



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 11030.720709/2012-36
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-003.893 – 2ª Turma
Sessão de 13 de abril de 2016
Matéria Contribuição Social Previdenciária
Recorrente GSI Brasil Indústria e Comércio de Equipamentos Agropecuários Ltda
Interessado Fazenda Nacional

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

Ementa: Para haver divergência de interpretação da Lei tributária as situações fáticas postas em análise tanto nos acórdãos paradigmas, quanto no acórdão recorrido, devem ser semelhantes.

Sendo distintas as situações fáticas analisadas nos paradigmas daquela analisada pelo colegiado prolator da decisão recorrida, não deve ser conhecido o Recurso Especial.

Recurso Especial não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do recurso. Vencida a Conselheira Patrícia da Silva (Relatora). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Gerson Macedo Guerra. Realizou sustentação oral: Representante da Fazenda Nacional, Dra. Patrícia de Amorim Gomes Macedo.

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.

PATRÍCIA DA SILVA - Relatora.

GERSON MACEDO GUERRA - Redator designado.

EDITADO EM: 27/05/2016

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/05/2016 por GERSON MACEDO GUERRA, Assinado digitalmente em 07/06/2016

por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 27/05/2016 por GERSON MACEDO GUERRA, A

ssinado digitalmente em 05/06/2016 por PATRICIA DA SILVA

Impresso em 09/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra.

Relatório

Cuida-se de Recurso Especial do Contribuinte, fls. 1049/1073, contra o Acórdão nº 2403-002.243, fls. 1009/1027, cuja ementa segue transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO

O salário de contribuição, para os segurados empregados, se constitui na totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, incluindo os ganhos habituais sob a forma de utilidades. A não incidência se limita ao estabelecido no § 9º do artigo 28, da Lei 8.212/91 que textualmente registra que exclusivamente as verbas listadas não integram o salário de contribuição.

EVENTUALIDADE. BÔNUS GERENCIAL. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

É eventual o pagamento efetuado pela empresa a título de bônus gerencial quando não caracterizado periodicidade ou habitualidade anual nos pagamentos.

No caso concreto, a ocorrência de três pagamentos mensais a título de bônus gerencial em um período de cinco anos evidencia a eventualidade de tais ganhos, razão pela qual não há que se falar de sua integração ao salário de contribuição e consequente incidência de contribuição previdenciária.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Na origem, trata-se de Autos de Infração DEBCAD nº 51.010.983-7, que tem por objeto contribuições previdenciárias incidentes sobre remunerações pagas a título de bônus gerencial – período 04/2009 a 07/2009, bônus de retenção e pacote de indenização – competências 02/2010 a 08/2010 e 03/2010 a 12/2011, e DEBCAD nº 51.010.984-5, que tem por objeto contribuições previdenciárias incidentes sobre pagamento a empresa PN Assessoria e Consultoria Empresarial Ltda.

No relatório fiscal ficou consignado que:

Pagamento de remuneração por meio de Bônus de Retenção

3.5.34. Foi constatado nesta Auditoria Fiscal, por meio dos Registros Contábeis, que a empresa fiscalizada remunerou segurados empregados a título de Bônus de Retenção.

3.5.35. O Bônus de Retenção revela-se como um "prêmio" pela permanência do empregado na empresa durante determinado período de tempo, passado ou futuro, previamente pactuado, representando um acréscimo patrimonial para o beneficiário do pagamento.

3.5.36. Foram celebrados acordos para pagamento de bônus de retenção (ANEXO 14). Da análise dos acordos entregues pela fiscalizada, montamos o quadro abaixo:

Nome	Data Celebração Acordo	Data Demissão	Bônus
Alex Correa Borges	16/12/2009	06/05/2010	26.456,00
Ingo Erhandt	16/12/2009	26/03/2010	268.783,20
José Roberto Leimontas	16/12/2009	19/02/2010	22.641,66
Mauricio Crippa	16/12/2009	04/03/2010	60.000,00
Paulo Humberto Neumann	16/12/2009	04/05/2009	132.054,80
Selvino Paula Malheiros	16/12/2009	04/08/2010	30.000,00

3.5.37. Não houve tributação das contribuições previdenciárias sobre os respectivos valores.

3.5.38. O artigo 28 da Lei nº 8.212/91, define, em seu inciso I, o salário-de-contribuição para o segurado empregado:

“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)“

3.5.39. A verba paga aos segurados empregados a título de Bônus de Retenção deve integrar o salário de contribuição devido ao seu caráter contra prestacional, pois visa a manutenção de determinado profissional nos quadros do contribuinte, pela sua importância nos serviços já prestados ou nos projetos futuros.

3.5.40. Ademais, o § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91 é taxativo ao determinar as parcelas que não integram o salário de contribuição e não há a previsão legal de isenção sobre os pagamentos ora analisados.

“§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)“

3.5.41. Os valores lançados foram apurados com base nos lançamentos contábeis (ANEXO 15), apresentados em meio digital pela empresa fiscalizada e foram catalogados nos levantamentos “BR – Bônus de Retenção”.

Pagamento de remuneração por meio de Pacote de Indenização

3.5.42. Da análise dos diversos documentos obtidos durante a ação fiscal, bem como da documentação apresentada pelo contribuinte, verificou-se que não houve declaração em GFIP, nem incidência de contribuições sociais sobre fatos geradores relacionados às remunerações pagas a trabalhadores que apesar de demitidos continuaram vinculados à fiscalizada como segurados empregados.

3.5.43. A GSI BRASIL IND E COM DE EQUIPAMENTOS AGROPECUARIOS LTDA orquestrou uma série de fatos com o objetivo de remunerar os diretores e gerentes por meio de Pacote de Indenização sem incidência das contribuições previdenciárias.

3.5.44. (i) Em dezembro de 2009 a fiscalizada provisionou valores referentes a Indenizações de Contrato de Trabalho (também descritos como “Severance”). Provisionou valor de contribuição ao INSS sobre esses valores, conforme lançamentos no Livro Diário (ANEXO 13).

3.5.45. (ii) Foram celebrados acordos para pagamentos de pacote de indenização e bônus de retenção (ANEXO 14). Da análise dos acordos entregues pela fiscalizada, montamos o quadro abaixo:

Nome	Data Celebração Acordo	Data Demissão	Bônus	Pacote de Indenização
Alex Correa Borges	16/12/2009	06/05/2010	26.456,00	Em 12 vezes
Ingo Erhandt	16/12/2009	26/03/2010	268.783,20	Em 24 vezes
José Roberto Leimontas	16/12/2009	19/02/2010	22.641,66	Em 12 vezes
Mauricio Crippa	16/12/2009	04/03/2010	60.000,00	Em 12 vezes
Paulo Humberto Neumann	16/12/2009	04/05/2009	132.054,80	Em 24 vezes
Selvino Paula Malheiros	16/12/2009	04/08/2010	30.000,00	Em 12 vezes

3.5.46. (iii) Quando a fiscalizada começou a pagar as remunerações citadas no item anterior deste relatório fiscal, a empresa não informou em GFIP, não recolheu as contribuições previdenciárias devidas sobre esses valores e nem contabilizou as contribuições, apesar de ter provisionado o valor total de encargos de INSS em 2009.

3.5.47. Constatada a presença dos requisitos da relação de emprego estabelecidos na legislação, **o trabalhador deverá ser enquadrado na categoria de empregado, para fins de apuração das contribuições devidas à Previdência Social, independentemente do vínculo pactuado entre a empresa e o trabalhador.**

3.5.48. Pelo princípio da Primazia da Realidade, que demonstra que os fatos relativos ao contrato de trabalho devem prevalecer em relação à forma de contratação, presentes os **requisitos de pessoalidade, não eventualidade, onerosidade e subordinação**, detém o fisco o poder-dever de proceder à caracterização de segurado empregado para fins previdenciários.

3.5.49. A **pessoalidade** é constatada pela prestação de serviço pelos próprios segurados, sem intermédio de outrem. O contrato de trabalho é "intuitu personae", é feito por pessoa certa e determinada, não podendo o empregado, por sua iniciativa, fazer-se substituir por outra pessoa, sem o consentimento do empregador. No caso em comento, foram celebrados acordos com cada trabalhador listado na tabela acima (ANEXO 14).

3.5.50. A prestação de serviços de natureza **não eventual** está associada ao caráter permanente do serviço e não da pessoa que o executa. Logo, se a utilização da força de trabalho é necessária para o atendimento dos serviços que a empresa deve manter em efetivo funcionamento, não se pode falar em trabalho eventual, mesmo que não seja exigida assiduidade ou pontualidade. Não é o período de tempo em que o trabalho é executado, mas a relação entre o conteúdo do serviço prestado e o seu objetivo, que define a natureza não eventual do trabalho.

3.5.51. A **onerosidade** fica por conta dos valores pagos aos segurados pelos serviços prestados. Embora óbvia a informação, é, também, na forma do pagamento que encontramos outro elemento para a caracterização do vínculo empregatício. Os valores pagos são mensais e comportam parcelas fixa, conforme lançamentos contábeis (ANEXO 16) e relatório extraído da DIRF (ANEXO 17).

3.5.52. A **subordinação** jurídica está presente no fato das pessoas físicas se colocarem à disposição do contribuinte, executando serviços essenciais e integrantes da hierarquia. O trabalhador age sob a direção da empresa, podendo ser comprovada pelas diversas cláusulas dos acordos assinados (ANEXO 14).

“1.3 Fica entendido que o Empregado auxiliará na transição tranquila e regular para um novo presidente e gerente geral e auxiliará o novo presidente e gerente geral em seus esforços para atingir os objetivos comerciais da Companhia durante o Período de Retenção.”

“4.1 (...) de acordo com as seguintes condições (...):

A - (...) e em contraprestação o Empregado prestará Serviços de Consultoria conforme previsto neste instrumento. (...)

B - (...) O Empregado compromete-se a estar disponível para auxiliar a Companhia em qualquer litígio, mesmo após ter aceitado um outro cargo em período integral.

C – O Empregado concorda com as seguintes restrições durante o Período de Rescisão: Não Concorrência, Não Aliciamento, Não Depreciação e Não Ação Judicial contra qualquer empresa controladora ou subsidiária do Grupo GSI, incluindo a Companhia, conforme previsto na Cláusula 5. (...)

5. Convenções Restritivas.”

3.5.53. Os fatos anteriormente narrados evidenciam a existência do vínculo empregatício entre as pessoas físicas e o contribuinte em questão, pois, esta auditoria fiscal constatou que os segurados acima relacionados recebiam remuneração da autuada em caráter não eventual, mediante remuneração e sob subordinação desta. Releva notar que são as características reais da prestação do serviço que indicam o enquadramento no Art. 3º do Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de Maio de 1943 (Consolidação das Leis do Trabalho – CLT):

“Art. 3º Considera-se empregado toda a pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário.

Parágrafo único. Não haverá distinções relativas à espécie de emprego e à condição de trabalhador, nem entre o trabalho intelectual, técnico e manual.”

3.5.54. Restou, então, a esta fiscalização enquadrar as pessoas físicas acima relacionadas como segurados empregados do contribuinte, aplicando o disposto no parágrafo 2º do art. 229 do Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999 (Regulamento da Previdência Social – RPS):

“Art. 229.

.....

§ 2º Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.”

3.5.55. Constatou-se, assim, que o sujeito passivo em tela deixou de recolher em sua totalidade as contribuições sociais incidentes sobre remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados que lhe prestaram serviços.

3.5.56. Os valores lançados foram apurados com base no relatório extraído da DIRF (ANEXO 17) e nos lançamentos contábeis (ANEXO 16), apresentados em meio digital pela empresa fiscalizada e foram catalogados nos levantamentos “PI – Pacote de Indenização”.

Após análise da Impugnação, a 7ª Turma da DRJ/POA, Acórdão nº 10-40.835, fls. 917/931, manteve o crédito tributário integralmente.

Inconformado, o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, ao qual foi dado parcial provimento para afastar da tributação sobre a verba "Bônus Gerencial" e manter a tributação do sobre as verbas "Bônus de Retenção" e "Pacote de Indenização".

O Contribuinte interpôs Recurso Especial arguindo divergência entre o acórdão recorrido e precedentes deste Conselho quanto à incidência de contribuição social previdenciária sobre pagamento efetuados a título de bônus de retenção e pacote indenização, mais especificamente os Acórdãos nº 2301-003.086 e 2301-002.296.

Acórdão nº 2301-003.086

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008 VALE TRANSPORTE PAGO EM DINHEIRO. O Supremo Tribunal Federal, no RE nº 478410 entendeu que mesmo o seu pagamento em pecúnia não retiraria o caráter indenizatório da verba. Adoção do mesmo entendimento pela AGU por meio da edição da Sumula nº 60. BÔNUS CONTRATAÇÃO. Conflito na autuação que configura a verba como gratificação ajustada, a qual decorre de relação de emprego, porém exige o crédito tributário sobre pagamentos efetuados a contribuintes individuais. Ausência de demonstração que o bônus de contratação fora pago em decorrência de prestação de serviços. MULTA - RETROATIVIDADE BENIGNA Em princípio houve beneficiamento da situação do contribuinte, motivo pelo qual incide na espécie a retroatividade benigna prevista na alínea "c", do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, devendo a multa lançada na presente NFLD ser calculada nos termos do artigo 35 caput da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, incluído pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

Acórdão nº 2301-002.296

Assunto: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/04/2002 a 30/12/2006 PREVIDENCIÁRIO. CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. DECADÊNCIA PARCIAL.. INDENIZAÇÃO, PREVISTA EM ACORDOS COLETIVOS, PAGA EM RESCISÕES TRABALHISTAS. INDENIZAÇÃO PAGA POR LIBERALIDADE EM RESCISÕES TRABALHISTAS. A Súmula Vinculante n. 08 do STF declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, devendo, portanto, ser aplicadas as regras do Código Tributário Nacional, no caso, o artigo 150, §4º, do CTN, haja vista a existência de pagamento parcial do tributo, considerada a totalidade da folha de salários da empresa recorrente. DIFERENÇA DE GRATIFICAÇÃO, PRÊMIO E BÔNUS PAGOS OU CREDITADOS AOS SEGURADOS EMPREGADOS REMUNERAÇÃO INDIRETA – INCIDÊNCIA Incide contribuição previdenciária sobre o valor pago pela empresa aos segurados que lhe prestam serviços, a título de gratificação, prêmio e bônus. REMUNERAÇÃO CONCEITO Remuneração é o conjunto de prestações recebidas habitualmente pelo empregado pela prestação de serviços, seja

em dinheiro ou em utilidades, provenientes do empregador ou de terceiros, decorrentes do contrato de trabalho. HABITUALIDADE O conhecimento prévio de que tal pagamento será realizado quando implementada a condição para seu recebimento retira-lhe o caráter da eventualidade, tornando-o habitual. Lançamento sobre a os pagamentos ao segurado contribuinte individual. Art. 28, III da Lei 8.212/91 (com redação dada pela Lei nº 9.876/99). Recurso Voluntário Provido em Parte.

Ao final, requer o provimento do recurso para afastar da tributação as verbas “bônus de retenção” e “pacote de indenização”.

Em contrarrazões, a Fazenda Nacional requer o não conhecimento do recurso especial no tocante ao “pacote de indenização”, por ausência de comprovação de divergência jurisprudencial. No mérito, requer a manutenção da decisão pela validade da incidência da contribuição previdenciária sobre as verbas em questão.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Patrícia da Silva

Na interposição do recurso especial foram observados os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Antes de adentrar na matéria de fundo, importante tecer alguns comentários sobre a incidência da contribuição social previdenciária sobre as verbas pagas aos empregados a título de bônus retenção e pacote indenização.

O salário-de-contribuição está disciplinado no art. 28 da Lei nº 8.212/91 em seus incisos e parágrafos, sendo definido como *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*

Somente não haverá incidência de contribuição previdenciária sobre as verbas de natureza nitidamente indenizatória ou assistencial, conforme dispõe o §9º, do supra citado artigo. Dentre elas, destacam-se as importâncias **recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário**, nos termos do art. 28, § 9º, letra “e”, 7, da Lei nº 8.212/91 e do art. 214, § 9º, inciso v, letra “j”, do Decreto nº 3.048/99 (Regulamento da Previdência Social).

Ademais, o art. 201, § 11º, da Constituição Federal, dispõe que **somente ganhos habituais incorporam o salário para efeito de contribuição previdenciária e consequente repercussão em benefícios**.

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal exclui a incidência da contribuição previdenciária sobre as verbas adicionais ao salário, pois não há benefício para o segurado no momento da aposentadoria. O Ministro Luis Roberto Barroso, no RE nº 593.068,

afirmou que “o conjunto normativo é claríssimo no sentido de que a base de cálculo para a incidência da contribuição previdenciária só deve computar os ganhos habituais e os que têm reflexos para aposentadoria.”

Da mesma forma, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais vem entendendo que bônus pagos a título eventual não integram o salário-de-contribuição, conforme acórdãos colacionados abaixo que tratam sobre o bônus de contratação, que tem caráter eventual e é pago no momento da contratação para atrair empregados:

Acórdão nº 2301-003.392

*Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de
apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005*

(...)

ABONO ÚNICO: NÃO INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS Abono único. Verba de natureza indenizatória se não paga em substituição a aumento salarial. No caso em tela, tem-se também que levar em consideração que nos autos há uma CCT onde desvincula o pagamento único do salário, estabelecendo o seu caráter excepcional. *DA NÃO-INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O PAGAMENTO DE BÔNUS DE CONTRATAÇÃO* Pagamento do bônus de contratação, luvas ou hiring bonus. Utilização pelas empresas com objeto de atrair grandes profissionais. Serve como forma de compensa, indenizar aquele profissional, incentivando pedido de demissão de outra empresa. Trata-se de verba indenizatória, até porque não há prestação de serviço que justifique a incidência da contribuição previdenciária prevista no inciso III, do artigo 22, da Lei 8.212/91. No presente caso não se afigura o bônus de contratação como decorrente de prestação de serviços. Não incidência de contribuição previdenciária.

DA REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS Regra matriz de incidência de contribuição previdenciárias é a Constituição Federal, artigo 195, inciso I, alínea "a". Qualquer verba somente ensejará o recolhimento de contribuições previdenciárias se, e somente se, (i) retribuir (contraprestação) os serviços prestados (retributividade) ou (ii) for paga com habitualidade. Tese que tem o mesmo resultado do julgamento de não incidência de contribuição previdenciária em vale-transporte, abono único e bônus de contratação, ou seja, não enseja a contribuição previdenciária.

DA CRIAÇÃO DE NOVAS HIPÓTESES DE INCIDÊNCIA PELA REGRA DE ISENÇÃO - ILEGALIDADE Analisar e julgar inconstitucionalidade e ou ilegalidade de lei. CARF. Impossibilidade. Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria 256, de 22/06/2009, veda aos Conselheiros de Contribuintes afastar aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade, conforme disposto em seu

art. 62. Uniformização de jurisprudência pelo Conselho Pleno da CSRF: Enunciado 02/2007 Recurso Voluntário Provido.

Acórdão nº 2403-002.938

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2009 a 31/01/2010

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. PAGAMENTO EM CONFORMIDADE COM A LEI Nº 10.101/2000. O método de pagamento da Participação nos Lucros ou Resultados está de acordo com a Lei n.º 10.101/2000, pois a lei pretende privilegiar a livre negociação entre as partes na fixação das regras atinentes ao pagamento da PLR, e que as regras acordadas sejam claras e objetivas, podendo inclusive estarem escritas em documento apartado, desde que haja menção ao mesmo no acordo ou convenção coletiva.

BÔNUS DE CONTRATAÇÃO. HIRING BÔNUS. GANHO EVENTUAL. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. Pagamento do bônus de contratação, luvas ou hiring bonus. Utilização pelas empresas com objeto de atrair grandes profissionais. Serve como forma de compensar, indenizar aquele profissional, incentivando pedido de demissão de outra empresa. Trata-se de verba indenizatória, até porque não há prestação de serviço que justifique a incidência de contribuição previdenciária prevista no inciso III, do artigo 22, da Lei 8.212/91. Recurso Voluntário Provido Crédito Tributário Exonerado

Acórdão nº 2301-004.364

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/1999 a 30/09/2001, 01/11/2001 a 30/06/2005 (...) BÔNUS DE CONTRATAÇÃO. OCORRÊNCIA. Para identificar se há incidência de contribuição previdenciária, necessário verificar se se trata de pagamento indenizatório ou remuneratório. Há de comprovar a retribuição do capital pelo trabalho para que configure a incidência de contribuição previdenciária. No caso em exame verificou-se que o pagamento de bônus de contratação não remunera o trabalho, mas gratifica eventualmente funcionário pela excelência de sua competência laboral, não impondo contraprestação de trabalho. Não havendo, portanto, fato gerador. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS DE DIRETORES ESTATUTÁRIO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. O PLR estatuído pela Lei 10.101/2000 regular o direito a recebimento do benefício ao trabalhador empregado. Diretor estatutário tem previsão legal para participar de PLR de acordo com a legislação de regência, Lei nº 6.404/76 e do Estatuto da Empresa. No caso em exame demonstrado está que o recebimento de PLR foi realizada a diretores estatutário, que são remunerados de capital pelo capital, com base na lei que rege a matéria para empregados, remunerados de capital pelo

trabalho, ou seja, Lei nº 10.101/2000. Incidindo contribuição previdenciária.

Portanto, a **habitualidade** é elemento essencial para caracterizar uma verba como salarial e definir a incidência de contribuição social previdenciária.

No presente caso, discute-se a incidência da contribuição previdenciária sobre verbas pagas a título de bônus de retenção e pacote de indenização. O bônus de retenção consiste em um valor oferecido pelo empregador para recompensar o empregado que se compromete a permanecer no emprego por determinado período, estando o pagamento condicionado ao cumprimento da condição por parte do empregado e do empregador. O empregado faz jus à integralidade do bônus se permanecer no emprego pelo período estipulado ou no caso de ser demitido antes do término do período.

O bônus consiste, portanto, em um valor previsto em cláusula contratual para recompensar o empregado que se obriga a permanecer no emprego por determinado período, podendo ser pago em uma única ou em várias parcelas, conforme convencionado pelas partes. Haja vista que não estar vinculado ao contrato de trabalho, não possuir caráter contraprestacional e ser eventual, **não integra o salário para os efeitos de contribuição social previdenciária.**

Pelas suas peculiaridades, pode ser comparado ao bônus de contratação, o qual também não integra o salário-de-contribuição, conforme jurisprudência deste Conselho colacionada acima.

In casu, o contribuinte firmou contrato com os seus empregados em 16/12/2009 prevendo o pagamento de bônus de retenção para que permanecessem na empresa pelo período de 18 meses, ficando acordado o valor de 4 (quatro) vezes o salário mensal, pago dentro de 14 (quatorze) dias úteis após a condição ser cumprida, com base no salário mensal atual (fls. 397 e sgs), vejamos:

1. Período de Retenção:

1.1 O presente Acordo passa a vigorar na presente data, por um período de 18 (dezoito) meses contados a partir da assinatura deste Acordo (doravante denominado “Período de Retenção”).

1.2 Para ser elegível a qualquer pagamento de bônus de retenção estipulado na Cláusula 2 deste Acordo, a Companhia deve ter disponibilidade de caixa.

1.3 Fica entendido que o Empregado auxiliará na transição tranquila e regular para um novo presidente e gerente geral e auxiliará o novo presidente e gerente geral em seus esforços para atingir os objetivos comerciais da Companhia durante o Período de Retenção.

2. Bônus de Retenção

2.1 Se o critério estipulado no Item 1.2 for atendido, o Empregado estará qualificado para receber um valor correspondente a 04 (quatro) vezes seu salário mensal atual, (...).

2.2 A fim de se qualificar para o pagamento do Bônus de Retenção, o Empregado deve concordar e cumprir as condições de confidencialidade, não concorrência, não aliciamento, não depreciação e não ação judicial estabelecidas na Cláusula 5 do presente instrumento, além de permanecer como Empregado da Companhia durante o Período de Retenção.

3. Pagamento e Benefício

3.1 O pagamento do Bônus de Retenção será efetuado dentro de 14 (quatorze) dias úteis após a condição 2.1 ser cumprida, com base no salário mensal atual.

3.2 No caso de pedido de demissão do Empregado à Companhia ou rescisão de seu contrato de trabalho com justa causa antes do vencimento do Período de Retenção, o Empregado permanecerá obrigado a observar as disposições previstas na Cláusula 5 deste Acordo e, a critério da Companhia, deverá restituir qualquer Bônus de Retenção pago de acordo com o Item 3.1.

(...)

Da análise das cláusulas do acordo estipulado entre o sujeito passivo e os empregados, não vejo elementos para caracterizá-la como verba de natureza salarial e, portanto, para enquadrá-la como salário-de-contribuição.

Ademais, constata-se o caráter indenizatório da verba, haja vista a cláusula de confidencialidade e não competitividade, garantindo que o trabalhador, por determinado tempo, não promova ações que provoquem o desvio da clientela, bem como mantenha o sigilo das atividades empresariais da reclamada.

Sobre o tema, a Primeira Turma do TST (AIRR nº 161300-87.2005.5.01.0051) já se posicionou no sentido de que não há porque incidir contribuição previdenciária sobre a indenização de não competitividade, porque a parcela não é destinada a retribuir trabalho, mas uma indenização que visa somente compensar o ex-empregado por não trabalhar, por determinado tempo, em uma atividade de concorrência ao empregador.

O ministro relator do referido processo bem pontuou que a indenização de não competitividade é uma espécie de quarentena paga pelo empregador "como garantia, por determinado tempo, de que o trabalhador não promova ações que provoquem o desvio da sua clientela" e que "o seu pagamento não representa a contraprestação do trabalho prestado, mas sim uma indenização como garantia do silêncio do empregado, em relação a informações que possam comprometer o desempenho da empresa".

Veja-se a ementa do acórdão:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. RECURSO DE REVISTA. INDENIZAÇÃO DE NÃO COMPETITIVIDADE. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA. 1.

Notícia o e. Tribunal regional que "As partes se conciliaram e estabeleceram o pagamento de uma indenização pelo compromisso de confidencialidade e não competitividade relativamente ao sigilo que deveria manter o reclamante sobre as atividades das empresas incluídas no polo passivo. O termo de Conciliação também deixou estabelecido que a natureza desta parcela seria indenizatória, (...)". 2. A parcela "indenização de não competitividade" paga pelo empregador como garantia de

que o trabalhador por determinado tempo não promova ações que provoquem o desvio da sua clientela é uma espécie de quarentena e o seu pagamento não representa a contraprestação do trabalho prestado, como estabelecido nos arts. 195 I, "a", da Constituição Federal e 28, I, da Lei 8.212/9 para a incidência da contribuição previdenciária, mas sim uma indenização como garantia do silêncio do empregado, em relação a informações que possam comprometer o desempenho da empresa. 3. Nesse contexto, inviável o seguimento do recurso de revista.

Pelo seu caráter eventual e indenizatório, não há como se conceber a incidência de contribuição social previdenciária sobre as verbas pagas a título de bônus de retenção.

No tocante às verbas estipuladas a título de “pacote de indenização”, transcreve-se a seguir as condições previstas no acordo firmado entre as partes:

4. Pacote de Indenização por ocasião da Rescisão:

4.1 No caso de o Empregado ser demitido pela Companhia (Sem justa causa) durante o período de Retenção previsto no item 1.1 ou de o Empregado ter um bom motivo pra pedir demissão em virtude de exigências ou condições desarrazoadas feitas pela Companhia, então a Companhia pagará ao Empregado um Pacote de Indenização por ocasião de Rescisão de acordo com as seguintes condições (denominado “Pacote de Indenização por ocasião de Rescisão”):

A – A Companhia pagará ao Empregado o Pacote de Indenização por ocasião de Rescisão consistente de 24 (vinte e quatro) pagamentos mensais correspondentes ao seu salário mensal atual na Companhia e em contraprestação o Empregado prestará Serviços de Consultoria conforme previsto neste instrumento. O pagamento será reduzido pela retenção de impostos e quaisquer outras deduções exigidas por lei. O Empregador fornecerá faturas mensais detalhando os serviços cobrados.

B- Em contraprestação pelo pagamento estipulado no item “A”, o Empregado, se e conforme solicitado, prestará serviços de consultoria com total autonomia, por um período de 24 (vinte e quatro) meses (denominado (“Período de Indeniação”) após a rescisão trabalhando até 40 horas por mês. Se forem solicitadas horas adicionais de serviço de consultoria, as partes negociarão antecipadamente a remuneração dessas horas. Se o Empregado assumir um outro cargo em período integral, então as horas de consultoria de 40 horas por mês serão reduzidas ou será em uma “base conforme necessário e possível”, exceto para assistência em litígio, que não mudará o valor acordado. O Empregado compromete-se a estar disponível para auxiliar a Companhia em qualquer litígio, mesmo após ter aceitado um outro cargo em período integral.

C – O pacote de indenização por ocasião de Rescisão também incluirá automóvel, celular, segurança, plano corporativo de

seguridade e saúde da Companhia de acordo com a política de benefícios existentes.

D – Se o Empregado não assumir um outro cargo no grupo GSI durante o Período de Retenção, a Companhia lhe oferecerá a oportunidade de fornecer determinados produtos tais como injeções de plástico e equipamentos de laticínios sujeitos a acordo quanto à qualidade, custo e entrega

E – O Empregado concorda com as seguintes restrições durante o Período de Indenização: Não Concorrência, Não Aliciamento, Não Depreciação e Não Ação Judicial contra qualquer empresa controladora ou subsidiária do Grupo GSI, incluindo a Companhia, conforme previsto na Cláusula 5. Adicionalmente a quaisquer outros remédios jurídicos disponíveis de acordo com a lei, o Pacote de Indenização por ocasião de Rescisão poderá ser rescindido antes de seu prazo ter expirado no caso de o Empregado cometer qualquer violação ou inadimplemento de suas obrigações segundo o presente acordo e, neste caso, nenhuma outra indenização ou pagamento será devido ao Empregado.

Da simples análise das cláusulas acima dispostas, é inegável o caráter contraprestacional das verbas pagas no período de indenização. Os empregados, mesmo após demitidos, restaram vinculados à empresa para prestar-lhes serviços de consultoria, ficando estipulado, até mesmo, prestação de serviços em horas adicionais.

Desta forma, é evidente que tais verbas não eram de natureza indenizatória, mas foram pagas a título de contraprestação de serviços prestados pelos empregados demitidos, razão pela qual entendo que integram o salário-de-contribuição.

Diante do exposto, DOU PARCIAL provimento ao Recurso Especial do Contribuinte para que seja reformada a decisão recorrida no sentido de excluir as verbas pagas a título de bônus de retenção dos cálculos da contribuição social previdenciária.

Patrícia da Silva - Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro Gerson Macedo Guerra, Redator designado.

Com a devida vênia ao posicionamento esposado pela Relatora, ousou discordar.

No presente caso, discute-se a incidência da contribuição previdenciária sobre verbas pagas a título de bônus de retenção e pacote de indenização.

O pagamento do denominado bônus de retenção foi assim descrito pelo Auditor Fiscal, no termo de verificação fiscal:

Pagamento de remuneração por meio de Bônus de Retenção

3.5.34. Foi constatado nesta Auditoria Fiscal, por meio dos Registros Contábeis, que a empresa fiscalizada remunerou segurados empregados a título de Bônus de Retenção.

3.5.35. O Bônus de Retenção revela-se como um "prêmio" pela permanência do empregado na empresa durante determinado período de tempo, passado ou futuro, previamente pactuado, representando um acréscimo patrimonial para o beneficiário do pagamento.

3.5.36. Foram celebrados acordos para pagamento de bônus de retenção (ANEXO 14). Da análise dos acordos entregues pela fiscalizada, montamos o quadro abaixo:

Nome	Data Celebração Acordo	Data Demissão	Bônus
Alex Correa Borges	16/12/2009	06/05/2010	26.456,00
Ingo Erhandt	16/12/2009	26/03/2010	268.783,20
José Roberto Leimontas	16/12/2009	19/02/2010	22.641,66
Mauricio Crippa	16/12/2009	04/03/2010	60.000,00
Paulo Humberto Neumann	16/12/2009	04/05/2009	132.054,80
Selvino Paula Malheiros	16/12/2009	04/08/2010	30.000,00

(...)

3.5.39. A verba paga aos segurados empregados a título de Bônus de Retenção deve integrar o salário de contribuição devido ao seu caráter contra prestacional, pois visa a manutenção de determinado profissional nos quadros do contribuinte, pela sua importância nos serviços já prestados ou nos projetos futuros.

Já o pacote de indenização teve suas características assim descritas pelo auditor fiscal:

3.5.42. Da análise dos diversos documentos obtidos durante a ação fiscal, bem como da documentação apresentada pelo contribuinte, verificou-se que não houve declaração em GFIP, nem incidência de contribuições sociais sobre fatos geradores relacionados às remunerações pagas a trabalhadores que apesar de demitidos continuaram vinculados à fiscalizada como segurados empregados.

3.5.43. A GSI BRASIL IND E COM DE EQUIPAMENTOS AGROPECUARIOS LTDA orquestrou uma série de fatos com o objetivo de remunerar os diretores e gerentes por meio de Pacote de Indenização sem incidência das contribuições previdenciárias.

3.5.44. (i) Em dezembro de 2009 a fiscalizada provisionou valores referentes a Indenizações de Contrato de Trabalho (também descritos como "Severance"). Provisionou valor de contribuição ao INSS sobre esses valores, conforme lançamentos no Livro Diário (ANEXO 13).

3.5.45. (ii) Foram celebrados acordos para pagamentos de pacote de indenização e bônus de retenção (ANEXO 14). Da análise dos acordos entregues pela fiscalizada, montamos o quadro abaixo:

Nome	Data Celebração Acordo	Data Demissão	Bônus	Pacote de Indenização
Alex Correa Borges	16/12/2009	06/05/2010	26.456,00	Em 12 vezes
Ingo Erhandt	16/12/2009	26/03/2010	268.783,20	Em 24 vezes
José Roberto Leimontas	16/12/2009	19/02/2010	22.641,66	Em 12 vezes
Mauricio Crippa	16/12/2009	04/03/2010	60.000,00	Em 12 vezes
Paulo Humberto Neumann	16/12/2009	04/05/2009	132.054,80	Em 24 vezes
Selvino Paula Malheiros	16/12/2009	04/08/2010	30.000,00	Em 12 vezes

Pois bem.

Vê-se, no presente caso, que aos empregados que formalmente foram demitidos e criaram sociedade para prestar serviços à antiga empregadora foi pago o bônus de retenção e o pacote de indenização.

Já os paradigmas trazidos aos autos para justificar a admissibilidade do Recurso especial versavam sobre bônus de contratação (Acórdão 2301-003.086) e

Sobre a similitude fática entre o bônus de retenção e o bônus de contratação foi argumentado que o pagamento realizado pelo empregador como forma de incentivar o empregado, não corresponde à hipótese de incidência da contribuição previdenciária do empregador, por ausência de caráter contraprestativo e de habitualidade. Por esse motivo no acórdão paradigma restou decidido pela não incidência das contribuições previdenciárias sobre o bônus de contratação, nos seguintes termos:

Acórdão nº 2301-003.086

*Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008 VALE TRANSPORTE PAGO EM DINHEIRO. O Supremo Tribunal Federal, no RE nº 478410 entendeu que mesmo o seu pagamento em pecúnia não retiraria o caráter indenizatório da verba. Adoção do mesmo entendimento pela AGU por meio da edição da Sumula nº 60. **BÔNUS CONTRATAÇÃO. Conflito na autuação que configura a verba como gratificação ajustada, a qual decorre de relação de emprego, porém exige o crédito tributário sobre pagamentos efetuados a contribuintes individuais. Ausência de demonstração que o bônus de contratação fora pago em decorrência de prestação de serviços.** MULTA - RETROATIVIDADE BENIGNA Em princípio houve beneficiamento da situação do contribuinte, motivo pelo qual incide na espécie a retroatividade benigna prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, devendo a multa lançada na presente NFLD ser calculada nos termos do artigo 35 caput da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, incluído pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.*

Ocorre que a nosso ver são situações fáticas totalmente distintas, de modo a comprometer a admissibilidade do recurso.

Isso porque, o bônus de contratação é pago a pessoal ainda não contratada pelo empregador, com o objetivo de motivá-la a celebrar o contrato de trabalho. Nesse caso, nunca houve qualquer trabalho realizado pelo empregado que motivasse o pagamento do bônus.

Já o bônus de retenção, da forma como aqui posto, é pago a pessoa que possui relação de emprego a certo período de tempo, de modo que sua motivação é totalmente distinta daquela que origina o pagamento do bônus de contratação.

Em assim sendo, o paradigma ora apresentado não presta aos fins desejados, qual seja, demonstrar divergência de interpretação da Lei.

Já no segundo paradigma apresentado vislumbra-se que o entendimento foi no sentido de que a natureza indenizatória dos valores pagos na rescisão trabalhista decorrente de negociação coletiva de trabalho não permite que estes sejam tributados pelas contribuições previdenciárias. Vale aqui a transcrição do seguinte trecho do Acórdão nº 2301-002.296

“Outrossim, a natureza indenizatória dos valores pagos na rescisão trabalhista decorrente de negociação coletiva de trabalho não pode ser transmudada ao gosto do Fisco. A autoridade administrativa não trouxe elementos que ensejem a desconsideração da indenização pactuada.

29. A respeito desse assunto, tenho me posicionado no sentido de que os valores indenizatórios não devem ser incluídos na base de cálculo do tributo, posto que não compõem a base de remuneração do trabalhador.

30. Além disso, conforme ressaltado pelo Supremo Tribunal Federal – STF, quando da análise da Adin n.º 1659, com a conversão da Medida Provisória n.º 1.523-9/97 na Lei n.º 9.528/97, foi afastada a incidência de contribuições previdenciárias sobre as parcelas de caráter indenizatório.”
(trecho do Acórdão 2301-02.296)

Ocorre que, aqui também há situação fática totalmente distinta daquela ora posta em análise. No paradigma analisa-se verba indenizatória paga em negociação coletiva de trabalho. Já o recorrido versa sobre verba paga a ex empregado que permaneceu prestando serviços à antiga empregadora, por meio de outra pessoa jurídica.

Assim sendo, o paradigma em questão também não demonstra a divergência na interpretação da Lei tributária, na medida em que a situação fática posta em análise naquele colegiado é distinta da situação analisada no recorrido.

Nesse contexto, voto pelo não conhecimento do Recurso Especial.