



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10680.725076/2010-73</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	<b>2302-004.295 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA</b>
<b>SESSÃO DE</b>	23 de janeiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	SAMARCO MINERACAO S.A. EM RECUPERACAO JUDICIAL
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

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

**PAF. PAGAMENTO DA EXIGÊNCIA ANTES DO JULGAMENTO DO RECURSO. RENÚNCIA AO CONTENCIOSO. NÃO CONHECIMENTO DAS ALEGAÇÕES RECURSAIS.**

A extinção do débito, mediante quitação por pagamento sem ressalva, importa em desistência da discussão processual e encerra o litígio em relação a matéria no âmbito do processo administrativo fiscal acerca da matéria objeto da quitação realizada, nos termos dos arts 113 e 156, I do CTN e art. 133, §§ 2º e 3º da Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023 ( RICARF).

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do Recurso Voluntário

*Assinado Digitalmente*

**Carmelina Calabrese** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Johnny Wilson Araujo Cavalcanti** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

**RELATÓRIO**

Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão 02-32.675 - 7a Turma da DRJ/BHE, julgado na sessão de 07 de junho de 2011, julgando a impugnação improcedente e, conseqüentemente, mantendo o crédito tributário lançado.

**PROCEDIMENTO FISCAL e IMPUGNAÇÃO**

Por sua clareza e precisão, adoto trechos do relatório da decisão de primeira instância para descrever o procedimento fiscal e a impugnação:

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização contra o contribuinte acima identificado, no montante de R\$ 2.687,52, consolidado em 14/12/2010, referente à contribuição previdenciária, no período de 02/2007 a 03/2007, correspondentes à parte dos segurados, não descontada dos pagamentos efetuados aos gerentes a título de Participação nos Lucros ou Resultados - PLR, acima dos valores estabelecidos no Termo de Acordo celebrado entre a Samarco Mineração S/A e a Comissão Representativa dos Empregados em 2006, conforme descrito no Relatório do Auto de Infração nº 37.293.204-5, às fls.18 a 33.

A ação fiscal foi precedida do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF nº 0610100.2010.01783 e do Termo de Início do Procedimento Fiscal - TIPF. A documentação foi solicitada através do TIPF e do Termo de Intimação Fiscal, às fls.09/10 e 13/14.

O sujeito passivo teve ciência do lançamento em 28 de dezembro de 2010, conforme assinatura aposta às fls. 01, e conforme informação prestada às fls. 97, apresentou impugnação tempestiva em 21 de janeiro de 2011, peça processual juntada às fls.45 a 94, onde aduz as alegações a seguir, relatadas em apertada síntese:

Faz um resumo da motivação da lavratura do Auto de Infração em análise, diz que o lançamento fiscal não possui sustentação fática e jurídica para a sua validade, uma vez que não é devida a inclusão dos valores pagos a título de PLR aos seus gerentes na base de cálculo das contribuições previdenciárias, relativas ao período de fevereiro a março de 2007, pelo fato de tal verba não possuir natureza salarial, conforme determina a Constituição Federal e a Lei nº 8.212, de 1991; e ainda que se entendesse que tal verba não tem caráter de PLR, ainda assim, não seria possível se exigir o recolhimento de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos aos gerentes, pelo fato de tal verba não possuir os elementos caracterizadores da remuneração, não integrando o salário de contribuição; subsidiariamente, a retificação da penalidade aplicada, haja vista a impossibilidade de aplicação da multa de ofício de 75%..

A Fiscalização entendeu que os valores pagos a título de PLR supostamente em valores superiores aos patamares estabelecidos no Termo de Acordo celebrado entre a empresa e a comissão representativa dos empregados em 2006, teriam natureza de prêmio ou gratificação, o que implicaria na incidência de contribuição social.

Dessa forma, a presente autuação fiscal decorre da desnaturação de parcela dos valores pagos pela impugnante como PLR e a sua reclassificação pela Fiscalização como prêmio ou gratificação.

Com base em entendimento doutrinário e jurisprudencial, discorre em relação à diferença entre a verba paga a título de Participação nos Lucros e Resultados do prêmio e da gratificação. Que o prêmio e a gratificação, para terem natureza remuneratória e contra prestativa, obrigatoriamente tem que decorrer de determinado "fato gerador", ou seja, deve ser passível a identificação de determinado fato ou ato, previamente delimitado pelas partes, que provoque o pagamento dessas verbas, integrando o contrato de trabalho.

Na presente autuação fiscal, a Fiscalização em nenhum momento demonstrou que os pagamentos efetuados a gerentes a título de PLR e que tiveram a sua natureza negada, decorrem do cumprimento de cláusula ou acordo constante do contrato de trabalho firmado entre estes funcionários e a impugnante.

No caso ora em análise, não se visualiza qualquer condição cuja implementação seja geradora do direito ao recebimento de determinado valor, ou seja, não há o fato ou ato a se premiar ou gratificar. Da mesma forma inexistente qualquer previsão no contrato de trabalho dos referidos empregados, expressa ou mesmo implícita, que indica a existência de prêmio ou gratificação integrante da sua remuneração.

A falta de uma fundamentação para a alteração da natureza dos valores pagos a título de PLR para prêmios e gratificações, tendo em vista a inexistência no caso concreto das características que informam as referidas verbas trabalhistas, por si só já demonstram o equívoco do presente lançamento.

Discorre sobre o Plano PLR, e diz que dessa forma, os valores pagos aos funcionários que ocupam cargos gerenciais na impugnante referem-se exatamente ao pagamento na Participação nos Lucros e Resultados - PLR, sendo totalmente dissociados da remuneração contra prestativa vinculada ao cumprimento do contrato de trabalho.

O entendimento da fiscalização de que o pagamento de valores a ocupantes de cargos gerenciais em valores superiores a patamares previstos no Termo de Acordo desnatura a verba para prêmio e gratificação não é correto, primeiro que os patamares previstos devem ser considerados como limites mínimos de pagamento de PLR pela impugnante, ou seja, são pisos garantidos aos empregados, mas, contudo, não impedem que o empregador os suplante, privilegiando a participação nos lucros.

Já o fato de os pagamentos em patamares superiores terem sido, nesse período concentrado nos ocupantes de cargos gerenciais e diretivos também se justifica, tendo em vista o grau diferenciado de complexidade e de responsabilidade da função desempenhada por estes funcionários, inclusive, o estímulo à busca do constante melhoramento do seu trabalho produz efeitos benéficos a todos os empregados, já que as equipes bem conduzidas inequivocadamente produzem melhores resultados, o que aumenta a PLR de todos os seus integrantes.

O próprio Termo de Acordo PLR 2006, a fim de mensurar o quantum a ser pago para cada funcionário a título de PLR nesses períodos, prevê claramente a sistemática que diferencia

os gerentes, de forma clara e objetiva, para o pagamento do benefício aos seus empregados e gerentes (transcreve trecho do termo de acordo).

Assim, a verba paga aos gerentes refere-se, efetivamente, à divisão(participação) de lucros, como ocorre no caso dos empregados, sendo claro que sua natureza jurídica não pode ser considerada remuneratória, sob pena de afronta ao texto constitucional, a Lei nº 8.212, de 1991 e a Lei nº 10.101, de 2000.

Por outro lado, a legislação de regência não traz qualquer disposição que impeça que a PLR seja fixada com a previsão de patamares mínimos de distribuição (garantia ao empregado), mas que possam ser suplantados pelo empregador devido à situação de lucros, resultados ou metas que se concretizem ao final do período de apuração.

Que não deve prosperar o presente lançamento, já que demonstrado que os pagamentos glosados foram pagos a título de PLR, com base em Termo de Acordo que se adequa às determinações legais sobre esse instituto. O fato de o Termo de Acordo estipular patamares mínimos de pagamento não impede que o empregador efetue pagamentos em montante superior, desde que estes não tenham natureza remuneratória e contra prestativa (salário), e sejam justificáveis (como no presente caso, em que o pagamento abarca categoria diretiva que está sujeita a forma de avaliação específica, tendo em vista o grau de complexidade e responsabilidade das tarefas que desempenham).

Caso se entenda que os valores glosados pela fiscalização efetivamente não têm natureza de PLR, não há como fugir da sua caracterização como Abono Extraordinário desvinculado do salário ou ganho eventual, já que está patente o seu caráter de liberalidade, já que ausente os requisitos da contra prestabilidade e habitualidade.

Com relação ao caráter eventual das parcelas pagas aos ocupantes de cargos de gerência e administração, o que as distingue das verbas salariais, pois aquelas parcelas consistem em uma liberalidade do empregador que pode proceder à sua distribuição em caráter eventual e extraordinário, enquanto estas (verbas salariais) consistem em parcelas obrigatórias e habituais que integram o contrato de trabalho para todos os fins, não podendo deste ser retiradas.

Desta maneira, patente o caráter de excepcionalidade das parcelas pagas aos gerentes e diretores, admissível apenas por decisão unilateral do empregador, constituindo-se verdadeiro traço distintivo com relação às verbas salariais e não configurando, portanto, direito adquirido do empregado, eis que sua percepção se deu em parcela única por cada um dos beneficiários, conforme verifica-se da relação dos pagamentos efetuados, não estando presente duas das características essenciais do salário, qual seja, a habitualidade e periodicidade.

Admitir-se que as parcelas pagas esporadicamente aos ocupantes de cargos gerenciais (sem que sejam substitutivas do salário, que é irredutível) constituam parcelas salariais é contrariar frontalmente o caráter dessa contraprestação, assim como o artigo 195 da Constituição Federal, bem como o artigo 28, da Lei nº 8.212, de 1991, uma vez que é da própria natureza do salário perpetuar-se no tempo indeterminadamente como a própria relação empregatícia via de regra.

Caso o lançamento não seja cancelado na íntegra, deve ser determinada a retificação da penalidade aplicada, consubstanciada na multa de ofício de 75% prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, uma vez que não era aplicável às contribuições previdenciárias quando da ocorrência dos fatos geradores.

Até o advento da MP 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, sem alterações no ponto em análise, a multa aplicada nos casos de lançamento de ofício de créditos previdenciários era a multa de mora, como expressamente dispunha o artigo 35 da Lei nº 8.212, de 1991.

Apenas com o advento da MP 449, de 2008 passou a se aplicar também aos créditos previdenciários a sistemática de penalidades previstas na Lei nº 9.430, de 1996:

multa de mora para os casos de recolhimento em atraso (limitada a 20%, nos termos do artigo 61, §2º, da Lei) e multa de ofício para os casos de constituição do crédito via atividade fiscal (em geral 75%, conforme artigo 44 da Lei). Anteriormente, com exceção do período em que se aplicava o artigo 4º da Lei nº 8.218, de 1991, não havia que se falar na incidência de multa de ofício, mas tão somente a multa de mora, consoante previsão expressa do artigo 35, da Lei nº 8.212, de 1991.

E como a multa de mora aplicada com base no artigo 35 da lei nº 8.212, de 1991 teve sua aplicação limitada ao patamar de 20% pela MP 440, de 2008 (o que foi confirmado pela Lei nº 11.941, de 2009), torna-se compulsória a aplicação desse percentual em substituição a todos aqueles mais gravosos previstos anteriormente (para o presente lançamento 24 % no momento da lavratura do auto de infração e 30% atualmente). Caso contrário, estará afrontada a retroatividade benéfica determinada pelo artigo 106, II, C, do CTN.

Conclui-se, portanto, que a penalidade aplicada no presente lançamento deve ser reduzida ao patamar de 20%, por ser essa a multa de mora atualmente prevista também para as contribuições previdenciárias e se tratar, evidentemente, de penalidade mais benéfica do que a anteriormente prevista e aplicada nesse caso (24% ou 30%). Nesse sentido transcreve julgados judiciais e faz referência ao artigo 112 do CTN.

Não há possibilidade, como pretende a fiscalização para fins de comparação da cumulação das penalidades previstas na Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à MP nº 449, de 2008, para os casos de falta de recolhimento com lançamento de ofício (art. 35, II) e de ausência de entrega de GFIP ou omissão de fatos geradores na declaração (art. 32 §§ 4º e 5º), para que o valor resultante dessa soma seja confrontado com a multa de 75% atualmente prevista também para os casos de lançamento de ofício das contribuições tratadas pela Lei nº 8.212, de 1991.

As multas atualmente previstas no artigo 32-A, da Lei nº 8.212, de 1991 devem sempre ser confrontadas apenas com aquelas previstas nos revogados §§4º e 5º, do artigo 32 da mesma lei (lançadas ou não em conjunto de penalidades aplicadas pelo descumprimento da obrigação principal). E a multa hoje prevista no artigo 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, se fosse possível ser comparada com penalidade anterior (o que se viu não é o caso, haja vista a inexistência de previsão de multa de igual natureza na legislação pretérita), somente o seria de forma válida se considerada exclusivamente a multa então prevista para os casos

de lançamento de ofício de contribuições não recolhidas, definidas pelo revogado inciso II do artigo 35.

A comparação entre a multa de ofício atualmente prevista e a multa de mora anteriormente fixada (na improvável hipótese de se entender possível tal comparação) sempre indicará que essa segunda se apresenta mais benéfica ao contribuinte no momento do lançamento de ofício. Afinal, a multa de ofício corresponde a 75% da contribuição previdenciária constituída, ao passo que a multa de mora era fixada inicialmente em 24%.

Por todo o exposto requer:

Que seja determinado o cancelamento do lançamento, tendo em vista a inequívoca natureza de Participação nos Lucros ou Resultados - PLR (artigo 28, § 9º, "j", da Lei nº 8.212, de 1991) dos valores incluídos no salário de contribuição pela fiscalização, ou, subsidiariamente, pela constatação que se tratariam no máximo de Abono Extraordinário desvinculado do salário ou ganho eventual (art. 28, § 9º, e, 7, da Lei nº 8.212, de 1991), que não se adequam ao conceito de salário de contribuição, tendo em vista a sua natureza não habitual e não contra prestativa do trabalho (não sendo incluídos no contrato de trabalho de cada empregado);

O cancelamento da aplicação da multa de ofício ao presente caso, sendo substituída pela multa de mora atualmente prevista pela legislação no patamar de 20% ou, quando muito, aplicando-se os percentuais previstos na redação do artigo 35, II da Lei nº 8.212, de 1991 vigente até o advento da MP nº 449, de 2008;

Que a presente impugnação seja julgada de forma concomitante às defesas administrativas apresentadas nos autos dos AI's nºs 37.293.203-7 (PTA nº 10680.725075/2010-29), 37.293.205-3 (PTA nº 10680.725077/2010-18), 37.293.206-1 (PTA nº 10680725078/2010-62), 37.293.207-0 (PTA nº 10680.725129/2010-56), tendo em vista a conexão entre o objeto do presente Auto de Infração e das correlatas autuações fiscais.

#### **DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**

O julgamento foi realizado em 07 de junho de 2011, quando foi proferido o Acórdão nº 02-32.675 - 7ª Turma da DRJ/BHE, e-fls. 104 a 116, considerando a impugnação improcedente e, conseqüentemente, mantendo o crédito tributário exigido, conforme decisão assim ementada:

##### **PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS.**

A parcela paga a título de participação nos lucros ou resultados, em desacordo com as diretrizes fixadas pela legislação pertinente ou em valores superiores aos patamares preestabelecidos no Termo de Acordo celebrado entre a empresa e seus empregados, integra o salário de contribuição para fins de incidência das contribuições previdenciárias.

##### **SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.**

Somente poderão ser excluídas do salário de contribuição as parcelas pagas, devidas ou creditadas, nos exatos termos definidos pela legislação previdenciária. As demais sofrerão os efeitos da tributação.

MULTA.

Não compete ao órgão julgador administrativo reduzir percentual de multa aplicado de conformidade com a legislação pertinente.

#### RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificado do Acórdão de Impugnação, na data de 01/06/2012, e-fls. 122, o Contribuinte protocolou, na data de 18/06/2012, e-fl. 124, Recurso Voluntário, e-fls. 124 a 159, recorrendo do Acórdão, por meio do qual, reprisa os argumentos apresentados na impugnação, sintetizados nos tópicos a seguir:

- Caracterização da verba paga a título de participação nos lucros e resultados (PLR) e não inclusão da verba no salário de contribuição;
- Natureza da verba paga a gerentes: nítido caráter não-salarial/remuneratório – Ausência dos elementos configuradores da remuneração – eventual caracterização do abono extraordinário;
- Equivocada interpretação do acórdão recorrido quanto a aplicação da Lei nº 11.941, de 2009 – Impossibilidade de aplicação da multa de ofício ao presente caso.
- Pedido:
  - Seja determinado o cancelamento total dos créditos tributários, tendo em vista a inequívoca natureza de Participação nos Lucros e Resultados – PLR (art. 28, § 9, “j”, da Lei nº 8.212, de 1991, que não se adéquam ao conceito de salário de contribuição, tendo em vista a sua natureza não habitual e não contra prestativa do trabalho;
  - Na improvável hipótese de o lançamento não ser integralmente cancelado requer-se ao menos o cancelamento da aplicação da multa de ofício ao presente caso, sendo substituída pela multa de mora atualmente prevista pela legislação no patamar de 20% ou, quando muito, aplicando-se os percentuais previstos na redação do art. 35, II, da Lei nº 8.212, de 1991, vigente até o advento da MP nº 449, de 2008.

Na data de 07/02/2018, -fls. 163, a Recorrente, solicitou juntada de petição, e-fls. 168, informando que o crédito tributário foi devidamente impugnado, mas antes do julgamento do Recurso Voluntário da empresa, optou pela liquidação do débito, com todos os consectários legais, consoante comprovante que junta, e-fls. 165 a 167.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheira Carmelina Calabrese, relatora.

### CONHECIMENTO

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, no entanto, não há como conhecê-lo.

Conforme consta do relatório acima, a Recorrente liquidou integralmente o crédito tributário discutido, objeto do presente processo administrativo fiscal, sendo a comprovação da quitação juntada no presente processo às fls. 165 a 167.

Verifica-se que às e-fls. 167, consta comprovante de pagamento de Guia de Recolhimento da Previdência Social – GPS, quitada em 26/01/2018, no valor de R\$ 4.189,51 (quatro mil, cento e oitenta e nove reais e cinquenta e um centavos), autenticação bancária 7B81DCC68058679A05237AACC8A9B3798836766A.

Nesse ponto, cabe ser observado o que estabelecem os arts. 113 e 156, I, do CTN:

**Art. 113.** A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

[...]

**Art. 156.** Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

Assim, diante do pagamento realizado, e-fls.167, bem como petição do Recorrente comunicando o fato, e-fls.168 e, ancorado na legislação de regência, foi extinto o crédito tributário na execução fiscal, com a conseqüente perda de objeto do presente processo tributário, porquanto tal ato implica em desistência integral e renúncia ao direito sobre o qual se funda a demanda administrativa fiscal proposta, restando assim inviável a discussão de mérito recursal.

Ademais e no mesmo sentido, tem-se que o art. 133, §§ 2º e 3º da Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023 (RICARF), não deixa dúvida ao prescrever que a extinção do débito sem ressalva implica em desistência do recurso pendente de julgamento:

Art. 133. O recorrente poderá, em qualquer fase processual, desistir do recurso em tramitação.

[...]

§ 2º O pedido de parcelamento, a confissão irretratável de dívida, a extinção sem ressalva do débito, por qualquer de suas modalidades, ou a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda Nacional, de ação judicial com o mesmo objeto, importa a desistência do recurso.

§ 3º No caso de desistência, pedido de parcelamento, confissão irretratável de dívida e de extinção sem ressalva de débito, estará configurada renúncia ao direito sobre o qual se funda o recurso interposto pelo sujeito passivo, inclusive na hipótese de já ter ocorrido decisão favorável ao recorrente.

Portanto, consoante os dispostos legais transcritos, e considerando a petição da Recorrente, comunicando a quitação do crédito tributário, sem ressalvas, indubitavelmente ocorreu a desistência à discussão nesta seara recursal, encerrando o litígio no âmbito do processo administrativo fiscal.

### **CONCLUSÃO**

Ante o exposto, voto por NÃO CONHECER do presente recurso voluntário, em razão da desistência por comunicado de quitação do crédito tributário.

*Assinado Digitalmente*

**Carmelina Calabrese**