



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

**Processo n°** 12259.000760/2009-11  
**Recurso n°** Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9202-006.514 – 2ª Turma  
**Sessão de** 27 de fevereiro de 2018  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** WARNER MUSIC BRASIL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/11/2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigma.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencidas as conselheiras Ana Paula Fernandes (relatora), Patrícia da Silva e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que conheceram do recurso. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo-Presidente em Exercício e Redatora-Designada

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Heitor de Souza Lima Junior, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

## Relatório

O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado pelo Contribuinte face ao acórdão 2401-003.293, proferido pela 1ª Turma Ordinária / 4ª Câmara / 2ª Seção de Julgamento.

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito n.º 37.097.889-7, relativamente aos meses de janeiro e maio de 2004; janeiro, fevereiro, maio e dezembro de 2005; e novembro de 2006, lavrada para exigência das contribuições patronais para a Seguridade Social, inclusive a destinada ao financiamento dos benefícios acidentários, além daquelas arrecadadas para outras entidades e fundos, relativos às remunerações pagas, creditadas ou devidas aos segurados empregados da empresa, apuradas nas folhas de pagamento na rubrica "222 — Participação nos Resultados".

O Contribuinte apresentou impugnação tempestiva às fls. 158 e ss.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, às fls. 244/255, manteve integralmente a exigência lavrada sob a fundamentação de que a verba em questão foi paga em desacordo com a lei de regência, sendo procedente o lançamento. Foi indeferido o pedido de juntadas de novos documentos.

Às fls. 387 e ss, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, arguindo, dentre outras alegações, que o indeferimento pelo órgão de primeira instância do requerimento para produção de prova documental, deixando de analisar documentos acostados muito antes do julgamento a quo, fere o princípio da verdade material e cerceia o direito de defesa do administrado, por isso deve ser nulificada a decisão recorrida.

A 3ª Turma Especial da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 719/738, **DEU PARCIAL PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário, para que sejam afastadas as contribuições lançadas, a exceção da competência 05/2005. A ementa do acórdão recorrido assim dispôs:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/11/2006

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS PLR. META RELACIONADA AO INCREMENTO DO FATURAMENTO. INEXISTÊNCIA DE LUCRO. POSSIBILIDADE DO PAGAMENTO.

Tendo o acordo para pagamento da PLR estabelecido como meta o aumento do faturamento, é lícita a distribuição da verba independentemente da existência de lucro no período, desde que a meta estipulada tenha sido atingida.

PLR DECORRENTE DE DIVERSAS METAS. ALCANCE DE PARTE DAS METAS. POSSIBILIDADE DE PAGAMENTO.

A PLR pode ser paga de forma proporcional, quando o programa que o institui exige o cumprimento de várias metas e apenas uma delas não é alcançada.

PAGAMENTO DE PLR. PERÍODO AQUISITIVO. POSSIBILIDADE APURAÇÃO EM PERÍODO DIFERENTE DO ANO CIVIL.

O fato da empresa efetuar a apuração da PLR em período não coincidente com o ano civil não descaracteriza os pagamentos a esse título.

PLR. PAGAMENTOS EM PERCENTUAIS DISTINTOS EM RAZÃO DO CARGO DO EMPREGADO. POSSIBILIDADE.

A lei de regência não exige que o pagamento da PLR dê-se em percentuais idênticos para todos os empregados.

PLR. PAGAMENTO A SEGURADO QUE NÃO TRABALHAVA NA EMPRESA NO PERÍODO AQUISITIVO DO DIREITO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Incidem contribuições sobre os valores pagos a título de PLR a segurados que não trabalhavam na empresa durante o período de aquisição do direito.

BÔNUS DECORRENTE DO LANÇAMENTO DE AÇÕES. EVENTUALIDADE NÃO DECORRENTE DE LIBERALIDADE DO EMPREGADOR. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Incidem contribuições sobre a gratificação paga em razão do lançamento de ações da empresa, posto que a eventualidade não decorreu de mera liberalidade do empregador, restando afastada a aplicação da norma desonerativa prevista no item 7 da alínea “e” do § 9.º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Intimado às fls. 748/762, o Contribuinte interpôs **Recurso Especial**, às fls. 348/358, alegando divergência entre decisões em relação a seguinte matéria: **não incidência de contribuição sobre bônus pago de forma eventual pela oferta de ações no mercado americano desvinculado do salário**. Segundo o acórdão recorrido, tudo que é pago pelo empregador ao empregado é remuneração, e as únicas exceções são as parcelas descritas no art. 28, § 9º da Lei 8.212/91, e somente não incidem contribuições sobre os ganhos eventuais, se esses forem pagos como mera liberalidade do empregador, sem que possuam qualquer vinculação com a prestação dos serviços. Já o acórdão paradigma firma entendimento de que não incide contribuições sobre ganhos eventuais, pagos sem habitualidade.

Às fls. 827/830, a 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento realizou o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, **DANDO SEU SEGUIMENTO** em relação a matéria de divergência arguida.

A Fazenda Nacional apresentou **Contrarrrazões**, fls. 832/837, atacando estritamente matéria relativa ao mérito, arguindo, dentre outras ponderações, que verba paga

em razão do trabalho prestado, independentemente da habitualidade, assume feição remuneratória.

Vieram os autos conclusos para julgamento.

É o relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade.

Embora não haja alegação das partes quanto ao conhecimento do Recurso Especial esta restou suscitada pelo colegiado, de modo que faço breves considerações a respeito.

Observo que o acórdão recorrido tratou da natureza da verba enquanto o acórdão paradigma tratou de habitualidade, contudo entendo que esta diferença não altera a afirmação de que caso fosse julgado o caso do recorrido pelo colegiado do acórdão paradigma o resultado seria diverso o que autoriza a meu ver o recebimento do presente Recurso Especial.

Sendo assim adoto as razões do exame de admissibilidade realizado como suficientes para o conhecimento do Recurso Especial do Contribuinte.

## **Voto Vencedor**

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Redatora-Designada

Discordo da Ilustre Conselheira Relatora, no que tange ao conhecimento do Recurso Especial interposto pela Contribuinte.

A matéria recursal diz respeito à incidência de Contribuições Previdenciárias sobre bônus decorrente de lançamento de ações. Confirma-se a ementa do acórdão recorrido:

*"BÔNUS DECORRENTE DO LANÇAMENTO DE AÇÕES. EVENTUALIDADE NÃO DECORRENTE DE LIBERALIDADE DO EMPREGADOR. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.*

*Incidem contribuições sobre a gratificação paga em razão do lançamento de ações da empresa, posto que a eventualidade não decorreu de mera liberalidade do empregador, restando afastada a aplicação da norma desonerativa prevista no item 7 da alínea "e" do § 9.º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991."*

No voto do acórdão recorrido, a manutenção da tributação foi assim fundamentada:

*"Dos bônus decorrentes do lançamento de ações*

*Os valores intitulados na folha de pagamento como "222 – participação nos lucros e resultados", na competência 05/2005, para empresa não dizem respeito a PLR, mas se referem a bônus decorrente da colocação de ações da empresa no mercado de capital americano, a qual, no período fiscalizado, foi repassada aos empregados em apenas uma ocasião.*

*Afirma que por ser um pagamento eventual, estaria excluído do salário-de-contribuição.*

*Iniciemos a fundamentação lançando comentários sobre a legislação que regula a cobrança de contribuições para financiamento da Seguridade Social.*

*As contribuições incidentes sobre as remunerações pagas às pessoas físicas com e sem vínculo empregatício encontram fundamento máximo de validade no art. 195, alínea "a" do inciso I da Constituição Federal de 1988 (redação dada pela EC n.º 20/1998):*

*(...)*

*Observe-se que a Lei Maior, a princípio permite a exação para a Seguridade Social sobre pagamentos efetuados pelo empregador a qualquer título a pessoa que lhe preste serviço, sendo irrelevante o fato da quantia ter sido paga ou creditada ao obreiro.*

*A Lei n.º 8.212/1991 confere eficácia à citada determinação constitucional, tratando da contribuição patronal sobre as remunerações disponibilizadas aos empregados nos seguintes termos:*

*(...)*

*Temos que o conceito previdenciário de remuneração, o chamado salário-de-contribuição, é bastante amplo, o qual também é cuidado no inciso I do art. 28 da Lei n.º 8.121/1991, nestes termos:*

*(...)*

*Como se pode observar, a princípio, 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.*

*A tese da recorrente é 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. Para nós esse entendimento não se coaduna com a melhor exegese da legislação. Eis a norma citada:*

(...)

**À luz da legislação citada, o melhor entendimento é o de que somente não incidem contribuições sobre os ganhos eventuais, se esses forem pagos como mera liberalidade do empregador, sem que possuam qualquer vinculação com a prestação dos serviços.**

**Entendo que somente os pagamentos que não guardam relação com o contrato de trabalho podem ser tidos como opção graciosa do empregador, devendo decorrer de condições específicas de um trabalhador tomado na sua individualidade, a exemplo de eventos de doença e outros sinistros que venham a recair sobre este e levem a empresa socorrer-lhe financeiramente.**

***Não há dúvida de que no caso sob cuidado o pagamento de bônus decorrente do lançamento de ações da empresa no mercado de capitais tem relação direta com o vínculo contratual estabelecido entre as partes, e o seu principal objetivo é premiar determinados funcionários em razão de um fato relevante para a empresa.***

*De fato, a moderna doutrina do Direito Laboral tem interpretado a remuneração não somente como a contraprestação pelos serviços efetivamente prestados pelo empregado, mas inclui também as verbas recebidas pelo obreiro decorrentes do contrato de trabalho.*

*Essa construção doutrinária manifesta o entendimento de que a pessoa física pode oferecer ao contratante, além do seu labor, também sua imagem, seu não labor nas empresas concorrentes, sua disponibilidade, sua credibilidade no mercado, dentre outros*

*valores caros ao mercado de trabalho. Já o contratante, por seu turno, em contrapartida, pode oferecer não só o salário stricto sensu, como também uma série de vantagens diretas, indiretas, em utilidades, in natura, e assim adiante.*

**Observo que a gratificação sob enfoque é uma forma de premiar os funcionários pelo seu desempenho. 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 premiar o trabalhador pelo seu esforço.**

*Essa situação pode ser muito bem visualizada no documento de fl. 542, onde a empresa comunica a um empregado o pagamento da bonificação. Vejamos os termos:*

“Como Edgar nos disse em sua carta de 18 de abril de 2005, você receberá um pagamento especial em reconhecimento a sua contribuição no valor de R\$ 1.578,00, representando 4% do seu salário em base anual. O pagamento será efetuado juntamente com o salário de Maio, no dia 31 de maio de 2005.”

*Portanto, deve ser afastada a tese de que a bonificação decorrente da oferta de ações se enquadra na exceção prevista no item 7 da alínea “e” do § 9. do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991, posto que não se observa o seu caráter eventual, uma vez que estabelecida como forma de premiar o empregado pelo seu desempenho, não se observando que o pagamento tenha se dado como mera liberalidade.*

*Vale ressaltar que o fisco considerou essa verba como PLR em razão da empresa contabilizá-la sob essa denominação. Somente com a apresentação do recurso é que a empresa revelou que se tratava de pagamento de natureza distinta. Quando da realização da diligência determinada pelo CARF é que o fisco veio a tomar conhecimento de que os pagamentos efetuados em 05/2005 decorreram de distribuição de bônus. Nesse momento a Autoridade Lançadora deixou claro que de fato o desembolso não se tratava de PLR.” (grifei)*

Assim, constata-se que a verba em questão, embora paga como se fosse PLR - Participação nos Lucros e Resultados, na verdade correspondia a um bônus, pago apenas uma vez, como premiação pelo esforço do empregado na colocação de ações da empresa no mercado de capitais americano. Nesse passo, o Colegiado recorrido considerou que o bônus deveria ser incluído no salário-de-contribuição porque, a despeito da eventualidade, o pagamento não fora efetuado por mera liberalidade do empregador, mas sim era vinculado a uma contraprestação por parte do empregado. Esse posicionamento fica bem claro no seguinte trecho, que ora se reitera:

***“À luz da legislação citada, o melhor entendimento é o de que somente não incidem contribuições sobre os ganhos eventuais, se esses forem pagos como mera liberalidade do empregador, sem que possuam qualquer vinculação com a prestação dos serviços.***

Resta claro, portanto, que no acórdão recorrido a eventualidade sequer foi questionada, simplesmente porque considerou-se que, mesmo para os ganhos eventuais, a não incidência de Contribuições Previdenciárias requer que o pagamento seja feito por liberalidade, ou seja, desvinculado da prestação de serviços.

Nesse contexto, o paradigma apto a demonstrar a alegada divergência jurisprudencial teria de ser representado por julgado em que, tratando-se de bônus de premiação pelo esforço do empregado na consecução de um objetivo da empresa, portanto sem a característica da mera liberalidade, o Colegiado concluísse pela exclusão da base de cálculo das Contribuições Previdenciárias, sendo que qualquer discussão acerca de periodicidade ou quantidade de parcelas no contexto de PLR obviamente não lograria demonstrar dissídio interpretativo. Isso porque no acórdão recorrido não se tratou de PLR, além do que o bônus foi pago apenas uma vez.

Entretanto, o paradigma indicado pela Contribuinte - Acórdão nº 2403-002.244 - não se reveste das características acima requeridas, como a seguir será explicitado.

Visando demonstrar a alegada divergência, a Contribuinte elabora o seguinte cotejo:

### **Acórdão recorrido**

#### **Ementa**

*BÔNUS DECORRENTE DO LANÇAMENTO DE AÇÕES. EVENTUALIDADE NÃO DECORRENTE DE LIBERALIDADE DO EMPREGADOR. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.*

*Incidem contribuições sobre a gratificação paga em razão do lançamento de ações da empresa, posto que a eventualidade não decorreu de mera liberalidade do empregador, restando afastada a aplicação da norma desonerativa prevista no item 7 da alínea “e” do § 9.º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991.*

#### **Voto**

*"Observe-se que a Lei Maior, a princípio permite a exação para a Seguridade Social sobre pagamentos efetuados pelo empregador a qualquer título a pessoa que lhe preste serviço, sendo irrelevante o fato da quantia ter sido paga ou creditada ao obreiro.*

*A Lei n.º 8.212/1991 confere eficácia à citada determinação constitucional, tratando da contribuição patronal sobre as remunerações disponibilizadas aos empregados nos seguintes termos:*

...

*Temos que o conceito previdenciário de remuneração, o chamado salário-de-contribuição, é bastante amplo, o qual também é cuidado no inciso I do art. 28 da Lei n.º 8.121/1991, nestes termos:*

...

*Como se pode observar, a princípio, 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.*

*A tese da recorrente é 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. Para nós esse entendimento não se coaduna com a melhor exegese da legislação. Eis a norma citada:*

...

*À luz da legislação citada, o melhor entendimento é o de que somente não incidem contribuições sobre os ganhos eventuais, se esses forem pagos como mera liberalidade do empregador, sem que possuam qualquer vinculação com a prestação dos serviços." (destaque da Recorrente)*

### **Conclusão**

*"Voto por afastar as preliminares de nulidade do lançamento e da decisão recorrida e, no mérito, por dar provimento parcial ao recurso para que sejam afastadas as contribuições lançadas, a exceção da competência 05/2005." (destaque da Recorrente)*

### **Paradigma - Acórdão nº 2403-002.244**

#### **Ementa**

*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." (destaques da Recorrente)*

#### **Voto**

*"Feitas essas considerações, percebo que, conforme informações constante no Mandado de Procedimento fiscal n. 10.1.04.00201100701, de 21 de novembro de 2011, o período verificado no procedimento fiscal foi de janeiro de 2007 a dezembro de 2011.*

*Repita-se, foi constatada a ocorrência de pagamento a título de bônus gerencial nos meses de março de 2008, abril de 2009 e julho de 2009. Afirma a DRJ que há periodicidade no mínimo anual.*

*Fere o postulado da razoabilidade, afirmar que existe periodicidade anual para o caso em análise, tendo como parâmetro base temporal analisada pelo fiscal, em 05 (cinco) anos de apuração, apenas foi constatado o pagamento em 03 (três) meses, um em 2008 e outros dois 2009, apenas.*

...

