



**Ministério da Economia**  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



**Processo nº** 16327.721244/2012-29  
**Recurso nº** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9202-010.169 – 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: 01/01/2008 a 31/12/2008

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, 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 37.346.336-7 e 37.346.337-5) 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.

Além desses, ainda foi lavrada a multa por descumprimento de obrigação acessória – CFL 68 – controlada no debcad 37.346.338-3.

O relatório fiscal do processo encontra às fls. 8/26.

O lançamento foi impugnado às fls. 135/179.

Por sua vez, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo I/SP julgou-o procedente às fls. 265/297.

Apresentado Recurso Voluntário às fls. 306/367, a 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara desta Seção deu-lhe provimento em parte por meio do acórdão 2401-003.810 às fls. 423/461, para excluir do lançamento de PLR dos empregados, o primeiro pagamento de PLR de cada semestre.

A União interpôs Recurso Especial às fls. 463/472, pugnando fosse mantido o lançamento em sua integralidade.

Em 22/9/215 – às fls. 475/479 – foi negado seguimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Cientificado do acórdão de recurso voluntário, o autuado apresentou Embargos de Declaração as fls. 503/510, suscitando obscuridade ou contradição quanto ao resultado do julgamento, que foram admitidos pela Presidente da Turma às fls. 561/565.

Na sequência, o colegiado ordinário os rejeitou por meio do acórdão 2401-005.454, às fls. 567/575.

Ainda irredignado, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial às fls. 588/635, 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, subsidiariamente:

A aplicação da retroatividade benigna à eventual penalidade cabível;

A exclusão da cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício.

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 nº 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 9/1/19 - às fls. 815/834 - foi dado seguimento parcial ao recurso para que fossem rediscutidas as matérias “**Não incidência de Contribuições Previdenciárias sobre a PLR paga a diretores estatutários ou administradores, por enquadramento na Lei nº 10.101/00**” e “**PLR – Periodicidade**”. Não foi dado seguimento quanto às matérias “Não

incidência de Contribuições Previdenciárias sobre a PLR paga a diretores estatutários ou administradores, com espeque na Lei n.º 6.404/76”, “Não incidência de Contribuições Previdenciárias sobre verbas pagas sem habitualidade”, “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 n.º 8.212/91”, “A necessidade de análise, de ofício, da multa cominada no lançamento nas hipóteses em que há mais de um regramento aplicável, como *in casu*, aferindo, dessa forma, se foi imposta a multa mais benéfica ao contribuinte, em atendimento ao art. 106 do CTN” e “Descabimento da aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício”.

Cientificado do seguimento parcial, o autuado interpôs Agravo às fls. 842/848, que foi rejeitado pela Presidente da CSRF às fls. 881/890.

Intimado do recurso interposto pelo contribuinte em 18/6/20 (processo movimentado em 19/5/20 – fl.930, a Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões tempestivas às fls. 931/944 em 3/6/20 (fl.945), propugnando pelo desprovimento do recurso, 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 5/9/18 (fl. 584) e apresentou seu Recurso Especial tempestivamente em 19/9/18, consoante se extrai de fl. 586. Passo à análise dos demais pressupostos para a sua admissibilidade.

Cumpra 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 n.º 10.101/00;

“**Matéria 2**”: Não incidência de Contribuições Previdenciárias sobre a PLR paga a diretores estatutários ou administradores, por enquadramento na Lei n.º 10.101/00;

“**Matéria 3**”: Não incidência de Contribuições Previdenciárias sobre a PLR paga a diretores estatutários ou administradores, com espeque na Lei n.º 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 n.º 8.212/91;

“**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 n.º 8.212/91;

“**Matéria 6**”: A necessidade de análise, de ofício, da multa cominada no lançamento nas hipóteses em que há mais de um regramento aplicável, como *in casu*, aferindo, dessa forma, se foi imposta a multa mais benéfica ao contribuinte, em atendimento ao art. 106 do CTN; e

“**Matéria 7**”: Descabimento da aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício.

O despacho de prévia admissibilidade analisou-as uma a uma, tal como especificou o recorrente, concluindo por negar seguimento quanto às matérias dos itens 3 ao 7, o que foi mantido pelo despacho de agravo.

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, por enquadramento na Lei nº 10.101/00**” e “**PLR – Periodicidade**”.

O acórdão recorrido apresentou a seguinte ementa, naquilo que interessa ao caso:

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - SEGURADOS EMPREGADOS - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS - PLR - DESCUMPRIMENTO DA LEI - - INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO - INOBSERVÂNCIA DA PERIODICIDADE SEMESTRAL

Não prospera a argumentação de que pagamentos realizados em março/2008 referem-se exercício anterior, qual seja 2007. Não importa se de planos distintos, ou de mesmo plano, a lei é enfática em proibir o pagamento em mais de duas vezes no mesmo ano. Assim, entendo acertado o lançamento em relação aos empregados que receberam PLR mais de 2 vezes no mesmo ano, ou em periodicidade inferior a um semestre.

A empresa, para obedecer os ditames legais, e valer-se da exclusão, deve adequar seus planos, nos mais diversos exercícios de forma a que não haja pagamento ou distribuição acima dos limites legais, quais sejam, duas vezes no ano e uma vez por semestre na época da ocorrência do presente lançamento.

PAGAMENTOS DE MAIS DE UMA PARCELA NO MESMO SEMESTRE - DESCUMPRIMENTO DE PRECEITO DA LEI 10.101/2000 -INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA APENAS SOBRE AS PARCELAS EXCEDENTES.

A empresa deve respeitar a norma que a impedia de efetuar o pagamento mais de uma vezes no mesmo semestre, o que restou descumprido. Todavia, a incidência tributária deve atingir apenas as parcelas que excederam a periodicidade legal.

Tratando-se de valores pagos aos diretores estatutários, não há que se falar em exclusão da base de cálculo pela aplicação da lei 10.101/2000, posto que essa só é aplicável aos empregados.

Da mesma forma, inaplicável a regra do art. 158 da lei 6404/76, quando não se identifica que a distribuição decorreu do capital investido, mas tão somente da prestação de serviços.

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

ACORDAM os membros do colegiado, I) pelo voto de qualidade: a) negar provimento ao recurso em relação ao pagamento de PLR aos administradores, vencidos os conselheiros Carolina Wanderley Landim, Igor Araújo Soares e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira que davam provimento. Acompanhou pela conclusões o conselheiro Carlos Henrique de Oliveira que apresentará declaração de voto. II) por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento de PLR dos empregados o primeiro pagamento de PLR de cada semestre, vencidos os conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Viera (relatora) e Carlos Henrique de Oliveira que negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo. III) Pelo voto de qualidade: a) negar provimento

ao recurso para o recálculo da multa de GFIP, vencidos os conselheiros Carolina Wanderley Landim, Igor Araújo Soares e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que davam provimento parcial para aplicação da regra do art. 32-A da Lei n.º 8.212/91; b) negar provimento para exclusão dos juros sobre multa de ofício, vencidos os conselheiros Carolina Wanderley Landim, Igor Araújo Soares e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira que excluíaam.

Por oportuno, reforça-se que o recurso não teve seguimento admitido para que fossem rediscutidas as temáticas, dentre outras, 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.955, 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 RICARF<sup>1</sup>, 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. 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 **2008**.

Consoante se denota da relação de fls. 83/117, 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 abril, agosto, setembro e novembro, todos de 2008.

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

Compulsando-se o inteiro teor dos votos vencedor e vencido no acórdão de recurso voluntário, onde se resolveu a matéria, percebe-se que se assentou a tese de que para se aferir a periodicidade no pagamento da PLR, há de se considerar a integralidade dos pagamentos no semestre civil ou no ano civil, independentemente de se referirem a antecipação ou complementação relacionadas a competências anteriores ou posteriores. Confirma-se excerto do voto vencedor:

---

<sup>1</sup> 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 irretroatável 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.

O art. 3º, §2º da Lei 10.101/00, na redação vigente à época dos fatos geradores, limitava o pagamento de antecipação ou distribuição de valores a título de PLR a duas vezes ao ano ou em periodicidade não inferior a um semestre civil:

[..]

Da leitura da legislação (Lei 10.101/00) acima mencionada, verifica-se que não há nenhuma exceção em relação aos pagamentos referentes às competências anteriores ou posteriores, ou seja, ainda que se trate de antecipação ou complementação, tal parcela será considerada na aplicação da regra da periodicidade.

Na sequência, admitindo a inobservância da periodicidade legal, o colegiado houve por bem, e aqui é que foi vencida a relatora, manter a tributação apenas em relação às parcelas que excederam à primeira dentro do mesmo semestre civil. Veja-se:

Desse modo, apenas sobre as parcelas dos lucros ou resultados pagas ou creditadas em inobservância à regra legal devem incidir as contribuições previdenciárias. Já as parcelas pagas em observância ao art. 3º, §2º da Lei n. 10.101/2000 uma vez por semestre e, no máximo, duas vezes por ano devem ser excluídas.

Assim, pelo raciocínio acima, somente houve o descumprimento em relação ao segundo pagamento efetuado aos segurados empregados em cada semestre, posto que distribuída em desconformidade com a previsão legal de um pagamento por semestre civil. Todavia, o primeiro pagamento feito no semestre atende ao disposto no § 2.º do art. 3.º da Lei n. 10.101/2000, por isso não deve sofrer a tributação.

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 2008, seriam decorrentes dos acordos de competência do ano 2007 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.

68. Entretanto, deixou, a D. Fiscalização, de constatar que os pagamentos autuados, referentes ao período de janeiro a março de 2008, consubstanciar-se-iam em PLR e PPR relativas à competência de 2007, 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.

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