



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12448.731969/2013-89
ACÓRDÃO	2101-003.171 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PRIO COMERCIALIZADORA LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

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

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não tendo ocorrido quaisquer das causas de nulidade previstas no art. 59 do Decreto 70.235/1972 e presentes os requisitos elencados no art. 10 do mesmo diploma legal, não há que falar em cerceamento de defesa e nulidade do auto de infração.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

BÔNUS DE CONTRATAÇÃO (HIRING BÔNUS). NATUREZA SALARIAL. COMPROVAÇÃO.

A natureza salarial do Bônus de Contratação resta comprovada quando trazidos aos autos elementos de convicção acerca do vínculo do pagamento da verba com o contrato de trabalho.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto – Relator

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Ana Carolina da Silva Barbosa, Cleber Ferreira Nunes Leite, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Mario Hermes Soares Campos (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Heitor de Souza Lima Junior.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por PETRO RIO O&G EXPLORAÇÃO E PRODUÇÃO DE PETRÓLEO LTDA (atual, PRIO COMERCIALIZADORA LTDA.) contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (DRJ/SDR) que julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo integralmente o crédito tributário lançado através dos Autos de Infração Debcad nº 51.039.427-2 e 51.039.428-0.

Os autos de infração se referem a contribuições previdenciárias (parte patronal, inclusive SAT/RAT) e contribuições destinadas a terceiros (INCRA, SESI, SENAI, SEBRAE e FNDE), incidentes sobre valores pagos a título de bônus de admissão (*hiring bonus*) a empregados no período de dezembro/2010, que não foram incluídos em GFIP nem recolhidos pela empresa.

Em sede de impugnação, a contribuinte alegou preliminarmente a nulidade do auto de infração por erro na quantificação da base de cálculo, argumentando que o valor de R\$ 275.862,07 supostamente pago ao empregado Nelson Narciso Filho não constava na folha de pagamentos sob o código 1043 (Indenização Admissão) na competência 12/2010. No mérito, defendeu a inexistência de vínculo empregatício no momento do pagamento do *hiring bonus* e a inocorrência do fato gerador, sustentando a natureza indenizatória da verba.

A DRJ/SDR rejeitou a preliminar de nulidade, entendendo que eventuais erros no arquivo MANAD fornecido pela própria empresa não podem ser imputados à fiscalização. No mérito, manteve a autuação por considerar que o *hiring bonus*, mesmo pago em parcela única, tem caráter remuneratório e integra o salário de contribuição.

REMUNERAÇÃO INDIRETA. HIRING BONUS. BÔNUS DE ADMISSÃO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

O pagamento de Hiring Bônus ou Bônus de Admissão, mesmo que de uma única vez, destinado a atrair o trabalhador para atuar na empresa, integra, por seu caráter contraprestacional, o campo de incidência das contribuições sociais previdenciárias. Reforça o seu caráter salarial o fato de o empregado contratado ter a obrigação de permanência na empresa por um certo e determinado tempo

Em seu recurso voluntário, a contribuinte reitera os argumentos da impugnação e acrescenta que:

1. A DRJ deveria ter analisado as razões complementares apresentadas, em respeito ao princípio da verdade material;
2. O valor relativo a Nelson Narciso Filho não consta na folha de pagamentos da competência autuada;
3. O bônus de admissão tem natureza indenizatória, visando compensar o trabalhador pelas verbas rescisórias não recebidas ao se desligar do emprego anterior;
4. A verba enquadra-se na exceção do art. 28, §9º, "e", item 7 da Lei 8.212/91 (ganhos eventuais);
5. A cláusula contratual que prevê permanência mínima do empregado visa apenas proteger o investimento da empresa, não caracterizando antecipação salarial.

Os autos foram remetidos ao CARF para julgamento.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Roberto Junqueira de Alvarenga Neto**, Relator

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, o recurso deve ser conhecido.

2. Preliminares

2.1. Apreciação das razões complementares

A Recorrente insurge-se contra a decisão da DRJ que não apreciou as razões complementares apresentadas em 09/10/2015, após a impugnação inicial protocolada em 28/01/2014. Argumenta que, em respeito ao princípio da verdade material, a autoridade julgadora deveria ter considerado todos os argumentos apresentados antes da decisão de primeira instância.

O argumento não merece acolhimento. O processo administrativo fiscal, embora norteado pelo princípio da verdade material, deve observar as regras processuais estabelecidas em lei, que visam garantir a segurança jurídica e o devido processo legal.