*Para caracterizar a habitualidade anual, estes pagamentos deveriam ter sido realizados não apenas nestes dois anos (em*

*três meses), mas em entenderia por habitual o pagamento nos 04 (quatro) ou 05 (cinco) anos, descaracterizando-os como ganhos eventuais/abonos, para qualificá-los como distribuição de lucros ou resultados.*

***A partir desse quadro, têm-se como eventuais os pagamentos realizados a título de bônus gerencial, em razão da eventualidade caracterizada." (destaque da Recorrente)***

### **Conclusão**

*"... têm-se como eventuais os pagamentos realizados a título de bônus gerencial, em razão da eventualidade caracterizada. Recurso conhecido e provido."*

Assim, dos trechos do paradigma colacionados pela Recorrente não é possível conhecer a natureza da verba ali tratada, a ver se guardaria similaridade com a verba analisada no acórdão recorrido, exceto pela denominação genérica de "bônus", que de resto pode abranger um leque de significados. Entretanto, o que interessaria saber, para efeito de demonstração de divergência interpretativa, é se esse bônus teria sido pago conforme ocorreu no caso do acórdão recorrido, ou seja, não por mera liberalidade, mas sim como contrapartida pelos serviços prestados pelo empregado. Com efeito, os trechos colacionados demonstram apenas que os pagamentos foram considerados eventuais, discutindo-se periodicidade e quantidade de parcelas, mas quanto a essas particularidades repita-se que o acórdão recorrido delas não tratou. E nem necessitaria tratar, já que a eventualidade não foi questionada no acórdão recorrido, repita-se que o óbice foi a ausência do caráter de mera liberalidade.

Compulsando o inteiro teor do paradigma, é possível verificar que o bônus ali tratado nada tem a ver com o bônus pago no caso do acórdão recorrido. No paradigma, a verba fora paga a título de Participação no Resultado. Ocorre que, como alguns empregados receberam mais de um pagamento a esse título, a Fiscalização incluiu-os na base de cálculo do salário-de-contribuição. Assim, no caso do paradigma o que ocorreu foi uma desclassificação de pagamentos efetuados a título de PLR, não por dúvida acerca da liberalidade do empregador, mas simplesmente pela quantidade/periodicidade de parcelas pagas. Confirma-se o que consta do paradigma, Acórdão nº 2403-002.244:

### **Relatório**

***"As exigências fiscais se referem ao fato de ter o contribuinte efetuado pagamentos a seus empregados em razão de uma suposta participação nos resultados da empresa, segundo o Relatório Fiscal de fls. 16/33, os fatos geradores se deram da seguinte forma, in verbis:***

#### **3.5. FATOS VERIFICADOS QUE DERAM ORIGEM AOS LANÇAMENTOS**

(...)

3.5.3. Os valores lançados pela fiscalização tiveram como base valores pagos, a título de Bônus Gerencial, aos empregados, Tais valores, embora transitando pela folha de pagamento, na rubrica 072 – PPR / Bônus Gerencial, foram enquadrados pela empresa como 8 – Não é Base de cálculo previdenciário. Sendo assim, não foram informados em GFIP e nem tiveram a respectiva contribuição previdenciária recolhida.

3.5.4. Tais informações podem ser constatadas no quadro abaixo obtido por meio dos arquivos digitais da folha de pagamento, no qual constam os empregados que receberam Bônus Gerencial.

(...)

3.5.5. *Por meio do Termo de Intimação Fiscal n. 01, a GSI BRASIL IND E COM DE EQUIPAMENTOS AGROPECUÁRIOS LTDA foi intimada a esclarecer qual cláusula do ajuste sobre participação em lucros e resultados previa a distribuição de bônus gerenciais. A questão foi levantada pois pela descrição da rubrica da folha de pagamento poderia se entender que tais valores estivessem relacionados ao programa de participação de resultado que quando pago de acordo com a legislação não integra o salário de contribuição.*

3.5.6. *Em resposta, a fiscalizada não enumerou a cláusula do ajuste sobre participação em lucros e resultados que previa a distribuição de bônus, **limitando-se a responder que concedeu bônus gerenciais aos seus executivos a título de liberalidade.***

3.5.7. *Outro fato que comprova a desvinculação dos valores pagos na rubrica Bônus Gerencial do programa de participação nos lucros e resultados é que **os trabalhadores listados acima também receberam valores na rubrica 013 – Participação nos Resultados paga a todos os trabalhadores da empresa, conforme demonstra o quadro abaixo:***

(...)

#### DO RECURSO

*Irresignada, a empresa interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário de fls. 442/451, requerendo a reforma do Acórdão da DRJ, utilizando-se, afirmando em síntese que **os valores pagos são não eventuais e, portanto, não estão incluídos no conceito de salário de contribuição, assim como que a verba não é decorrente do trabalho caso se considere como participação nos resultados da empresa.*** (grifei)

#### Voto

*"No caso concreto, alega o recorrente que o pagamento foi eventual. A DRJ entende por caracterizada a habitualidade por constar nos Discriminativos Analíticos do Débito dos AI DEBCAD n. 37.340.8870, 37.340.8889, 51.010.9837, 51.010.9845, que os empregados receberam o Bônus Gerencial nas competências 03/2008, 04/2009 e 07/2009, caracterizando uma periodicidade, no mínimo, anual, o que caracteriza a uma habitualidade no pagamento.*

*Entendo de forma diversa.*

*O conceito de habitualidade é abstrato e dá margem à diversas interpretações, (...)*

*Para a doutrina administrativista, estar-se-ia diante de um conceito indeterminado, ou fluido. **A sua interpretação deve se dar contextualmente, em função da situação fática para com o conjunto normativo pátrio.***

(...)

*Feitas essas considerações, percebo que, conforme informações constante no Mandado de Procedimento fiscal n. 10.1.04.00201100701, de 21 de novembro de 2011, o período verificado no procedimento fiscal foi de janeiro de 2007 a dezembro de 2011.*

*Repita-se, foi constatada a ocorrência de pagamento a título de bônus gerencial nos meses de março de 2008, abril de 2009 e julho de 2009. Afirma a DRJ que há periodicidade no mínimo anual.*

*Fere o postulado da razoabilidade, afirmar que existe periodicidade anual para o caso em análise, tendo como parâmetro base temporal analisada pelo fiscal, em 05 (cinco) anos de apuração, apenas foi constatado o pagamento em 03 (três) meses, um em 2008 e outros dois 2009, apenas.*

(...)

*Para caracterizar a habitualidade anual, estes pagamentos deveriam ter sido realizados não apenas nestes dois anos (em três meses), mas em entenderia por habitual o pagamento nos 04 (quatro) ou 05 (cinco) anos, **descaracterizando-os como ganhos eventuais/abonos, para qualificá-los como distribuição de lucros ou resultados.***

*A partir desse quadro, têm-se como eventuais os pagamentos realizados a título de bônus gerencial, em razão da eventualidade caracterizada." (grifei)*

Assim, resta claro que no paradigma sequer se analisou a questão sob o ângulo da ausência de liberalidade (que foi definitiva para que no recorrido se considerasse o pagamento como tributável). Isso porque no paradigma a verba foi analisada como PLR, e assim não haveria que se falar em liberalidade e sim na quantidade e periodicidade dos pagamentos. Já no caso do acórdão recorrido, embora em um primeiro momento a verba tenha sido identificada como PLR, já na ação fiscal veio à tona que se tratava de prêmio pelo desempenho do empregado na consecução de objetivos empresariais, e não de pagamento por mera liberalidade, muito menos de PLR.

Destarte, ao contrário do que concluiu a Recorrente, os Colegiados decidiram conforme a situação fática que lhes foi apresentada, e as diferentes situações fáticas ensejaram discussões distintas, o que de forma alguma autoriza a concluir que as soluções diversas se fundariam em divergência de interpretação da legislação.

Corroborando esse entendimento, constata-se que no acórdão recorrido sequer se menciona a quantidade ou a periodicidade de pagamentos, eis que a questão já foi enfrentada, desde o início, como pagamento a título de prêmio por contraprestação do empregado na consecução dos objetivos empresariais. Já no paradigma a questão da liberalidade não foi tratada, e nem haveria de ser, eis que a verba foi tratada como PLR, e nesse sentido o óbice dizia respeito à periodicidade e quantidade de pagamentos.

Processo nº 12259.000760/2009-11  
Acórdão n.º **9202-006.514**

**CSRF-T2**  
Fl. 15

---

Diante do exposto, ausente a similitude fática, não há que se falar em divergência jurisprudencial, razão pela qual não conheço do Recurso Especial interposto pela Contribuinte.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo