



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10314.729353/2014-19
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-010.457 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 24 de outubro de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JOHNSON & JOHNSON DO BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE PRODUTOS PARA SAUDE LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

AVISO PRÉVIO INDENIZADO. NÃO INCIDÊNCIA. RECURSO ESPECIAL Nº 1.230.957/RS - STJ. PARECER PGFN 485/2016.

Não incide contribuição previdenciária sobre valores pagos a título de aviso prévio indenizado, haja vista sua natureza indenizatória, não integrando o salário-de-contribuição.

BÔNUS DE CONTRATAÇÃO AUSÊNCIA DE CARÁTER REMUNERATÓRIO. NÃO INCIDÊNCIA.

Não integra o salário de contribuição o pagamento único de bônus por força de avença anterior ao contrato de trabalho, que tenha por objetivo que esse venha a ser implementado, nos casos específicos de busca por profissionais singulares. Tais valores não ostentam natureza remuneratória, posto que não decorrem de prestação de serviços de pessoa física e sim de mera obrigação de fazer, promessa de contratar, não relacionada ao fato gerador das contribuições previdenciárias.

BÔNUS DE RETENÇÃO AUSÊNCIA DE CARÁTER REMUNERATÓRIO. NÃO INCIDÊNCIA.

Não integra o salário de contribuição o pagamento único de bônus por força de cláusula acessória ao contrato de trabalho, que tenha por objetivo que esse contrato seja transformado em contrato a prazo mínimo determinado, nos casos específicos de oferta de novo emprego recebida pelo empregado que se pretenda reter. Tais valores não ostentam natureza remuneratória, posto que não decorrem de prestação de serviços de pessoa física e sim de mera obrigação de fazer, manutenção do contrato de trabalho pelo tempo avençado, não relacionada ao fato gerador das contribuições previdenciárias.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, deixando de conhecê-lo em relação à indenização por tempo de serviço e, no mérito, na parte conhecida, por maioria de votos, em negar-lhe provimento,

vencidos os conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Eduardo Newman de Mattera Gomes e Sheila Aires Cartaxo Gomes, que lhe deram provimento parcial, para restabelecer a exigência em relação aos bônus de contratação e de retenção. Conforme art. 60, anexo II, do RICARF, em primeira votação, o conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso deu provimento parcial ao recurso para restabelecer a exigência em relação ao bônus de contratação. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Carlos Henrique de Oliveira.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Eduardo Newman de Mattera Gomes, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Carlos Henrique de Oliveira (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Mauricio Nogueira Righetti.

Relatório

01 – Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional (e-fls. 1504/1560) em face do V, Acórdão de nº 2201-003.882 (e-fls.1.419/1.486) da Colenda 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara dessa Seção, que julgou em sessão de 12 de setembro de 2017 o recurso voluntário do contribuinte em relação as contribuições devidas a terceiros, decorrentes de rescisões de contrato de trabalho, recibos de férias e pró-labore e contabilidade, apuradas sobre salário-de-contribuição dos empregados e contribuintes individuais.

02 –A ementa do Acórdão recorrido está assim transcrito e registrada, *verbis*:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. INDENIZAÇÃO. NÃO INTEGRAÇÃO.

O pagamento de verba de comprovada natureza indenizatória não integra o salário de contribuição, em face da ausência de caráter remuneratório da verba.

PREVIDENCIÁRIO. PRÊMIO APOSENTADORIA. GANHO EVENTUAL. NÃO INCIDÊNCIA

O prêmio concedido a todos os funcionários desligados da empresa em decorrência da política de reestruturação provocada pela própria empresa ou aqueles desligados por aposentadoria compulsória que se aposentem, após cumprir o mínimo de tempo pré-estipulado como funcionário da empresa, amolda-se à característica de ganho eventual de caráter claramente

indenizatório, desvinculado do salário, sendo efetuado uma única vez, atraindo o disposto no art. 28, § 9º, e, 7, primeira parte, da Lei 8.212/1991.

BÔNUS DE CONTRATAÇÃO AUSÊNCIA DE CARÁTER REMUNERATÓRIO. NÃO INCIDÊNCIA.

Não integra o salário de contribuição o pagamento único de bônus por força de avença anterior ao contrato de trabalho, que tenha por objetivo que esse venha a ser implementado, nos casos específicos de busca por profissionais singulares. Tais valores não ostentam natureza remuneratória, posto que não decorrem de prestação de serviços de pessoa física e sim de mera obrigação de fazer, promessa de contratar, não relacionada ao fato gerador das contribuições previdenciárias.

BÔNUS DE RETENÇÃO AUSÊNCIA DE CARÁTER REMUNERATÓRIO. NÃO INCIDÊNCIA.

Não integra o salário de contribuição o pagamento único de bônus por força de cláusula acessória ao contrato de trabalho, que tenha por objetivo que esse contrato seja transformado em contrato a prazo mínimo determinado, nos casos específicos de oferta de novo emprego recebida pelo empregado que se pretenda reter. Tais valores não ostentam natureza remuneratória, posto que não decorrem de prestação de serviços de pessoa física e sim de mera obrigação de fazer, manutenção do contrato de trabalho pelo tempo avençado, não relacionada ao fato gerador das contribuições previdenciárias.

AVISO PRÉVIO. INDENIZADO. INEXISTÊNCIA DE CARÁTER REMUNERATÓRIO. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

O pagamento do aviso prévio indenizado não tem caráter remuneratório, vez que o empregado, nessa hipótese, é indenizado pela ofensa ao seu direito ao cumprimento do período de pré-aviso de rompimento do contrato de trabalho.

FÉRIAS INDENIZADAS ACRESCIDAS DO TERÇO CONSTITUCIONAL. INEXISTÊNCIA DE CARÁTER REMUNERATÓRIO. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Os valores pagos a título de férias indenizadas sejam essas proporcionais, vencidas, ou em dobro não integram o salário de contribuição, inclusive os valores acrescidos em razão das disposições constantes do inciso XVII do artigo 7º da Carta da República.

RECURSO DESTITUÍDO DE PROVAS.

O recurso deverá ser instruído com os documentos que fundamentem as alegações do interessado. É, portanto, ônus do contribuinte a perfeita instrução probatória.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. SAT. GRAU DE RISCO DA ATIVIDADE PREPONDERANTE DA EMPRESA CONFORME CNAE.

O enquadramento nos correspondentes graus de risco é de responsabilidade da empresa, devendo ser feito mensalmente, de acordo com a sua atividade econômica preponderante, conforme a Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco, elaborada com base na CNAE, prevista no

Anexo V do RPS, competindo à Secretaria da Receita Federal do Brasil rever, a qualquer tempo, o autoenquadramento realizado pelo contribuinte e, verificado erro em tal tarefa, proceder à notificação dos valores eventualmente devidos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida. Por maioria de votos, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do Redator designado. Vencidos os Conselheiros Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim (Relator). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira.”

03 – De acordo com o despacho de admissibilidade:

“Os autos foram encaminhados à Procuradoria da Fazenda Nacional - PFN em 20/10/2017 (despacho de encaminhamento de fl. 1.487) e na mesma data (despacho de encaminhamento de fl. 1.491), a Fazenda Nacional opôs os Embargos de Declaração de fls. 1.488/90.

Os aclaratórios foram rejeitados pelo Presidente da 1 Turma Ordinária da 2.ª Câmara conforme despacho de fls. 1.498/502, do qual a PFN tomou ciência em 23/01/2018 (despacho de encaminhamento de fl. 1.503).

Em 01/02/2018 (despacho de encaminhamento de fl. 1.561), tempestivamente, a Fazenda Nacional interpôs o Recurso Especial de fls. 1.504/60.

O apelo da PFN suscita suposta interpretação divergente nas seguintes matérias:

a) incidência de contribuições sociais sobre o aviso prévio indenizado;

b) incidência de contribuições sociais sobre a indenização por tempo de serviço;

c) incidência de contribuições sociais sobre parcelas indenizatórias codificadas como rubricas 1010; 1430; 1445; 1480; 1650; 1660 e 1860 (constantes no item 4.11.1 do Relatório Fiscal); e

d) incidência de contribuições sociais sobre o bônus de incentivo.”

04 - Ao Recurso Especial da Fazenda Nacional foi dado seguimento parcial, conforme o despacho de 21/02/2018 (e- fls. 1.563/1.578) para rediscussão das seguintes matérias: **(a) incidência de contribuições sociais sobre o aviso prévio indenizado; (b) incidência de contribuições sociais sobre a indenização por tempo de serviço e (d) incidência de contribuições sociais sobre o bônus de incentivo.** Em síntese essas são as razões recursais da Fazenda:

a) A distribuição desproporcional de resultados é exceção à regra, sendo que seu objetivo é permitir que numa sociedade de pessoas em que a atuação individual de cada sócio prepondera sobre o capital investido,

distribua-se os resultados aos sócios em consonância com a parcela de sua contribuição para o resultado da empresa;

b) A tentativa da fiscalizada de identificar os dividendos e o JCP não encontra fundamento legal, ante a natureza jurídica distinta que lhes é atribuída pelo direito positivo brasileiro. Não se trata, ao contrário do que pretende fazer crer a fiscalizada, de mero tratamento especial conferido a tais verbas pela legislação tributária.

c) Enquanto os dividendos são o resultado do empreendimento, os juros sobre capital próprio foram instituídos pelo art. 9º da Lei 9.249/96 com o objetivo de equiparar o capital dos sócios da empresa com o capital de terceiros tomados de mercado, para os quais havia remuneração, estimulando, assim, a atividade produtiva. Dado que constituem pagamento pela disponibilização de capital à empresa pelos seus próprios sócios, se classificam como despesa financeira para a empresa que os distribui, ou seja, são suscetíveis de dedução, o que evidencia, ademais, regime jurídico tributário diverso daquele a que se submetem os dividendos.

d) Destarte, ainda que fosse cabível interpretação extensiva ou analógica ao permissivo legal para distribuição desproporcional de resultados, não poderia a norma aplicar-se à distribuição de resultados, pois os pagamentos apresentam naturezas distintas em ponto relevante: enquanto o dividendo é pagamento pelo capital (equity) os juros sobre capital próprio correspondem à retribuição por valor emprestado (debt).

e) a constatação de que os beneficiários exerciam funções administrativas na empresa, conduziu à inarredável conclusão de que o objetivo da distribuição desproporcional foi remunerar pelo trabalho desempenhado os sócios-administradores.

f) No processo nº 13888.721267/2012-90, decorrente da mesma ação fiscal, a questão foi definitivamente decidida pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais no acórdão nº 9101-003.737, que negou provimento ao recurso do contribuinte, e considerou que houve distribuição de JCP excedente aos limites previstos na legislação e desproporcionalmente a participação dos sócios no capital social da empresa. Logo, por decisão definitiva, constata-se a irregular distribuição promovida pelo contribuinte.

05 – Por sua vez o contribuinte foi intimado em 26/03/2019 (termo de ciência de fls. 1.692 a 1.693) e, tempestivamente, em 10/04/2019 apresentou contrarrazões ao recurso da fazendário.

06 – Outrossim, em 10/04/2019 (termo de juntada de fls. 1.807 a 1.808), interpôs tempestivamente o recurso especial de fls. 1.809 a 1.839 visando a rediscutir as seguintes matérias: *a) nulidade do auto de infração; b) não incidência de contribuições sobre as verbas "prêmios de reconhecimento", "clube 25 anos" e "padrão de liderança"; c) não incidência de*

contribuições sobre a verba "incentivo de longo prazo (stock options)"; e d) não incidência de contribuições sobre o aviso prévio indenizado.

07 – Pelo despacho de admissibilidade de 10/06/2019 (e-fls. 1.890/1.900) foi negado seguimento ao recurso do contribuinte, confirmado pela decisão em agravo de 16/10/2019 de e-fls. 1.937/1.949.

08 – Constato a entrega de memoriais pelo contribuinte, arquivadas na pasta eletrônica dessa C. Turma, no qual pugna, em síntese, pelo não conhecimento da matéria e no mérito pelo desprovimento do recurso especial fazendário. Sendo esse o relatório do necessário.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

Conhecimento

09 - O Recurso Especial da Fazenda Nacional é tempestivo contudo em relação a matéria relacionada a incidência de contribuições sociais sobre a indenização por tempo de serviço entendo que não cabe o seu conhecimento, explico.

Paradigma Ac. 2401004.914

10 – Inicio a análise colacionando o voto condutor do Acórdão recorrido em que trata a matéria da seguinte forma, *verbis*:

“No Relatório Fiscal, a autoridade lançadora afirma que nenhuma dessas verbas, pagas por ato de liberalidade patronal ou por acordo coletivo, se enquadra nas exclusões admitidas em lei.

Afirmou também que a remuneração paga a título de indenização por tempo de serviço (rubrica 1850) “não se sustenta como não integrante do salário de contribuição, uma vez que a empresa não apresentou qualquer documento que comprovasse que as importâncias pagas destinaram-se a empregados não optante pelo FGTS, ou seja, inclusos no antigo regime de estabilidade”. A relação dos trabalhadores que receberam referida indenização consta no Anexo B do Relatório (fls. 359/360).

Ainda no que diz respeito à rubrica denominada “indenização por tempo de serviço” (rubrica 1850), a RECORRENTE alega que possui política interna global (DSPOL229 – fls. 984/991) destinada ao pagamento de benefícios não obrigatórios de desligamento, para empregados qualificados, em caso de reestruturação da equipe de trabalho e/ou aposentadoria compulsória. Neste caso, alegou que tal verba estaria fora do campo de incidência das contribuições previdenciárias (não incidência), além de ser ganho eventual.

Da análise do mencionado documento acerca da política interna da RECORRENTE (DSPOL229 – fls. 984/991), é possível constatar que a verba paga pela RECORRENTE em razão do desligamento de funcionário corresponde a um bônus não obrigatório, em que são exigidos alguns requisitos para tornar o funcionário elegível, conforme trechos do documento, abaixo colacionados:

Resumo da política

Este documento descreve pagamentos de benefícios não obrigatórios de desligamento pagos a critério da família de empresas Johnson & Johnson no Brasil para funcionários qualificados em casos de reestruturação da equipe de trabalho da empresa e/ou aposentadoria compulsória. Esta política não se aplica aos casos de pedido de demissão ou demissão por justa causa.

Se o funcionário que estiver sendo desligado pertencer ao Clube dos 25 Anos, deverá consultar a política atual para desligamento de funcionário membro do Clube dos 25 Anos da empresa.

Diretrizes da política

Além de quaisquer somas obrigatórias recebidas, um funcionário qualificado cujo contrato estiver sendo rescindido pode receber, a critério da empresa, um bônus não obrigatório baseado na sua idade ou tempo de serviço.

Qualificação

A critério da empresa, um funcionário é elegível ao recebimento de somas não obrigatórias após a rescisão do contrato de trabalho nos seguintes casos:

- ☐ se ocupar um cargo na banda 30 ou superior por pelo menos três anos completos, e se:
- ☐ não violar as políticas de conduta profissional (conduta de negócios) e código de conduta de compras; e
- ☐ seu supervisor direto fizer uma recomendação justificando a razão, com a aprovação formal do diretor de Recursos Humanos e do diretor da unidade envolvida (Banda 40 ou superior); ou
- ☐ uma reestruturação organizacional, não importando se o funcionário for pago em base mensal ou por hora, contanto que a política de redução da equipe de trabalho da empresa seja consultada.

Não há exceções para os critérios de elegibilidade.

O pagamento de benefícios não obrigatórios exige uma solicitação formal por e-mail do diretor do Departamento justificando o pagamento e uma aprovação do respectivo diretor de Recursos Humanos e do diretor da unidade (Banda 40 ou superior). Se não houver orçamento disponível, o diretor executivo financeiro deve aprovar o pagamento.

Benefícios

O funcionário elegível pode ou não receber, a critério da empresa:

De acordo com a referida política, o prêmio intitulado “indenização por tempo de serviço” (rubrica 1850) não é um pagamento obrigatório da empresa quando do desligamento do funcionário. Conforme trecho acima, o funcionário que estiver se desligando “pode receber, a critério da empresa, um bônus não obrigatório baseado na sua idade ou tempo de serviço”.

Ou seja, no meu entendimento, mesmo que o funcionário se qualifique como elegível ao recebimento de tal verba, seu pagamento pode ou não acontecer, a depender da aprovação dos altos cargos de direção.

Além disso, importante destacar que somente são elegíveis para o recebimento de tal verba o funcionário desligado da empresa em decorrência da política de reestruturação provocada pela própria empresa ou aqueles desligados por aposentadoria compulsória. Não fazem jus ao recebimento de tal prêmio os funcionários que pedirem demissão ou aqueles demitidos por justa causa.

Neste sentido, não há a previsibilidade para o pagamento da mencionada verba. Sendo assim, entendo que um pagamento desta natureza deve ser compreendido como eventual, justamente por haver apenas uma expectativa de recebimento (e não uma certeza) daqueles funcionários elegíveis.”

11 – Por sua vez a decisão paradigmática em sua ementa na parte em que é importante ao deslinde da presente causa está assim redigida:

INDENIZAÇÃO APOSENTADORIA. NATUREZA REMUNERATÓRIA.

A parcela paga ao trabalhador em razão da sua aposentadoria integra a base de cálculo da contribuição previdenciária, haja vista que a sua natureza contraprestativa, decorrente do trabalho realizado pelo segurado empregado durante a vigência do vínculo laboral, como um reconhecimento da empresa ao empregado que nela permaneceu por determinado tempo.

12 – No contexto fático em que foi julgado consta a seguinte situação e decisão, *verbis*:

86. No tocante à "Indenização Aposentadoria", o motivo do pagamento é a ocorrência da aposentadoria do trabalhador, o qual conta com um determinado tempo de serviço na empresa.

87. Nesse sentido, a título exemplificativo, a Cláusula 16 do "ACT BARÃO DE COCAIS 2008/2010" (fls. 815):

16. INDENIZAÇÃO APOSENTADORIA

A Empresa pagará uma indenização, no valor de 3 (três) salários nominais, para os empregados que se aposentarem por qualquer motivo, desde que tenham sido admitidos até 31/05/2000 e, cumulativamente, tenha no mínimo 5 (cinco) anos de trabalho na Empresa no momento da aposentadoria.

O pagamento da indenização aposentadoria será efetuado, sempre, por ocasião da rescisão de contrato do empregado beneficiado.

88. Aqui, diferentemente da indenização de férias, entendo que as parcelas pagas têm natureza contraprestativa, decorrentes do trabalho realizado pelo empregado durante a vigência do vínculo laboral, como um reconhecimento da empresa ao empregado que nela permanece por determinado tempo. Ainda que concedida ao término da relação de emprego, não se transforma em parcela indenizatória, integrando a base de cálculo da contribuição previdenciária e das contribuições reflexas, devidas a terceiros. A fim de escapar da tributação, haveria necessidade de expressa previsão em lei.

13 – Nesse primeiro paradigma entendo que a situação é diversa da que foi julgada uma vez que parte do pressuposto de que houve a obrigatoriedade de pagamento e no caso estabelecido em Acordo Coletivo de Trabalho, sendo paga exclusivamente em relação à aposentadoria do obreiro.

14 – Na situação do voto recorrido o relator do voto vencedor nessa parte entendeu o seguinte:

“De acordo com a referida política, o prêmio intitulado “indenização por tempo de serviço” (rubrica 1850) não é um pagamento obrigatório da empresa quando do desligamento do funcionário. Conforme trecho acima, o funcionário que estiver se desligando “pode receber, a critério da empresa, um bônus não obrigatório baseado na sua idade ou tempo de serviço”.

Ou seja, no meu entendimento, mesmo que o funcionário se qualifique como elegível ao recebimento de tal verba, seu pagamento pode ou não acontecer, a depender da aprovação dos altos cargos de direção.

Além disso, importante destacar que somente são elegíveis para o recebimento de tal verba o funcionário desligado da empresa em decorrência da política de reestruturação provocada pela própria empresa ou aqueles desligados por aposentadoria compulsória. Não fazem jus ao recebimento de tal prêmio os funcionários que pedirem demissão ou aqueles demitidos por justa causa.

Neste sentido, não há a previsibilidade para o pagamento da mencionada verba. Sendo assim, entendo que um pagamento desta natureza deve ser compreendido como eventual, justamente por haver apenas uma expectativa de recebimento (e não uma certeza) daqueles funcionários elegíveis.”

15 – Há o reconhecimento de que o pagamento não é obrigatório, por mais que o obreiro seja elegível ao seu recebimento, mesmo assim, não há previsibilidade para seu pagamento, ao contrário do paradigma em que a situação fática parte da premissa da existência de acordo coletivo de trabalho em que suas regras são obrigatórias às empresas e trabalhadores representadas pelos respectivos sindicatos.

16 – A meu ver, pensando em contrário, haveria a necessidade de se revolver as provas dos autos a fim de se estabelecer e fazer juízo de valor sobre a prova e saber se o critério utilizado pela contribuinte está ou não de acordo com a legislação de regência, fato impeditivo na esfera do recurso especial e portanto afastar tal paradigma como passível de conhecimento da divergência no presente caso.

Paradigma Ac 9202003.044

17 - O referido acórdão paradigma tem por relatório a seguinte situação:

“No que se refere aos pagamentos efetuados a título de prêmio aos empregados que completarem 25, 35 e 40 anos de serviço na empresa e proporcionalmente aqueles demitidos após terem completado 15 anos de serviço, temos que a Recorrente regulamentou a forma de premiação, objetivando reconhecer a contribuição e o comprometimento dos funcionários com o desenvolvimento da empresa, de forma que todos os empregados ao completarem determinado tempo de serviço receberão um prêmio.

Mencionada gratificação leva em conta, também, a assiduidade, na medida em que aquele empregado que ficar afastado por auxílio-doença previdenciário num período contínuo superior a um ano, deverá trabalhar por igual período para fazer jus à premiação.

Assim, não é procedente a alegação da Recorrente de que tais valores não são tributáveis por se tratar de abonos desvinculados da remuneração, na forma do artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, pois a disposição legal diz que não integram o salário de contribuição as importâncias recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário.”

18 - Por fim chega a seguinte conclusão em relação a situação acima:

No presente caso há de se assinalar, primeiramente, que foram realizados pagamentos em pecúnia, o que afasta a necessidade de se indagar a habitualidade com que o pagamento foi realizado.

Em segundo lugar, então, há de se averiguar se as importâncias foram recebidas a título de ganhos individuais.

Não me parece que os pagamentos sob exame, ou seja, os efetuados a título de prêmio aos empregados que completarem 25, 35 e 40 anos de serviço na empresa e proporcionalmente aqueles demitidos após terem completado 15 anos de serviço, decorram de caso fortuito, ante a exata previsibilidade de sua ocorrência.

19 - No caso desse paradigma verifica-se que na situação fática julgada o contribuinte além de efetuar o pagamento em dinheiro formula uma forma de premiação que objetiva reconhecer a contribuição e o comprometimento dos funcionários com o desenvolvimento da empresa, de forma que todos os empregados ao completarem determinado tempo de serviço (e não apenas os demitidos) e os que forem demitidos de forma proporcional após chegarem a determinado tempo, receberão um prêmio, ou seja, a empresa reconhece que irá efetuar o pagamento.

20 - A situação acima diverge do quanto estabelecido no caso recorrido em que a situação fática julgada o relator do voto vencedor nessa parte indicou, conforme já exposto alhures que a empresa não é obrigada a pagar, mesmo que o empregado tenha as condições de elegibilidade para tanto, não sabe se irá receber tal valor, inclusive não são todos os empregados, portanto, as situações fáticas de ambos são diversas para a análise da questão.

21 - O paradigma entende que há previsibilidade no seu pagamento e portanto reconhece como uma situação em que não é eventual, ao contrário do voto recorrido que afasta a contribuição previdenciária em vista da falta de previsibilidade de pagamento e da obrigação da empresa, e no caso, convergindo e não divergindo com a decisão paradigmática quando trata da questão da habitualidade e eventualidade da verba.

22 - Portanto, não conheço do recurso nessa parte também.

Mérito

incidência de contribuições sociais sobre o aviso prévio indenizado;

23 – Nessa parte de forma objetiva mantenho a decisão recorrida por seus próprios fundamentos uma vez que aplicável os termos do art. 62§2º do RICARF na medida em que a decisão do RESP 1.230.957 RS em que está fundamentado o acórdão recorrido, como bem tratado em memoriais, transitou em julgado, na medida em que o E. STF no Tema 759 do ARE 745901 de 04/09/2014 definiu pela ausência repercussão geral referente ao aviso prévio indenizado, e portanto houve o reconhecimento da definitividade da decisão do STJ a respeito do assunto, *verbis*:

Ementa: PROCESSUAL CIVIL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NATUREZA JURÍDICA DA VERBA. MATÉRIA INFRACONSTITUCIONAL. AUSÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL. 1. A controvérsia relativa à incidência de contribuição previdenciária sobre as verbas pagas a título de aviso prévio indenizado, fundada na interpretação da Lei 8.212/91 e do Decreto 6.727/09, é de natureza infraconstitucional. 2. É cabível a atribuição dos efeitos da declaração de ausência de repercussão geral quando não há matéria constitucional a ser apreciada ou quando eventual ofensa à Carta Magna ocorra de forma indireta ou reflexa (RE 584.608 RG, Min. ELLEN GRACIE, DJe de 13/03/2009). 3. Ausência de repercussão geral da questão suscitada, nos termos do art. 543-A do CPC.

(ARE 745901 RG, Relator(a): TEORI ZAVASCKI, Tribunal Pleno, julgado em 04/09/2014, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-181 DIVULG 17-09-2014 PUBLIC 18-09-2014)

24 – Outrossim vale apontar os termos da Nota PGFN/CRJ/Nº. 485/2016 assim ementada e decidida:

Aviso prévio indenizado. ARE nº 745.901. Tema 759 de Repercussão Geral. Portaria PGFN nº 502/2016. Parecer PGFN/CRJ nº 789/2016. Decisões recentes que entendem que o STF assentou a ausência de repercussão geral da matéria em virtude. Inviabilidade, no cenário atual, de recurso extraordinário. Matéria decidida no RESP nº 1.230.957/RS. Recurso representativo de controvérsia. Art. 19, V, da Lei nº 10.522/2002. Alteração da orientação contida na Nota PGFN/CRJ nº 640/2014. Inclusão do tema em lista de dispensa de contestar e recorrer. Alteração a ser comunicada à RFB nos termos do §9º do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014.

(...)omissis

27. São essas as considerações que são consideradas pertinentes à matéria submetida à apreciação. Tendo em vista a modificação do que fora orientado aos Procuradores da Fazenda Nacional quanto ao aviso prévio indenizado por ocasião da Nota PGFN/CRJ nº 640/2014 quando do julgamento do RESP nº 1.230.957/RS, sugere-se que em caso de aprovação da presente manifestação, que:

a) seja dispensado de contestação e recurso o tema “incidência de contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado”, promovendo-se a devida alteração da lista dispensa, nos termos do art. 2º, §4º, da Portaria PGFN/CRJ nº 502/2016, mantendo-se, contudo, a ressalva de que o entendimento firmado pelo STJ no julgamento do REsp 1.230.957/RS não abrange o reflexo do aviso prévio indenizado no 13º salário (gratificação natalina), por possuir natureza remuneratória, consoante diversos precedentes da Corte Superior;

b) seja revogada, parcialmente, a Nota PGFN/CRJ nº 640/2014, no que pertine à orientação quanto ao aviso prévio indenizado, bem como seja revogada a Nota PGFN/CASTF nº 1153/2014;

c) seja remetida a presente Nota à RFB para os fins da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014, em especial o §9º do art. 3º, bem como ampla divulgação à Carreira

25 – Portanto, em vista da definitividade da matéria discutida no RESP nº 1.230.957/RS, nego provimento ao recurso nessa parte.

incidência de contribuições sociais sobre o bônus de incentivo

26 – Nesse ponto diz o Acórdão recorrido na parte do voto vencedor, sem grifos no original:

“Por sua vez, o Recorrente alega a não incidência sobre as verbas denominadas bônus de retenção e de contratação, posto que não objetivam retribuição pelo trabalho prestado e sim a indenização por uma perda de trabalho ofertado em um caso, e no estímulo da aceitação de um posto de trabalho em outro (item 110, pág. 929).

Vejamos se as alegações da Recorrente se confirmam no caso em concreto, uma vez que, na essência, tais alegações se coadunam com a natureza jurídica das verbas, examinada acima.

Para tal verificação é imprescindível que se constate o motivo e a periodicidade do pagamento do bônus de contratação e de retenção, vez que sua existência só é cabível, nos termos conceituais acima explicitados, nas condições específicas de uma contratação de profissional impar no mercado e na retenção deste.

Constato às folhas 1049, o documento que contém a política de recursos humanos da Recorrente (DSPOL253):

'Diretrizes da política

Bônus de retenção

Os bônus de retenção podem ser oferecidos a empregados em circunstâncias específicas para estimulá-los a permanecer na Cia. durante um período de tempo pré-estabelecido.

Os bônus de retenção de empregados em operações descontinuadas são suplementares aos valores do plano de desligamento e reservados apenas para conservar o pessoal essencial durante o período de transição, onde o compromisso é para permanecer com a operação até o fim do período.

Em geral, os bônus de retenção são iguais a um pagamento de 1% a 2 % do salário anual por mês, depositado ou acumulado durante o período de retenção, e são pagáveis em um valor total ao concluir o período ou condição(ões), desde que o empregado tenha continuado a mostrar desempenho satisfatório.

(...)

Bônus de contratação

O bônus de contratação pode ser oferecido a empregados recentemente contratados em certas circunstâncias, sujeitas às aprovações apropriadas. Um bônus de contratação na forma de dinheiro ou Incentivos de Longo Prazo (LTI) pode ser concedido a empregados que são contratados ou recontratados na Família de Cias. da Johnson & Johnson, para compensar monetariamente ou em LTI, o que seria perdido ao deixarem sua Cia. anterior para trabalhar na Johnson & Johnson. O valor e a forma do prêmio de contratação serão avaliados em uma base de caso a caso e alinhados com as diretrizes de elegibilidade do novo emprego.

Esta política não se aplica a aquisições, que são tratadas sob a Política de Retenção.

Os bônus de contratação podem ser dados em circunstâncias especiais, tais como:

- Quando houver remuneração retida;***
- Para posições difíceis de serem preenchidas;***
- Para atrair um conjunto de habilidades únicas;***
- Quando a oferta de salário não puder ser mais alta devido à equidade interna ou nível de pagamento referente aos dados do mercado;***
- Quando os candidatos tiverem várias ofertas concorrentes; e,***
- Em situações de contratação críticas.***

Geralmente, os bônus de contratação são determinados observando-se a diferença entre o pacote de remuneração total na organização anterior e o pacote de remuneração da Johnson & Johnson. Os bônus são criados para substituir remuneração "similar" por uma remuneração "similar" (isto é, dinheiro por dinheiro, LTI por LTI), com base nas diretrizes de elegibilidade do novo emprego'

Patente a motivação da política de recursos humanos instituída pelo Contribuinte: de um lado a contratação de profissionais específicos ou com experiência estratégicas, ou ainda para reparar perdas que o profissional venha a obter em razão do aceite da nova oferta de trabalho; de outro, a retenção de trabalhadores específicos por determinado período de tempo com a finalidade de haver descontinuidade de negócios.

Não se observa a incidência tributária previdenciária sobre essas verbas, posto que não integram a remuneração percebida pelos empregados.

Mister realçar que não há na imputação fiscal qualquer menção à repetição de pagamento da verba ao mesmo empregado, ao reverso há a comprovação, segundo o Recorrente, nas fichas financeiras apresentadas, da unicidade de pagamento das verbas (cód. 1290)."

27 – Pela análise da decisão vergastada nesse ponto, entendo que o fundamento principal para a exclusão da verba foi em decorrência da unicidade do seu pagamento, contudo, com a devida vênia aos seus bem lançados fundamentos entendo que merece reforma.

28 – Entendo que a análise desse tipo de verba é totalmente casuística, havendo necessidade em perquirir como foi adotado esse tipo de pagamento durante a relação de trabalho, se houve pagamento de uma só vez antes da contratação e deixando claro que tratou-se de uma indenização pela perda da oportunidade em que o obreiro deixou de usufruir na empresa anterior, entendo pela não incidência da verba.

Bônus de contratação

29 – No caso em questão, contudo, apesar da minha participação no julgamento *a quo*, oportunidade na qual acompanhei a divergência nessa parte pelo redator designado, ao dar provimento ao recurso voluntário em maior extensão, compulsando-se os autos, em uma análise aprofundada da temática juntamente com o seu arcabouço probatório, bem como considerando a descrição minuciosa contida no voto vencido, proferido pelo Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, em observância aos princípios da economia e celeridade processual, com a devida vênia, utilizo-me dos seus fundamentos abaixo transcritos como razões de decidir, apenas em relação ao bônus de contratação, *verbis*:

“No que diz respeito ao Bônus de Incentivo, a RECORRENTE alega que possui política interna global (DSPOL253 – fls. 1048/1056) por meio da qual oferece aos empregados ou aos candidatos, respectivamente, bônus de retenção e bônus de contratação.

Afirma que tais bônus são deferidos em circunstâncias específicas, as quais justificam a manutenção do empregado na empresa (bônus de retenção) ou a atração de profissional qualificado (bônus de contratação).

São as seguintes as diretrizes da política:

Bônus de retenção

Os bônus de retenção podem ser oferecidos a empregados em circunstâncias específicas para estimulá-los a permanecer na Cia. durante um período de tempo pré-estabelecido.

Os bônus de retenção de empregados em operações descontinuadas são suplementares aos valores do plano de desligamento e reservados apenas para conservar o pessoal essencial durante o período de transição, onde o compromisso é para permanecer com a operação até o fim do período.

Em geral, os bônus de retenção são iguais a um pagamento de 1% a 2 % do salário anual por mês, depositado ou acumulado durante o período de retenção, e são pagáveis em um valor total ao concluir o período ou condição(ões), desde que o empregado tenha continuado a mostrar desempenho satisfatório.

Em alguns casos, onde o período de retenção puder ultrapassar um ano, pode ser apropriado considerar remunerações de 25% a 50% do valor depositado, ficando o pagamento restante para o fim do período.

Os bônus de retenção só serão pagos em dinheiro por meio da Folha de Pagamento; nenhuma outra forma de remuneração poderá ser usada.

Os programas de bônus de retenção devem detalhar os tipos de posições, valores de bônus, condições nas quais o pagamento(s) será(ão) feito(s) e o cronograma dos pagamentos.

(...)

Bônus de contratação

O bônus de contratação pode ser oferecido a empregados recentemente contratados em certas circunstâncias, sujeitas às aprovações apropriadas. Um bônus de contratação na forma de dinheiro ou Incentivos de Longo Prazo (LTI) pode ser concedido a empregados que são contratados ou re-contratados na Família de Cias. da Johnson & Johnson, para compensar monetariamente ou em LTI, o que seria perdido ao deixarem sua Cia. anterior para trabalhar na Johnson & Johnson. O valor e a forma do prêmio de contratação serão avaliados em uma base de caso-a-caso e alinhados com as diretrizes de elegibilidade do novo emprego.

Esta política não se aplica a aquisições, que são tratadas sob a Política de Retenção.

Os bônus de contratação podem ser dados em circunstâncias especiais, tais como:

- Quando houver remuneração retida;
- Para posições difíceis de serem preenchidas;
- Para atrair um conjunto de habilidades únicas;
- Quando a oferta de salário não puder ser mais alta devido à equidade interna ou nível de pagamento referente aos dados do mercado;
- Quando os candidatos tiverem várias ofertas concorrentes; e,
- Em situações de contratação críticas.

*Bônus dessa natureza são consequência de um novo contrato ofertado ao trabalhador (seja para sua contratação ou sua manutenção) e, em princípio, s.m.j., não são verbas pagas como contraprestação pelo trabalho. Assim, quando verdadeiramente cumprem o seu objetivo, esses bônus estariam fora do alcance da incidência das contribuições previdenciárias, pois o evento que os origina não é o trabalho, mas sim o surgimento de um novo contrato. **Funcionam como uma verba visando indenizar eventual perda que o empregado tenha ao rejeitar o contrato oferecido por outra empresa (retenção) ou deixar sua antiga empresa (contratação), até porque não há prestação de serviço que justifique a incidência da contribuição previdenciária.***

No entanto, para que fique caracterizado o seu cunho indenizatório, é preciso afastar qualquer tipo de exigência para que o trabalhador faça jus ao bônus. Ora, se a contratação/manutenção é o evento a ser indenizado, então não se pode exigir que o empregado cumpra outros requisitos para fazer jus ao mencionado bônus, caso contrário pode ser caracterizada a sua natureza salarial.

Sendo assim, acredito que esse tipo de indenização deva ser paga de uma vez quando da contratação/manutenção do empregado, além de não ser coerente estabelecer prazo mínimo de permanência ou exigir forma específica de trabalho como condições para pagamento do bônus.

No presente caso, nos termos da política interna global DSPOL253 (já colacionados acima), é possível constatar que a RECORRENTE exige a permanência do empregado por um período preestabelecido como condição para pagamento do bônus de retenção. Esse bônus não é pago mês a mês enquanto o empregado permanecer, mas sim de uma só vez, “em um valor total ao concluir o período ou condição(ões), desde que o empregado tenha continuado a mostrar desempenho satisfatório”.

De logo percebe-se que existem dois requisitos para o pagamento do bônus de retenção: (i) permanecer o empregado trabalhando na RECORRENTE por um período préestabelecido; e (ii) continuar a mostrar o desempenho satisfatório. Essas duas condições já desvirtuam o pretensão caráter indenizatório da verba, revelando a sua verdadeira natureza remuneratória, por ser pago como decorrência do trabalho em nível satisfatório, como previsto no documento de política interna global DSPOL253.

Igual raciocínio pode ser aplicado ao Bônus de Contratação, na medida em que o documento DSPOL253 estipula como condição para pagamento da verba que o novo contratado deva permanecer na empresa por 24 meses, caso contrário terá que devolver 100% do valor do bônus, conforme trecho abaixo extraído do referido documento de política interna global (fl. 1051):

■ Se o empregado se demitir da companhia em 24 (vinte e quatro) meses após receber um bônus de contratação, deverá reembolsar 100 % do bônus de contratação pago nesses 24 (vinte e quatro) meses.

Ora, se tal verba é paga para compensar o que o trabalhador perdeu ao deixar seu antigo emprego, não se pode pretender a sua devolução caso o empregado não permaneça na empresa por um período pré-estabelecido. Assim, entendendo não ser possível defender o caráter indenizatório dessa verba.

Neste sentido, transcrevo julgado do CARF sobre a matéria:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

(...)

BÔNUS DE CONTRATAÇÃO. HIRING BONUS.

Análise dos aditivos contratuais que constam dos autos evidencia que se trata de um adiantamento com natureza salarial para que o empregado preste serviço, no mínimo, por prazo determinado e, inclusive, observe todas as metas estabelecidas pela empresa.

Dessa forma, o empregado só tem como seu, finalmente, o direito ao pagamento que recebeu adiantado, se cumprir o contrato de trabalho, dentro das regras estabelecidas. Caso contrário, seria obrigado a devolver o adiantamento, o que cabalmente desfigura o caráter indenizatório e desvinculado da prestação laboral que se lhe quis alegar.

(...)

(Acórdão nº 2202003.438; julgado em 14/06/2016)

Portanto, deve ser mantida a tributação da rubrica “Bônus de incentivo (rubrica 1290)”, que compreende os bônus de retenção e de contratação. (grifei)

30 – No mais complementando o acima exposto, peço vênica para transcrição de parte do voto da Conselheira Elaine no Ac. 9202-005.156 j. 25/11/2017, com pertinentes considerações em relação a questão da verba ora em debate, verbis:

“Pela análise da legislação previdenciária, qualquer rendimento pago em retribuição ao trabalho, qualquer que seja a forma de pagamento, enquadra-se como base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Todavia, tendo-se em conta a abrangência do conceito de salário de contribuição, o legislador achou por bem excluir determinadas parcelas da incidência previdenciária, enumerando em lista exaustiva as verbas que estariam fora deste campo de tributação. Essa relação encontra-se presente no § 9.º do artigo acima citado.

De pronto, afasto qualquer argumentação de que esses ganhos seriam eventuais e por isso estariam livres da tributação em razão da norma inserta no item 7 da alínea “e” do § 9.º do art. 28 da Lei n. 8.212/1991. Senão vejamos:

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

(...)

e) as importâncias:

(...)

7.recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos

expressamente desvinculados do salário; (...)

A interpretação do dispositivo acima não pode ser dissociada daquele inserto no “caput” do mesmo artigo, acima transcrito, mas que não custa apresentar mais uma vez:

Entendo que somente os pagamentos que não guardam relação com o contrato de trabalho podem ser tidos por ganhos eventuais desvinculados, devendo decorrer de condições específicas de um trabalhador, como por exemplo destinação de valores em eventos de doença e outros sinistros fortuitos, sem relação direta ou indireta pela prestação de serviços.

Não há dúvida de que o pagamento de bônus de contratação - Hiring bônus, ou mesmo, gratificação em razão da admissão do empregado (utilizados por algumas empresas) tem relação direta com o vínculo contratual estabelecido entre as partes, e o seu principal objetivo é atrair profissionais para o quadro funcional da empresa, representando, a bem da verdade, um pagamento antecipado pela futura prestação de serviço do trabalhador.

Assim sendo, observa-se que o referido bônus, nada mais é que um artifício para atrair trabalhadores valorizados em seu segmento profissional, funcionando como um diferencial em relação aos concorrentes. Por esse motivo, mesmo que a recorrente tente rotulá-la como mera liberalidade, a rubrica em questão ostenta, no seu âmago, uma ponta de contraprestação, posto que tem por desiderato oferecer um atrativo econômico ao obreiro para com este firmar o vínculo laboral.”

Bônus de retenção

31 - Quanto ao bônus de retenção, avaliando melhor o caso após os debates na sessão de agosto de 2022, entendo que não ficou devidamente comprovado nenhuma condição para que pudesse mudar a natureza do valor pago como remuneração, e portanto adoto como razões de decidir o do voto vencedor, e nego provimento ao recurso nessa parte, *verbis*:

“Assim se manifestou o Recorrente (fls. 928):

“109. A política interna global DS-POL-253, que descreve as diretrizes dos bônus de retenção e contratação, comprovam a excepcionalidade que cerca o pagamento desses valores, conforme se nota dos seguintes trechos dos documentos:

Bônus de retenção

Os bônus de retenção de empregados em operações descontinuadas são suplementares aos valores do plano de desligamento e reservados apenas para conservar o pessoal essencial durante o período de transição, onde o compromisso é permanecer com a operação até o fim do período.

**** Bônus de contratação Os bônus de contratação podem ser dados em circunstâncias especiais, tais como:*

- Quando houver remuneração retida; • Para posições difíceis de serem preenchidas;*
- Para atrair um conjunto de habilidades únicas; • Quando a oferta do salário não puder ser mais alta devido à equidade interna ou nível de pagamento referente aos dados do mercado; • Quando os candidatos tiverem várias ofertas concorrentes; e • Em situações críticas*

110. Como se percebe, os bônus de contratação e de retenção, como visto, não objetivam a retribuição do trabalho, mas a indenização de uma perda laboral relativa, consistente na impossibilidade de o empregado se desligar da Cia. durante determinado período (bônus de retenção) ou estimular o candidato à aceitação da proposta de emprego formulada pela Recorrente, observadas, para tanto, as circunstâncias excepcionabilíssimas que justificam a oferta de tais bônus.

111. Ademais, os bônus de contratação e de retenção são negociados e pagos, necessariamente, uma única vez no curso do contrato de trabalho, não estando vinculado ao atingimento de metas de produtividade ou quaisquer outros requisitos que poderiam, em tese, caracterizar a natureza remuneratória e/ou salarial das importâncias."

(...)

Por seu turno, aquele empregador que já conta com a colaboração do profissional diferenciado, por óbvio, dele não pretende abrir mão. Para retê-lo, já lançou mão de medidas compatíveis com o interesse que tem. Remuneração, benefícios, reconhecimento, premiação condizentes com o perfil diferenciado desse trabalhador. Porém, ao saber que seu empregado foi assediado por outrem, vai tentar mantê-lo, e nesse mister, ofertará um valor para movê-lo da intenção da mudança. Tal valor, destinado a demover o trabalhador da mudança e comparável com o 'hiring bonus' ofertado, é denominado bônus de retenção ou 'retention bonus'.

(...)

2. Aspectos trabalhistas do Hiring Bonus: Como visto, o hiring bonus pode ser entendido como um acordo firmado entre aquele que pretende ser empregador e aquele que pretende trabalhar, pelo qual o primeiro se compromete a pagar determinado valor para que o segundo assine um contrato de trabalho. Da definição simplista, porém claríssima, podemos identificar os seguintes elementos: i) obrigação de pagar do empregador contraposta à obrigação de fazer do trabalhador; ii) acordo prévio ao contrato de trabalho; iii) inexistência de relação laboral entre os sujeitos. Analisemos.

O acordo de vontades que se forma visa à assinatura de um contrato de trabalho entre as partes. Para tanto, a parte que se tornará futura empregadora se compromete a pagar a quantia estipulada enquanto a parte que pretende se empregar se compromete a firmar o pacto laboral. Em que pese a total liberdade das partes, a perfeita execução do contrato será obtida com a assinatura por um e com o respectivo pagamento pelo outro. Nesse sentido, ambas

as obrigações serão cumpridas anteriormente ao contrato de trabalho, em tese, exaurindo o ajuste

(...)

3. Aspectos trabalhistas do Bônus de retenção:

Dissemos, que o empregador que mantém vínculo com profissional diferenciado e disputado pelo mercado de trabalho já possui no contrato de trabalho firmado com esse trabalhador medidas de retenção. Porém, ninguém consegue manter uma blindagem absoluta de seus empregados.

Existindo uma proposta de contratação desse profissional, por meio da oferta de um bônus, a forma de manutenção do atual contrato de trabalho é o pagamento, pelo empregador, do bônus de permanência, ou “retention bonus”, isto é, de um valor para que o convidado não aceite o hiring bonus, ou o pacote de remuneração ofertados e continue em seu emprego, não obstante por vezes ser necessário uma repactuação dos termos desse contrato, inclusive da remuneração.

(...)

Antes, uma diferença entre os dois pactos, exsurge. Enquanto o bônus de contratação é acordado previamente ao contrato de trabalho, tem na sua essência, como visto, o ajuste prévio, uma vez que o objeto desse acordo é a “obligatio facendi” , a promessa de contratar, no retention bonus já há o contrato de trabalho, ou seja, a obrigação de fazer do empregado - resultante do novo pacto - é a de manter contrato de trabalho, por ele continuar na relação laboral existente, com os ajustes que decorrerem do novo cenário.

Assim, é da essência do bônus de contratação a inexistência do contrato de trabalho entre os contratantes. Ao reverso, no bônus de permanência há vínculo laboral vigente.

(...)

A própria definição do bônus de retenção, sua motivação, já nos permite afastar a natureza remuneratória da verba devida em razão de interrupção do contrato de trabalho ou de tempo à disposição do empregador, pois, o trabalho continua sendo prestado, em regra, com o contrato plenamente vigente. Até por isso, se eventualmente o trabalhador não estiver prestando os serviços avençados, por motivos ensejados pelo contratante, seu tempo à disposição estará sendo remunerado pelo seu salário.

Assentemos nosso pressuposto que o contrato de trabalho segue o curso usual, com a produção plena de seus efeitos: em essência, o empregado labora e o empregador remunera. Tal pressuposto lógico já nos leva a crer que o esforço do empregado na realização das tarefas inerentes à sua função, e acordadas, está sendo pago por meio de seu salário. Eventuais exigências adicionais, comprometimento com metas individuais ou coletivas, esforço na busca de qualidade, ou produção, suplementares, se acordadas, serão remuneradas por prêmios, bônus salariais, gratificações ajustados ou participação em lucros ou resultados.

Nesse sentido, não vemos como encaixar o bônus de retenção como verba salarial de caráter contraprestacional. Pelo seu trabalho, pelo seu esforço usual ou suplementar, o empregado estará recebendo as verbas combinadas, constantes de seu pacote de remuneração. O ajuste que culmina no ‘retention bonus’ tem outra finalidade: demover o empregado da troca de emprego, do pedido

de demissão. É sim cláusula acessória do contrato de trabalho ajustada em prol da manutenção deste.

Tal motivação, a retenção do talento nos quadros da empresa, em nada se amolda ao caráter de contraprestação da verba salarial. Nem se diga que tal característica surge do próprio interesse que o empregador tem em manter o trabalhador, porque este realiza bem o seu mister, e daí desponta a natureza contraprestativa. Tal raciocínio padece do vício em que tudo que decorre do contrato de trabalho tem interesse fundado na essência desse pacto, a prestação de serviços. Vimos, que assim não é, pois, como contrato complexo que imputa às partes diversas obrigações e direitos, existem sim dispêndios obrigatórios realizados pelo empregador, como pagamentos de vantagens para o trabalhador (despesas com educação, por exemplo), que não ostentam natureza remuneratória, embora venham a ser – em última análise – úteis na realização do trabalho pelo empregado, resultando em vantagem para o empregador.

Em resumo, pelo trabalho prestado o empregado está recebendo seu salário e, eventualmente, complementos salariais ajustados. O bônus de permanência não tem caráter contraprestativo, tem sim função de manter o contrato de trabalho vigente.

(...)

Um pagamento por força do contrato de trabalho, para assumir feição salarial, mesmo que não decorra de um fazer específico (o que por óbvio atrairia a regra geral da remuneração que é a contraprestação), deve ser realizado com habitualidade, ou seja, tal pagamento não pode ser eventual, deve criar expectativa de recebimento pelo empregado. Com exemplo se entende melhor: um pagamento aos empregados do RH quando o resultado de marketing da empresa atingir determinado padrão só se torna salarial com a repetição do pagamento(), ou ainda, com a publicização de que, ao alcançar determinado resultado, a empresa pagará o valor avençado.*

(...)

Apoiados no exposto, podemos afastar a natureza salarial da verba paga a título de bônus de retenção em razão do ajuste no contrato. Não há, por óbvio, expectativa de recebimento, habitualidade de pagamento, tampouco obrigação do empregador em pagar tal valor. O empregado não espera receber tal valor, até porque, sua atenção – em regra – estará voltada à sua nova possibilidade de vínculo. Em outro giro, o empregador, nem sabe que tal proposta ocorreu, e não se pode considerar como usual a oferta de bônus de contratação ao longo da vida laboral do empregado, quando mais na constância um único vínculo de emprego. Tais conclusões afastam a habitualidade na concessão do retention bônus, ensejando ainda vislumbrar-se pagamento único.

(...)

Como fonte de direito de crédito, a imputação fiscal precisa comprovar o pagamento da verba e imputar a incidência tributária sobre esta. Em que pesem algumas considerações sobre o relatório fiscal, observo que o Fisco comprovou o pagamento e motivou a incidência, com uma interpretação plausível, fundada na interpretação de que os bônus pagos sem previsão legal integram o salário de contribuição (item 4.12.3, fls 340).

Por sua vez, o Recorrente alega a não incidência sobre as verbas denominadas bônus de retenção e de contratação, posto que não objetivam retribuição pelo trabalho prestado e sim a indenização por uma perda de trabalho ofertado em um caso, e no estímulo da aceitação de um posto de trabalho em outro (item 110, pág.929).

(...)

Constato às folhas 1049, o documento que contém a política de recursos humanos da Recorrente (DS-POL-253):

"Diretrizes da política

Bônus de retenção

Os bônus de retenção podem ser oferecidos a empregados em circunstâncias específicas para estimulá-los a permanecer na Cia. durante um período de tempo pré-estabelecido.

Os bônus de retenção de empregados em operações descontinuadas são suplementares aos valores do plano de desligamento e reservados apenas para conservar o pessoal essencial durante o período de transição, onde o compromisso é para permanecer com a operação até o fim do período.

Em geral, os bônus de retenção são iguais a um pagamento de 1% a 2 % do salário anual por mês, depositado ou acumulado durante o período de retenção, e são pagáveis em um valor total ao concluir o período ou condição(ões), desde que o empregado tenha continuado a mostrar desempenho satisfatório. “

Mister realçar que não há na imputação fiscal qualquer menção à repetição de pagamento da verba ao mesmo empregado, ao reverso há a comprovação, segundo o Recorrente, nas fichas financeiras apresentadas, da unicidade de pagamento das verbas (cód. 1290).”

Conclusão

32 - Diante do exposto, conheço parcialmente do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, na parte conhecida dou-lhe provimento parcial apenas em relação ao bônus de contratação, na forma das razões acima indicadas.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso

Voto Vencedor

Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira - Redator

Em que pese a costumeira acuidade e logicidade jurídica dos posicionamentos do nobre Relator, ousou, com a máxima vênia, dele discordar no que tange à incidência das contribuições previdenciárias sobre valores pagos a título do bônus de contratação.

Como demonstrado acima, a turma ordinária deu provimento ao recurso voluntário reconhecendo a não incidência das verbas pagas a título de bônus de contratação. Tive a honra de integrar o colegiado de então e proferir o voto vencedor (fls.1.415).

Tal voto, como ali mencionado, encontra supedâneo teórico em artigo científico de nossa autoria. Peço vênica para reproduzir tal entendimento, mencionando a fonte.

“Doutrinariamente já nos pronunciamos sobre o tema (OLIVEIRA, Carlos Henrique. Aspectos Trabalhista e Tributários do Bônus de Contratação e de Retenção ‘in’ HENARES NETO, Harley e outros. Temas Atuais de Tributação Previdenciária. São Paulo: Ed Cenofisco, 2017, pag. 167), nos seguintes termos:

Vimos, que a disputa pelos melhores talentos é permanente. Seja em tempos de bonança, ou nos de crise, as empresas sempre estão à procura dos profissionais que se destacam em suas áreas de atuação.

Tempos atrás, a atração desses profissionais dava-se, simplesmente, pelo aumento do pacote de remuneração, assim entendidas como todas as verbas recebidas pelo trabalhador, independentemente de serem verbas salariais ou de outra natureza, como benefícios ou salário-utilidade.

Porém, além das questões do custo e da tributação sobre a mão-de-obra, atualmente, há uma política de remuneração que privilegia a retenção dos profissionais. Tal política foi construída em razão do ótimo momento econômico vivido no país nos últimos anos, que levou à situação de praticamente pleno emprego, tornando a rotatividade dos profissionais de ponta um fenômeno de tal monta que chegou a tipificar no mundo do trabalho¹ uma geração, a chamada geração Y, que se caracteriza por não se fixar em nenhum emprego.

Como formas de remuneração que favorecem a permanência dos profissionais no emprego, podemos mencionar o pagamento de prêmios, bônus, "gratificações" anuais², participações nos lucros e resultados, além de políticas de retenção, como plano de ações³ e de carreiras.

Diante de um pacote salarial mais complexo, os empregadores viram-se obrigados a criar formas mais atraentes de busca pelos novos talentos, pois o simples ato de aumentar o "salário" não tinha mais a capacidade de convencer o trabalhador, uma vez que ele já estava comprometido com o alcance de sua meta, ensejando o recebimento de sua gratificação ajustada em razão desse objetivo.

Nesse sentido, os únicos períodos em que o simples aumento do pacote salarial possibilitaria a contratação seriam alguns poucos meses após o recebimento do prêmio ou bônus do período anterior. Claro que tal situação não contempla o interesse daquele que precisa recrutar o profissional. Encontrou-se no mundo desportivo a solução.

¹ A sociologia apresenta outras características para a geração Y, como por exemplo, a intensa utilização das tecnologias da informação, a ansiedade típica do excesso de informação, a capacidade do exercício de múltiplas tarefas de forma concomitante, sem entretanto, se preocupar com a qualidade do resultado, etc.

² Em razão da polissemia que assola o Direito do Trabalho, faz-se necessário que explicitemos os conceitos que utilizaremos ao longo de nosso estudo. Assentemos que as gratificações são pagamentos esporádicos, totalmente desvinculados do contrato de trabalho, ofertados de maneira gratuita e desatrelada do trabalho prestado pelo empregado, não assumindo, portanto, nenhuma feição salarial. Já os prêmios decorreriam de metas individuais ajustadas, que, alcançadas, ensejariam o pagamento do valor acordado. Diferem do bônus quanto à meta definida, pois esses, os bônus, se referem às metas coletivas enquanto, como dito, nos prêmios os objetivos são individualmente considerados. Por fim, como se pode inferir do parágrafo acima, as "gratificações" ajustadas se amoldam, por vezes aos prêmios, por vezes aos bônus, ostentando todos, natureza salarial em face de suas características contraprestacionais.

³ Nos filiamos a corrente doutrinária que entende que os planos de ações ou *stock options* (em sentido amplo), são políticas de retenção de talentos, em face da ausência de natureza remuneratória como regra. Sem dúvida, que, desvirtuamento dos planos, como originalmente concebidos, implicam em consequências remuneratórias para as parcelas pagas.

Há tempos que os esportistas profissionais, mais comumente no futebol, recebem um valor para a assinatura do contrato de trabalho com a agremiação desportiva. São as denominadas luvas. Valores previamente ajustados referentes somente à assinatura do contrato, como um prêmio para que o desportista atue, pelo prazo constante no contrato, defendendo as cores daquele time.

Esse valor pago pela assinatura do contrato de trabalho foi a solução encontrada pelas empresas para a contratação dos profissionais que lhe interessam na hora que necessitam deles. Denominou-se bônus de contratação ou *hiring bonus*.

Por seu turno, aquele empregador que já conta com a colaboração do profissional diferenciado, por óbvio, dele não pretende abrir mão. Para retê-lo, já lançou mão de medidas compatíveis com o interesse que tem. Remuneração, benefícios, reconhecimento, premiação condizentes com o perfil diferenciado desse trabalhador. Porém, ao saber que seu empregado foi assediado por outrem, vai tentar mantê-lo, e nesse mister, ofertará um valor para demovê-lo da intenção da mudança.

Tal valor, destinado a demover o trabalhador da mudança e comparável com o *hiring bonus* ofertado, é denominado bônus de retenção ou *retention bonus*.

1.1 Conceito de Remuneração:

Remuneração é gênero do qual salário é espécie.

Todos nós, que militamos no Direito do Trabalho, introjetamos essa frase. Sabemos, também, que a gorjeta acresce ao salário ao compor a remuneração e deste se distingue, por ser a única verba salarial que não é paga diretamente ao empregado pelo empregador. Assim assentados, com o devido pedido de licença ao leitor, passaremos, a partir daqui, a usar os termos em sentido amplo, ou seja, salário e remuneração como sendo valores percebidos pelo empregado como contraprestação pelo trabalho ofertado ao empregador.

O final da dessa última frase ajuda-nos a construir o conceito que entendemos atual de remuneração. A doutrina clássica⁴, apoiada no texto legal⁵, define remuneração como sendo a contraprestação pelo trabalho, apresentando o que entendemos ser o conceito aplicável à origem do direito do trabalho, quando o sinalagma da relação de trabalho era totalmente aplicável, pois, nos primórdios do emprego, só havia salário se houvesse trabalho.

Com a evolução dos direitos laborais, surge o dever de pagamento de salários não só como decorrência do trabalho prestado, mas também quando o empregado "*está de braços cruzados à espera da matéria-prima, que se atrasou, ou do próximo cliente, que*

⁴ Cf. SUSSEKIND, Arnaldo. *Curso de Direito do Trabalho*. 3ª ed. Rio de Janeiro: Ed. Renovar, 2010. pg. 421

⁵ Dispõe o artigo 457 da CLT:

Art. 457 - Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber. § 1º - Integram o salário não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador. § 2º - Não se incluem nos salários as ajudas de custo, assim como as diárias para viagem que não excedam de 50% (cinquenta por cento) do salário percebido pelo empregado. § 3º - Considera-se gorjeta não só a importância espontaneamente dada pelo cliente ao empregado, como também aquela que for cobrada pela empresa ao cliente, como adicional nas contas, a qualquer título, e destinada à distribuição aos empregados

tarda em chegar", como recorda Homero Batista⁶. O dever de o empregador pagar pelo tempo à disposição, ainda segundo Homero, decorre da própria assunção do risco da atividade econômica, que é inerente ao empregador.

Ainda assim, cabe o recebimento de salários em outras situações. Numa terceira fase do direito do trabalho, a lei passa a impor o recebimento do trabalho em situações em que não há prestação de serviços e nem mesmo o empregado se encontra ao dispor do empregador. São as situações contempladas pelos casos de interrupção do contrato de trabalho, como, por exemplo, nas férias e nos descansos semanais. Há efetiva responsabilização do empregador, quando ao dever de remunerar, nos casos em que, sem culpa do empregado e normalmente como decorrência de necessidade de preservação da saúde física e mental do trabalhador, ou para cumprimento de obrigação civil, não existe trabalho. Assim, temos salários como contraprestação, pelo tempo à disposição e por força de dispositivos legais⁷.

Não obstante, outras situações há em que seja necessário o pagamento de salários. A convenção entre as partes pode atribuir ao empregador o dever de pagar determinadas quantias, que, pela repetição ou pela expectativa criada pelo empregado em recebê-las, assumem natureza salarial⁸. Típico é o caso de uma gratificação paga quando do cumprimento de determinado ajuste, que se repete ao longo dos anos, assim, insere-se no contrato de trabalho como dever do empregador, ou determinado acréscimo salarial, pago por liberalidade, ou quando habitual⁹.

Nesse sentido, entendemos ter a verba natureza remuneratória quando presentes o caráter contraprestacional, o pagamento pelo tempo à disposição do empregador, haver interrupção do contrato de trabalho, ou dever legal ou contratual do pagamento¹⁰.

Tal entendimento possui amparo jurisprudencial, como se observa no trecho do voto condutor da decisão prolatada pelo TST no RR 116100-47.2005.5.02.0013, de 06/10/2010, de Relatoria da Min. Maria da Costa, abaixo transcrito¹¹:

"2. Da gratificação semestral

Indiscutível nos autos que a reclamante sempre recebeu gratificação semestral prevista no Regulamento de pessoal, com base nas disposições dos estatutos da empresa e vinculada aos resultados financeiros da mesma.

À pretensão da autora no sentido de receber as gratificações que afirmou não terem sido quitadas, resistiu a reclamada ao argumento de que efetuou as devidas quitações, somente assim não procedendo quando da inexistência de lucro. Assim, cumpria à reclamada a prova do fato impeditivo do direito da autora, qual seja, a inexistência de lucro nos períodos por ela mencionados e a efetiva quitação (artigo 818, da CLT, c.c. artigo 333, II, do CPC), encargo do qual não se desvencilhou, porquanto não trouxe aos autos qualquer documento comprobatório dos aludidos pagamentos.

⁶ SILVA, Homero Mateus Batista da. *Curso de Direito do Trabalho Aplicado*, vol 5: *Livro da Remuneração*. Rio de Janeiro, Elsevier. 2009. pg. 7

⁷ NASCIMENTO, Amauri Mascaro. *Iniciação ao Direito do Trabalho*. 25ª ed. São Paulo. Ed. LTr. 1999. pg. 316.

⁸ Cf. BARROS, Alice Monteiro de. *Curso de Direito de Trabalho*. 2ª ed. São Paulo: ed. LTr. 2006. pg. 712

⁹ Nesse sentido ver OJ SDI1T-72.

¹⁰ Com o mesmo entendimento: MARTINS, Sergio Pinto. *Curso de Direito do Trabalho*. 23ª ed. São Paulo, Ed. Atlas. 2006. pg. 209.

¹¹ Consultado em 13/09/15, as 17:16hs, no sítio do TST em: <<http://aplicacao5.tst.jus.br/consultaunificada2/inteiroTeor.do?action=printInteiroTeor&format=html&highlight=true&numeroFormatado=RR%20-%20116100-47.2>>

Por outro lado, a gratificação paga habitualmente ao empregado deve integrar seus demais ganhos, inclusive para fins de incidência do FGTS com a multa de 40%, sendo impossível a supressão unilateral da mesma (artigos 457 e 468, da CLT). Assim, ainda que vinculada aos resultados financeiros do empregador, a gratificação habitual se insere no contrato de trabalho do obreiro, nos moldes estabelecidos pelo Diploma Consolidado. Pueril a alegação da reclamada de que a gratificação paga está em consonância com as disposições contidas no artigo 7º, inciso XI, da Constituição Federal, porquanto a mesma vem sendo paga a seus empregados muito tempo antes da promulgação da Carta Constitucional de 1988".

Do exposto, assentemos: o pagamento percebido do empregado terá natureza salarial quando este for resultado do serviço prestado, pelo tempo à disposição, quando for o caso de interrupção do efeito do contrato de trabalho (no caso ausência de trabalho), ou por força do contrato, individual ou coletivo, de trabalho. Nesses, e somente nesses casos, a verba recebida diretamente do empregador terá natureza salarial. A essa verba, acresce-se a gorjeta, e teremos assim, as verbas remuneratórias.

Todo o resto, remuneração não é¹².

2. Aspetos trabalhistas do *Hiring Bonus*:

Como visto, o *hiring bouns* pode ser entendido como um acordo firmado entre aquele que pretende ser empregador e aquele que pretende trabalhar, pelo qual o primeiro se compromete a pagar determinado valor para que o segundo assine um contrato de trabalho.

Da definição simplista, porém claríssima, podemos identificar os seguintes elementos: i) obrigação de pagar do empregador contraposta à obrigação de fazer do trabalhador; ii) acordo prévio ao contrato de trabalho; iii) inexistência de relação laboral entre os sujeitos. Analisemos.

O acordo de vontades que se forma visa à assinatura de um contrato de trabalho entre as partes. Para tanto, a parte que se tornará futura empregadora se compromete a pagar a quantia estipulada enquanto a parte que pretende se empregar se compromete a firmar o pacto laboral. Em que pese a total liberdade das partes, a perfeita execução do contrato será obtida com a assinatura por um e com o respectivo pagamento pelo outro. Nesse sentido, ambas as obrigações serão cumpridas anteriormente ao contrato de trabalho, em tese, exaurindo o ajuste.

Assim ocorrendo, nosso segundo elemento identificador do bônus de contratação terá se consubstanciado, pois o ajuste se resolverá previamente ao contrato laboral.

Tal repetição de ideias, longe de qualquer tautologia, visa sedimentar que o bônus de contratação, por ser acordo prévio ao contrato de trabalho não pode ser analisado sob determinados dogmas trabalhistas.

Recordemos que o objetivo de nosso estudo é encontrar a natureza jurídica da verba paga a título de bônus de contratação.

¹² Nesse sentido também caminha a doutrina italiana e portuguesa. Cf, respectivamente: GALANTINO, Luísa. *Diritto Del Lavoro. Editio Minori*. Torino: G Giappichelli Editore, 2008. pg. 204. MARTINEZ, Pedro Romano. *Direito do Trabalho*. 4ª ed. Coimbra: Ed.Almedina, 2008. p.577.

Nesse sentido, devemos perquirir se tal verba se encaixa no conceito de remuneração acima examinado, afastando as armadilhas que uma análise embasada no senso comum pode nos preparar.

Em primeiro lugar, ouvem-se justificativas para atribuir caráter salarial, uma vez que o pagamento do *hiring bonus* vem sempre vinculado a um contrato de trabalho e, portanto, deste decorre. Tal argumento padece de um vício inicial, pois a verba – por definição – foi ajustada justamente para a assinatura desse contrato, e por óbvio a ele vincula-se. Não obstante, como cediço, nem tudo que é pago pelo empregador ao empregado, mesmo que por força do contrato de trabalho, tem natureza salarial, como ocorre, por exemplo, no caso das indenizações.

Aliado ao ‘vínculo’ do bônus de contratação ao acordo de trabalho, aqueles que veem natureza salarial na verba, também se apoiam em usual cláusula de permanência que as empresas imputam como cláusula acessória ao contrato de trabalho que será firmado. Dizem que é típica de cláusula remuneratória aquela que se vincula ao tempo do trabalho. Não se pode concordar com tal afirmação, pois a existência de ajuste prévio de duração mínima do contrato de trabalho faz parte do custo de oportunidade que o empregador considerou para proposta de pagamento de um valor como meio de convencimento do empregado para que ele viesse a trabalhar no contratante. Constituem segurança jurídica típica do acordo de vontades as condições assecuratórias que visam inibir o inadimplemento contratual.

Nesse mesmo sentido, ou seja, com esses mesmos argumentos, afastam-se as alegações daqueles que enxergam na necessidade de devolução dos valores recebidos no caso de não assinatura do contrato ou de sua ruptura antes do prazo avençado, como sendo uma espécie de pagamento salarial antecipado. Novamente, o que se observa é uma cláusula que previne inadimplemento em um acordo de intenções prévio ao contrato de trabalho.

Pouco importa, para a definição da natureza da verba, se o pagamento é realizado antes ou depois da assinatura do contrato de trabalho, ou ainda se é pago em parcela única ou não. É praxe nos ajustes de vontade a determinação do momento do pagamento e de sua forma. Tal acordo, de forma alguma, ofende a lei civil ou desnatura a natureza do pagamento, ou dito de maneira mais direta, não é porque o valor referente ao bônus de contratação foi pago na vigência do contrato de trabalho, ou ainda, em algumas parcelas que venham a ser quitadas já com o vínculo laboral formado, que tal valor assumirá natureza salarial¹³.

Não resiste também a uma análise isenta a proposição de que o valor pago como bônus de contratação tem natureza indenizatória e, portanto, não assume feição salarial. A verba paga pelo empregador, que não tem natureza remuneratória em razão de ser uma indenização deve decorrer, por óbvio, de um motivo de reparação surgido no âmbito do contrato de trabalho. Nesse sentido, o empregador indeniza danos patrimoniais decorrentes dos serviços prestados pelo trabalhador, como ocorre nos casos de reembolso de viagens ou pagamento de despesas necessárias ao trabalho suportadas pelo empregado. Também surge o direito à percepção de indenização para o trabalhador que tem um direito violado pelo contratante, *v.g.*, quando as férias adquiridas são concedidas após o período de gozo determinado na lei.

Claro, portanto, que o dever de indenizar decorre da própria relação laboral, o que não acontece, por exemplo, se o empregado teve seu carro abalroado por outro quando se dirigia ao trabalho. Não há natureza indenizatória na verba que, casualmente, o empregador dê ao empregado para reparar seu patrimônio, pois ele, empregador, não deu causa ao prejuízo, embora o patrimônio do trabalhador tenha sido afetado.

¹³ Por óbvio, como veremos mais a frente, que como questão de prova, é aconselhável o pagamento prévio à vigência do contrato de trabalho, evitando o pagamento, de uma ou ainda pior, de parcelas durante a prestação de serviços pelo trabalhador.

Com o exposto, afastamos alguns argumentos em favor da natureza remuneratória do *hiring bonus* e outros que repudiam essa natureza. Enfrentemos a questão.

Vimos, que uma verba só pode ser considerada remuneratória quando percebida: i) como contraprestação; ii) em razão do tempo do trabalhador colocado à disposição do empregador; iii) nos casos de interrupção dos efeitos do contrato de trabalho, ou finalmente iv) quando previamente ajustado por acordo individual, coletivo ou por força de lei.

Havendo pagamento a título de bônus de contratação, não há contraprestação. Não há, simplesmente, porque não existe trabalho. Não podemos esquecer que a essência da verba em apreço é pagamento para que se firme um contrato de trabalho, o que, por óbvio, afasta que exista caráter contraprestacional a algo que é pago justamente para que exista o trabalho.

Recordemos, para espantar qualquer dúvida que, segundo o artigo 442 da Consolidação das Leis do Trabalho, o contrato de trabalho é o acordo tácito ou expresso correspondente à relação de emprego. Nesse sentido, é assente a doutrina¹⁴ em afirmar que o contrato de trabalho se inicia pelo ajuste, expresso ou tácito, ou pela efetiva prestação de serviços. Nenhuma das duas condições é encontrada no caso em apreço, pois conceitualmente, o que aqui se analisa é justamente o acordo para que se firme, expressamente ou ainda tacitamente, um contrato de trabalho.

Em reforço, devemos recordar que, uma vez firmado, o ajuste laboral necessariamente conterá a determinação do pacote de remuneração. Vale ressaltar, ainda, que tal pacote será significativo na medida em que o contrato de trabalho em questão será pactuado com alguém bem posicionado no mercado de trabalho e que já possui um expressivo acordo remuneratório.

Não se vislumbra a sinalagma pura entre trabalho e salário na verba em discussão e também não se verifica pagamento pelo tempo à disposição do empregador pelos mesmos motivos acima elencados. Sendo assim, se não há ainda o trabalho, nem contrato, por óbvio que não se pode admitir que o trabalhador colocaria seu tempo sob o talante do empregador.

Também não se observa ser o pagamento de um bônus de contratação decorrência de um caso de interrupção de contrato de trabalho, ou seja, não há salário em situação em que não há trabalho, pois, como visto, nem acordo laboral vigente existe nesse momento.

Mais tormentosa pode ser a análise sobre o pagamento de o *hiring bonus* decorrer de ajuste constante do próprio contrato. Não olvidemos que, para muitos, o bônus de contratação é cláusula acessória do contrato de trabalho, desse fazendo parte como se houvesse um deslocamento do início do ajuste laboral para quando do acordo pela contratação, uma vez que, na visão destes, a obrigação de pagar só surge quando a obrigação de assinar se perfizer.

Não podemos concordar com essa tese, uma vez que, como definido, o instituto surge justamente para que se concretize o pacto de trabalho, sendo, portanto, uma etapa que o precede, um acordo que, por ser anterior, não se pode confundir com o próprio contrato

¹⁴ Cf : SUSSEKIND, Arnaldo. *Curso de Direito do Trabalho*. 3ª ed. Rio de Janeiro: Ed. Renovar, 2010. p. 236. NASCIMENTO, Amauri Mascaro. *Iniciação ao Direito do Trabalho*. 25ª ed. São Paulo. Ed. LTr. 1999. p. 145.

de trabalho¹⁵. Isso porque seu objetivo é firmar a existência do contrato. O acordo pela qual se propõe um bônus de contratação, como dito, corresponde a uma obrigação de fazer para o trabalhador, nos dizeres de Caio Mario da Silva Pereira¹⁶:

“(…) outro tipo de obrigação positiva é a de fazer, que se concretiza genericamente em um ato do devedor. (...). Mas também é “obligatio facendi” a promessa de contratar, cuja prestação não consiste apenas em apor a firma em um instrumento; seu objeto é a realização de um negócio jurídico, a conclusão de um contrato (Savigny), com toda sua complexidade, e com todos os seus efeitos”.

Se assim não fosse, estaríamos cometendo um erro lógico, no qual o objeto pretendido misturar-se-ia com as tratativas que o precederam. Nesse sentido, o objetivo a ser alcançado (o contrato de trabalho), já o seria pela própria propositura do bônus, o que – por imperativo lógico – não se pode considerar válido.

Do exposto, não podemos considerar o valor pago como bônus de contratação como sendo decorrente do contrato de trabalho. Portanto, natureza remuneratória como decorrência de ajuste constante de contrato individual ou coletivo de trabalho, o valor pago como *hiring bonus* não ostenta.

O que se pode afirmar é que o ajuste que resulta no pagamento do bônus de contratação e na assinatura de um contrato de trabalho é um pré-contrato, regido pelas regras do Direito Civil¹⁷.

Em conclusão, podemos asseverar que o bônus de contratação não possui natureza remuneratória, pois: i) não apresenta caráter de contraprestação pelo contrato de trabalho; ii) também não decorre do tempo à disposição do empregador; iii) não é recebido em razão de interrupção do pacto laboral; iv) por fim, não é pago em razão de ajuste constante do contrato individual ou coletivo de trabalho.

Trata-se, portanto, de verba paga pelo empregador ao trabalhador para que esse assine um contrato de trabalho, nos termos ajustados pela parte, não integrando o contrato de trabalho e nem refletindo, para fins fiscais ou trabalhistas, como decorrência desse contrato. Eventuais inadimplementos na execução do ajuste, por qualquer das partes, deve ser demandando na Justiça do Trabalho, por força do artigo 114 da Constituição Federal, porém sob as normas do Direito Civil.”

(grifos não constam, em sua totalidade, do original)

Como consta da decisão recorrida, em trecho reproduzido acima pelo ilustre Relator, vemos que:

“No que diz respeito ao Bônus de Incentivo, a RECORRENTE alega que possui política interna global (DSPOL253 – fls. 1048/1056) por meio da qual oferece aos empregados ou aos candidatos, respectivamente, bônus de retenção e bônus de contratação.

¹⁵ Nesse sentido: **BARROS**, Alice Monteiro de. *Curso de Direito de Trabalho*. 2ª ed. São Paulo: ed. LTr. 2006. p. 490.

¹⁶ PEREIRA, Caio Mario da Silva. *Instituições de Direito Civil. Vol. II. Teoria Geral das Obrigações*. 24ª ed. Rio de Janeiro: Ed. Forense. 2011. p. 57.

¹⁷ Código Civil, artigos 462 e seguintes.

Afirma que tais bônus são deferidos em circunstâncias específicas, as quais justificam a manutenção do empregado na empresa (bônus de retenção) ou a atração de profissional qualificado (bônus de contratação).

São as seguintes as diretrizes da política:

Bônus de retenção

Os bônus de retenção podem ser oferecidos a empregados em circunstâncias específicas para estimulá-los a permanecer na Cia. durante um período de tempo pré-estabelecido.

Os bônus de retenção de empregados em operações descontinuadas são suplementares aos valores do plano de desligamento e reservados apenas para conservar o pessoal essencial durante o período de transição, onde o compromisso é para permanecer com a operação até o fim do período.

Em geral, os bônus de retenção são iguais a um pagamento de 1% a 2 % do salário anual por mês, depositado ou acumulado durante o período de retenção, e são pagáveis em um valor total ao concluir o período ou condição(ões), desde que o empregado tenha continuado a mostrar desempenho satisfatório.

Em alguns casos, onde o período de retenção puder ultrapassar um ano, pode ser apropriado considerar remunerações de 25% a 50% do valor depositado, ficando o pagamento restante para o fim do período.

Os bônus de retenção só serão pagos em dinheiro por meio da Folha de Pagamento; nenhuma outra forma de remuneração poderá ser usada.

Os programas de bônus de retenção devem detalhar os tipos de posições, valores de bônus, condições nas quais o pagamento(s) será(ão) feito(s) e o cronograma dos pagamentos.

(...)

Bônus de contratação

O bônus de contratação pode ser oferecido a empregados recentemente contratados em certas circunstâncias, sujeitas às aprovações apropriadas. Um bônus de contratação na forma de dinheiro ou incentivos de Longo Prazo (LTI) pode ser concedido a empregados que são contratados ou re-contratados na Família de Cias. da Johnson & Johnson, para compensar monetariamente ou em LTI, o que seria perdido ao deixarem sua Cia. anterior para trabalhar na Johnson & Johnson. O valor e a forma do prêmio de contratação serão avaliados em uma base de caso-a-caso e alinhados com as diretrizes de elegibilidade do novo emprego.

Esta política não se aplica a aquisições, que são tratadas sob a Política de Retenção.

Os bônus de contratação podem ser dados em circunstâncias especiais, tais como:

- Quando houver remuneração retida;
- Para posições difíceis de serem preenchidas;
- Para atrair um conjunto de habilidades únicas;
- Quando a oferta de salário não puder ser mais alta devido à equidade interna ou nível de pagamento referente aos dados do mercado;
- Quando os candidatos tiverem várias ofertas concorrentes; e,
- Em situações de contratação críticas.

(grifamos)

Ora, mera leitura do excerto acima demonstra que o *‘hiring bonus’*, ou bônus de contratação, é meio pelo qual a empresa busca no mercado profissionais de rara expertise dos quais necessita.

Também se pode verificar que as condições de implementação de tal política de contratação se adequam aos pressupostos teóricos acima espostos.

Mister ainda realçar a característica civilista de tal contrato, ou melhor, de um pré-contrato que, em tudo e por tudo, se encerra com o alcance de seu objeto, ou seja, com a assinatura de contrato de trabalho entre as partes signatários da avença ensejadora do pagamento do bônus de contratação.

Em conclusão, **pode-se afirmar que os valores pagos a título de bônus de contratação, não integram o salário de contribuição por não serem remuneração paga, devida ou creditada ao segurado empregado uma vez que não ostentam natureza contraprestacional, não foram pagas em razão das horas à disposição do empregador, não se trata de valor devido por**

força dos efeitos da interrupção do contrato de trabalho, tampouco integram o contrato de trabalho, coletivo ou individual, nem decorre de expressa previsão legal.

Diante de todo o exposto, resta necessário negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

É como voto.

(assinatura digital)

Carlos Henrique de Oliveira