



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 16327.721242/2013-11
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9202-010.170 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 24 de novembro de 2021
Recorrente PORTO SEGURO COMPANHIA DE SEGUROS GERAIS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

RECURSO ESPECIAL. DESISTÊNCIA. NÃO CONHECIMENTO. PERDA DE OBJETO SUPERVENIENTE. APLICAÇÃO DO §3º, DO ART.78, DO RICARF.

Não se conhece do recurso especial quando o sujeito passivo dele expressamente desiste, importando a perda de seu objeto.

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICO-JURÍDICA ENTRE OS JULGADOS. DIVERGÊNCIA NÃO DEMONSTRADA. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigmas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer Recurso Especial: I) quanto à PLR paga a diretores não empregados ou administradores, por desistência do sujeito passivo; e II) quanto à PLR Empregados - Periodicidade, por falta de comprovação da alegada divergência.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti – Relator

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

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo Sujeito Passivo.

Na origem, cuidam-se de lançamentos (debcads 51.032.893-8 e 51.032.894-6) para cobrança das contribuições sociais devidas pela empresa e daquelas devidas a terceiros, decorrentes de remuneração paga aos administradores estatutários e aos empregados da empresa a título de Participação nos Lucros ou Resultados – PLR em desacordo com a Lei 10.101/00.

O relatório fiscal do processo encontra às fls. 8/25.

O lançamento foi impugnado às fls. 150/193.

Por sua vez, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR julgou-o procedente às fls. 335/358.

Apresentado Recurso Voluntário às fls. 367/411, a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara desta Seção negou-lhe provimento por meio do acórdão 2401-004.549 às fls. 501/520.

Inconformado, o atuado apresentou Embargos de Declaração as fls. 530/541, suscitando omissões no acórdão de recurso voluntário, que foram parcialmente admitidos pela Presidente da Turma às fls. 575/583.

Na sequência, o colegiado ordinário os conheceu parcialmente para acolhê-los, com efeitos infringentes, para reatificar o acórdão 2401-004.549, sanando a omissão apontada, passando o resultado do julgamento do item “a” a ser *"quanto à PLR paga a segurados empregados, por maioria, dar provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento o valor da primeira parcela paga (na competência) dentro de cada semestre civil, mantendo o lançamento referente às parcelas excedentes à primeira paga em cada semestre"*.

Ainda irrisignado, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial às fls. 742/781, pugnando, ao final:

[...] pelo conhecimento e integral provimento do Recurso Especial, reformando-se o Acórdão Recorrido na parte que desproveu o Recurso Voluntário, a fim de determinar o cancelamento integral da autuação debate a exoneração dos pretensos débitos.

E, na hipótese de o resultado de julgamento desta C. Turma *in casu* dar-se por voto de qualidade do Presidente da Turma previsto no art.25 § 9º do Decreto n" 70.235/72 e art. 54 do RICARF, que seja cancelada a autuação, na parte em que remanescente, ou afastadas as penalidades impostas, com fulcro no art. 112 do CTN.

Em 21/8/19 - às fls. 914/934 - foi dado seguimento parcial ao recurso para que fosse rediscutida a matéria **“Não incidência de Contribuições Previdenciárias sobre a PLR paga a diretores estatutários ou administradores”**. Não foi dado seguimento quanto às matérias **“Interpretação da regra de periodicidade”** e **“Não incidência de Contribuições Previdenciárias sobre verbas pagas sem habitualidade”**.

Não conformado, o atuado interpôs Agravo às fls. 982/989, que foi acolhido pela Presidente da CSRF às fls. 997/1002, com vistas a que o recurso tivesse seguimento ainda em relação à matéria **“Interpretação da regra de periodicidade”**.

Intimado do recurso interposto pelo contribuinte em 3/4/20 (processo movimentado em 4/3/20 – fl.1003, a Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões tempestivas às fls. 1004/1017 em 9/3/20 (fl.1018), propugnando pelo não conhecimento do recurso e, sucessivamente, pelo seu desprovimento, a fim de que fosse mantido o acórdão *a quo*.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

O recorrente tomou ciência do acórdão de embargos em 16/5/19 (fl. 738) e apresentou seu Recurso Especial tempestivamente em 30/5/19, consoante se extrai de fl. 740. Havendo questionamento em contrarrazões, passo à análise dos demais pressupostos para a sua admissibilidade.

Cumprê destacar, de início, que o recurso interposto trouxe **no capítulo dedicado ao seu cabimento**, as seguintes matérias que pretendeu o recorrente ver rediscutidas:

“**Matéria 1**”: Interpretação da regra de periodicidade prevista no §2º do art. 3º da Lei nº 10.101/00;

“**Matéria 2**”: Não incidência de Contribuições Previdenciárias sobre a PLR paga a diretores estatutários ou administradores, por enquadramento na Lei nº 10.101/00;

“**Matéria 3**”: Não incidência de Contribuições Previdenciárias sobre a PLR paga a diretores estatutários ou administradores, com espeque na Lei nº 6.404/76;

“**Matéria 4**”: Não incidência de Contribuições Previdenciárias sobre verbas pagas sem habitualidade, de acordo com a interpretação in contrario sensu dos arts. 22, I, e 28, I, ambos da Lei nº 8.212/91; e

“**Matéria 5**”: Não inclusão na base de cálculo das Contribuições Previdenciárias de verbas caracterizadas como ganhos eventuais, nos termos do art. 28, §9º, “e”, 7, da Lei nº 8.212/91.

Já no despacho de prévia admissibilidade, após se consignar que o recorrente estaria confundindo as matérias a serem rediscutidas na CSRF com as teses jurídicas que poderiam vir atreladas a cada uma delas, promoveu-se um agrupamento delas – das supostas matérias - adequando-as às regras regimentais, do qual resultaram as seguintes divergências e paradigmas:

Interpretação da regra de periodicidade prevista no §2º do art. 3º da Lei nº 10.101/00; paradigma: acórdão nº 2301-003.005;

Não incidência de Contribuições Previdenciárias sobre a PLR paga a diretores estatutários ou administradores, por enquadramento na Lei nº 10.101/00. Paradigmas: 2403-002.158, 2403-002.336; e

Não incidência de Contribuições Previdenciárias sobre verbas pagas sem habitualidade, de acordo com a interpretação in contrario sensu dos arts. art. 28, §9º, “e”, 7, da Lei nº 8.212/91. Paradigma o v. acórdão nº 2301-003.381 e 2403-002.244.

Mais a frente, a câmara recorrida ainda assentou que a “matéria” originalmente de nº 3, tratou-se de mera tese jurídica afastada pelo colegiado recorrido e não de matéria em que se teria verificado divergência.

Já em relação a “matéria” originalmente de nº 5 (verbas caracterizadas como ganhos eventuais), aquela presidência de câmara entendeu tratar-se da mesma questão enfrentada na denominada "**Matéria 4**", ao título de “*Não incidência de Contribuições Previdenciárias sobre verbas pagas sem habitualidade.*”

Feitos então os ajustes e adequações, promoveu-se a análise da demonstração da divergência, quando se concluiu por negar seguimento ao recurso quanto à matérias “Interpretação da regra de periodicidade” e “Não incidência de Contribuições Previdenciárias

sobre verbas pagas sem habitualidade”, aí incluída a temática dos “ganhos eventuais”, o que foi revisto no despacho de agravo, ao admitir o seguimento também em relação à matéria **“Interpretação da regra de periodicidade”**.

Como já relatado, o recurso teve seu seguimento admitido para que fossem rediscutidas as matérias **“Não incidência de Contribuições Previdenciárias sobre a PLR paga a diretores estatutários ou administradores”** e **“Interpretação da regra de periodicidade”**.

O acórdão recorrido, integrado pelo de embargos, apresentou a seguinte ementa, naquilo que interessa ao caso:

PARTICIPAÇÃO LUCROS OU RESULTADOS EMPREGADOS.

A Lei n.º 10.101/2000 regulamentou o pagamento de PLR. Assim, a isenção tributária sobre os valores pagos a título de participação nos lucros ou resultados deve observar os limites da lei regulamentadora. Cumpre esclarecer que caso ocorra o pagamento da PLR em desacordo com a citada lei, esta integra o conceito de remuneração para os fins de incidência da contribuição social, conforme artigo 214, § 10, o Regulamento da Previdência Social.

A parcela relativa à Participação nos Lucros/Resultados não integre o salário de contribuição, deve a empresa cumprir as exigências da legislação específica, que no caso, é a Medida Provisória 794/94, e as que se lhe seguiram reeditando a matéria, finalmente convertidas na Lei n.º 10.101, de 19/12/2000, ao se constatar que houve três pagamentos de PLR nos anos de 2009 e 2010 ao mesmo funcionário, não resta a menor dúvida que houve o descumprimento da citada norma legal.

PARTICIPAÇÃO LUCROS ADMINISTRATIVOS.

A norma legal citada pela Recorrente que afastaria a incidência de contribuições previdenciárias devidas se o pagamento de PLR tivesse sido eventual, não se aplica ao seu caso, uma vez que os Administradores não empregados são enquadrados como segurados contribuintes individuais perante a legislação previdenciária e a norma citada se aplica a segurados empregados e trabalhadores avulsos.

Por outro lado, a decisão no julgamento do recurso voluntário se deu no seguinte sentido:

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário, para, no mérito: a) quanto à PLR paga a segurados empregados, por maioria, negar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Carlos Alexandre Tortato e Rayd Santana Ferreira; b) quanto à PLR paga a contribuintes individuais, por maioria, negar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Carlos Alexandre Tortato, Rayd Santana Ferreira e Andréa Viana Arrais Hgypto; e c) quanto aos juros sobre a multa de ofício, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso, vencidos a relatora e os conselheiros Carlos Alexandre Tortato, Rayd Santana Ferreira e Andréa Viana Arrais Egypto. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Denny Medeiros da Silveira.

Já no julgamento dos embargos, no seguinte sentido:

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em conhecer em parte dos embargos declaratórios. Na parte conhecida, por maioria, acolhê-los, com efeitos infringentes, para rerratificar o acórdão 2401-004.549, sanando a omissão apontada, passando o resultado do julgamento do item 'a' a ser: "quanto à PLR paga a segurados empregados, por maioria, dar provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento o valor da primeira parcela paga (na competência) dentro de cada semestre civil, mantendo o lançamento referente às parcelas excedentes à primeira paga em cada semestre". Vencida a conselheira Miriam Denise Xavier, que acolhia os embargos, sem efeitos infringentes, mantendo a decisão do acórdão embargado.

Por oportuno, como já ressalta-se que o recurso não teve seguimento admitido para que fossem rediscutidas as temáticas da existência ou não da habitualidade e eventualidade em relação aos pagamentos de PLR.

PLR – Administradores. Conhecimento.

Quanto a esta matéria, cumpre destacar que o recorrente acostou petição à fl.1022, no qual noticiou a DESISTÊNCIA PARCIAL, de forma irrevogável, e RENÚNCIA ao direito em que se funda seu recurso, **especificamente quanto aos lançamentos sobre PLR paga a diretores não empregados ou administradores.**

Nesse contexto, à luz do que dispõe o § 3º do artigo 78 do RICARF¹, forçoso reconhecer que a renúncia do autuado ao direito sobre o qual se fundou seu recurso, ocasionou, por assim ser, sua perda de objeto, razão pela qual, encaminho por não conhecer do recurso nesse ponto.

PLR – Empregados. Interpretação da regra de periodicidade. Conhecimento.

Prosseguindo então, cumpre destacar, de plano, que é incontroversa a existência de pagamentos de PLR em mais de duas vezes dentro de um mesmo semestre civil, em relação a determinados empregados, ao longo de **2009 e 2010.**

Consoante se denota da relação de fls. 98/127, a Fiscalização identificou diversos empregados que teriam recebido mais de 2 parcelas (já que havia acordo de PLR e PPR) no mesmo ano civil e, conseqüentemente, mais de 1 no semestre civil e, assim sendo, efetuou o lançamento – dessas três parcelas, por empregado – distribuídas nas competências de fevereiro a maio de 2009, agosto a outubro de 2009 e fevereiro, março e agosto de 2010.

Registre-se ainda, que consoante informou o Fisco, foi descontado do total pago na competência os adiantamentos de PLR realizados (rubricas de folhas 251, 417 e 425), sendo somente considerado na apuração os valores efetivamente pagos a esse título.

Nesse contexto, o colegiado ordinário, quando do julgamento do recurso voluntário, já havia assentado o descumprimento da periodicidade estabelecida no §2º do artigo 3º da Lei 10.101/00, para o pagamento da PLR sem incidência tributária. Veja-se:

Nesse interregno, ao se constatar que houve três pagamentos de PLR nos anos de 2009 e 2010 ao mesmo funcionário, não resta a menor dúvida que houve o descumprimento da citada norma legal.

E mais, refutando a alegação do contribuinte de que a parcela excedente – que sugere ser aquela paga até março – estaria relacionada, em verdade, a acordo de competência anterior, o colegiado, ainda na mesma oportunidade, firmou que:

No que se refere ao argumento de que os pagamentos foram realizados em conformidade com os acordos e convenções coletivas de trabalho, é importante esclarecer que não é a previsão em Acordo Coletivo de Trabalho referente ao

¹ Art. 78. Em qualquer fase processual o recorrente poderá desistir do recurso em tramitação.

§ 1º A desistência será manifestada em petição ou a termo nos autos do processo.

[...]

§ 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.

pagamento de verbas a título de participação nos lucros que irá lhe retirar o seu caráter remuneratório. Para se afastar a incidência tributária sobre essas parcelas, é imprescindível a observância à legislação de regência. O acordo coletivo não dispõe de força normativa capaz de alterar a definição de institutos próprios do direito previdenciário. Assim, para que as verbas pagas a título de PLR não tenham caráter remuneratório, estas devem estar em consonância com a legislação específica regulamentadora.

Mais a frente, por ocasião do julgamento dos aclaratórios, a turma recorrida reafirmou, inclusive transcrevendo o excerto acima, não ter havido qualquer omissão no acórdão de recurso voluntário. E mais, o voto condutor partiu das seguintes alegações apresentadas pelo então recorrente:

A contribuinte aponta que o venerando acórdão embargado é omissivo quanto ao argumento de defesa de que os pagamentos efetuados até 03/2009 e 03/2010 correspondem à PLR apurada nos anos anteriores, o que teria sido reconhecido pela própria Autoridade Fiscal.

Afirma que demonstrou em seu Recurso Voluntário que a norma do artigo 3º § 2º da Lei nº 10.101/2000 deve ser interpretada no sentido de ser vedado mais de dois pagamentos de PLR com base no mesmo exercício e no mesmo ano.

Na mesma oportunidade, julgando a outra omissão suscitada pelo embargante, o colegiado entendeu que apenas as parcelas pagas em desacordo com a legislação pertinente é que deveriam integrar o salário de contribuição e concluiu por “*excluir do lançamento o valor da primeira parcela paga (na competência) dentro de cada semestre civil, mantendo o lançamento referente às demais parcelas excedentes à primeira paga em cada semestre*”.

Nessa perspectiva, percebe-se que o voto condutor do recorrido abordou a matéria sob dois enfoques distintos que usou denominar de “2.1 PLR PERIODICIDADE DOS PAGAMENTOS EFETUADOS” e “2.2 PARCELAS DE PLR ENQUADRADAS NA PERIODICIDADE LEGAL”.

Sob o primeiro enfoque, como dito acima, enfrentou o argumento de que parcelas pagas até março de 2009 e 2010 se refeririam, respectivamente, aos acordos de 2008 e 2009, sendo certo que não houve qualquer reconhecimento nesse sentido por parte do colegiado.

Note-se que em relação a esse ponto, voltado à análise fática, não se pode afirmar tenha o colegiado *a quo* admitido que as parcelas pagas até março efetivamente diriam respeito a acordos de competência do ano anterior e que, como isso, deveriam ser analisadas segundo a competência a que se referem e segundo o respectivo instrumento de acordo; e não segundo a periodicidade das parcelas fria e efetivamente pagas ao longo do ano.

Já sob o segundo enfoque, reconhecendo ter efetivamente havido pagamento em desconformidade com a lei ou, em outras palavras, inadmitindo a tese segundo a qual não teria havido pagamento em desacordo com a periodicidade legal, o colegiado firmou o entendimento, como dito alhures, de que apenas as parcelas pagas em desacordo com a legislação pertinente é que deveriam integrar o salário de contribuição.

Já em seu recurso, o sujeito passivo inicia sustentando, novamente, que essas três parcelas estariam abrangendo uma primeira e segunda, que teriam sido pagas até o mês de março do ano, mas que se refeririam a acordos de competência do ano anterior. Assim, as parcelas pagas, por exemplo, em fevereiro e março de 2009, seriam decorrentes dos acordos de competência do ano 2008 e que somente a partir de agosto é que se pagou as parcelas relativas ao acordo do ano corrente, invadindo, com isso, o primeiro semestre no ano seguinte quando de sua conclusão.

Nessa linha, reafirma que as rubricas autuadas devem ser segregadas tanto em função da competência à qual se referem, como por conta do respectivo instrumento laboral a que se vinculam, do que resultaria na correta observância da periodicidade legalmente estabelecida.

Para tanto, indicou o acórdão de nº **2301-003.005** como paradigma representativo do dissídio interpretativo.

Compulsando o contexto lá delineado, percebe-se que, de fato, houve a aceitação de pagamento da PLR em desconformidade com a periodicidade legal, sem que, entretanto, houvesse sido discutido se esses pagamentos em excesso poderiam ser relevados acaso demonstrado que se refeririam a outros acordos, de outros anos. O que me parece ter sido decisivo foi o fato de o próprio instrumento de acordo, que contou com a aquiescência do sindicato, assim ter estabelecido.

Veja-se:

[...]visto que não vislumbro qualquer óbice para que a empresa antecipe parte de parcela de pagamento dos valores referente à PLR a seus funcionários em período inferior a 06 (seis) meses, **desde que tal parcela esteja plenamente vinculada ao instrumento coletivo avençado com o sindicato da categoria.**

No caso ora em apreço, os acordos coletivos firmados previam o pagamento da verba referente à PLR em 02 (duas) parcelas. Todavia, após a realização de assembléia, foi o próprio sindicato representante dos trabalhadores que exigiu o pagamento de parte das parcelas, previamente ajustadas, de forma dividida, antecipando somente porção de uma delas.

Ressalto, ainda, que os acordos coletivos firmados mantiveram-se intactos, não havendo a formulação de qualquer novo instrumento com o intuito de substituí-los, sendo que o simples aditamento referiu-se exclusivamente à fração da parcela ajustada, não inovando, em nenhum momento, em sua natureza jurídica.

Dito isso, não se é capaz de afirmar que se aquele colegiado, julgando o caso dos autos, onde não haveria a previsão – nos instrumentos de acordo - de pagamento de parcela em desconformidade à periodicidade legal – teria, ainda assim, dado provimento ao recurso do sujeito passivo.

Nesse rumo, penso que o paradigma apto para demonstrar a divergência nos termos pretendidos pelo recorrente, deveria ser aquele em que o colegiado, reconhecendo que parte dos pagamentos verificados em determinado ano, efetivamente decorreria de instrumentos de acordos distintos e de competência de ano anterior, interpretasse o disposto no § 2º do artigo 3º da Lei 10.101/2000 à luz de uma espécie de “regime de competência” e não “de caixa”.

Mais, a pretensão deduzida implicaria empreender esforços – em cognição restrita - com vistas a se certificar se os valores pagos a determinados empregados, a exemplo daquele que recebeu PLR nos meses de fevereiro e março, efetivamente estariam relacionados a instrumento de acordo de ano anterior e a qual deles, o que aparentemente não foi feito pelo autuante e o que me afigura inviável nesta instância recursal. Confira-se, inclusive, excerto do recurso onde se denuncia não ter a Fiscalização promovido tal constatação.

58. Entretanto, deixou, a D. Fiscalização, de constatar que os pagamentos autuados, referentes ao período de janeiro a março de 2009, consubstanciar-se-iam em PLR e PPR relativas à competência de 2008, o que sequer é objeto da presente autuação. Trata-se, em sua maioria, das rubricas: 430 – Particip. Lucros, 394 – Particip. Resultados, 417 – Desconto Adiant. PLR, 396 – Prog. Particip. Resultados, 428 – Complemento PLR Convenção.

Nesse sentido, encaminho por não conhecer do recurso do contribuinte neste ponto, dada à ausência de similitude fática que acabou impedindo a demonstração da divergência jurisprudencial.

Nesse rumo, VOTO por NÃO CONHECER do recurso.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti