos empregadores. Tudo isso, sob as vistas de um representante indicado pelo sindicato, algo despiciendo na insólita situação criada.

A prosperar tal tese, o comando da empresa, composto por diretores nessa condição alçados pelo estatuto, poderia, a seu talante, conceder-se aumentos indiscriminados a título de premiação, e, alegando "autonegociação", a propósito, buscar granjear as benesses tributárias correspondentes, em prejuízo da seguridade social.

Com a devida vênia, carece de razoabilidade tal exegese.

Não há, assim, qualquer inconstitucionalidade a distinguir trabalhadores em razão de sua ocupação ou função, mas sim de aplicação plena do princípio da legalidade, diferenciando os desiguais na medida da desigualdade, em observância ao primado dos direitos sociais tal como insculpidos em sede constitucional.

À luz dessas constatações, e a par delas, deve ser lembrado que diretores não empregados são segurados obrigatórios da previdência social, na categoria de contribuintes individuais, a teor da alínea "a" do inciso I do art. 195 da CF, c/c a alínea "f" do inciso V do art. 12 da Lei nº 8.212/91.

Nessa qualidade, o correspondente salário-de-contribuição é a remuneração auferida durante o mês, sendo a contribuição a cargo da empresa calculada com base no total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, forte nos incisos III dos arts. 22 e 28 da Lei nº 8.212/91, não lhes sendo aplicável o benefício previsto na alínea "j" do § 9º do art. 28 desse diploma, tendo em vista ser a lei específica requerida nesse dispositivo a Lei nº 10.101/00, a qual, conforme explanado, não contempla trabalhadores não empregados.

Como fecho desse tópico, registre-se que a Lei nº 6.404/76, que dispõe sobre as sociedades por ações, em nenhuma parte de seu texto tratou da tributação das contribuições previdenciárias em relação a remuneração dos segurados contribuintes individuais por parte das empresas, e nem o poderia fazer, pois a instituição e o regramento de contribuições para a seguridade social requer lei ordinária específica, competência essa exercida pela União com a edição da Lei nº 8.212/91.

Aquela lei, em seu artigo 152 e parágrafos, estabeleceu somente normas sobre a forma de remuneração dos administradores das Sociedades por Ações, não versando, assim, sobre a incidência das contribuições em comento. Cumpre lembrar, aliás, que o RE nº 569.441/RS, j. 30/10/2014, firmou a Tese de Repercussão Geral nº 344 (de observância obrigatória para este Colegiado por força do art. 62 do RICARF):

Incidência contribuição previdenciária sobre as parcelas pagas a título de participação nos lucros no período que antecede a entrada em vigor da Medida Provisória 794/1994, que regulamentou o art. 7º, XI, da Constituição Federal de 1988.

Traga-se à baila, também sobre o tema, o julgado do STF (Agravio Regimental no Recurso Extraordinário nº 636.899/DF, Relator Ministro Dias Toffoli, julgamento em 17/11/2015):

Segundo agravo regimental no recurso extraordinário. Art. 7º, XI, da Constituição. Norma não autoaplicável. Participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa. Regulamentação. Lei nº 10.101/2000.

Distribuição de lucros aos sócios e administradores. Lei nº 6.404/76.

Contribuição previdenciária. Natureza jurídica da verba.

Ausência de repercussão geral. Questão infraconstitucional.

1. O preceito contido no art. 7º, XI, da Constituição não é autoaplicável e a sua regulamentação se deu com a edição da Medida Provisória nº 794/94, convertida na Lei nº 10.101/2000.

2. O instituto da participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa de que trata o art. 7º, XI, CF, a Lei nº 10.101/2000 e o art. 28, § 9º, Lei nº 8.212/91, não se confunde com a distribuição de lucros aos sócios e administradores autorizada no art. 152 da Lei nº 6.404/76.

(...) (negritei)

Tem-se, então, que a lei regulamentadora da participação nos lucros ou resultados prevista constitucionalmente é a Lei nº 10.101/00 (conversão da MP nº 794/94), conforme já assentado pelo STF, em compreensão partilhada também pelo STJ no AgRg no AREsp nº 95.339/PA, j. 20/11/2012.

Portanto, não há reparos a fazer na exigência fiscal, nesse ponto.

Assim, resta patente que os valores pagos a diretores não empregados estão sujeitos à incidência das Contribuições Previdenciárias, já que não alcançados pela prerrogativa do art. 28, § 9º, “j”, da Lei nº 8.212, de 1991. Nesse sentido é a jurisprudência do CARF:

Acórdão nº 2201-004.830, de 16/01/2019

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

(...)

PARTICIPAÇÃO NO LUCRO. ADMINISTRADORES.

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.

Acórdão nº 2201-004.804, de 04/12/2018

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

(...)

PARTICIPAÇÃO NO LUCRO. ADMINISTRADORES.

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.

Acórdão nº 2301-004.747, de 12/07/2016, alterado pelo Acórdão de Embargos nº 2301-005.275, de 09/05/2018

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

(...)

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. ADMINISTRADORES NÃO EMPREGADOS. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL PARA EXCLUSÃO DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO INAPLICABILIDADE DA LEI 10.101/2000 E DA LEI 6.404/76.

Tratando-se de valores pagos aos diretores não empregados, não há que se falar em exclusão da base de cálculo pela aplicação da Lei 10.101/2000, posto que nos termos do art. 2º da referida lei, essa só é aplicável aos empregados. A verba paga aos diretores não empregados possui natureza remuneratória. A Lei n 6.404/1976 não regula a participação nos lucros e resultados para efeitos de exclusão do conceito de salário de

contribuição, posto que não remunerou o capital investido na sociedade, mas, sim, o trabalho executado pelos diretores, compondo dessa forma, o conceito previsto no art. 28, II da lei 8212/91. 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.

Acórdão nº 9202-008.338, de 20/11/2019

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2010 a 30/11/2011

(...)

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.

Acórdão nº 9202-007.937, de 17/06/2019

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

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) é 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.

Acórdão nº 9202-007.871, de 22/05/2019:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

(...)

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS A DIRETORES ESTATUTÁRIOS. EXCLUSÃO DA BASE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO. PREVISÃO LEGAL. INEXISTÊNCIA.

Os valores pagos a diretores não empregados, na forma do art. 158 da Lei 6.404/1976, estão sujeitos às contribuições previdenciárias e de terceiros, posto que inexistente norma

que lhes conceda isenção. A Lei 10.101/2000 regulamenta o pagamento de participação nos lucros ou resultados a trabalhadores vinculados a empresas na condição de empregados e não serve como base para isentar de contribuições previdenciárias valores pagos a esse título quando destinados a outras espécies de segurados da Previdência Social.

Acórdão nº 9202-007.698, de 27/03/2019

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

(...)

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.

Os valores pagos a diretores não empregados a título de PLR integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias por inexistir norma específica que preveja sua exclusão do salário-de-contribuição.

A lei 10.101/2000 não serve como subsídio para fundamentar a exclusão do PLR paga a administradores não empregados da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Acórdão nº 9202-007.609, de 26/02/2019

(...)

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 e 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 nº 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.

Acórdão nº 9202-007.027, de 20/06/2018

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. INAPLICABILIDADE DA LEI 10.101/2000 e 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 nº 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.

Acórdão nº 9202-005.378, de 26/04/2017:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/12/2006 a 31/12/2007

(...)

Tratando-se de valores pagos aos diretores não empregados, não há que se falar em exclusão da base de cálculo pela aplicação da Lei 10.101/2000, posto que nos termos do art. 2º da referida lei, essa só é aplicável aos empregados. A verba paga aos diretores não empregados possui natureza remuneratória. A Lei n 6.404/1976 não regula a participação nos lucros e resultados para efeitos de exclusão do conceito de salário de contribuição, posto que não remunerou o capital investido na sociedade, mas, sim, o trabalho executado pelos diretores, compondo dessa forma, o conceito previsto no art. 28, II da lei 8212/91. 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.

No mesmo sentido, a jurisprudência do Tribunal Superior do Trabalho (TST):

AGRAVO DE INSTRUMENTO DO RECLAMANTE - RECURSO DE REVISTA CONTRA ACÓRDÃO PROFERIDO EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. "É incabível recurso de revista contra acórdão regional prolatado em agravo de instrumento" (Enunciado nº 218/TST). Agravo de Instrumento desprovido. RECURSO DE REVISTA DAS RECLAMADAS - **DIRETOR ELEITO DE SOCIEDADE ANÔNIMA - VÍNCULO EMPREGATÍCIO. As relações entre a Diretoria e o Conselho de Administração nas Sociedades Anônimas regem-se pelas diretrizes constantes da Lei nº 6.404/76 e do Estatuto da Empresa, não caracterizando a subordinação jurídica nos moldes trabalhistas.** O empregado eleito Diretor da Empresa tem suspenso o seu contrato de trabalho durante o exercício do cargo, em face da incompatibilidade da ocupação simultânea das posições de empregado e de empregador. Recurso de Revista parcialmente conhecido e provido. (TST, decisão de 12/11/2003, processo RR-62815-2002-900-02-00, Recurso de Revista, Quinta Turma, Relator Ministro Rider Nogueira de Brito) (grifei)

Quanto à Solução de Consulta COSIT nº 368, de 2014, citada pela Contribuinte em seu recurso, esta reproduz exatamente o entendimento esposado no presente voto, o que encontra-se explícito em sua ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. DIRETOR DE SOCIEDADE ANÔNIMA. CONDIÇÃO DE SEGURADO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. LEI Nº 10.101, DE 2000. SALÁRIO-DE-CONTRIBUICAO.

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

O diretor estatutário, que participe ou não do risco econômico do empreendimento, eleito por assembleia geral de acionistas para o cargo de direção de sociedade anônima, que não mantenha as características inerentes à relação de emprego, é segurado obrigatório da previdência social na qualidade de contribuinte individual, e a sua participação nos lucros e resultados da empresa de que trata a Lei nº 10.101, de 2000, integra o salário-de-contribuição, para fins de recolhimento das contribuições previdenciárias.

Destarte, é de se negar provimento ao recurso, também nesta segunda matéria.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Contribuinte e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo