



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo nº** 10314.726398/2014-31  
**Recurso nº** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9202-008.275 – CSRF / 2ª Turma**  
**Sessão de** 23 de outubro de 2019  
**Recorrente** TELEFONICA BRASIL S.A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

**CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL. BÔNUS DE RETENÇÃO. PROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.**

O pagamento de bônus de retenção ou gratificação de permanência vinculado e abatido posteriormente com o pagamento de sua remuneração representa um ganho fornecido como resultante de uma contraprestação e se encontra dentro do conceito do salário de contribuição.

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 maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencida a conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deu provimento.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes – Relatora

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

Fl. 2 do Acórdão n.º 9202-008.275 - CSRF/2ª Turma  
Processo n.º 10314.726398/2014-31

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial motivado pelo Contribuinte face ao acórdão 2401-004.986, proferido pela 1ª Turma Ordinária / 4ª Câmara / 2ª Seção de Julgamento.

O crédito tributário relativo ao período 01/2010 a 12/2010 refere-se aos seguintes Autos de Infração:

- 51.053.737-5, referente à contribuição patronal incidente sobre a remuneração de segurados empregados, relativas às contribuições previstas no art. 22, I e II, da Lei nº 8.212/1991 (FPAS e RAT); e à contribuição patronal incidente sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados contribuintes individuais, totalizando o valor consolidado de R\$ 44.101.435,16;

- 51.053.738-3, referente às contribuições devidas a Outras Entidades e Fundos - "Terceiros" - incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados, no valor consolidado de R\$ 11.731.832,88.

O auto de infração foi impugnado.

Em 25/02/2015, a DRJ, no acórdão nº 08-32.878, às fls. 1349/1371, considerou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

O contribuinte interpôs recurso voluntário, às fls. 1398/1455.

A União apresentou Contrarrazões, às fls. 1644/1669.

Em 08/08/2017, a 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 1692/1716, exarou o Acórdão nº 2401-004.986, de relatoria do Conselheiro Carlos Alexandre Tortato, **DANDO PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO**. A Decisão restou assim ementada:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

**PEDIDO DE JUNTADA DE PROVAS. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INEXISTÊNCIA.**

O pedido de juntada posterior de provas, por si só, não possui o condão de causar a nulidade de decisão de primeira instância, devendo o contribuinte explicitar as razões pelas quais determinadas provas não puderam ser apresentadas naquele momento, razão pela qual o pedido genérico de nulidade, desacompanhado das razões que impediram a juntada de provas, bem como das próprias provas que sequer foram trazidas posteriormente, não têm o condão de causar a nulidade da decisão de primeira instância.

**PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. REGRAS CLARAS E OBJETIVAS NO ACORDO.**

Por exigência da Lei nº 10.101/2000, as regras devem ser claras e objetivas para que os critérios e condições do recebimento da participação nos lucros ou resultados possam ser passíveis de aferição, reduzindo a possibilidade de discricionariedade do empregador, mediante avaliações de cunho subjetivo.

A clareza e objetividade destinam-se, precipuamente, à necessidade de compreensão dos termos ajustados pelas partes envolvidas, e não à fiscalização tributária. Ausentes no programa de PLR a existência de metas claras e objetivas de conhecimento dos envolvidos naquele acordo, este encontra-se em desacordo com o regramento legal e, assim, não tem o condão de usufruir da regra isentiva.

**PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. PRAZO PARA ASSINATURA DO AJUSTE ENTRE AS PARTES. ASSINATURA DO ACORDO DURANTE O PERÍODO DE APURAÇÃO. FLEXIBILIZAÇÃO. ANÁLISE DO CASO CONCRETO.**

É da essência do instituto da participação nos lucros ou resultados que a assinatura do termo de ajuste preceda os fatos que se propõe a regular, incentivando, desse modo, o alcance de lucros ou resultados pactuados previamente. Nada obstante, a prévia pactuação dos termos do acordo, antes de iniciado o período de aferição, é prática limitada pelo mundo real, o que impõe certa flexibilidade na análise dos fatos, para não chegar ao ponto de inviabilizar a aplicação do instituto. A possibilidade de flexibilização demanda, necessariamente, a avaliação do caso concreto e, em qualquer hipótese, o instrumento negocial deve estar assinado com antecedência razoável ao término do período de apuração a que se referem os lucros ou resultados.

