



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.723112/2013-46
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-011.499 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de março de 2024
Recorrente ELEKTRO REDES S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PAGAMENTO DE JETON. MEMBRO DE CONSELHO DE ADMINISTRAÇÃO. REPRESENTANTE DOS EMPREGADOS.

O Jeton pago a membros representantes dos empregados, a título de retribuição pelo trabalho no órgão ou conselho de deliberação colegiada, pela participação em reuniões deliberativas, integra o salário de contribuição, sendo tais membros segurados obrigatórios, na condição de empregados.

HIRING BONUS. VERBA DECORRENTE DO CONTRATO DE TRABALHO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

A verba paga a título de bônus de contratação (*hiring bonus*) é decorrente do contrato de trabalho e não tem natureza de verba eventual, integrando o conceito jurídico de Salário de Contribuição para todos os fins previstos na Lei de Custeio da Seguridade Social.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Francisco Nogueira Guarita, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Thiago Alvares Feital e Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário em face do Acórdão 06-47.085 - 5ª Turma da DRJ/CTA, fls. 663 a 680.

Trata de autuação referente a Contribuições Sociais Previdenciárias e, por sua precisão e clareza, utilizarei o relatório elaborado no curso do voto condutor relativo ao julgamento de 1ª Instância.

DA AUTUAÇÃO

1. O presente processo administrativo é constituído por três Autos de Infração (obrigações principais), lavrados pela fiscalização contra a empresa em epígrafe, para as competências 01/2009 a 12/2009, incluindo 13º salário, consolidados em 13/08/2013, a saber:

1.1. **AI DEBCAD nº 51.024.992-2**, trata-se de Auto de Infração de Obrigação Principal, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, parte da empresa, não declaradas em GFIP e nem recolhidas, incidente sobre os valores pagos, devidos ou creditados a segurados empregados e contribuintes individuais, no montante consolidado de R\$ 111.676,23;

1.2. **AI DEBCAD nº 51.024.991-4**: trata-se de Auto de Infração de Obrigação Principal, referente às Contribuições Destinadas a Outras Entidades ou Fundos (Contribuições de Terceiros), incidentes sobre os valores pagos, devidos ou creditados a segurados empregados, no montante consolidado de R\$ 16.751,44;

1.3. **AI DEBCAD nº 51.024.990- 6**: trata-se de Auto de Infração de Obrigação Principal, relativo as contribuições sociais a cargo da empresa destinadas ao custeio da Seguridade Social - retenção de 11% incidente não recolhidas sobre as Notas Fiscais/Faturas de Prestação de Serviços gerais de prestação de serviço, mediante cessão de mão-de-obra, no montante consolidado de R\$ 90.716,28;

2. De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 38/49:

2.1. O procedimento fiscal iniciou-se com a emissão de termos de intimação fiscal para os quais a empresa apresentou diversos documentos previstos na legislação, entre eles: arquivo magnético da folha de pagamento no formato do Manual de Arquivos Digitais – MANAD, arquivos magnéticos nos formatos PDF e XLS de contratos e notas fiscais e ou faturas de empresas prestadoras de serviço, todos, com código de identificação geral de arquivos constantes nos recibos de entrega de arquivos digitais. A Escrituração Contábil Digital - ECD do contribuinte, para o período da ação fiscal, foi baixada do sistema da Receita Federal do Brasil, Sped Contábil.

2.2. Com base nos documentos apresentados e na contabilidade, foram identificados os seguintes fatos geradores da contribuição previdenciária, não considerados assim pela empresa, a seguir relacionados:

2.2.1. Folha de Pagamento:

• **Pagamento de remuneração aos membros do Conselho de Administração representantes dos empregados**, no mandato de conselheiro durante o ano de 2009, conforme previsto no Estatuto Social da Elektro e legislação societária vigente e **Prêmio Especial**, referente ao pagamento ao empregado Sr. Rodrigo Ferreira Medeiros da Silva, em virtude de negociação prévia a sua contratação para um cargo relevante na Companhia (Diretor Financeiro e de Relação com Investidores). De acordo com a auditoria, os valores relativos a estas verbas têm no primeiro caso caráter de remuneração paga a título de retribuição pelo trabalho e não para o trabalho, à frente do Conselho de Administração da entidade privada durante a vigência do mandato de

conselheiro representante dos empregados e o segundo por estar vinculado a fatores de ordem pessoal do trabalhador.

- Considerando que o salário de contribuição do segurado nas competências do lançamento atingiu o limite máximo legal, conforme o § 5º, art. 28, da Lei 8.212/91, foi levantado, apenas crédito previdenciário correspondente à cota patronal de 20% destinada ao FPAS (Fundo de Previdência e Assistência Social) a de 2,0% ao RAT (Financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho) e de 3,3% para Terceiros (Salário Educação de 2,5%; INCRA de 0,2% e SEBRAE de 0,6%), já que o contribuinte tem convenio com o SESI e SENAI.

- No Relatório de Lançamentos - RL, parte integrante dos Autos de Infração, consta discriminado o valor da base de cálculo da contribuição previdenciária e de terceiros por competência, o tipo de evento e o nome do segurado empregado.

2.2.2. Retenções previstas na Lei nº 9.711, de 20/11/1998:

- O lançamento da contribuição previdenciária não recolhida na Guia da Previdência Social – GPS, no CNPJ do prestador de serviço foi elaborado em conformidade com disposições contidas na Lei nº 8.212 de 24/07/1991, no Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3048 de 06/05/1999 e nas alterações, promovidas pela Lei nº 9.711, de 20/11/1998.

- Na apuração da base de cálculo foi considerado o valor dos 11% sobre o valor bruto da Nota Fiscal/Fatura ou Recibo, com exceção a esta regra quando os valores de materiais e/ou equipamentos fornecidos pela contratada constavam discriminados na NF/FAT/REC e nos Contratos.

- Para os serviços com fornecimento de material e/ou utilização de equipamentos, com valores não discriminados no Contrato e na NF/FAT/REC, a base de cálculo da retenção (valor dos serviços) foi determinada de acordo com os critérios definidos pela RFB, cujos percentuais mínimos seguem detalhados em planilha constante do Relatório Fiscal.

- Seguem relacionadas no Relatório Fiscal, as empresas prestadoras de serviços e os tipos de serviços prestados, cujos levantamentos foram determinados segundo a empresa prestadora de serviços, sendo: GP, MC, ME e TA

- No Relatório de Lançamentos - RL, parte integrante dos Autos de Infração, consta discriminado o valor da base de cálculo da contribuição previdenciária e o número da nota fiscal de serviço.

2.3. A base de cálculo, período, alíquotas aplicadas, o valor originário, o valor atualizado e o percentual de juros e multa (multa de ofício de 75%), constam do “Discriminativo do Débito - DD” que integra o relatório fiscal e, por conseguinte, o presente Auto de Infração para todos os fins e efeitos legais.

2.4. Diante da omissão da contribuição previdenciária patronal e para terceiros na Guia de Recolhimento do FGTS e Informação a Previdência Social – GFIP foi emitido Representação Fiscal para Fins Penais.

2.5. Integram o auto de infração do qual este relatório é parte, os seguintes documentos: Folha de Rosto do AI; Discriminativo do Débito – DD; Relatório de lançamento- RL; Fundamentos Legais do Débito – FLD; Instrução para o Contribuinte – IPC; Vínculos – Relação de Vínculos; Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo – DCCTP, Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIFP; Termo de Intimação Fiscal – TIF; Termo de Continuidade; Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal- TEPF;

Relatório Fiscal; Recibos de Entrega de Arquivos Digitais, Contratos e Notas Fiscais de Prestação de serviços, aditivos e retificações, Contratos Sociais, Procuração e Estatutos

DA IMPUGNAÇÃO

3. Inconformada com a autuação, da qual foi cientificada pessoalmente em 31/01/2012, a empresa apresentou defesa tempestiva de fls. 339/374, acompanhada de documentos de fls. 375/658, onde após uma breve explanação dos fatos, traz os seguintes argumentos:

PRELIMINARMENTE:

- Da Improcedência do Lançamento do "Jeton" para os meses de fevereiro e março de 2009

3.1. Alega que a fiscalização considerou como base de calculo de contribuição previdenciária o pagamento efetuado ao segurado JURACY PEREIRA MAMEDE, denominado "Jeton" no valor de R\$ 4.000,00, todavia consoante simples verificação das GFIPs entregues pela impugnante para o período de fevereiro/2009 a março/2009, com relação aos trabalhadores em documento SEFIP, não consta ali ter sido realizado os pagamentos a titulo de "Jeton" para referido segurado.

3.2. Considera assim, que não houve fato oponível que ensejasse a incidência da hipótese tributaria, ou seja, que não houve o pagamento de "Jeton" nestes meses que correspondam aos valores lançados, (segurado Juracy Pereira Mamede) devendo ser excluído tal lançamento, bem como os consectários da multa de oficio aplicada.

- Da improcedência do lançamento em relação a contribuição a cargo da empresa de 20% (vinte por cento) sobre os pagamentos a titulo de "Jeton", tendo-se em vista o regular recolhimento da contribuição.

3.3. Traz Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIPs entregues pela Impugnante para as competências de 01/2009 a 12/2009, bem como as Guias da Previdência Social - GPS dos períodos, devidamente recolhidas, a fim de demonstrar que a Impugnante apurou e realizou o recolhimento das contribuições previdenciárias a cargo da empresa sobre os valores pagos aos membros do Conselho de Administração, conforme estavam declarados em GFIP, fato este que demonstra em planilha (valores declarados em GFIP X valores recolhidos), por competência.

3.4. E estando evidenciado o recolhimento das contribuições lançadas por meio do Auto de Infração no DEBCAD 51.024.992-2, entende ser necessário imediato cancelamento com relação as exigências sobre o "Jeton", haja vista a patente nulidade da cobrança em razão da extinção do credito tributário nos termos do artigo 156, I do CTN.

DO MÉRITO:

- Da improcedência do lançamento em relação à contribuição a cargo da empresa de 20% (vinte por cento) sobre o Premio Especial, e de GILRAT e outras entidades.

3.5. Em relação ao pagamento de prêmio especial (hiring bônus), informa que tal verba constitui-se em um "prêmio" pactuado previamente diante da transferência do empregado de uma empresa para compor o quadro de funcionários de outra empresa contratante. Que tal pagamento difere do bônus de permanência (bônus de retenção) que é aquele pago ao empregado em razão da sua permanência na empresa durante determinado período de tempo.

3.6. Segundo ela, no caso dos autos, o agente fiscal classificou pagamento realizado pela Impugnante ao segurado Rodrigo Ferreira Medeiros da Silva, na competência de 02/2009, no valor de R\$ 184.559,00, como de caráter remuneratório e integrante do

salário de contribuição, sob a justificativa de que o pagamento estava vinculado a fatores de ordem pessoal do trabalhador. Todavia, tal pagamento realizado não possui natureza contraprestacional, ou seja, não assume feição de retribuição de prestação de serviços, não podendo ser considerado salário de contribuição.

3.7. Também porque não restaram provadas as características necessárias a formação da relação de emprego, como: i) habitualidade, ii) prestação de serviços (natureza contraprestacional), iii) decorrente do contrato de trabalho e iv) base para a incidência da contribuição previdenciária.

3.8. Alega que tal verba foi paga única e exclusivamente para fins de indenização pela saída deste segurado de seu trabalho anterior e ingresso na empresa Impugnante. Portanto, o pagamento ora questionado pela fiscalização não foi habitual.

Também não decorreu da prestação de um serviço em razão de contrato de trabalho. Foi pago como incentivo à contratação, como indenização pelo risco de mudança de emprego e em função da renúncia do empregado às verbas que decorreriam, por exemplo, de eventual despedida sem justa causa (multa FGTS de 40%, aviso prévio indenizado, etc.), perda de eventuais benefícios ou, ainda, para custear gastos incorridos para a mudança de emprego, enfim, em nenhuma hipótese, portanto, configurando base para a contribuição previdenciária

3.9. Traz decisão proferida pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais -CARF por meio do Acórdão n.º 2301003.086 - 3a Câmara / 1a Turma Ordinária, afirmando que o bônus de contratação não assume natureza contraprestacional quando se constitui em mero incentivo à contratação.

3.10. Portanto, com base na documentação acostada pela Impugnante e entendimento jurisprudencial acima, pode-se concluir pela improcedência do lançamento em tela sob a rubrica "Prêmio Especial" à vista do não enquadramento do pagamento realizado ao Sr. RODRIGO FERREIRA MEDEIROS DA SILVA, na competência de 02/2009, no valor de R\$ 184.559,00, como de caráter remuneratório, devendo ser cancelado o Auto de Infração e respectiva DEBCAD com relação à exigência ora combatida.

• Não incidência da contribuição previdenciária: GILRAT e outras entidades (terceiros)

3.11. Que as contribuições devidas aos Terceiros, descritas no artigo 33 da Lei n.º 8.212/91, incidem sobre a mesma base de cálculo utilizada para as contribuições destinadas à Previdência Social, isto é, feita somente aos empregados e trabalhadores avulsos, e não aos contribuintes individuais.

3.12. Cita o artigo 12, inciso V, alínea "f, da Lei n. 8.212/91, para declarar que o enquadramento legal do membro do Conselho de Administração da Sociedade Anônima, é o de segurado contribuinte individual, portanto, no caso da atuação, o agente fiscal está exigindo a contribuição sobre os pagamentos realizados sob a rubrica "Jeton" a título de prestação de serviços que não decorrem do contrato de trabalho firmado entre a Impugnante e os segurados CLAUDINEI DONIZETI CECCATO e JURACY PEREIRA MAMEDE, pois estes foram devidos exclusivamente em virtude de sua atuação no Conselho de Administração da Impugnante, para os quais a lei enquadra como serviços prestado por contribuinte individual

3.13. Aduz que em respeito ao princípio da estrita legalidade tributária, não deveria incidir a contribuição ao GILRAT e Terceiros sobre os pagamentos realizados aos membros do Conselho de Administração da Impugnante, uma vez que atuam, de acordo com a lei, como contribuintes individuais e não como empregados ou avulsos. Cita doutrinas.

3.14. Requer o provimento do presente recurso a fim de se excluir da cobrança consubstanciada no DEBCAD 51.024.992-2 o lançamento referente à rubrica "Jeton"

dos meses de fevereiro e março de 2009 (segurado JURACY PEREIRA MAMEDE) juntamente com os consectários de multa de ofício aplicados pelo agente fiscal sobre a suposta ausência de recolhimento.

- Da improcedência da exigência de retenção de 11% sobre os valores pagos às empresas que prestaram serviços à impugnante: não configuração da cessão de mão de obra

3.15. Segundo o relato inicial, a Impugnante está sendo exigida do recolhimento das retenções supostamente devidas sobre o valor bruto de Nota Fiscal/Fatura ou Recibo de pessoas jurídicas que lhe prestaram serviços sob a condição de cessão de mão de obra nas áreas de: atividade física (empresa Ginástica Preventiva Labor Fit Ltda); de atendimento nutricional (empresa Condicionamento e Atividades Físicas Ltda.), de divulgação (empresa MVL Eletricidade e Serviços Ltda.) e de traslado Táxi (Ouro Táxi - Associados Rádio Taxistas Autônomos de São Paulo), conforme bem explicitado no Relatório Fiscal.

3.16. A empresa entende que os serviços acima prestados não se referem a cessão de mão de obra. Neste sentido passa a tratar da diferenciação entre o contrato de serviço mediante cessão de mão de obra e a simples prestação de um serviço.

3.17. Segundo ela, enquanto no contrato de prestação de serviços o objetivo do contrato é o resultado, os trabalhadores exercem suas funções cumprindo as ordens dadas pela própria empresa contratada (atuação sob o seu poder de gerência e subordinação, ao passo que na cessão de mão de obra, o objeto é a própria colocação de trabalhadores à disposição da empresa contratante).

3.18. Por essa razão, atua apenas na intermediação da contratação e na formalização do contrato, mas, durante o prazo deste, não mais detém poderes de ingerência nas atividades que os trabalhadores exercem em razão do contrato. Estes passam a exercer suas funções sob a gerência direta da empresa contratada, em obediência às ordens desta emanadas, o que leva à indubitável conclusão de que seus objetos são limitados à prestação de serviços e não englobam a cessão de mão de obra.

3.19. Traz o objeto e especificações de cada contrato descrito acima, a fim de demonstrar que os serviços contratados pela Impugnante, seja o de prática de atividades físicas, atendimento nutricional, serviços de divulgação ou de táxi, são prestados sem a ingerência da Impugnante, que não detém poder de comando sobre as atividades exercidas pela prestadora.

3.20. Em vista disso, nota que os contratos autorizam a prestadora a contratar os profissionais qualificados no mercado de trabalho, estipular os melhores horários para as aulas na academia, distribuir e organizar as turmas (contrato de atividade física); aplicar os melhores materiais e garantir a sua qualidade (contrato de serviços nutricionais); realizar cursos, palestras, registros fotográficos (contrato de divulgação) e transportar os colaboradores da Impugnante, quando necessário, sem possibilidade de preferência por um ou outro taxista (contrato de táxi), dentre outros pontos.

3.21. Afirma, assim, que a característica comum entre os contratos é que a Impugnante em nada interfere na sua execução, apenas espera que o serviço seja prestado com qualidade, independentemente por quem seja, à livre escolha das contratadas, demonstrando assim que o objeto dos contratos não gira em torno da cessão de força de trabalho, mas sim de mera prestação de um serviço contratado.

3.22. A própria Receita Federal do Brasil já se manifestou em caso similar ao da Impugnante reconhecendo a não obrigatoriedade de retenção sobre o valor bruto de Nota Fiscal/Fatura ou Recibo de pessoas jurídicas que lhe prestaram serviços quando a tarefa for específica e temporária (sendo que uma das condições para a configuração da cessão de mão de obra é a continuidade do serviço)

• Do pedido

3.23. Por fim, requer pelo integral provimento a presente Impugnação para cancelar o Auto de Infração e imposição de Multa lavrado e todos os débitos nele consubstanciados, materializados por meio dos DEBCADs 51.024.992-2, 51.024.991-4 e 51.024.990-6, bem como pelo direito de provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente a juntada de novos documentos, nos termos do artigo 16 do Decreto n. 70.235/72.

É o relatório. (destaques são do original)

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (PR) julgou procedente em parte a impugnação, exonerando o crédito tributário levantado no DEBCAD n.º 51.024.990-6 (retenção de 11% incidente não recolhidas sobre as Notas Fiscais/Faturas de Prestação de Serviços gerais de prestação de serviço, mediante cessão de mão-de-obra), cuja decisão (fls. 663/682) foi assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

Integra o salário de contribuição do segurado empregado a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma.

JETON. MEMBRO DE CONSELHO DE ADMINISTRAÇÃO.

O Jeton pago a título de retribuição pelo trabalho ao integrante do órgão ou conselho de deliberação colegiada, pela participação em reuniões deliberativas, integra o salário de contribuição dos segurados.

PAGAMENTO DE “PREMIO DE CONTRATAÇÃO”. INCIDÊNCIA.

O pagamento de premio de contratação a profissional, mesmo que de uma única vez, destinado a atraí-lo para trabalhar na empresa, integra, por seu caráter contraprestacional, o salário de contribuição previdenciário. Art. 28, I, da Lei 8.212/91 e art. 214, I, do Decreto 3.048/99.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RETENÇÃO 11%.

Não demonstrada a execução de serviços executados mediante cessão ou empreitada de mão-de-obra, nos moldes e casos especificados no Art. 31 da Lei n.º 8.212/91 e Art. 219, §§ 2o e 3o do RPS (Decreto 3.048/99), deixa de ser obrigatória a retenção de 11% sobre o valor bruto da nota fiscal emitida pela prestadora.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A Contribuinte foi cientificada da decisão em 12/06/2014 (AR de fl. 684) e interpôs em 11/07/2014 o Recurso Voluntário de fls. 694/717, no qual reitera os argumentos da impugnação.

É o relatório.

Fl. 8 do Acórdão n.º 2201-011.499 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10830.723112/2013-46

Voto

Conselheiro Francisco Nogueira Guarita, Relator.

O presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo em suas alegações.

Trata-se de exigência fiscal referente a contribuições sociais previdenciárias, relativas à parte da empresa (DEBCAD n.º 51.024.992-2), as destinadas a terceiros (DEBCAD n.º 51.024.991-4) e as referentes à retenção de 11% não recolhidas sobre as Notas Fiscais/Faturas de Prestação de Serviços gerais de prestação de serviço, mediante cessão de mão-de-obra (DEBCAD n.º 51.024.990- 6).

A decisão de primeira instância exonerou o crédito tributário relativo ao DEBCAD n.º 51.024.990- 6 (retenção de 11%) e não houve recurso de ofício em virtude do limite de alçada, razão pela qual essa matéria encontra-se preclusa.

As alegações preliminares se confundem com as de mérito e serão apreciadas oportunamente.

JETON

Segundo a Recorrente, não há fato oponível nos meses de fevereiro e março de 2009, por não ter havido pagamento de jetons nesses meses ao segurado Juracy Pereira Mamede, o que pode ser verificado pelas GFIPs entregues nesse período.

Vejamos o que diz o Relatório de Ação Fiscal (fls. 39/40) sobre esse tópico:

9 – Folha de Pagamento:

9.1 – Nos Termos de Intimação Fiscal – TIF n.ºs. 03 e 04, recebidos, em 06/03/2013 e 13/03/2013, a empresa prestou esclarecimentos quanto à natureza e em que situação é previsto o pagamento dos eventos: 17 – Jeton, 19 – Jeton 13A e 70 – Prêmio Especial.

9.2 – Por escrito esclareceu o contribuinte que:

a) Eventos 17 e 19 – Jeton e Jeton 13 A: são relacionados ao pagamento de remuneração aos membros do Conselho de Administração representante dos empregados, no mandato de conselheiro durante o ano de 2009, conforme previsto no Estatuto Social da Elektro e legislação societária vigente.

[...]

9.3 – Estes eventos, não considerados como base de cálculo da contribuição previdenciária, não se encontra entre as utilidades enumeradas no § 9º, art. 28, da Lei 8.212, de 1991 e nem no § 9º, art. 214, do RPS – Regulamento da Previdência Social, como excluídas do salário de contribuição.

Portanto, entende esta auditoria, que os valores relativos a estas verbas: Jeton (eventos 17 e 19) e Prêmio Especial (evento 70) têm, o primeiro, caráter de remuneração paga a título de retribuição pelo trabalho e não para o trabalho, à frente do Conselho de Administração da entidade privada durante a vigência do mandato de conselheiro

representante dos empregados e, o segundo, por estar vinculado a fatores de ordem pessoal do trabalhador. Logo, eles constituem fatos geradores da contribuição previdenciária.

Em resposta aos termos de intimação, a empresa fiscalizada respondeu o seguinte (fls. 91 e 96):

Eventos 17 e 19 – Jeton e Jeton 13 A: estes eventos são relacionados ao pagamento de remuneração aos membros do Conselho de Administração representantes dos empregados, conforme previsão no Estatuto Social da Elektro e legislação societária vigente. São apresentados, nesta data, o Estatuto Social da Elektro, a relação dos funcionários que exerceram o mandato de conselheiro representante dos empregados durante o ano de 2009 e os respectivos termos de posse.

[...]

Por fim, com relação à intimação complementar nº 06, apresentamos os documentos e informações relativas aos membros do Conselho de Administração, funcionários ou não, que receberam Jeton no período de 01/2009 a 12/2009.

Especificamente em relação aos meses de fevereiro e março de 2009, em que a Recorrente afirma que não ocorreu pagamento de jetons ao segurado Juracy Pereira Mamede, verifica-se, pelo Relatório de Ação Fiscal e pelas respostas da Contribuinte, que ela não contestou a realização desses pagamentos durante a ação fiscal (evento 17 Jeton). Em seu recurso apresenta como prova as GFIPs, porém, foi justamente por não estarem declarados nem recolhidos que foi efetuado o lançamento de ofício. O fato de não ter sido declarado em GFIP não faz prova de que não tenha sido realizado o pagamento dos jetons e as informações levantadas pela autoridade fiscal foram obtidas das folhas de pagamento e da contas contábeis apresentadas pela própria fiscalizada.

Defende a Recorrente que apurou e realizou o recolhimento das contribuições previdenciárias a cargo da empresa sobre os valores pagos aos membros do Conselho de Administração, como contribuintes individuais, conforme estavam declarados em GFIP, o que procura demonstrar por meio de planilha (valores declarados em GFIP X valores recolhidos), por competência. Sustenta, ainda, que o membro do conselho de administração dos representantes dos empregados deveria ser enquadrado na categorial de segurado contribuinte individual e não como empregado.

No entanto, observa-se que os fatos geradores de contribuições previdenciárias e de terceiros apurados neste Processo Fiscal foram obtidos pela Fiscalização junto à empresa fiscalizada e, diversamente do que alega a Recorrente, não foram declarados pelo contribuinte em GFIPs nem recolhidos nas Guias da Previdência Social - GPS -, até a data do encerramento da ação fiscal.

Sobre a alegada comprovação dos recolhimentos, as planilhas apresentadas pela Contribuinte em sua impugnação apenas comprovam o pagamento e informação em GFIP em relação aos demais membros do Conselho de Administração e aos contribuintes individuais. Vale destacar que, diferentemente dos demais membros, os conselheiros representantes dos

empregados são segurados obrigatórios, na condição de empregados, enquadrando-se no art. 12, I, "a", da Lei nº 8.212/91.

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, [...]

Nesse ponto transcrevo trecho do voto vencedor da decisão de primeira instância, o qual adoto também como razões de decidir.

6.5. Isto porque, a contraprestação recebida pelo exercício da função de conselheiro representante dos empregados durante a vigência de seu mandato, ainda que intitulada "honorário", é paga a quem detém vínculo empregatício. Ou seja, apesar dos poderes de gestão que passa a ter, o conselheiro não deixa de ser empregado da autuada, sendo justamente sobre o acréscimo de remuneração percebida, enquanto conselheiro, que incide a autuação.

6.6. E é o que ocorre nos autos, de acordo com a pesquisa efetuada ao Sistema Informatizado da Receita Federal, o Segurado **Juracy Pereira Mamede** ocupou durante todo o período em que recebeu averba decorrente de seu mandato de conselheiro (02/2009 a 12/2009), o cargo de empregado na empresa (categoria 1). Assim, apesar de assumirem responsabilidade extra pelo cargo, a relação entre os empregados - eleitos membros do conselho - e a parte autora não perde a natureza de vínculo empregatício, uma vez que presentes os requisitos do art. 3º da CLT, em especial o vínculo de subordinação.

6.7. Nestes termos, o critério que traça a diferenciação de enquadramento não diz respeito à natureza da função, mas sim, à qualidade do segurado que no caso dos autos, é prestado por pessoa que detém vínculo de emprego.

6.8. Sobre o assunto, segue o julgado, a seguir:

TRIBUTÁRIO. ANULAÇÃO DE LANÇAMENTO FISCAL. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. MEMBRO DO CONSELHO DE ADMINISTRAÇÃO DE SOCIEDADE DE ECONOMIA MISTA (BANDES). REPRESENTANTE DA CATEGORIA DOS EMPREGADOS. VÍNCULO DE EMPREGO. APELAÇÃO NÃO PROVIDA. 29/ 04/ 14

1. De regra, o membro do conselho de administração de sociedade anônima é segurado obrigatório da previdência social, na categoria contribuinte individual. Para a hipótese, a LC 84/96 determina ao tomador do serviço o recolhimento de contribuição social, a no percentual de 15% do total da remuneração, acrescido de 2,5% nas hipóteses do art. 2º (instituições bancárias e afins), totalizando 17,5%.

2. No caso dos autos, todavia, a situação é peculiar, porque a Constituição do Estado do Espírito Santo e os Estatutos Sociais do BANDES garantem a participação de um representante dos empregados como membro do Conselho de Administração, que é escolhido pela votação dos demais empregados. É sobre o acréscimo à remuneração percebida por estes empregados, enquanto conselheiros, que incidiu a autuação.

Vínculo de emprego entre os conselheiros - empregados e o Banco existentes. Ausência de suspensão do contrato de trabalho. O critério para incidir a alíquota menor de 17,5 % nos termos da LC 84 / 96 é **não deter o prestador do serviço vínculo de emprego com a empresa**. Ainda que o acréscimo de remuneração seja contraprestação referente à função que, se exercida isoladamente por quem não é empregado, implicaria tributação

pela alíquota menor (LC 84/96), **o fato é que esse critério não foi atendido, devendo a tributação seguir os moldes que regem a remuneração paga ao empregado, alíquota de 20% prevista no art. 22, I da Lei 8.212/91, a cargo do empregador.**(g.n.)

4. Apelação não provida.

(Apelação Cível 199950010005824, TRF Tribunal Regional Federal da 2ª Região (TRF-2), Juiz Federal José Eduardo do Nascimento)

6.9. Em consequência, ficou o Fisco autorizado a considerar a existência de pagamentos a título de remuneração aos conselheiros da administração representante dos empregados da empresa, que não constava das GFIP's do período e nem recolhimentos em GPS, sobre os quais incidem contribuições sociais previdenciárias nos exatos termos do art. 28, inciso III, da Lei n.º 8.212/199.

(grifos do voto vencedor da DRJ)

Ante o exposto, deve ser mantida a autuação fiscal nesse item.

PRÊMIO ESPECIAL

Quanto ao pagamento de prêmio especial (*hiring bonus*), a Fiscalização considerou o pagamento ao segurado Rodrigo Ferreira Medeiros da Silva, na competência de 02/2009, no valor de R\$ 184.559,00, como de caráter remuneratório e integrante do salário de contribuição.

Defende a Recorrente que tal verba constitui-se em um “prêmio” pactuado previamente diante da transferência do empregado de uma empresa para compor o quadro de funcionários de outra empresa contratante, diferindo do bônus de permanência (bônus de retenção) que é aquele pago ao empregado em razão da sua permanência na empresa durante determinado período de tempo.

Alega que tal pagamento não possui natureza contraprestacional, ou seja, não assume feição de retribuição de prestação de serviços, não podendo ser considerado salário de contribuição.

Afirma que não restaram provadas as características necessárias a formação da relação de emprego, como: i) habitualidade, ii) prestação de serviços (natureza contraprestacional), iii) decorrente do contrato de trabalho e iv) base para a incidência da contribuição previdenciária.

Aduz que tal verba foi paga única e exclusivamente para fins de indenização pela saída deste segurado de seu trabalho anterior e ingresso na empresa Impugnante, não sendo habitual nem decorrente da prestação de um serviço em razão de contrato de trabalho.

O conceito de remuneração não se encontra circunscrito às verbas habituais, mas sim a toda remuneração recebida em decorrência do contrato de trabalho. A Lei n.º 8.212/91 define, no inciso I de seu art. 28, a aplicação dos conceitos constitucionalmente definidos, considerando como salário de contribuição: (a) os rendimentos destinados a retribuir o trabalho e (b) os ganhos habituais sob a forma de utilidades.

Lei 8.212/1991:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados 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; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

Conforme se infere da redação acima, o salário de contribuição estabelecido nesse artigo prevê outras formas de configurar os rendimentos destinados a retribuir o trabalho, englobando inclusive os ganhos indiretos da relação laboral.

O *hiring bonus* ou bônus de contratação ficou caracterizado por uma soma em dinheiro destinada a novos empregados, paga no ano de sua admissão, como incentivo a seu ingresso nos quadros da empresa. Assim, tal rubrica é paga exclusivamente em razão do contrato de trabalho e não apenas para permitir que o trabalho possa ser executado.

Essa situação aponta que os valores são pagos em decorrência do contrato de trabalho, porquanto a concessão do *hiring bonus* está diretamente relacionada à atividade laboral a ser desempenhada pelo trabalhador na empresa, distinto de um contrato de natureza civil que não se vincula à atividade do trabalho. Portanto, fica configurada essa verba como parcela integrante do conceito jurídico de Salário de Contribuição, afastando-se a natureza indenizatória da verba.

Ademais, a referida verba não pode ser inserida no rol de exclusões da base de cálculo que, em *numerus clausus*, consta do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91. A interpretação da norma isentiva não permite incluir situações ou pessoas que não estejam expressamente previstas no texto legal, em função da literalidade em que deve ser interpretada, nos termos do art. 111, inciso II, do Código Tributário Nacional (CTN), pois, do contrário, estar-se-ia emprestando-lhe um alcance que a norma não tem nem poderia ter, visto que as regras isentivas não comportam interpretações ampliativas.

Assim, verifica-se que o *hiring bonus* (bônus de contratação) configura uma hipótese de prêmio de incentivo ou gratificação previamente ajustada, ou seja, uma vantagem obtida pelos beneficiários, concedida como um instrumento de incentivo para a permanência dos segurados nos quadros funcionais da empresa. Em consequência, isso gerou um ganho indireto na remuneração auferida pelo empregado, o que constitui inequivocamente uma remuneração vinculada à prestação de serviços, nos termos do art. 28, inciso I, da Lei nº 8.212/1991.

Esse entendimento está em conformidade com o art. 201, § 11, da CF/1988, o qual disciplina que os ganhos habituais dos empregados, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de incidência da contribuição social previdenciária.

Nesse sentido temos as seguintes decisões do CARF:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

[...]

HIRING BONUS. VERBA DECORRENTE DO CONTRATO DE TRABALHO, COMPONENTE DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

A verba paga a título de hiring bonus é decorrente do contrato de trabalho. Essa verba não tem natureza de verba eventual, por não estar relacionada a caso fortuito e, ao contrário, sendo esperada desde a contratação, deve compor o salário de contribuição. (Acórdão nº 9202-004.308, de 20/07/2016, Rel. Luiz Eduardo de Oliveira Santos)

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 2202-003.438, de 14/06/2016, Rel. Marcio Henrique Sales Parada)

Dessa forma, deve ser mantida a autuação relativa ao pagamento dos referidos prêmios, conforme autuação.

SAT/RAT E TERCEIROS

A Recorrente aduz que as contribuições para SAT/RAT e aquelas destinadas a terceiros incidem sobre a mesma base de cálculo utilizada para as contribuições previdenciárias sobre empregados e trabalhadores avulsos. Então, afirma que não poderia incidir sobre os pagamentos aos membros do Conselho de Administração, em face de serem esses segurados contribuintes individuais.

Não tem razão a Recorrente, pois, conforme já demonstrado no item acima que trata dos pagamentos de jetons, estão sendo exigidas neste procedimento fiscal as contribuições previdenciárias incidentes apenas sobre os pagamentos aos conselheiros representantes dos empregados, os quais mantiveram vínculo empregatício com a Fiscalizada, visto que, apesar dos poderes de gestão que passaram a ter, eles não deixaram de ser empregados da autuada.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário..

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita

Fl. 14 do Acórdão n.º 2201-011.499 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10830.723112/2013-46