O Decreto nº 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal, estabelece em seu artigo 16 que a impugnação deve ser apresentada no prazo de 30 dias, instruída com os documentos em que se fundamentar. O mesmo dispositivo prevê, em seus §§ 4º e 5º, as hipóteses

excepcionais em que se admite a juntada posterior de documentos: a) quando destinados a fazer prova de fatos supervenientes; b) quando destinados a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos; e c) quando o impugnante demonstrar que deixou de fazê-lo por motivo de força maior.

No caso em análise, as razões complementares foram apresentadas mais de 20 meses após a impugnação original, sem que se configure qualquer das hipóteses excepcionais acima mencionadas. O contribuinte não demonstrou a ocorrência de fatos novos ou supervenientes, nem alegou motivo de força maior que justificasse a apresentação tardia dos argumentos.

Vale ressaltar que o princípio da verdade material, por si só, não pode ser invocado para afastar a preclusão temporal estabelecida em lei. Como bem destacado pela decisão recorrida, a preclusão é instituto fundamental para garantir a marcha processual e a segurança jurídica, impedindo que o processo se prolongue indefinidamente com a apresentação sucessiva de novos argumentos.

Ademais, a própria recorrente reconhece que “se trata de reforço argumentativo para elucidar questões propostas na peça impugnatória”. Portanto, as razões complementares apenas reiteram as razões já apresentadas, não havendo nenhum fundamento novo e não sendo configurado qualquer tipo de prejuízo à recorrente

Rejeita-se a preliminar.

2.2. Nulidade por erro na quantificação

A Recorrente suscita preliminarmente a nulidade do auto de infração por suposto erro na quantificação da base de cálculo, especificamente quanto à inclusão do valor de R\$ 275.862,07 supostamente pago ao empregado Nelson Narciso Filho, contratado para o cargo de Presidente da HRT África do Sul.

Alega que tal montante não consta sob a rubrica 1043 - "Indenização Admissão" na Folha de Pagamentos referente à competência de 12/2010, argumentando que o total registrado para essa rubrica naquela competência seria de R\$ 505.000,00, e não R\$ 780.862,07 como considerado pela fiscalização.

A alegação, contudo, não merece prosperar.

Primeiramente, cabe esclarecer que o Decreto nº 70.235/1972, que rege o contencioso administrativo fiscal federal, estabelece taxativamente as hipóteses de nulidade em seu artigo 59, quais sejam: (i) atos e termos lavrados por pessoa incompetente e (ii) despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. No caso em análise, nenhuma dessas hipóteses se verifica.

Quanto à alegada inconsistência nos valores, conforme demonstrado no Relatório Fiscal, os dados utilizados para a lavratura do auto de infração foram extraídos diretamente do arquivo digital MANAD (Manual Normativo de Arquivos Digitais) fornecido pela própria empresa,

com código de identificação específico "ba1b8aab-4d05e3ba-d361ecfe-e0c221eb". Não se trata, portanto, de erro da fiscalização, mas de possível inconsistência no próprio arquivo eletrônico transmitido pela contribuinte.

É princípio basilar que ninguém pode se beneficiar da própria torpeza. Se houve erro na geração dos arquivos digitais, tal responsabilidade recai exclusivamente sobre a própria Recorrente, uma vez que é obrigação do contribuinte manter sua escrituração digital fidedigna à realidade fática e em conformidade com as obrigações acessórias previstas na legislação.

Ademais, quando intimada especificamente por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 05 para prestar esclarecimentos sobre os pagamentos realizados sob a rubrica 1043 - "Indenização Admissão", a Recorrente limitou-se a informar que se tratava de "bônus de entrada" para atração dos funcionários, sem contestar especificamente o valor atribuído ao empregado Nelson Narciso Filho.

Apesar de apontar que o valor constante na folha de pagamento seria distinto do valor do MANAD, compete à recorrente, então, demonstrar de forma inequívoca que o valor pago ao referido empregado foi aquele constante na folha de pagamento e não no MANAD, nos termos do art. 373 do CPC – o que não foi feito.

Acrescenta-se que a recorrente sequer juntou a folha de pagamentos, completa, da competência de 12/2010 nos autos, havendo apenas uma tela (um *printscreen*) na fl.66, no corpo da impugnação e do recurso voluntário. Na referida tela, não consta o nome do Sr. Nelson Narciso Filho.

Convém ressaltar que, mesmo que se admitisse a divergência apontada, tal circunstância não constitui causa de nulidade do lançamento, mas, quando muito, motivaria apenas a revisão parcial do *quantum debeatur* nos termos do art. 60 do Decreto nº 70.235/72, segundo o qual “as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio”.

O reconhecimento de nulidade por erro na quantificação somente seria possível diante de equívoco substancial que impossibilitasse a compreensão da exigência fiscal ou que prejudicasse significativamente o exercício do direito de defesa, o que não ocorreu no presente caso, tendo a Recorrente exercido seu direito ao contraditório em sua plenitude.

Desse modo, rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

3. Mérito

A questão central deste recurso consiste em definir se os valores pagos pela Recorrente a título de hiring bonus (bônus de contratação) integram ou não a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

A análise da natureza jurídica do hiring bonus deve ser feita considerando suas características específicas em cada caso concreto. Em princípio, quando este bônus efetivamente cumpre sua função primordial de incentivo à contratação, não deveria integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias, pois o evento que o origina não é a prestação de serviços, mas sim a celebração de um novo contrato de trabalho.

Contudo, para que se configure a natureza não remuneratória do hiring bonus, é necessário que seu pagamento ocorra de forma incondicional, sem vinculação com a prestação de serviços futura. Em outras palavras, sendo a contratação o evento a ser recompensado, não se pode estabelecer requisitos adicionais para que o trabalhador faça jus ao bônus, sob pena de descaracterizar sua natureza não remuneratória.

No caso em análise, conforme se depreende dos autos, especificamente do contrato de trabalho do empregado Rudolfo Beer (fls. 192/195), o pagamento do bônus estava condicionado à permanência do empregado na empresa pelo prazo de 24 meses, com previsão de devolução em caso de descumprimento desta condição. Esta circunstância evidencia que o bônus não tinha caráter meramente indenizatório/ não remuneratório pela rescisão do vínculo anterior, mas constituía uma forma de vincular o empregado à prestação de serviços por determinado período.

A existência de cláusula de permanência mínima revela que o pagamento estava atrelado não apenas à contratação em si, mas à efetiva prestação de serviços pelo período estipulado. Tanto é assim que o descumprimento desta condição acarretava a obrigação de devolução do valor recebido. Esta característica aproxima o hiring bonus de uma antecipação remuneratória, afastando sua pretensa natureza indenizatória/ não remuneratória.

Quanto ao argumento de que se trataria de ganho eventual, excluído da base de cálculo por força do art. 28, §9º, "e", item 7 da Lei 8.212/91, também não merece acolhimento. O pagamento do bônus era previsto desde a contratação, sendo inclusive formalizado em contrato, o que afasta seu caráter eventual. A eventualidade pressupõe imprevisibilidade e ausência de habitualidade, características incompatíveis com um pagamento previamente pactuado e vinculado ao cumprimento de condição específica.

Ademais, a própria existência de cláusula determinando a devolução do bônus em caso de não cumprimento do prazo de permanência demonstra que o valor só se tornava definitivamente devido após o implemento da condição estabelecida - a prestação de serviços pelo período mínimo contratado. Esta característica reforça sua natureza remuneratória e afasta a alegação de eventualidade.

No mesmo sentido, vale destacar o recente precedente da Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão nº 9202-011.409 (Processo nº 16327.720119/2017-14, julgado em 20/08/2024), que fixou entendimento acerca da natureza jurídica do hiring bonus nos seguintes termos:

"PREVIDENCIÁRIO. BÔNUS DE INCENTIVO. CONTRATAÇÃO (HIRING BONUS). EXIGÊNCIAS QUE CARACTERIZAM A NATUREZA REMUNERATÓRIA. INCIDÊNCIA.

Bônus dessa natureza, em princípio, estariam fora do alcance da incidência das contribuições previdenciárias, pois o evento que os origina não é o trabalho, mas sim o surgimento de um novo contrato. **No entanto, para que fique caracterizada a natureza não remuneratória, é preciso que a verba não esteja vinculada à relação contratual de trabalho, devendo ser paga incondicionalmente, sem cláusula de permanência mínima, etc., caso contrário pode ser caracterizada a sua natureza salarial.**"

Esse precedente reforça a conclusão de que a existência de cláusula de permanência mínima, como ocorre no presente caso, descaracteriza a natureza indenizatória do hiring bonus e atrai a incidência das contribuições previdenciárias.

Neste contexto, considerando que o pagamento do hiring bonus estava condicionado à permanência do empregado na empresa por prazo determinado, com previsão de devolução em caso de descumprimento, deve ser mantida sua inclusão na base de cálculo das contribuições previdenciárias.

4. Conclusão

Ante o exposto, voto por rejeitar as preliminares e **negar** provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto