



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.182.060 - SC (2010/0030624-2)

RELATOR : **MINISTRO SÉRGIO KUKINA**
RECORRENTE : WEG EQUIPAMENTOS ELÉTRICOS S/A E OUTROS
ADVOGADOS : JOÃO JOAQUIM MARTINELLI E OUTRO(S) - RS045071A
LUIZ EDUARDO COSTA LUCAS E OUTRO(S) - DF034694
PRISCILA DALCOMUNI - SC016054
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

EMENTA

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO. EMPRESAS IMPETRANTES REGIDAS PELA LEI 6.404/76. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ADMINISTRADORES NÃO EMPREGADOS. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS DA EMPRESA. VERBA REMUNERATÓRIA QUE INTEGRA O SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. CABIMENTO DA INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. VALORES VERTIDOS PELAS EMPRESAS RECORRENTES A PLANOS DE PREVIDÊNCIA PRIVADA COMPLEMENTAR ABERTA E FECHADA. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INTELIGÊNCIA DO ART. 69, § 1º, DA LC 109/2001. REVOGAÇÃO PARCIAL TÁCITA DO ART. 28, § 9º, P, da Lei 8.212/1991. APLICAÇÃO DA DIRETRIZ HERMENÊUTICA PREVISTA NO ART. 2º, § 1º, DA LINDB. APELO ESPECIAL PARCIALMENTE PROVIDO.

1. Os regimes jurídicos tributários do segurado empregado e do contribuinte individual são distintos.
2. A distribuição de lucros e resultados destinada aos administradores sem vínculo empregatício, na condição de segurados obrigatórios (contribuintes individuais), constitui verba remuneratória, devendo integrar o salário-de-contribuição, na forma do art. 28, III, da Lei 8.212/1991. Nesse mesmo sentido, aliás, tem decidido o CARF.
3. A condicionante antes demarcada no art. 28, § 9º, p, da Lei 8.212/91, no sentido de que os valores vertidos pela empresa a planos de previdência privada complementar somente não integrariam o salário-de-contribuição, para fins de contribuição previdenciária, quando aqueles planos fossem disponibilizados a todos os empregados e dirigentes da empresa, restou tacitamente revogada com o posterior advento da LC 109/2001 (que dispõe sobre o regime de previdência complementar), cujo art. 69, § 1º, sem distinção qualquer, passou a prever que sobre as contribuições vertidas para as entidades de previdência complementar, destinadas ao custeio de benefícios de natureza previdenciária, "*não incidem tributação e contribuições de qualquer natureza*".



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

4. Logo, a regra prevista no art. 2º, § 1º, da LINDB, segundo o qual *"A lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível [caso dos autos] ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior"*, constitui-se em imperativo parâmetro hermenêutico a ser aplicado na espécie.

5. Recurso especial das empresas contribuintes parcialmente provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira TURMA do Superior Tribunal de Justiça, prossequindo o julgamento, por unanimidade, dar parcial provimento ao recurso especial, para excluir do âmbito da incidência da contribuição previdenciária os valores recolhidos pelas impetrantes a planos de previdência privada complementar, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Regina Helena Costa, Gurgel de Faria (voto-vista) e Paulo Sérgio Domingues (Presidente) votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausente justificadamente, nesta assentada, o Sr. Ministro Benedito Gonçalves.

Brasília (DF), 07 de novembro de 2023(Data do Julgamento)

MINISTRO SÉRGIO KUKINA
Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1182060 - SC (2010/0030624-2)

RELATOR : **MINISTRO SÉRGIO KUKINA**
RECORRENTE : WEG EQUIPAMENTOS ELÉTRICOS S/A E OUTROS
ADVOGADOS : JOÃO JOAQUIM MARTINELLI E OUTRO(S) - RS045071A
LUIZ EDUARDO COSTA LUCAS E OUTRO(S) - DF034694
PRISCILA DALCOMUNI - SC016054
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

VOTO-VISTA

Após o bem-lançado voto do eminente relator, Ministro SÉRGIO KUKINA, na sessão de julgamento de 12/09/2023, em que deu parcial provimento ao recurso especial da WEG EQUIPAMENTOS ELÉTRICOS S.A. e OUTROS para excluir do âmbito de incidência da contribuição previdenciária os valores recolhidos pelas impetrantes a planos de previdência privada complementar, solicitei vista dos autos para melhor exame do recurso especial.

Os autos informam que o Tribunal Regional Federal da 4ª Região deu provimento à apelação e à remessa oficial para reformar a sentença concessiva da segurança, nos termos da seguinte ementa (e-STJ fl. 279):

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. DIRETORES. PLANO DE PREVIDÊNCIA PRIVADA.

1- Inexiste 'base legal para a não incidência das contribuições previdenciárias sobre os valores pagos à título de participação nos lucros paga aos administradores não empregados. 2- Para que as contribuições pagas pela empresa a programa de previdência complementar não integrem o salário-de-contribuição, é imperativo que tal programa seja disponibilizado à totalidade de seus empregados e dirigentes.

Os embargos de declaração foram acolhidos em parte "apenas para fins de prequestionamento" (e-STJ fl. 294).

No caso, a controvérsia se refere à incidência de contribuição previdenciária sobre: a) parcelas pecuniárias relativas à participação de administradores não empregados nos lucros das empresas; e b) valores recolhidos a fundo de previdenciária privada complementar relativamente a esses administradores.

Ressalto, desde logo, que constato a pertinência dos fundamentos do voto apresentado pelo eminente Relator.

A Constituição Federal, ciente da distinção existente entre sócios, administradores e trabalhadores, passou a assegurar também a esses últimos o direito à participação nos lucros, todavia **desvinculada da remuneração**, na forma da lei:

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**; (grifos acrescidos)

Por sua vez, o art. 195, I, "a", preconiza que incidirá contribuição social sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, mesmo sem existência de vínculo empregatício, *in verbis*:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) **a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício**; (grifos acrescidos)

Assim, em regra, **a participação nos lucros encontra-se inserida no conceito geral de remuneração**, a incidir contribuição social, exceto quando essa parcela é destinada aos trabalhadores, conforme disciplinada em lei.

O Supremo Tribunal Federal, nos autos do RE 636.899-AGRG (Rel. Ministro Dias Toffoli, Segunda Turma, DJe 11/12/2015), assentou que o preceito no art. 7º, XI, da Constituição Federal, que prevê participação nos lucros ou resultados da empresa dos trabalhadores, não é autoaplicável, tendo sido disciplinada posteriormente pela MP 794/1994, convertida na Lei n. 10.101/2000. Ademais, consignou, expressamente, que essa previsão "não se confunde com a distribuição de lucro aos sócios e administradores autorizada no art. 152 da Lei n. 6.404/1976".

O Superior Tribunal de Justiça, por sua vez, firmou compreensão de que não incide contribuição previdenciária sobre valores pagos a título de participação nos lucros aos trabalhadores apenas quando observados os regramentos da MP n. 794/1994, convertida na Lei n. 10.101/2000, reconhecendo, assim, seu caráter remuneratório nas demais hipóteses.

Nesse sentido, refiro-me aos seguintes julgados:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. OMISSÃO. AUSÊNCIA DE VÍCIOS. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. NÃO OBSERVÂNCIA DOS LIMITES LEGALMENTE ESTABELECIDOS. REVOLVIMENTO DE MATÉRIA FÁTICA. REVISÃO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ. INCIDÊNCIA. ARGUMENTOS INSUFICIENTES PARA DESCONSTITUIR A DECISÃO ATACADA. APLICAÇÃO DE MULTA. ART. 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. DESCABIMENTO.

[...]

III - É firme o posicionamento desta Corte, segundo o qual os valores pagos a título de participação nos lucros não estão sujeitas à contribuição previdenciária quando o pagamento de tais parcelas observa os limites estabelecidos pela Medida Provisória n. 794/94 e pela Lei n. 10.101/00.

[...]

VII - Agravo Interno improvido.

(AgInt no REsp n. 1.750.591/SP, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 23/10/2018, DJe de 30/10/2018.).

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ISENÇÃO TRIBUTÁRIA. MP 794/1994 E LEI 10.101/2000. DESPROVIMENTO DO AGRAVO INTERNO. MANUTENÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA. INCIDÊNCIA DO ENUNCIADO DA SÚMULA N. 283/STF.

[...]

II - O Superior Tribunal de Justiça firmou jurisprudência no sentido de que a isenção tributária, correspondente à contribuição previdenciária, sobre os valores pagos a título de participação nos lucros ou resultados deve ocorrer apenas quando observados os limites da lei regulamentadora, no caso, a MP 794/1994 e a Lei 10.101/2000. Nesse sentido: AgInt no REsp n. 1.815.274/SP, relator Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 19/10/2020, DJe de 21/10/2020; AgInt no REsp n. 1.785.215/RJ, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 25/6/2019, DJe de 1/7/2019.

[...]

V - Agravo interno improvido.

(AgInt no AREsp n. 1.127.411/RJ, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 17/4/2023, DJe de 20/4/2023.).

É oportuno registrar que essa compreensão harmoniza-se com a circunstância de que a Seguridade Social é informada pelo princípio da solidariedade, segundo o qual "a previdência é responsabilidade do Estado e da sociedade, sendo possível que determinado integrante do sistema contribua mais do que outros, em busca de um ideal social coletivo. Compatibiliza-se contrapartida com solidariedade" (REsp 1.436.794/SC, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 17/09/2015, DJe 28/09/2015).

Ademais, de acordo com o entendimento da Suprema Corte, "adotado no julgamento do RE 565.160/SC, submetido ao rito da repercussão geral (Tema 20), para que determinada parcela componha a base de cálculo da contribuição previdenciária patronal, ela deve ser paga com habitualidade e ter caráter salarial" (REsp

1.995.437/CE, de minha relatoria, Primeira Seção, julgado em 26/04/2023, DJe 12/05/2023).

Assim, os valores pagos pela sociedade empresária aos trabalhadores, de forma habitual, como retribuição aos serviços prestados, possuem natureza remuneratória e, assim, encontram-se sujeitos à incidência de contribuição previdenciária. Essa é a regra. As exceções são aquelas expressamente previstas em lei.

Defendem as ora recorrentes que, à luz da Leis ns. 6.404/1976 e 8.212/1991, "a participação nos lucros não constitui fato gerador da contribuição previdenciária, visto que não está abrangida pelo salário de contribuição" (e-STJ fl. 315).

Dispõe a Lei n. 8.212/1991 (Lei de Custeio da Previdência Social):

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; (Redação dada pela Lei n. 9.528/1997);

[...]

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.

[...]

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

[...]

j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;

Por sua vez, preconiza a Lei n. 6.404/1976, denominada Lei das Sociedades por Ações:

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 n. 9.457/1997)

§ 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.

§ 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.

[...]

Art. 190. As participações estatutárias de empregados, administradores e partes beneficiárias serão determinadas, sucessivamente e nessa ordem, com

base nos lucros que remanescerem depois de deduzida a participação anteriormente calculada.

Parágrafo único. Aplica-se ao pagamento das participações dos administradores e das partes beneficiárias o disposto nos parágrafos do artigo 201.

O art. 28, § 9º, alínea "j", da Lei n. 8.212/1991 prevê que não integra o salário de contribuição a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com **lei específica**.

A exigência de lei específica determina que o ato normativo deve conter disciplina exclusiva sobre a matéria. No caso, a **Lei n. 10.101/2000 exerce essa função legislativa**, de modo que as recorrentes não podem se valer de outros diplomas, no caso, da Lei n. 6.404/1976, a fim de obter regência diversa daquela especialmente concebida para tal finalidade.

De fato, a Lei n. 6.404/1976 confere à sociedade anônima a faculdade de atribuir aos administradores participação nos lucros da companhia, desde que o seu total não ultrapasse a remuneração anual dos administradores, tampouco 0,1 (um décimo) dos lucros, prevalecendo o limite que for menor.

Assim, referida lei prevê, na verdade, a existência de uma remuneração própria aos administradores. A participação nos lucros é permitida, **em acréscimo facultativo**, com observância das restrições ali estabelecidas, não se encontrando desvinculada da remuneração. Em todo caso, **não traz disciplina específica quanto à incidência de contribuição previdenciária**, que deve, por conseguinte ser examinada especialmente à luz das Leis n. 8.212/1991 e n. 8.213/1991.

A Lei n. 10.101/2000, segundo o disposto em seu art. 1º, adveio com a especial finalidade de assegurar aos trabalhadores, como incentivo à produção, parcela dos valores auferidos pela sociedade empresária, como instrumento de integração entre capital e trabalho, desvinculada constitucionalmente do caráter remuneratório. **Não se aplica aos administradores não empregados.**

À míngua da existência de equiparação constitucional e legal entre trabalhadores e administradores não empregados, a opção por esse acréscimo legal relativamente à remuneração dos administradores **não pode ensejar, por si só, o afastamento da regra geral de incidência de contribuição previdenciária**, diante do seu caráter remuneratório. Não se trata de retribuição pelo capital investido na sociedade, tampouco de verba destinada a trabalhadores no sentido constitucional e legal.

Os administradores não empregados são contribuintes individuais, à luz da Lei n. 8.213/1991 (Lei de Benefícios da Previdência Social), a saber:

Art. 11. **São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:** (Redação dada pela Lei n. 8.647/1993):

[...]

V - como contribuinte individual:

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 n. 9.876/1999).

O contribuinte individual, para fins previdenciários, é a pessoa física ou jurídica que exerce atividade remunerada por conta própria, ainda que com auxílio de empregados ou por intermédio de prepostos, para uma ou mais empresas, de natureza urbana ou rural, tais como autônomos e profissionais liberais, hipótese em que é obrigado a contribuir para a Previdência Social, a fim de que possa de acesso aos benefícios legais, como aposentadoria e auxílio-doença.

O art. 11, V, alínea "f", da Lei n. 8.213/1991 é claro ao classificar como contribuinte individual o diretor (administrador) não empregado e o membro de conselho de administração de sociedade anônima.

De outro lado, compete à empresa recolher o percentual de 20% sobre o total da remuneração paga ou creditada, a qualquer título ao segurado contribuinte individual, nos termos da Lei 8.212/1991, que dispõe:

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; (grifos acrescidos)

Nesse contexto, diante da natureza remuneratória dos valores auferidos a título de participação nos lucros devidos pelos administradores não empregados, **incide contribuição previdenciária**, a cargo das empresas recorrentes, com base nos preceitos contidos nos arts. 22, III, e 28, III, da Lei n. 8.212/1991.

No tocante à incidência de contribuição previdenciária sobre os valores recolhidos pelas recorrentes em favor de seus administradores não empregados a plano de previdência privada complementar, nada acrescentar aos fundamentos apresentados no voto proferido pelo eminente Ministro Sérgio Kukina, pois **houve**

revogação tácita do art. 28, § 9º, alínea "p", da Lei n. 8.212/1991 pelo art. 69, § 1º da Lei Complementar n. 109/2001, segundo a qual não incidem tributação e contribuições de qualquer natureza sobre as contribuições vertidas para as entidades de previdência complementar, destinadas ao custeio dos planos de benefícios de natureza previdenciária.

Ante o exposto, ACOMPANHO o voto do eminente Ministro relator para DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso especial para excluir os valores recolhidos pelas recorrentes a planos de previdência privada complementar da incidência de contribuição previdenciária.

É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA TURMA

Número Registro: 2010/0030624-2 PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.182.060 / SC

Número Origem: 200872010013069

PAUTA: 07/11/2023

JULGADO: 07/11/2023

Relator

Exmo. Sr. Ministro **SÉRGIO KUKINA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro PAULO SÉRGIO DOMINGUES

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. JOSE AUGUSTO TORRES POTIGUAR

Secretária

Bela. BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : WEG EQUIPAMENTOS ELÉTRICOS S/A E OUTROS
ADVOGADOS : JOÃO JOAQUIM MARTINELLI E OUTRO(S) - RS045071A
LUIZ EDUARDO COSTA LUCAS E OUTRO(S) - DF034694
PRISCILA DALCOMUNI - SC016054
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Previdenciárias

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

Prosseguindo o julgamento, a PRIMEIRA TURMA, por unanimidade, deu parcial provimento ao recurso especial, para excluir do âmbito da incidência da contribuição previdenciária os valores recolhidos pelas impetrantes a planos de previdência privada complementar, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Regina Helena Costa, Gurgel de Faria (voto-vista) e Paulo Sérgio Domingues (Presidente) votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausente justificadamente, nesta assentada, o Sr. Ministro Benedito Gonçalves.