No caso em apreço, os acordos coletivos foram assinados no último dia do mês de novembro do ano-calendário de apuração, não restando comprovado nos autos o início das negociações sindicais em momento anterior à assinatura do acordo, atestando o seu alongamento durante alguns meses, tampouco que os segurados empregados tinham amplo conhecimento das regras que estavam sendo discutidas, de sorte a já incentivar a produtividade, o que impõe considerar os instrumentos de negociação em desconformidade com os preceitos legais relativos à matéria.

**PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. PREVISÃO DE VALOR MÍNIMO DE PARCELA A SER PAGA. LEGALIDADE.**

Não há qualquer afronta à Lei nº 10.101/2000 quando o Acordo Coletivo prevê o pagamento de um valor mínimo de parcela de PLR, caso o PLR venha a ser pago. No presente caso, não se trata do pagamento de PLR independentemente do alcance das metas estipuladas, mas sim que, acaso atingidas, o valor mínimo a ser pago será aquele estipulado.

**BÔNUS DE RETENÇÃO. DECADÊNCIA. FATO GERADOR. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. PAGAMENTO REALIZADO A TÍTULO PRECÁRIO.**

O fato gerador da contribuição previdenciária é determinado pela prestação de serviços remunerados realizados pelo segurado, não constituindo o pagamento

antecipado à título precário, contabilizado a débito em conta do ativo, hipótese apta a considerar ocorrido o fato gerador da obrigação previdenciária principal.

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COMPLEMENTO SALARIAL INATIVO. NÃO INCIDÊNCIA.**

Demonstrado que o pagamento de "Complemento Salarial Inativo" decorre de acordo celebrado entre a empresa sucedida pela recorrente e os funcionários aposentados daquela empresa, deve ser afastada a incidência da contribuição previdenciária sobre tais valores posto que não possuem qualquer vinculação com a prestação de serviços por empregados da recorrente.

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRÊMIO. CAMPANHA "MELHORES IDEIAS".**

Pagamentos realizados pelo contribuinte a título de prêmio decorrente de campanha denominada "Melhores Ideias", ofertado a seus empregados, para fim de incidência da contribuição previdenciária, devem ser desconstituídos pela Autoridade Fiscal, demonstrando que estes sejam inexistentes ou não apresentam a real característica de programa com o fito de estimular e premiar ideias dos seus empregados/colaboradores.

**ABONOS EVENTUAIS. NÃO INTEGRAÇÃO AO SALÁRIO.**

As importâncias pagas a título de abono foram se deram sem habitualidade o que revela a sua eventualidade e estavam desvinculadas do salário, não constituindo, por isso, base de cálculo das contribuições devidas à seguridade social.

Em 05/02/2018, às fls. 1753/1792, o Contribuinte interpôs **Recurso Especial**, arguindo, divergência jurisprudencial acerca das seguintes matérias: 1. **Salário Indireto - Participação nos Lucros e Resultados**. a.1) **PLR - Ausência de estipulação de metas e critérios claros e objetivos**. Alegou o Contribuinte que, conforme entendimento do acórdão recorrido, supostamente não teria restado demonstrada a existência de metas claras e objetivas no Acordo celebrado com o Sindicato. Isso porque, o d. Relator desconsiderou o documento apartado de fls. 1.601/1.609 que traz o detalhamento e a divulgação das metas previstas no Regulamento para Participação nos Lucros e Resultados, cuja referência expressa consta no parágrafo único da Cláusula Primeira do Acordo de PLR de fls. 1.302/1.304. De outro modo, o acórdão paradigma entendeu pela possibilidade da fixação de metas em instrumento apartado do Acordo celebrado com o Sindicato. a.2) **PLR - Da data da assinatura do acordo**. Conforme o Sujeito Passivo, o acórdão recorrido, apesar de admitir a possibilidade de flexibilização da interpretação e reconhecer que a Lei nº 10.101/2009 não fixa prazo para assinatura dos Acordos, entendeu que, como não ficou demonstrado o conhecimento das regras por parte dos empregados, a assinatura do Acordo no decorrer do período de apuração teria prejudicado a finalidade do PLR, causando a sua desconsideração. Por outro lado, os Acórdãos paradigmas transcritos abaixo foram fiéis a letra da Lei, que em momento nenhum fixou prazo para a assinatura, não podendo o Fisco, e tampouco esse Eg. Conselho, ir além do que dispõe a legislação. 2. **Bônus de Retenção**. Conforme o Contribuinte, o d. Relator entendeu pela natureza remuneratória do bônus diferido, nos seguintes termos: "Primeiramente, quanto a natureza da verba, segundo as próprias razões da recorrente, não há como atribuir a esta a natureza

indenizatória. Ora, alegado pela recorrente que se trata de pagamento para ‘fidelizar’ executivos, fazendo-os permanecer por mais tempo na empresa. Quantia paga a determinado empregado a fim de estimulá-lo a continuar mais tempo na empresa, possui nítida característica remuneratória, pois está retribuindo o trabalho daqueles empregados.” Os acórdãos paradigmas, todavia, partindo do mesmo contexto fático, deram interpretação diametralmente oposta à natureza do bônus de retenção/contratação.

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, às fls. 2007/2022, a 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, **DEU PARCIAL SEGUIMENTO** ao recurso, restando admitida a divergência em relação à seguinte matéria: **Bônus de Retenção.**

Às fls. 2039/2040 foi apresentada minuta de cálculo.

Às fls. 2067/2087, o Contribuinte apresentou Agravo, que restou rejeitado, às fls. 2090/2097.

Conforme despacho de fl. 2111, o contribuinte foi cientificado da decisão que rejeitou seu Agravo em 01/10/2018. Transcorrido o prazo de cobrança administrativa dos créditos tributários não suspensos pelo seguimento parcial do Recurso Especial do contribuinte, sem que tais débitos fossem recolhidos, estes foram transferidos para o processo n.º 16151.720363/2018-17 para prosseguimento do procedimento de cobrança.

Em 29/01/2019, a União apresentou **Contrarrrazões** ao Recurso Especial da União, às fls. 2113/2119, reiterando, no mérito, os argumentos realizados anteriormente.

Os Autos vieram para julgamento.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

### **DO CONHECIMENTO**

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Relator entendeu pela natureza remuneratória do bônus diferido, nos seguintes termos: “Primeiramente, quanto a natureza da verba, segundo as próprias razões da recorrente, não há como atribuir a esta a natureza indenizatória. Ora, alegado pela recorrente que se trata de pagamento para ‘fidelizar’ executivos, fazendo-os permanecer por mais tempo na empresa.

Quantia paga a determinado empregado a fim de estimulá-lo a continuar mais tempo na empresa, possui nítida característica remuneratória, pois está retribuindo o trabalho daqueles empregados.” Os acórdãos paradigmas, todavia, partindo do mesmo contexto fático, deram interpretação diametralmente oposta à natureza do bônus de retenção/contratação.

Constatada a similitude fática e a divergência entre o recorrido e o paradigma é de se conhecer do recurso interposto.

### **DO MÉRITO**

O crédito tributário relativo ao período 01/2010 a 12/2010 refere-se aos seguintes Autos de Infração:

- 51.053.737-5, referente à contribuição patronal incidente sobre a remuneração de segurados empregados, relativas às contribuições previstas no art. 22, I e II, da Lei nº 8.212/1991 (FPAS e RAT); e à contribuição patronal incidente sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados contribuintes individuais, totalizando o valor consolidado de R\$ 44.101.435,16;

- 51.053.738-3, referente às contribuições devidas a Outras Entidades e Fundos - "Terceiros" - incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados, no valor consolidado de R\$ 11.731.832,88.

O Acórdão recorrido deu parcial provimento Recurso Ordinário.

O Recurso Especial apresentado pelo Contribuinte trouxe para análise a seguinte divergência: **Bônus de Retenção.**

Observo que o acórdão recorrido pontuou detalhadamente os motivos pelos quais compreendia que o bônus de retenção é fato gerador de contribuição previdenciária:

b.1) Das verbas pagas a título de Bônus Diferido/Bônus de Retenção (Rubrica 310.14.170)

Trata-se de pagamento realizado pela recorrente a fim de fidelizar determinados executivos e fazê-los permanecer colaborando com a empresa durante os próximos 24 meses.

Por entender se tratar de verba indenizatória, não incluiu esses valores na base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Além de alegar se tratar de verba de cunho eminentemente indenizatório, sustenta que o referido pagamento se deu em agosto de 2009 e, ao passo que o presente lançamento data de 01/10/2014, estaria o mesmo, quanto a rubrica específica, atingido pela decadência.

Primeiramente, quanto a natureza da verba, segundo as próprias razões da recorrente, não há como atribuir a esta a natureza indenizatória. Ora, alegado pela recorrente que se trata de pagamento para "fidelizar" executivos, fazendo-os permanecer por mais tempo na empresa.

Quantia paga a determinado empregado a fim de estimulá-lo a continuar mais tempo na empresa, possui nítida característica remuneratória, pois está retribuindo o trabalho daqueles empregados.

Assim, sendo inconteste a natureza salarial destes pagamentos, passemos a analisar a alegada decadência do lançamento, sob esse prisma da natureza da verba.

As contribuições previdenciárias têm como fato gerador:

*Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:*

*I vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas 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. (grifamos)*

*Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:(Redação dada pela Lei n.º 8.620, de 5.1.93)*

*I a empresa é obrigada a:*

*b)recolher os valores arrecadados na forma da alínea a deste inciso, a contribuição a que se refere o inciso IV do art. 22 desta Lei, assim como as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da competência; (grifamos)*

Às fls. 530/532 há a relação dos pagamentos realizados e levantados pela fiscalização para o presente levantamento.

Dadas as características do pagamento realizado, a título "Bônus de Retenção", sobre referido pagamento deveria incidir a contribuição previdenciária.

Todavia, no presente caso, em que pese o entendimento da incidência da contribuição previdenciária sobre a referida verba, dado o lapso temporal entre a realização dos pagamentos e a ciência do lançamento, o crédito tributário sobre referidas verbas está atingido pela decadência.

Isto posto, por força do disposto acima, tendo sido o presente lançamento cientificado ao contribuinte em 01/10/2014, deve ser extinto o lançamento sobre os pagamentos realizados até a competência 08/2009 da tabela de fls. 530/532 por decadência.

Embora a conclusão do meu voto no tocante ao bônus venha a convergir com o do relator do recorrido os motivos são diversos. Ressalvo aqui meu entendimento pessoal que o fato do pagamento do abono ocorrer durante o contrato de trabalho não é motivo determinante da glosa, independentemente do pagamento ocorrer durante o contrato de trabalho, pois poderia se tratar de pagamento único que ensejaria discussões a respeito de habitualidade, questões estas que precisam ser analisadas caso a caso.

Conforme apontado no voto vencedor se verifica no caso concreto – ou seja - na finalidade de fidelização de executivos – nítido caráter remuneratório - para mantê-los vinculados à empresa por determinado tempo pré-estabelecido de 24 meses, compreendendo o período de agosto/2009 a julho/2011 (item 138 do Relatório Fiscal, às fls. 1.036).

Os pagamentos foram contabilizados pela empresa como despesas antecipada na conta do ativo e, mensalmente, era providenciada a baixa de valores para a conta de resultado. Os montantes mensais apurados pela fiscalização observaram o momento do reconhecimento da despesa, durante o ano de 2010 (itens 139 e 145 do Relatório Fiscal, às fls.1.036 e 1.038), ou seja não se tratou de pagamento único, sem habitualidade e que pudesse levantar qualquer discussão a respeito de natureza indenizatória.

Desse modo, o lançamento tributário mantém perfeita harmonia com o fato gerador da contribuição dos segurados, determinado pela prestação de serviços remunerados à empresa no respectivo mês, obedecendo ao regime da competência e conseqüentemente sua natureza remuneratória – compreendido no conceito de salário de contribuição, logo fato gerador de contribuição previdenciária.

Diante do exposto conheço do Recurso do Contribuinte para no mérito negar-lhe provimento

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes