



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 12448.723500/2011-12
Recurso nº 99.999 Voluntário
Acórdão nº 2301-003.720 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de setembro de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente BTG PACTUAL GESTORA DE INVESTIMENTOS ALTERNATIVOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2006 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - VALE ALIMENTAÇÃO E VALE REFEIÇÃO. PAGAMENTO IN NATURA. SEM ADESAO AO PAT. AUSÊNCIA DE NATUREZA SALARIAL. NÃO INCIDÊNCIA. BÔNUS DE CONTRATAÇÃO. AUSENCIA DE NATUREZA SALARIAL. NÃO INCIDÊNCIA.

O fornecimento de alimentação não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não constituir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

O bônus de contratação (*hiring bonus*) não tem natureza jurídica remuneratória e não integra o salário-de-contribuição do empregado, independente da nomenclatura conferida pelo contribuinte.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS - INOBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA - INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO

Para ocorrer a isenção fiscal sobre os valores pagos aos trabalhadores a título de participação nos lucros ou resultados, a empresa deverá observar a legislação específica sobre a matéria.

Ao ocorrer o descumprimento da Lei 10.101/2000, as quantias creditadas pela empresa aos empregados passa a ter natureza de remuneração, sujeitas, portanto, à incidência da contribuição previdenciária.

O PRL pago em desacordo com o mencionado diploma legal integra o salário de contribuição.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

CÓPIA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos: a) em dar provimento ao recurso, na questão do auxílio alimentação, nos termos do voto do Relator; b) em dar provimento ao recurso, sobre a não integração ao salário de contribuição dos pagamentos referentes à Participação nos Lucros e Resultados (PLR), devido à ausência de atas que comprovem eleição para escolha de comissão negociante da PLR, nos termos do voto do Relator; c) em dar provimento ao recurso, sobre a não integração ao salário de contribuição dos pagamentos referentes à Participação nos Lucros e Resultados (PLR), devido a não extensão do pagamento de PLR a todos os segurados empregados, nos termos do voto do Relator; d) em dar provimento ao recurso, quanto à PLR, na questão da entrada na empresa de segurados em 07/2006, nos termos do voto do Relator; II) Por maioria de votos: a) em negar provimento ao recurso, sobre a não integração ao salário de contribuição dos pagamentos referentes à Participação nos Lucros e Resultados, nos pagamentos de 07/2006 e 02/2007, devido a ausência de fixação de direitos substantivos, nos termos do voto da Redatora. Vencidos os Conselheiros Damião Cordeiro de Moraes e Manoel Coelho Arruda Júnior, que votaram em dar provimento ao recurso nesta questão; b) em anular o lançamento de bônus de admissão pela existência de vício, quanto à descrição do fato gerador, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Mauro José Silva, que votaram pela não existência de vício; c) em qualificar o vício no bônus de admissão como material, por estar ligado à descrição do fato gerador, nos termos do voto do Relator. Vencida a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, que votou em qualificar o vício como formal; d) em negar provimento ao recurso, sobre a não integração ao salário de contribuição dos pagamentos de 02/2007, referentes à Participação nos Lucros e Resultados (PLR), devido às regras para obtenção dos direitos substantivos não estarem previstos no acordo de PLR, nos termos do voto da Redatora. Vencido o Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes, que votou em dar provimento ao recurso nesta questão; e) em negar provimento ao recurso, sobre a não integração ao salário de contribuição dos pagamentos de 10/2007, referentes à Participação nos Lucros e Resultados (PLR), devido à ausência de acordo com entidade (sindicato) representativa da categoria, nos termos do voto da Redatora. Vencido o Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes, que votou em dar provimento ao recurso nesta questão; f) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa no lançamento por descumprimento de obrigação principal prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada; g) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para aplicar ao cálculo da multa, por descumprimento de obrigação acessória, o art. 32A, da Lei 8.212/91, caso este seja mais benéfico à Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para determinar que a multa seja recalculada, nos termos do I, art. 44, da Lei n.º 9.430/1996, como determina o Art. 35A da Lei 8.212/1991, deduzindo-se as multas aplicadas nos lançamentos correlatos, e que se utilize esse valor, caso seja mais benéfico à Recorrente. Redatora: Bernadete de Oliveira Barros. Sustentação oral: Celso Costa. OAB: 148.255/SP. Declaração de voto: Mauro José Silva.

MARCELO OLIVEIRA - Presidente.

MANOEL COELHO ARRUDA JÚNIOR – Relator *ad hoc* apenas para formalização

Bernadete de Oliveira Barros - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARCELO OLIVEIRA (Presidente), ADRIANO GONZÁLES SILVÉRIO, BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES, MAURO JOSE SILVA, MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR.

Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte BTG Pactual Gestora de Investimentos Alternativos Ltda. contra Acórdão prolatado pela 11ª Turma de Julgamento pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (DRJ/RJI), assim ementado (f. 985):

CONTRIBUIÇÕES PATRONAIS. CONTRIBUIÇÕES DE TERCEIROS. DESCONTO SEGURADO EMPREGADO. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições a seu cargo referente à contribuição da empresa, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço, inclusive as relativas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho.

A empresa é obrigada a recolher, nos mesmos prazos definidos em lei para as contribuições previdenciárias, as contribuições destinadas a terceiros: Salário Educação, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE (sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados).

A empresa deve arrecadar as contribuições dos segurados empregados a seu serviço, mediante desconto na remuneração, e recolher os valores aos cofres públicos.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS DA EMPRESA EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA.

O pagamento a segurado empregado de participação nos lucros ou resultados da empresa, em desacordo com a lei específica, integra o salário de contribuição.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

2. O processo ora em apreço refere-se a créditos previdenciários lançados pela fiscalização, contra o ora recorrente, através dos seguintes autos de infração:

a) DEBCAD 37.329.2287 – contribuições sociais relativas à parte patronal inclusive ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – RAT, assim como diferenças de acréscimos legais, no valor consolidado em 05/05/2011 de R\$ 9.378.308,93

(nove milhões, trezentos e setenta e oito mil e trezentos e oito reais e noventa e três centavos), no período de 07/2006 a 12/2007;

b) DEBCAD nº 37.329.2295 – contribuições sociais devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte dos segurados, não descontadas, incidentes sobre remunerações pagas a empregados que prestaram serviços à autuada, no valor consolidado em 19/01/2011 de R\$ 5.252,51 (cinco mil e duzentos e cinquenta e dois reais e cinquenta e um centavos), no período de 10/2006 a 12/2007;

c) DEBCAD 37.329.2309 – contribuições destinadas a Terceiros (FNDE, INCRA), no valor consolidado em 19/01/2011 de R\$ 1.031.533,17 (um milhão, trinta e um mil e quinhentos e trinta e três reais e dezessete centavos), no período de 07/2006 a 12/2007.

d) DEBCAD 37.329.2279 – descumprimento de obrigações acessórias, tendo em vista infração ao disposto na Lei nº 8.212/91, art. 32, inciso IV e parágrafo 5º, acrescentado pela Lei nº 9.528/97 c/c art. 225 inciso IV, parágrafo 4º, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, por ter a empresa apresentado as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, nas competências 07/2006, 02/2007 e 08/2007 a 12/2007.

3. O Relatório Fiscal de fls. 27/49 descreve como fatos geradores das contribuições previdenciárias lançadas os valores pagos pela recorrente aos seus funcionários a título de vale alimentação e refeição, PLR e bônus de contratação, concedendo-lhes caráter remuneratório. Fundamenta o fiscal sua autuação nas seguintes premissas:

a) os valores pagos a título de vale refeição e vale alimentação estão em desacordo com a legislação de regência, visto que a empresa não comprovou a sua inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT;

b) os valores pagos a título de Participação dos Lucros e Resultados (PLR), também desrespeitam as disposições legais, sendo que o contribuinte não cumpriu com as seguintes exigências:

i) não apresentou a lista de presença de empregados que participaram da Assembléia Geral dos Empregados ocorrida em 26.08.2006;

ii) o “Plano de Participação nos Lucros ou Resultados da Empresa” não foi extensivo a todos os empregados, excluindo aqueles que detinham participação societária em qualquer outra empresa que tenha participação na contribuinte;

iii) o “Plano” traz regras não objetivas do programa de participação prejudicando assim sua clareza, fazendo com que a empresa acabe por não estar vinculadas ao que foi acordado no instrumento de negociação;

iv) os valores de participação nos lucros distribuídos em 07.2006 contemplaram empregados que foram admitidos no mesmo mês de distribuição;

v) os valores distribuídos em 02.2007 foram discrepantes se confrontados com os salários mensais recebidos por cada empregado, empregados com a mesma avaliação receberam valores diferentes se baseados na remuneração ordinária de cada um.

c) o valor pago a título de bônus de contratação ao funcionário Gabriel Felzenszwalb possui natureza salarial, visto que trará de salário antecipado em retribuição a uma futura prestação de serviço.

4. Inconformado, o recorrente apresentou tempestivamente sua impugnação ao lançamento (fls. 437/478), aduzindo, em apertada síntese, que:

a) não subsiste razão para que a inclusão dos valores pagos a título de vale alimentação e refeição na base de cálculo das contribuições previdenciárias, visto que a inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT é uma aspecto meramente formal, bem como que aludidos valores não possuem natureza remuneratória;

b) a autoridade atuante embasa sua pretensão em requisitos não exigidos pela legislação de regência a PLR, contra-argumenta todos os pontos destacados pela Receita, arrimando à sua impugnação documentos capazes de afastar as alegações apresentadas no relatório fiscal;

c) que o valor pago como bônus de contratação ao funcionário Gabriel Felzenswalb não possui natureza salarial.

5. A 11ª Turma de Julgamento pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro houve por bem de julgar improcedente a impugnação, conforme mencionado alhures.

6. Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 1.018/1.073), reiterando as alegações já apresentadas em sede de impugnação, juntando novamente aos autos os documentos que, em seu entender, afastam as alegações constantes no relatório fiscal.

É o relatório

Voto Vencido

Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior

DA ADMISSIBILIDADE

1. O Recurso Voluntário é tempestivo e estão presentes os demais requisitos para a sua admissibilidade, razão pela qual conheço do recurso voluntário.

DOS VALORES PAGOS COMO VALE ALIMENTAÇÃO E VALE REFEIÇÃO

2. Como narrado no relatório fiscal, a empresa disponibilizou, conforme previsão em Acordo Coletivo de Trabalho, o benefício da alimentação e refeição a seus empregados, sem, contudo, ter comprovado a inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

3. E a despeito do bom arrazoado trazido pelo fisco, a meu ver, o débito não merece prosperar, conforme passarei a demonstrar a seguir.

4. Tenho firmado entendimento no sentido de que o pagamento do auxílio-alimentação “in natura” não sofre a incidência da contribuição previdenciária, haja vista a ausência de sua natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no PAT.

5. Corroborando o posicionamento ora exposto, tem-se a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça pacificando o entendimento no sentido de que o pagamento ‘in natura’ do auxílio-alimentação não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não constituir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. Com tal atitude, a empresa planeja, apenas, proporcionar o aumento da produtividade e eficiência funcionais. (Precedentes. EREsp 603.509/CE, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 08/11/2004, REsp 719.714/PR, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 24/04/2006).

6. Confira-se, a propósito, recente julgado da Primeira Turma deste Colendo Tribunal, *in verbis*:

“TRIBUTÁRIO E ADMINISTRATIVO. VALE-ALIMENTAÇÃO. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR - PAT. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NÃO-INCIDÊNCIA.

1. O valor concedido pelo empregador a título de vale-alimentação não se sujeita à contribuição previdenciária, mesmo nas hipóteses em que o referido benefício é pago em dinheiro.

2. A exegese hodierna, consoante a jurisprudência desta Corte e da Excelsa Corte, assenta que o contribuinte é sujeito de direito, e não mais objeto de tributação.

3. O Supremo Tribunal Federal, em situação análoga, concluiu pela inconstitucionalidade da incidência de contribuição previdenciária sobre o valor pago em espécie sobre o vale-transporte do trabalhador, mercê de o benefício ostentar nítido caráter indenizatório. (STF - RE 478.410/SP, Rel. Min. Eros Grau, Tribunal Pleno, julgado em 10.03.2010, DJe 14.05.2010)

4. Mutatis mutandis, a empresa oferece o ticket refeição antecipadamente para que o trabalhador se alimente antes e ir ao trabalho, e não como uma base integrativa do salário, porquanto este é decorrente do vínculo laboral do trabalhador com o seu empregador, e é pago como contraprestação pelo trabalho efetivado.

5. É que: (a) ‘o pagamento in natura do auxílio-alimentação, vale dizer, quando a própria alimentação é fornecida pela empresa, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não possuir natureza salarial, esteja o empregador inscrito, ou não, no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, ou decorra o pagamento de acordo ou

convenção coletiva de trabalho' (REsp 1.180.562/RJ (grifo nosso)

(...)

6. *Recurso especial provido.*”

(STJ - REsp 1185685/SP, Rel. Ministro HAMILTON CARVALHIDO, Rel. p/ Acórdão Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/12/2010, DJe 10/05/2011) (g.n.)

7. Salienta-se, ainda, que para firmar esse entendimento faz-se mister a referência de acórdão cuja relatoria é do Ministro José Delgado que tratou da matéria em questão, conforme ementa abaixo transcrita:

“TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. REFEIÇÃO REALIZADA NAS DEPENDÊNCIAS DA EMPRESA. NÃO-INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRECEDENTES. DÉBITOS PARA COM A SEGURIDADE SOCIAL. PRESUNÇÃO DE CERTEZA E LIQUIDEZ DA CERTIDÃO DA DÍVIDA ATIVA. PRECEDENTES.

1. *Recurso especial interposto pelo INSS contra acórdão proferido pelo TRF da 4ª Região segundo o qual: a) o simples inadimplemento da obrigação tributária não constitui infração à lei capaz de ensejar a responsabilidade solidária dos sócios; b) o auxílio-alimentação fornecido pela empresa não sofre a incidência de contribuição previdenciária, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. Em seu apelo, o INSS aponta negativa de vigência dos artigos 135 e 202, do CTN, 2º, § 5º, I e IV, 3º da Lei 6.830/80, 28, § 9º, da Lei n. 8.212/91 e divergência jurisprudencial. Sustenta, em síntese, que: a) o ônus da prova acerca da não-ocorrência da responsabilidade tributária será do sócio-executado, tendo em vista a presunção de legitimidade e certeza da certidão da dívida ativa; b) é pacífico o entendimento no STJ de que o auxílio-alimentação, caso seja pago em espécie e sem inscrição da empresa no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, é salário e sofre a incidência de contribuição previdenciária.*

2. *A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça pacificou o entendimento no sentido de que o pagamento in natura do auxílio-alimentação, isto é, quando a própria alimentação é fornecida pela empresa, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não constituir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. Com tal atitude, a empresa planeja, apenas, proporcionar o aumento da*

produtividade e eficiência funcionais. Precedentes. EREsp 603.509/CE, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 08/11/2004, REsp 719.714/PR, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 24/04/2006.

3. Constando o nome do sócio-gerente na certidão de dívida ativa e tendo ele tido pleno conhecimento do procedimento administrativo e da execução fiscal, responde solidariamente pelos débitos fiscais, salvo se provar a inexistência de qualquer vínculo com a obrigação.

4. Presunção de certeza e liquidez da certidão da dívida ativa. Ônus da prova da isenção de responsabilidade que cabe ao sócio-gerente. Precedentes: EREsp 702.232/RS, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 26/09/2005; EREsp 635.858/RS, Rel. Min. Luiz Fux, DJ de 02/04/2007.

5. Recurso especial parcialmente provido.”

(REsp 977.238/RS, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 13.11.2007, DJ 29.11.2007 p. 257) [grifo nosso]

8. Inclusive, a argumentação da Fazenda Nacional nos autos acima (REsp 977.238/RS) era de que o auxílio alimentação, pago em espécie e sem inscrição da empresa no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), possuía natureza salarial sendo, portanto, passível de recolhimento de tributo. No entanto, sua sustentação não foi provida em razão da orientação jurisprudencial pacífica do STJ em sentido contrário, qual seja não incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de auxílio alimentação.

9. Diga-se, também, pelo que se indica nestes casos, que a concessão da alimentação é desvinculada do salário por força da própria Lei nº 8.212/91 que determina a não integração do salário-de-contribuição às importâncias recebidas a título de ganhos expressamente desvinculados do salário (art. 28, §9º, letra “e”, número 7).

10. Outrossim, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional aprovou parecer vinculativo em que atesta: “Não incide contribuição previdenciária quando a empresa não tem inscrição no PAT” (Parecer n. 2117 de 10/11/2011, Despacho do Ministro de Estado da Fazenda de 22/11/2011, publicado em 24/11/2011).

11. No mesmo diapasão, posicionou-se a Advocacia Geral da União, nos termos do art. 4º, inc. XII, 28, inc. II, e 43, caput, § 1º, da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993, ao promulgar a Súmula 60 no seguinte sentido:

“Não há incidência de contribuição previdenciária sobre o vale transporte pago em pecúnia, considerando o caráter indenizatório da verba”.

12. Por fim, ressalto que este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em reunião extraordinária do Pleno e das Turmas da CSRF realizada em 10 de dezembro de 2012, aprovou, por unanimidade, o enunciado de Súmula nº 89, com o seguinte teor:

“A contribuição social previdenciárias não incide sobre os valores pagos a título de vale transporte, mesmo que em pecúnia”

13. É oportuno dizer que as empresas, na verdade, estão desempenhando enorme papel social ao fornecerem alimentação a seus trabalhadores, notadamente para aqueles de menor renda. Ressalta-se que cobrar contribuições sociais sobre o fornecimento próprio de alimentação é penalizar as empresas e desestimular a colaboração da sociedade na saúde do trabalhador.

14. É o caso, portanto, de dar provimento ao recurso nesta parte.

DA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS

15. A segunda controvérsia dos presentes autos cinge-se à incidência de contribuições previdenciárias sobre os pagamentos efetuados pela empresa recorrente a seus empregados sob a rubrica de Participação nos Lucros ou Resultados (PLR).

16. A PLR visa a disposição das estratégias organizacionais com a participação dos empregados no ambiente de trabalho, pois só será feita a distribuição dos lucros aos funcionários segundo o cumprimento de metas. O programa PLR é uma ferramenta de gestão que permite a motivação dos empregados na produtividade da empresa, proporciona a atração de melhores resultados, regulada pela lei 10.101/2000.

17. Como é cediço, a Constituição Federal de 1988, no inc. XI do art. 7º, incluiu entre os direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, a participação nos lucros ou resultados dos seus empregadores. O texto constitucional, neste ponto, é enfático ao assegurar a sua desvinculação da remuneração percebida pelo empregado, de acordo com os critérios legais. Eis o teor do dispositivo:

“Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visam à melhoria de sua condição social:

XI - participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei.”

18. Nesse sentido, a Lei de Custeio da Seguridade Social em seu artigo 28, § 9º, "j)", condicionou a não incidência de contribuição previdenciária ao atendimento dos critérios fixados em lei específica:

“Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição: (...)

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

j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;”

19. Deste modo, para que uma empresa possa efetuar pagamentos aos seus funcionários do referido benefício, são necessários que se preencham alguns requisitos mínimos dispostos no artigo 2º, da Lei nº 10.101/2000:

“Art.2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:

I - comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;

II - convenção ou acordo coletivo.

§ 1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.”

20. Posta a norma resta saber se o procedimento adotado pela empresa afrontou ou não tal regulamentação.

21. Consoante entendimento do Supremo Tribunal Federal, o exercício do direito assegurado pelo referido artigo começaria “com a edição da lei prevista no dispositivo para regulamentá-lo, diante da imperativa necessidade de integração”. (RE 398284, Relator Min. Menezes Direito, Primeira Turma, julgado em 23/09/2008). A seu turno, a regulamentação do dispositivo “somente ocorreu com a edição da Medida Provisória 794/94”, posteriormente convertida na Lei 10.101/00. (RE 393764 AgR, Rel. Min. Ellen Gracie, Segunda Turma, julgado em 25/11/2008).

22. É dizer: a não incidência da contribuição social previdenciária está adstrita aos pagamentos realizados a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, pressupondo a observância de requisitos mínimos estabelecidos pela Lei nº 10.101/2000. Uma vez descaracterizado o benefício, as quantias em comento pagas pelo empregador a seus empregados ostentam a natureza de remuneração, passíveis, pois, de serem tributadas.

23. Considerando que as Convenções Coletivas de Trabalho, bem como os demais documentos carreados aos autos demonstram a existência de um programa de participação nos lucros ou resultados na empresa, com o acompanhamento dos trabalhadores, a base procedimental trazida pelo contribuinte na distribuição dos lucros é suficiente para o cumprimento das formalidades legais (ff. 338 a 430).

24. O acórdão recorrido deixou de considerar o programa de PLR da recorrente, ao argumento de que não foram atendidas todas as exigências legais, apontando, contudo, diversos requisitos que não possuem previsão legal. Não obstante isso, a recorrente em suas razões recursais contra-argumentou todas as ponderações da fiscalização, anexando em seu recurso voluntário a documentação para afastar a pretensão fazendária, conforme passo agora a demonstrar com mais clareza:

a) Da Participação dos Empregados na Negociação dos Planos de PLR

25. Compulsando os autos, pode-se vislumbrar que os interesses dos trabalhadores jamais deixaram de ser tutelados ou defendidos, não faltando, em nenhum dos instrumentos celebrados pela Recorrente, chancela aos direitos de seus empregados através do Sindicato competente.

26. No que se refere especificamente ao Plano de PLR para o ano-calendário 2006, a recorrente trouxe aos autos documentos que demonstram sua legalidade:

i) O Edital de Convocação dos Empregados para discussão da proposta de PLR, eleição da comissão de empregados e autorização para a Diretoria do Sindicato celebrar o termo de PLR, datado de 10 de junho de 2006 (f. 1.136); e

ii) A Ata da Assembleia Geral Extraordinária de Empregados, realizada no dia 28 de junho de 2006, na qual foi eleita a Comissão de Empregados para a negociação do plano de PLR e após a discussão e avaliação do referido plano, este foi aprovado (f. 1.138).

27. Assim, resta claro que foram conferidos aos empregados amplos poderes de participação e discussão durante a elaboração do programa de pagamento de PLR, inexistindo qualquer macula de representatividade destes, podendo-se extrair a conclusão de que os planos de PLR elaborados pela Recorrente tiveram ou a participação de comissão de empregados, eleita por estes para representá-los em sua elaboração, com a chancela do Sindicato, ou decorreram de acordo coletivo.

28. Não obstante isso, a argumentação da fiscalização de que não houve a apresentação por parte da recorrente da lista de presença dos empregados que participaram da Assembleia Geral Extraordinária para o plano de PLR de 2006 não pode prosperar. Ora, a manutenção de lista de presença de empregados em assembleia não é requisito exigido pela Lei nº 10.101/00, não podendo, por consectário, tal fato afastar a legalidade do PLR.

29. Ademais, conforme demonstrou a recorrente em sua peça de recurso, o plano de PLR foi assinado pela totalidade de seus funcionários, o que tornou despropositado a elaboração de lista de presença, afastando, assim, a frívola argumentação em que se baseia a fiscalização.

b) Da Correta Abrangência do Plano

30. A Autoridade Fiscal Lançadora, ao analisar o Plano de PLR do ano-calendário de 2006 interpretou erroneamente a cláusula de elegibilidade ao pagamento, ao entender que sua previsão acabou por não abranger todos os funcionários no plano.

31. Ora, analisando os requisitos estabelecidos pela Lei nº 10.101/00, verifica-se que inexistente esta exigência. Nesse sentido, manifestou-se recentemente a COSIT, por meio da Nota Cosit nº 426 de 2 de dezembro de 2011, que assim dispõe:

“ (...)

Quanto à necessidade de que a PLR seja instituída para todos os empregados, para efeito da dispensa da contribuição previdenciária, a Lei nº 10.101, de 2000, e a alínea "j" do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, não estabelecem essa exigência.

Portanto, em tese, a empresa não descumpra a lei quando oferece a PLR para um grupo de empregados de determinado setor estratégico, por exemplo, no intuito de incentivar a melhor do seu desempenho.

Ademais, muitas empresas atuam em atividades com empregados de categorias profissionais diversas e, por isso mesmo, têm seus direitos regidos por instrumentos coletivos por regras diversas (inciso III do art. 613 da CLT). Nesses casos, o tratamento diferenciado está justificado.

(...)”

32. Este posicionamento já foi assentado por esse Conselho Administrativo, no Processo n.35366.001102/2004-10, de relatoria da eminente Conselheira Ana Maria Bandeira, com a seguinte ementa:

“PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NFLD SALÁRIO INDIRETO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. OBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO REGULAMENTADORA. I - A discussão em torno da tributação da PLR não cinge-se em infirmar se esta seria ou não vinculada a remuneração, até porque o texto constitucional expressamente diz que não, mas sim em verificar se as verbas pagas correspondem efetivamente a distribuição de lucros; II - Para a alínea “j” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, e para este Conselho, PLR é somente aquela distribuição de lucros que seja executada nos termos da legislação que a regulamentou, de forma que apenas a afronta aos critérios ali estabelecidos, desqualifica o pagamento, tornando-o mera verba paga em decorrência de um contrato de trabalho, representando remuneração para fins previdenciários; III - Os instrumentos de negociação devem adotar regras claras e objetivas, de forma a afastar quaisquer dúvidas ou incertezas, que possam vir a frustrar o direito do trabalhador quanto a sua participação na distribuição dos lucros; IV - A legislação regulamentadora da PLR não exige que a distribuição de lucros deva, necessariamente, ser dirigida a totalidade dos empregados, exigência essa que não pode advir da interpretação subjetiva de quem aplica a legislação.”

33. Assim, não me parece crível que se possa afastar a legalidade do plano sob este argumento, mormente porque ao excluir da abrangência do plano aqueles funcionários que figuram como sócios das empresas que controlam a recorrente é, na verdade, garantir a efetividade da PLR, visto que, se assim, não fosse, aludidos funcionários gozariam da lucratividade da empresa em duas oportunidades.

c) Não Houve Pagamento a Empregados Recém Contratados

34. O auditor fiscal entendeu que alguns pagamentos realizados sob o amparo do Plano PLR 2006, foram realizados em desacordo com o disposto no próprio plano, uma vez que foram feitos para funcionários recém-contratados.

35. Todavia, diferentemente do que alegado pela autoridade lançadora, os funcionários Alan Gurfinkel Haratz, Esteban Fornasar e Luciana Aranha Alves Barreto, não foram recém-contratados pela Recorrente, mas eram funcionários de longa data do grupo que tinham acabado de ser transferidos para o quadro de funcionários da Recorrente.

36. Com o escopo de comprovas suas alegações, a recorrente trouxe aos autos os contratos de trabalho dos mencionados funcionários (ff. 1.267/1.285), demonstrando que os funcionários em comento, em observância ao princípio da unicidade contratual que rege as

transferências de funcionários ocorridas entre empresas do mesmo grupo econômico, possuíam sim o prazo necessário para recebimento do pagamento de PLR pela Recorrente, dado que o seus contratos de trabalho continuam sendo os mesmos.

37. Não há que se falar em um novo contrato de trabalho, não havendo rescisão do contrato anterior. Os funcionários em questão somente foram transferidos dentro de empresas do mesmo grupo, sendo que os contratos de trabalho destes funcionários continuam sendo os mesmos, tanto para fins trabalhistas como previdenciários.

38. Obstar que aludidos funcionários percebessem os valores relativos à PLR estar-se-ia discriminando-os em face dos demais do mesmo grupo empresarial, pois não fariam jus ao recebimento de PLR da empresa em que anteriormente prestavam serviços, tampouco na empresa que agora prestam serviços, desrespeitando, assim, o basilar princípio da isonomia.

39. Observa-se, destarte, que neste ponto as alegações da autoridade fazendária não podem prosperar, não havendo qualquer razão para afastar a legalidade dos planos apresentados.

d) Da Existência dos Requisitos Necessários para a Validação dos Planos de PLR Apresentados

40. Neste tópico, também, não vejo como dar abrigo à solução adotada no julgamento de origem. Entendo que as exigências pontuadas pela fiscalização são minguadas de qualquer previsão legal, sendo que não cabe à fiscalização criar requisitos que não aqueles expressos em lei para a configuração da PLR. Nesse sentido já se posicionou a 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Conselho, no acórdão nº 9202-00.503, de relatoria do Conselheiro Elias Sampaio Freire, que aqui peço vênia para transcrever parte de seu voto:

“Se por um lado cabe ao fisco verificar se os requisitos legalmente estabelecidos estão sendo cumpridos pela empresa, por outro lado é defeso a este mesmo fisco exigir requisitos desprovidos de previsão legal.

Peço vênia ao ilustre conselheiro Rycardo Oliveira para transcrever excerto de voto da sua relatoria, condutos do Acórdão nº 2401-00.828, de 3 de dezembro de 2009, que de forma direta expõe que não cabe a autoridade fiscal atribuir requisitos ou condições que não estejam contidas nos dispositivos legais disciplinadores da Participação de Lucros ou Resultados do empregador, in verbis:

‘Nessa esteira de entendimento, é de fácil conclusão que as importâncias pagas aos segurados empregados intituladas de PLR somente sofrerão incidência das contribuições previdenciárias se não estiverem revestidas dos requisitos legais de aludida verba. Melhor elucidando, a tributação não se dá sobre o valor da PLR, mas, tão somente, quando assim não estar caracterizada.

Por sua vez a interpretação do caso concreto deve ser levada a efeito de forma objetiva, nos limites da legislação específica. Em outras palavras, a autoridade fiscal e, bem assim, o julgador não poderão deixar de observar os pressupostos legais de caracterização de tal verba, sendo defeso, igualmente, a atribuição de requisitos/condições que não estejam contidos nos

dispositivos legais que regulamentam a matéria, a partir de meras subjetividades, sobretudo quando arrimadas em premissas que não constam dos autos, sob pena, inclusive de afronta ao Princípio da Legalidade.”

41. Ressalto, outrossim, que, a estrutura montada pela empresa é satisfatória para determinar a natureza dos pagamentos excluindo-os da base de cálculo do tributo. A preocupação do legislador, constante na Lei 10.101/00, é no sentido de salvaguardar o direito do trabalhador.

42. Deve-se verificar, portanto, a existência de um procedimento bilateral, firmado entre empregadores e empregados, a fim de delinear uma estrutura normativa interna com o escopo de dar a máxima efetividade ao texto constitucional (art. 7º, inc. XI da CF/88). A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é neste sentido, *verbis*:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. CARACTERIZAÇÃO. MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 07/STJ. PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. SÚMULA 07/STJ.

1. A isenção fiscal sobre os valores creditados a título de participação nos lucros ou resultados pressupõe a observância da legislação específica a que refere a Lei n.º 8.212/91.

2. Os requisitos legais inseridos em diplomas específicos (arts. 2º e 3º, da MP 794/94; art. 2º, §§ 1º e 2º, da MP 860/95; art. 2º, § 1º e 2º, MP 1.539-34/ 1997; art. 2º, MP 1.698-46/1998; art. 2º, da Lei n.º 10.101/2000), no afã de tutelar os trabalhadores, não podem ser suscitados pelo INSS por notória carência de interesse recursal, máxime quando deduzidos para o fim de fazer incidir contribuição sobre participação nos lucros, mercê tratar-se de benefício constitucional inafastável (CF, art. 7º, IX).

3. A evolução legislativa da participação nos lucros ou resultados destaca-se pela necessidade de observação da livre negociação entre os empregados e a empresa para a fixação dos termos da participação nos resultados.

4. A intervenção do sindicato na negociação tem por finalidade tutelar os interesses dos empregados, tais como definição do modo de participação nos resultados; fixação de resultados atingíveis e que não causem riscos à saúde ou à segurança para serem alcançados; determinação de índices gerais e individuais de participação, entre outros.

5. O registro do acordo no sindicato é modo de comprovação dos termos da participação, possibilitando a exigência do cumprimento na participação dos lucros na forma acordada.

6. A ausência de homologação de acordo no sindicato, por si só, não descaracteriza a participação nos lucros da empresa a ensejar a incidência da contribuição previdenciária.

[...]

8. In casu, o Tribunal local afastou a incidência da contribuição previdenciária sobre verba percebida a título de participação nos lucros da empresa, em virtude da existência de provas acerca da existência e manutenção de programa espontâneo de efetiva participação nos lucros da empresa por parte dos empregados no período pleiteado, vale dizer, à luz do contexto fático-probatório engendrado nos autos, consoante se infere do voto condutor do acórdão hostilizado, verbis: "Embora com alterações ao longo do período, as linhas gerais da participação nos resultados, estabelecidas na legislação, podem ser assim resumidas: a) deve funcionar como instrumento de integração entre capital e trabalho, mediante negociação; b) deve servir de incentivo à produtividade e estar vinculado à existência de resultados positivos; c) necessidade de fixação de regras claras e objetivas; d) existência de mecanismos de aferição dos resultados.

[...]

Comparando-se o PPR da autora com as linhas gerais antes definidas, bem como com os demais requisitos legais, verifica-se que são convergentes, a ponto de caracterizar os valores discutidos como participação nos resultados. Desse modo, estão isentos da contribuição patronal sobre a folha de salários, de acordo com o disposto no art. 28, § 9.º, alínea "j", da Lei nº 8.212/91". (fls. 596/597)

9. *Precedentes: AgRg no REsp 1180167/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, DJe 07/06/2010; AgRg no REsp 675114/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, DJe 21/10/2008; AgRg no Ag 733.398/RS, Rel. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, DJ 25/04/2007; REsp 675.433/RS, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, DJ 26/10/2006;*

10. *Recurso especial não conhecido" [g.n.] (REsp 865.489/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, DJe 24/11/2010).*

43. Na decisão exarada pelo Augusto Superior Tribunal de Justiça, e acima transcrita, merece especial destaque o posicionamento adotado pelo relator, o Ministro Luis Fux, que defendeu, com a mestria que lhe é peculiar, que o não atendimento a todas as exigências disposta na Lei nº 10.101/2000, uma vez não afetando a natureza dos pagamentos, não é por si só motivos para a tributação sobre a PLR. Assim, mais uma vez peço vênica para trazer parte do voto do eminente Ministro:

"Destarte, a evolução legislativa da participação nos lucros ou resultados destaca-se pela necessidade de observação da livre negociação entre os empregados e a empresa para a fixação dos termos da participação nos resultados.

Não obstante, conforme bem destacou a Corte de Origem, a intervenção do sindicato na negociação tem por finalidade tutelar os interesses dos empregados, tais como definição do modo de participação nos resultados; fixação de resultados atingíveis e que não causem riscos à saúde ou à segurança para serem alcançados; determinação de índices gerais e individuais de participação, entre outros. Vale dizer, o registro do acordo no

sindicato é modo de comprovação dos termos da participação, possibilitando a exigência do cumprimento na forma acordada.

O desrespeito a tais exigências afeta os trabalhadores, que poderiam, eventualmente, ser prejudicados numa negociação desassistida, não obtendo tudo aquilo que alcançariam com a presença de um terceiro não vulnerado pela relação de emprego.

Com efeito, atendidos os demais requisitos da legislação que tornem possível a caracterização dos pagamentos como participação nos resultados, a ausência de intervenção do sindicato nas negociações e a falta de registro do acordo apenas afastam a vinculação dos empregados aos termos do acordo, podendo rediscuti-los novamente.

Deveras, mencionadas irregularidades não afetam a natureza dos pagamentos, que continuam sendo participação nos resultados: podem interferir, tão-somente, na forma de participação e no montante a ser distribuído, fatos irrelevantes para a tributação sobre a folha de salários.

In casu, o Tribunal a quo firmou entendimento no sentido de que a natureza dos pagamentos aos empregados restou preservada e caracterizada como participação nos resultados, que não integra a remuneração e, por isso, não incide contribuição previdenciária.”

44. Ora, analisando toda a documentação acostada pela recorrente, observa-se que esta praticou todos os atos que estavam ao seu alcance para atender os requisitos legais necessários ao regular pagamento de PLR, demonstrando boa-fé no pagamento das referidas verbas aos seus empregados, não subsistindo, assim, os argumentos em que se pautou o acórdão *a quo*. Ademais, os planos de PLR elaborados pela recorrente tiveram ou a participação de comissão de empregados, eleita por estes para representá-los em sua elaboração, com a chancela do Sindicato, ou decorreram de acordo coletivo, demonstrando a bilateralidade dos mesmo.

45. Urge ressaltar, outrossim, que a regulamentação normativa tem o escopo de proteger o trabalhador, para que sua participação nos lucros se efetive. Assim, pode-se concluir que os documentos trazidos aos autos indicam que houve uma negociação prévia entre as partes, que possuem o condão de retificar a autuação fiscal (ff. 338 a 430).

46. Por fim, restando caracterizado a natureza do pagamento como a participação nos lucros, eventuais requisitos não observados não possuem o condão de descaracterizá-la, sendo irrelevantes para a tributação. O fisco deve ater-se à natureza da verba e se esta atinge o seu fim, como corretamente atingiu no caso em apreço.

47. Diante desses elementos, deve ser provido o recurso neste tópico, com a invalidação da exação lançada sobre a distribuição dos lucros e resultados para os empregados da recorrente.

DO BÔNUS CONTRATAÇÃO

48. A última incidência refere-se ao valor pago como bônus de contratação ao funcionário Gabriel Felzenswalb. Ora, o bônus de contratação (hiring bonus) ou luvas, usual, sobretudo, nos Estados Unidos, Canadá e Europa, é um procedimento lícito e regular, utilizado pelas empresas, numa conjuntura elevadamente competitiva, com o precípua escopo de possibilitar-lhes a contratação de profissionais muito disputados no mercado.

49. Os agentes econômicos, em nossa economia de mercado, têm a autonomia para agir no cenário jurídico, sob a proteção da Constituição Federal, e as garantias que dela decorrem, com base em seus fundamentos insculpidos em seu art. 1º.

50. O pagamento do valor avençado entre as partes, em negócio jurídico válido, sob a égide do Direito Civil, entre agentes capazes, com objeto lícito e realizado sob forma não prescrita em lei, encontra pleno reconhecimento em nosso ordenamento jurídico, nos termos do art. 104 do Código Civil.

51. O valor entregue pelo Recorrente ao futuro funcionário serve-lhe de atrativo, sem o qual, por certo, continuaria a procurar no mercado, por melhores oportunidades profissionais, aproveitando-se do cabedal de conhecimentos científicos, técnicos e de sua experiência anterior na atividade para a qual virá a ser contratado. De verba trabalhista por certo não se trata, pois ao ensejo de seu pagamento não há contrato individual de trabalho firmado, não houve qualquer prestação laboral subordinada, incorrendo, portanto, a subsunção às normas protetivas do Direito do Trabalho e, por consequência, da Previdência Social.

52. Trata-se o *hiring bonus* ou *sign-on bonus* de uma soma em dinheiro que a empresa oferece, normalmente como atrativo que precede a contratação, em detrimento do emprego anterior do profissional que, por muitas vezes, opta pelo novo emprego, ainda que no anterior obtivesse maiores garantias face ao tempo já trabalhado e à confiança conquistada.

53. No universo corporativo, o pagamento do bônus de contratação, luvas ou *hiring bonus*, é uma prática constante, porque há, no mercado, poucos profissionais com o perfil altamente especializado desejado pelas empresas. Dessa forma, o *hiring bonus* pode fazer toda a diferença numa negociação, já que no ramo empresarial praticamente não há diferença entre os salários dos executivos de alto escalão.

54. Esse negócio jurídico só se efetiva entre grandes empresas e pessoas de preparo intelectual diferenciado por sua formação, por sua performance, por seu reconhecido mérito no mundo empresarial, longe de serem os hipossuficientes históricos do Direito do Trabalho.

55. Ora, o bônus de contratação é um moderno fenômeno contratual, relativamente recente no Brasil, ao qual não estão afeitos os operadores do direito e, infelizmente, ainda, a literatura é rara a respeito do tema, cujo conceito está em elaboração doutrinária, sendo necessário, muitas vezes, abeberarmos do direito alienígena para a sua conceituação.

56. Em apertado escorço, pode-se afirmar que desse ajuste civil, resulta para o futuro empregado um atrativo à contratação, como compensação pela perda da estabilidade alcançada no emprego anterior e pelo risco que o profissional se expõe lançando-se a um novo desafio. Não obstante isso, o *hiring bonus* possui o escopo de compensar eventuais verbas indenizatórias que tal profissional deixa de receber ao se desligar voluntariamente da empresa anterior.

57. Não se há, ainda, de confundir o bônus de contratação com os valores a serem pagos a contribuintes individuais, pois para estes a incidência é decorrente da prestação de serviço que à empresa aproveita, enquanto que o atrativo de contratação é oferecido sem qualquer relação de serviço prestado, até porque, como já restou demonstrado alhures, o bônus

é pago antes do início da relação empregatícia. Ora, não existindo o objeto da efetiva prestação, por consectário lógico, não persistirá qualquer supedâneo para a exação fiscal.

58. Outrossim, o próprio relatório fiscal afirma que: “*tratando-se de um salário antecipado em retribuição a uma futura prestação de serviço*” (f. 35)

59. Insta ressaltar, igualmente, que tributar o bônus de contratação é, na verdade, obstaculizar as empresas nacionais na busca pelos profissionais mais capacitados do mercado, mormente porque tal prática já é deveras utilizada por empresas estrangeiras que buscam hodiernamente novos experts dentro do mercado brasileiro. Ademais, ao onerar a contratação de empregados especializados estar-se-ia prejudicando os próprios funcionários, que dispenderam anos e dinheiro na árdua busca da excelência profissional, o que, como é cediço, desconfigura os próprios objetivos da Previdência Social.

60. Destarte, por sua evidência, não há qualquer relação direta ou indireta desse pagamento feito ao futuro funcionário com os riscos sociais cobertos pelo sistema de seguridade social.

61. Pelo fato de não haver previsão legal sobre pagamento do bônus de contratação (hiring bonus) não se pode chegar à ilação equivocada, de viés arrecadatório, que esse valor deve integrar o salário-de-contribuição e a base de cálculo da contribuição previdenciária da empresa. É o próprio Estatuto Supremo quem define como limitação ao poder de tributar (art. 150, 1). A regra máxima: é vedado exigir tributo sem que lei o estabeleça.

62. A Constituição Federal obstaculiza de modo inarredável esse procedimento da Previdência Social, ao dispor em seu art. 5º, inciso II, que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”.

63. Em se tratando de tributo, acresce a presença do princípio da legalidade restrita, também prescrito na Carta Magna:

Art. 150- Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça.

64. O pagamento de bônus de contratação não se enquadra na hipótese descritiva do art. 22, I, da Lei 8.121/91, pois, como já amplamente demonstrado, de empregados não se tratava, já que o pagamento foi efetuado antes da vigência de qualquer relação laboral, e, tampouco, de trabalhadores avulsos, visto que prestação de serviço nunca houve.

65. A natureza jurídica desse bônus que antecede o contrato de trabalho ainda não alcançou sua elaboração científico-doutrinária, pois alguns especialistas consideram-no ora indenização, ora abono, mas nunca remuneração, pois: a) não é contraprestação patronal a trabalhos prestados por empregado; b) é pago uma única vez, sob condição resolutiva, pois se houver descumprimento do prazo de permanência, poderá ocorrer devolução total ou parcial; c) não é ganho habitual e, sobretudo, d) não tem previsão legal para considerá-lo remuneração e tributável para fins previdenciários.

66. O Augusto Tribunal Superior do Trabalho, ao analisar caso em que o empregado requeria a integração do valor recebido a título de bônus de contratação (hiring bonus) às verbas salariais e rescisórias, sotrancou o entendimento do caráter indenizatório de

tal verba. Assim, especial destaque merece o voto do Eminentíssimo Ministro Alberto Luiz Bresciani de Fontan Pereira, no Recurso de Revista n. 907/2003-072-02-00.2, que foi lapidar ao destrinçar o tema:

"Manifesta o Reclamante inconformismo com a r. sentença de origem, no tocante à integração do 'hiring bonus' como parte integrante do salário. Argumenta que o valor pago a título de 'luvas' somente foi disponibilizado ao recorrente em oito parcelas ao longo de seu pacto laboral (doc. 41) e que o fato de estar condicionado à devolução na hipótese de pedido de demissão ou dispensa por justa causa caracteriza ainda mais a sua natureza salarial.

Mais uma vez, sem razão o recorrente.

Trata-se o 'hiring bonus' ou 'sign-on bonus' de uma soma em dinheiro que a empresa oferece, normalmente como atrativo à contratação, em detrimento do emprego anterior do profissional que, por muitas vezes, opta pelo novo emprego, ainda que no anterior obtivesse maiores garantias face ao tempo já trabalhado e à confiança conquistada.

No universo corporativo, o pagamento do bônus de contratação, 'luvas' ou 'hiring bonus', é uma prática constante, porque há, no mercado, poucos profissionais com o perfil altamente especializado desejado pelas empresas. Dessa forma, o 'hiring bonus' pode fazer toda a diferença numa negociação, já que no ramo empresarial praticamente não há diferença entre os salários dos executivos de alto escalão.

Desse modo, considerando que a parcela de R\$400.000,00 (quatrocentos mil reais) foi condição de contratação, ainda que paga em parcelas, não há amparo legal a justificar sua integração ao salário, não se inserindo no conceito de remuneração estabelecido pelo artigo 457 da CLT. Somente se entende que o 'bônus' corresponda ao conceito de 'gratificação ajustada', possuindo natureza de verba salarial, se verificada a habitualidade da sua concessão, o que não se constata na hipótese em exame.

Nada modifico."

67. Saliente, ainda, que esta Turma já apreciou matéria análoga, no Processo nº 16327.720643/2011-91, de relatoria do ilustre conselheiro Adriano González Silvério, deixando assentado que não incide contribuições previdenciárias sobre os valores pagos como bônus de contratação, conforme se observa do trecho extraído do voto do respeitável conselheiro.

"Ademais, investigando a natureza jurídica do bônus de contratação ou hiring bônus nota-se que se trata de expediente muito utilizado no meio corporativo para atrair profissionais especializados e reconhecidos, por suas qualidades, no mercado de trabalho e sem dúvida, uma indenização ao segurado que rompe o seu contrato de trabalho anterior e não receberá as verbas indenizatórias a que teria direito, previstas no artigo 477 da CLT, tampouco eventual participação nos lucros ou resultados.

Nesse sentido o precedente abaixo do Tribunal Superior do Trabalho, que em caso análogo, entendeu que o bônus de contratação não assume as feições de remuneração:

RECURSO DE REVISTA. 1. CONTRATO POR PRAZO DETERMINADO. INDENIZAÇÃO. O recurso de revista se concentra na avaliação do direito posto em discussão. Assim, em tal via, já não são revolidos fatos e provas, campo em que remanesce soberana a instância regional. Diante de tal peculiaridade, o deslinde do apelo considerará apenas a realidade que o acórdão atacado revelar. Esta é a inteligência das Súmulas 126 e 297 do TST. Recurso de revista não conhecido. 2. BONUS. INTEGRAÇÃO AO SALÁRIO. Não verificada a habitualidade no pagamento do bônus, tampouco o seu recebimento em decorrência do labor a ser desenvolvido, mas como incentivo à contratação, não se faz potencial a ofensa ao art. 457, § 1º, da CLT. Por sua vez, arestos em desacordo com o art. 896, "a", da CLT ou inespecíficos (Súmula 296/TST) não impulsionam o recurso de revista. Recurso de revista não conhecido. (PROCESSO Nº TSTRR907/20030720200.2)

Pelo exposto, entendo que os valores aqui pagos a título de bônus de contratação não devem sofrer a incidência da contribuição previdenciária prevista no inciso III, do artigo 22, da Lei 8.212/91."

68. Em síntese e conclusivamente: o bônus de contratação (hiring bonus) não tem natureza jurídica remuneratória e não integra o salário-de-contribuição do empregado, independente da nomenclatura conferida pelo contribuinte, razão pela qual não necessita constar na folha de pagamento mensal, pois é adimplido antes da contratação, mediante promessa formal de sua ocorrência e duração na empresa. Assim, também neste tópico não assiste razão ao fisco, devendo o crédito ser exonerado em sua totalidade.

69. Pelo exposto, entendo que os valores aqui pagos a título de bônus de contratação não sofrem a incidência da contribuição previdenciária prevista no inciso III, do artigo 22, da Lei 8.212/91.

CONCLUSÃO

70. Ante o exposto, VOTO no sentido de CONHECER o recurso voluntário e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, com o desiderato de exonerar o crédito tributário em sua totalidade.

Manoel Coelho Arruda Júnior - Relator *ad hoc* apenas para formalização

Voto Vencedor

Conselheira Bernadete de Oliveira Barros

Permito-me divergir do entendimento manifestado pelo Conselheiro Relator, em relação ao PLR, pelas razões a seguir expostas.

O Conselheiro vota por dar provimento ao recurso por entender que a parcela a título de Participação nos Lucros e Resultados foi paga em consonância com o estabelecido na Lei 10.101/2000 e não integra, portanto, o salário de contribuição.

Sustenta a tese de que as regras estipuladas pela Lei 10.101/2000 devem ser postas com vistas a preservar os direitos do empregado, observando o princípio da razoabilidade, de maneira que meras irregularidades não desnaturem o benefício.

Porém, a fiscalização observou que a recorrente descumpriu a legislação específica que trata da matéria.

E o que irá afastar as verbas pagas a título de PLR da incidência tributária é a estreita observância à legislação específica que trata da matéria.

A fiscalização constatou que o sindicato não integrou a comissão que negociou e elaborou os termos do acordo que criou o PLR da empresa pago em 10/2007.

A Lei 10.101/00 estabelece, em seu art. 2º, na redação vigente à época, que:

Art.2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:

I-comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;

O inciso I, transcrito acima, estabelece, de forma cristalina, que o sindicato deveria integrar a comissão escolhida pelas partes.

Assim, entendo que a não participação do sindicato nas negociações do PLR da empresa implica descumprimento o dispositivo legal transcrito acima.

Tal entendimento encontra esteio no Supremo Tribunal Federal que já se pronunciou no sentido de que a negociação requerida para fins da PLR é coletiva, não sendo prescindível a participação do sindicato, consoante ADIn nº 1.361-1 -DTF – TRT 3ª R., 1ª T., RO nº 8.610/96, Rel. Mônica S. Lopes, DJMG 12/10/96, p. 5.

Dessa forma, conclui-se que a PLR da recorrente foi paga em desacordo com a Lei 10.101/00, devendo, por esse motivo, integrar o salário de contribuição.

O outro motivo apontado pela fiscalização foi a ausência de regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos e das regras adjetivas

O documento apresentado não esclarece qual a regra ou o critério para escolha do percentual, ficando a cargo do empregador a sua fixação, como também não informa em que ocasiões esse percentual pode ser ultrapassado.

Da mesma forma, o documento da PLR não define o percentual do lucro a ser distribuído aos empregados.

Portanto, restou demonstrado que o acordo não foi claro quanto ao valor da premiação, uma vez que, ao estabelecer que o percentual máximo pode ser superior a um

percentual estipulado, dá margem a diversas interpretações quanto ao direito substantivo do trabalhador.

Ou seja, os trabalhadores da recorrente não sabiam previamente qual percentual iriam receber, ou qual meta teria que atingir para receber certa quantia.

Outro documento fixa as notas da avaliação dos empregados, sendo que a revisão final dessas avaliações será feita por comitê indicado pela diretoria da própria empresa.

E, apesar de intimada por meio dos TIFs, a recorrente não apresentou os instrumentos de aferição das metas, correlacionando os valores pagos a cada empregado com as suas respectivas aferições.

Dessa forma, a empresa descumpriu o disposto no parágrafo primeiro do art. 2º, da Lei 10.101/00, ao deixar de fazer constar, no acordo pactuado, regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação, bem como os mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado.

E como a alínea “j”, do § 9º, do art. 28 da Lei 8.212/91, isenta de contribuição apenas a participação nos lucros ou resultados da empresa quando paga ou creditada de acordo com a lei específica, a referida verba, paga pela recorrente em desacordo com o mencionado diploma legal, integra o salário de contribuição.

Portanto, em que pese o esforço argumentativo da recorrente, verifica-se que os pagamentos em tela realmente se a amoldam ao figurino legal que delimita a base-de-cálculo da contribuição previdenciária, como bem entendeu a fiscalização e o relator do acórdão recorrido.

Verifica-se, ainda, que as regras para obtenção dos direitos substantivos não estão previstos no acordo de PLR do ano de 2006, pago em 02/2007.

o fato de a empresa não ter apresentado os relatórios de avaliação dos empregados a impossibilitou de verificar a regularidade e a conformidade dos valores pagos com os parâmetros fixados no instrumento celebrado.

Assim, entendo que foi pago valores a título de PLR sem nenhum controle quanto ao cumprimento dos critérios acordados entre empresa e trabalhadores.

Portanto, a verba intitulada PLR, paga pela empresa sem observar o acordado no instrumento de negociação, deve integrar o salário de contribuição, pois foi paga em desconformidade com o estabelecido na Lei 10.101/00.

Por tudo que foi exposto acima, concluo que a verba intitulada Participação nos Lucros ou Resultados foi paga em desconformidade com a legislação que rege a matéria.

Nesse sentido,

Voto por negar provimento ao recurso, no sentido de manter o lançamento relativo ao PLR pago em 07/2006, 02/2007 e 10/2007.

É como voto

Bernadete de Oliveira Barros – Redatora.

Processo nº 12448.723500/2011-12
Acórdão n.º **2301-003.720**

S2-C3T1
Fl. 1.342

CÓPIA