



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.001328/2010-81
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9202-010.629 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 22 de março de 2023
Recorrentes FAZENDA NACIONAL E ITAÚ UNIBANCO S.A.
-

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2005 a 31/12/2006

RECURSO ESPECIAL. CONTRARIEDADE À SÚMULA. NÃO CONHECIMENTO.

Não cabe recurso especial contra decisão que adota entendimento de Súmula do CARF, ainda que a referida Súmula tenha sido aprovada posteriormente ao despacho que, em juízo prévio de admissibilidade, dera seguimento ao recurso. Hipótese de não conhecimento do recurso interposto.

RECURSO ESPECIAL. BÔNUS DE PERMANÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DE SIMILITUDE FÁTICO-JURÍDICA ENTRE OS JULGADOS. NÃO CONHECIMENTO.

A inexistência de demonstração de similitude fático-jurídica entre os julgados impede o conhecimento do recurso especial, por falta de evidenciação da divergência interpretativa.

BÔNUS DE CONTRATAÇÃO. NATUREZA SALARIAL. COMPROVAÇÃO. AUSÊNCIA

Não integra o conceito de salário-de-contribuição os valores pagos à título de bônus de contratação (também denominado de "luvas" ou "hiring bonus") quando não são trazidos aos autos elementos de convicção acerca do vínculo do pagamento da verba com o contrato de trabalho.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional. Acordam, ainda, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do Recurso do Contribuinte, apenas em relação à matéria bônus de contratação. Vencidos os conselheiros Marcelo Milton da Silva Risso (relator) e Ana Cecilia Lustosa da Cruz, que conheceram parcialmente em maior extensão em relação ao bônus de permanência. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento. Vencidos os conselheiros Mauricio Nogueira Righetti e Sheila Aires Cartaxo Gomes, que negaram provimento. Votaram pelas conclusões a conselheira Miriam Denise Xavier e o conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto que entenderam haver insuficiência acusatória. Designado para redigir o voto

vencedor quanto ao conhecimento parcial do Recurso Especial do Contribuinte o conselheiro Joao Victor Ribeiro Aldinucci.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Miriam Denise Xavier (suplente convocado(a)), Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Relatório

01 – Tratam-se de Recursos Especiais interpostos pela Fazenda Nacional (e-fls. 627/631) e do Contribuinte (e-fls. 1.142/1.156) em face do V. Acórdão de nº 2401.02.251 (e-fls. 559/609) da Colenda 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara dessa Seção, que julgou em sessão de 20 de janeiro de 2012 o recurso voluntário do contribuinte que discutia o lançamento das contribuições previdenciárias patronal e GILRAT e a outras entidades e fundos incidentes sobre as seguintes rubricas: a. Remunerou seus segurados empregados sob a forma de vale transporte pago em dinheiro; b. Remunerou seus segurados empregados sob a forma de "Abono Único"; c. Remunerou seus segurados empregados através de "Participação nos Lucros ou Resultados"; d. Remunerou indiretamente seus segurados contribuintes individuais (Diretores) através da utilização de veículos e da concessão de alimentação/restaurantes; e. Remunerou seus segurados empregados sob a forma de "Bônus de Contratação" e de "Bônus de Permanência"

02 - A ementa do Acórdão recorrido está assim transcrita e registrada, *verbis*:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2005 a 31/12/2006

***PREVIDENCIÁRIO CUSTEIO AUTO DE INFRAÇÃO OBRIGAÇÃO PRINCIPAL
CONTRIBUIÇÃO DESTINADA A TERCEIROS SALÁRIOS INDIRETOS
DESCUMPRIMENTO DO ART. 28, § 9º DA LEI 8212/91.***

Cumpra observar que fiscalização da DRFB possui competência para arrecadar e fiscalizar as contribuições destinadas a terceiros, conforme art. 94 da Lei 8.212/91.

Uma vez estando no campo de incidência das contribuições previdenciárias, para não haver incidência é mister previsão legal nesse sentido, sob pena de afronta aos princípios da legalidade e da isonomia.

SALÁRIO INDIRETO ABONO ÚNICO VALE TRANSPORTE PAGO EM DINHEIRO NATUREZA SALARIAL AÇÃO JUDICIAL ANTERIOR AO LANÇAMENTO.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo.

SALÁRIO INDIRETO PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS PERIODICIDADE PARCELA INTEGRANTE DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS AUSÊNCIA DE ACORDO PRÉVIO QUE POSSIBILITE OS EMPREGADOS CONHECIMENTO DOS RESULTADOS.

O pagamento de PLR com base de dois acordos concomitantemente, encontra-se em desacordo com os preceitos da lei 10.101/2000, devendo incidir contribuição previdenciária, sobre a totalidade dos pagamentos realizados.

Não há que se falar em regular negociação coletiva, quando o acordo é firmado, no final do exercício, ou mesmo após o término deste.

SALÁRIO INDIRETO FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO AOS DIRETORES ALIMENTAÇÃO IN NATURA

Nos termos do parecer n. 03/2001 da PGFN fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexistir outro fundamento relevante: nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento in natura do auxílio alimentação não há incidência de contribuição previdenciária.

SALÁRIO INDIRETO FORNECIMENTO DE VEÍCULO PRÓPRIO PARA OS DIRETORES PREVISÃO LEGAL DE EXCLUSÃO

O fato de o carro fornecido aos diretores ser de propriedade da empresa não determina, por si só, a natureza salarial da utilidade, face a precisão contida no art. 28, § 9º, “r” da lei 8212/91.

SALÁRIO INDIRETO BÔNUS DE CONTRATAÇÃO E PERMANÊNCIA

A natureza atribuída pela autoridade fiscal, nomeando a verba Bônus de Contratação e Permanência, com uma espécie de prêmio, para atrair bons funcionários para a recorrente, encontra-se, sem dúvida, dentro do conceito do salário de contribuição, posto que nada mais é do que um ganho fornecido como resultante de uma contraprestação.

A mera alegação de que as despesas contabilizadas, são apenas provisões, não merece prosperar, quando não demonstrada reversão das mesmas.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA ADICIONAL de 2,5% INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS PREVISÃO LEGAL IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE

Tendo a empresa do ramo financeiro remunerado seus segurados com verbas integrantes do salário-de-contribuição previdenciário, torna-se obrigada ao recolhimento da contribuição adicional incidente sobre tais valores, conforme determina o art. 22, § 1º, da Lei 8.212/91.

CONTRIBUIÇÃO PARA O SAT SALÁRIO INDIRETO BASE DE CÁLCULO DE CONTRIBUIÇÃO.

A exigência da contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade é prevista no art. 22, II da Lei n.º 8.212/1991, alterada pela Lei n.º 9.732/1999.

Em sendo julgado procedente a inclusão em base de cálculo de valores pagos à título de salário indireto, devida é também a contribuição para o SAT.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/03/2005 a 31/12/2006

AUTO DE INFRAÇÃO OBRIGAÇÃO PRINCIPAL DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES VALE TRANSPORTE NULIDADE DA AUTUAÇÃO CERCEAMENTO DE DEFESA FALTA DE DEFINIÇÃO DOS FATOS GERADORES. Houve discriminação clara e precisa dos fatos geradores, possibilitando o pleno conhecimento pela recorrente não só no relatório de lançamentos, no DAD, bem como no relatório fiscal.

INCONSTITUCIONALIDADE ILEGALIDADE DE LEI E CONTRIBUIÇÃO IMPOSSIBILIDADE DE APRECIACÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

A verificação de inconstitucionalidade de ato normativo é inerente ao Poder Judiciário, não podendo ser apreciada pelo órgão do Poder Executivo.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

TRABALHO DO AUDITOR ATIVIDADE VINCULADA

Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

AÇÃO JUDICIAL VERBAS DISCUTIDAS EM JUÍZO LANÇAMENTO PARA EVITAR DECADÊNCIA DEPÓSITO JUDICIAL.

Em existindo depósito judicial sobre verbas discutidas em juízo não deve incidir juros e multa.

PRAZO DECADENCIAL EXISTÊNCIA DE ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO OU IMPOSSIBILIDADE DE SE VERIFICAR ESSE FATO. APLICAÇÃO DO § 4. DO ART. 150 DO CTN.

Constatando-se antecipação de recolhimento ou quando, com base nos autos, não há como a se concluir sobre essa questão, deve-se aferir o prazo decadencial pela regra constante do § 4. do art. 150 do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos: a) conhecer parcialmente do recurso; e b) rejeitar a preliminar de cerceamento do direito de defesa. II) Por maioria de votos, declarar a decadência até a competência 09/2005. Vencida a Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (relatora), que não acolhia a decadência. III) Por unanimidade de votos, no mérito, dar provimento parcial para excluir do lançamento: a) as contribuições decorrentes da alimentação fornecida aos diretores; b) as contribuições decorrentes dos veículos fornecidos aos

diretores; e c) a multa e os juros decorrentes do pagamento de vale transporte. Com relação ao PLR os conselheiros Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira votaram pelas conclusões, por entenderem que o fato de os acordos terem sido firmados no final do exercício a que se referem, por si só não descaracterizaria a PLR. Designado para redigir o voto vencedor o (a) Conselheiro(a) Kleber Ferreira de Araújo.

03 – Ambos os recursos são tempestivos sendo que a Fazenda Nacional alega dissídio jurisprudencial em relação a seguinte matéria em que foi dado seguimento pelo despacho de admissibilidade de e-fls. 639/641: “**a) Decadência**” sob as seguintes alegações:

a) Consoante se verifica, a divergência reside nos efeitos do depósito judicial como meio de autolancamento. No ver do r. acórdão desafiado, o depósito judicial não tem o condão de constituir o crédito tributário. De outra banda, o r. aresto paradigma pontifica que o depósito judicial é meio idôneo para a constituição do crédito tributário.

b) Decerto que devemos acolher o entendimento desposado pelo r. aresto paradigma, haja vista, está assente na melhor doutrina, bem como faz coro à jurisprudência pacífica do e. STJ;

04 – Por sua vez o contribuinte intimado apresentou (e-fls. 648/654) contrarrazões ao apelo da Fazenda Nacional pedindo o desprovemento e às e-fls. 897/913 peticiona solicitando a perda superveniente do objeto do recurso especial da Fazenda Nacional em que se discute a decadência da rubrica sobre vale transporte, em vista da decisão judicial transitada em julgado em 17/05/2017 favorável no processo 16327.001328/2010-81.

05 – Com relação ao recurso especial do contribuinte foi dado seguimento pelo despacho de admissibilidade de e-fls. 870/880 confirmada pela decisão em reexame de e-fls. 883 em relação as seguintes matérias: **a) hiring bônus e b) juros sobre a multa de ofício**, juntando memoriais às e-fls 1.043/1.051 alegando em síntese o seguinte:

“a) Ainda que se considere que o pagamento do bônus de contratação só ocorre quando se inicia o contrato de trabalho, constata-se que o pagamento se dá antes ou praticamente no dia da contratação, ou seja, a verba é negociada antes da contratação.

b) Realmente, por ser uma verba prévia ao contrato de trabalho, o beneficiário sequer é funcionário da empresa pagadora, motivo pelo qual não procede a afirmativa de que se trata de uma remuneração antecipada, visto que não há nenhum desconto ou compensação do salário por conta desse pagamento eventual realizado.

c) Ou seja, como se vê, o hiring bônus está totalmente afastado do conceito de salário de contribuição, pois ausentes as principais condições para o seu enquadramento: não retribui serviço prestado ou tempo colocado à disposição

pelo empregado, pois antecede a relação de trabalho; além disso, não é pago com habitualidade, pois se paga uma única vez antes da contratação.”

06 – A Fazenda Nacional foi intimada e apresentou contrarrazões às (e-fls. 884/886) no qual alega em síntese o não conhecimento do recurso em vista que visa a rediscutir a matéria fática e probatória e no mérito diz que houve preclusão na apresentação de provas.

07 – Houve a entrega de memoriais pela contribuinte e-fls. 1.043/1.051. Esse o relatório do necessário.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL

Conhecimento

08 – Em relação ao recurso especial da Fazenda Nacional o recurso é tempestivo e há questionamento quanto ao conhecimento nas contrarrazões pelo contribuinte, passo a análise.

Decadência - Paradigma Acórdão n.º 202.18.171

09 – No caso do recurso especial da Fazenda Nacional questionando a decadência entendo que a preliminar do contribuinte pela perda superveniente do objeto recursal em vista do trânsito em julgado da ação judicial não se aplicaria.

10 – Ocorre que a ação judicial com as quantias depositadas teve por objeto o vale transporte pago em dinheiro e o bônus único e pela decisão recorrida, tais rubricas não tiveram o mérito conhecido em decorrência da renúncia do debate sobre o lançamento na esfera administrativa, com a aplicação da Súmula Carf nº 01, contudo a decadência está sendo discutida em relação às demais verbas (PLR e Hiring Bonus) conforme informação fiscal de e-fls. 934/941 e 1.024/1.026.

11 – Contudo, apesar do questionamento da decadência sobre tais verbas verifico que mesmo assim o recurso não poderia ser conhecido, pois afronta Súmula desse E. CARF publicada posteriormente à decisão.

12 – Confrontando as razões do voto vencido com o voto vencedor verificamos que a discussão em relação à decadência se deu em decorrência em se reconhecer que a aplicação da contagem do prazo decadencial se aplicaria pelo art. 150§4º do CTN ou 173, I com base na antecipação do recolhimento apenas da mesma rubrica ou de qualquer rubrica relativa a contribuição previdenciária, *verbis*:

“A bem da verdade, tanto esse Conselheiro quanto a Ilustre Relatora entendemos que, havendo recolhimento antecipado da contribuição, há de se contar o prazo decadencial pela norma do art. 150, § 4.º do CTN, qual seja, cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. Divergimos, todavia, para os casos em que, embora existam

recolhimentos efetuados pela empresa, esta não reconhece a incidência de contribuição sob determinada rubrica.

Nesses casos, a Conselheira Elaine Cristina pondera que as guias de recolhimento embora existentes, dizem respeito a outras rubricas, haja vista que, para as parcelas sobre as quais não se considerou a incidência tributária, não há o que se falar em antecipação de pagamento.

Ouso divergir dessa tese. É cediço que na Guia da Previdência Social – GPS não são identificados os fatos geradores, mas são lançados em campo único – “Valor do INSS” – todas as contribuições previdenciárias e, inclusive a dos segurados. Por esse motivo, havendo recolhimentos, não vejo como segregar as parcelas reconhecidas pela empresa, daquelas que não tenham sido tratadas como salário-de-contribuição.

Verifica-se na espécie, que há fortes indícios da existência de recolhimentos posto que, embora não exista nos autos o Relatório de Documentos Apresentados – RDA, na ação fiscal, de acordo com o item 78 do relato do fisco (fl. 72), somente houve lançamento sobre os ditos ganhos indiretos (PLR, abono e outros benefícios), fato que nos leva a supor que houve recolhimentos para as contribuições decorrentes de outros fatos geradores. Nesses casos, o entendimento que tem prevalecido nessa Turma de Julgamento é que se aplique o § 4.º do art. 150 do CTN para contagem do prazo decadencial.

Assim, considerando –se que a ciência do lançamento deu-se em 04/10/2010, voto pela declaração de decadência para o período de 03/2005 a 09/2005.” (Grifei)

13 – Com base nisso, entendo que a decisão recorrida aplicou na espécie, apesar de na época não estar publicada os termos da Súmula Carf nº 99 (publicada em 09/12/2013) que diz:

*Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, **mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.** (Grifei)*

14 – Portanto, entendo que não deve ser conhecido o recurso especial da Fazenda Nacional em vista que a decisão recorrida está em consonância com Súmula Carf.

RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE

Conhecimento

Juros sobre a multa - Paradigma 9101-00.722

15 – Em relação ao recurso do contribuinte, no que tange ao questionamento da matéria sobre a aplicação dos juros sobre a multa de ofício, entendo pelo não conhecimento em vista que afronta Súmula desse E. CARF publicada posteriormente à decisão, *verbis*:

Súmula CARF nº 108 Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

16 – Portanto, entendo pelo não conhecimento dessa matéria.

Hiring bônus – paradigma 2301-003.086

17 – A Fazenda Nacional levanta uma preliminar de não conhecimento que apesar de singela indica que para entrar no debate necessário a revisão de provas no caso.

18 – Contudo, entendo pelo conhecimento do recurso, pois nesse caso em específico não há necessidade de revisão do conteúdo fático, tal como destacado no voto dessa C. Turma no Ac. 9202-007.637 j. 27/02/2019 teve oportunidade de tratar da questão de conhecimento em um recurso especial da Fazenda Nacional, no qual adoto como razões de decidir trechos do voto da I. Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, *verbis*:

“Quanto ao primeiro paradigma Acórdão nº 240102.250 a Fazenda Nacional reproduz os seguintes trechos:

Ementa

‘ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2005 a 31/12/2006

(...)SALÁRIO INDIRETO BÔNUS DE CONTRATAÇÃO E PERMANÊNCIA

A natureza atribuída pela autoridade fiscal, nomeando a verba Bônus de Contratação e Permanência, com uma espécie de prêmio, para atrair bons funcionários para a recorrente, encontra -se, sem dúvida, dentro do conceito do salário de contribuição, posto que nada mais é do que um ganho fornecido como resultante de uma contraprestação.

A mera alegação de que as despesas contabilizadas, são apenas provisões, não merece prosperar, quando não demonstrada reversão das mesmas.’

Voto

‘O ponto chave é a identificação do campo de incidência das contribuições previdenciárias. Conforme já amplamente discutido acima para, o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição a totalidade dos rendimentos destinados a retribuir o trabalho, incluindo nesse conceito os ganhos habituais sob a forma de utilidades, seja em que momento da contratação esses pagamentos ocorram, posto que pagamentos em contratos prévios, com a conotação de estímulo para um trabalho ou mesmo vínculo que logo a seguir irá se concretizar, acabar por estar incluído no conceito de remuneração.’ (destaques da Fazenda Nacional)’

O cotejo promovido pela Fazenda Nacional demonstra existir efetivamente o dissídio interpretativo, já que o caráter remuneratório foi atribuído à verba, independentemente do momento do pagamento, sem qualquer notícia de que tenha havido fixação de metas para o contratado, tampouco há registro de que teria sido fixado período de permanência na empresa, ou qualquer outro fator condicionante.

(...) omissis

*Entretanto, a divergência jurisprudencial restou demonstrada em face do primeiro paradigma. **Quanto ao não cabimento de rediscussão de matéria fático probatória, ressalte-se que não há necessidade de reexame de provas para o deslinde da controvérsia, mas apenas decidir se a verba paga a título de Bônus de Contratação, conforme descrita no acórdão recorrido, teria efetivamente natureza remuneratória, como aventa a Fazenda Nacional, o que autorizaria o restabelecimento da exigência.” Grifei***

19 – Portanto, conheço do recurso.

Mérito

HIRING BONUS - Bônus de contratação

20 – Vencido quanto ao conhecimento do bônus de retenção passo a análise do tema acima descrito (bônus de contratação) e início pela análise dos aspectos fáticos descritos no relatório fiscal de e-fls. 71/73 (parte do *hiring bônus*) que diz:

“BÔNUS DE CONTRATAÇÃO E BÔNUS DE PERMANÊNCIA

DO OBJETO DO LANÇAMENTO

64. Foi constatado nesta Auditoria Fiscal, por meio dos Registros Contábeis e Fiscais, que a empresa remunerava seus segurados empregados a título de Bônus de Contratação e de Bônus de Permanência.

65. O Bônus de Contratação, também conhecido por *hiring bônus*, revela-se como um "prêmio", previamente pactuado, pela transferência do empregado de uma outra empresa para compor o quadro de funcionários da autuada, representando um acréscimo patrimonial para o beneficiário do seu pagamento.

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

(...) omissis

DA BASE DE CALCULO

72. A base de cálculo, utilizada para o cálculo do crédito previdenciário, é composta pelos levantamentos "05 — Bônus de Permanência" e "14 — Bônus de Contratação".

73. O montante lançado como base de cálculo neste Auto de Infração a título de Bônus de Permanência refere-se aos valores lançados na conta contábil 8392.961-2 — Outras Despesas Operacionais — Bônus de Permanência.”

21 - Por sua vez o voto recorrido traz os seguintes fundamentos para manter a incidência da referida verba, *verbis*:

“Especificamente com relação ao bônus de contratação, ressalta o recorrente que a própria fiscalização, ao afirmar que o bônus de contratação é um "prêmio", previamente pactuado, pela transferência do empregado de outra empresa para compor o quadro de funcionários do Impugnante, reconhece que não se trata de pagamento como contraprestação do serviço realizado.

Quanto a esse fato gerador, entendo que razão não assiste ao recorrente, posto que não apresentou argumentos suficientes para desconstituir o lançamento.

Entendo que a natureza atribuída pela autoridade fiscal, nomeando a verba com uma espécie de prêmio, para atrair bons funcionários para a recorrente, encontra-se, sem dúvida, dentro do conceito do salário de contribuição, posto que nada mais é do que um ganho fornecido como resultante de uma contraprestação, ou mesmo expectativa desta.

Atribuindo-lhe a natureza de prêmio, bônus, ou mesmo estimula à contratação ou permanência na empresa, entendo que os pagamentos feitos à título de premiação constituem sim, salário de contribuição, portanto não assiste razão ao recorrente quanto a inexistência de contribuições sobre os valores pagos à esse título.

O ponto chave é a identificação do campo de incidência das contribuições previdenciárias. Conforme já amplamente discutido acima para, o segurado empregado entende-se por salário de contribuição a totalidade dos rendimentos destinados a retribuir o trabalho, incluindo nesse conceito os ganhos habituais sob a forma de utilidades, seja em que momento da contratação esses pagamentos ocorram, posto que pagamentos em contratos prévios, com a conotação de estímulo para um trabalho ou mesmo vínculo que logo a seguir irá se concretizar, acabar por estar incluído no conceito de remuneração. (grifei)

A definição de “prêmios” dada pela recorrente não se coaduna com a de verba indenizatória, mas, com a de parcelas suplementares pagas em razão do exercício de atividades que ocorreram ou que venham a ocorrer.

(...) omissis

Os prêmios são considerados parcelas salariais suplementares, pagas em função do exercício de atividades atingindo determinadas condições. Neste sentido, adquirem caráter estritamente contraprestativo, ou seja, de um valor pago a mais, um “plus” em função do alcance de metas e resultados, ou como no caso em questão pela manutenção na empresa, ou pela escolha da mesma para trabalhar. Não tem por escopo indenizar despesas, ressarcir danos, mas, atribuir um incentivo ao empregado.

(...) omissis

Pelo exposto o campo de incidência é delimitado pelo conceito remuneração. Remunerar significa retribuir o trabalho realizado. Desse modo, qualquer valor em pecúnia ou em utilidade que seja pago a uma pessoa natural em decorrência de um trabalho executado ou de um serviço prestado, ou até mesmo por ter ficado à disposição do empregador, está sujeito à incidência de contribuição previdenciária. (grifei)

Entendo que o conceito de “habitual”, suscitado pela recorrente para afastar a incidência de contribuições não se coaduna, com a regra descrita na lei 8212/91. O termo eventual não está relacionado ao número de vezes, mas a correlação direta entre o fornecimento da verba e a prestação de serviços. Ou seja, caso o pagamento não possua qualquer correlação com o trabalho prestado, não sofrerá a incidência de contribuição por tratar-se de uma verba eventual. Porém o conceito de prêmio, como o fornecimento pela empresa recorrente, possui relação direta com o contraprestação de serviços, já que o pagamento nada mais é do que um incentivo, seja para contratação, ou mesmo para que se evite o desligamento do empregado da empresa. Por isso a referida verba, independente do número de vezes possui natureza salarial, e por consequência, constitui base de cálculo de contribuição previdenciária.

Cabe destacar nesse ponto, que os conceitos de salário e de remuneração não se confundem. Enquanto o primeiro é restrito à contraprestação do serviço devida e paga diretamente pelo empregador ao empregado, em virtude da relação de emprego; a remuneração é mais ampla, abrangendo o salário, com todos os componentes, e as gorjetas, pagas por terceiros. Nesse sentido é a lição de Alice Monteiro de Barros, na obra Curso de Direito do Trabalho, Editora LTR, 3ª edição, página 730.

Pela análise do dispositivo legal, podemos observar que não existe nenhuma exclusão quanto aos bônus concedidos, seja aos segurados empregados ou contribuintes individuais. Assim, não estando entre as exclusões prevista na legislação não há como excluir da base de cálculo de contribuições previdenciárias os pagamentos feitos à título de "Bônus".

Dessa forma, razão não assiste ao recorrente.

Com relação ao bônus de permanência, cabe trazer os argumentos do recorrente: "deve-se lembrar que, conforme demonstrado no tópico das nulidades, sequer houve o pagamento dessas verbas no período autuado, caracterizando-se como provisões, o que demonstra a não ocorrência do fato gerador".

Quanto a esse argumento entendo que o assunto foi devidamente enfrentado pela autoridade julgadora, não tendo o recorrente apresentado qualquer fato novo, capaz de modificar o raciocínio ali disposto, razão porque adoto o trecho do voto da dita decisão, como razões de decidir:

12.2. O conceito de provisão é exposto com clareza por Júlio César Zanluca, no texto "PROVISÃO X RESERVAS — DIFERENCIAÇÃO CONTABIL", disponível no endereço eletrônico.

"Provisão é uma reserva de um valor para atender a despesas que se esperam. A provisão visa à cobertura de um gasto já considerado certo ou de grande possibilidade de ocorrência.

As provisões representam expectativas de perdas de ativos ou estimativas de valores a desembolsar que, apesar de financeiramente ainda não efetivadas, derivam de fatos geradores contábeis já ocorridos.

A partir do momento que essas perdas de ativos ou obrigações se tornam totalmente definidas, deixam de ser consideradas como provisões, como por exemplo: a provisão para férias se transforma em salários a pagar, a provisão para Imposto de Renda passa a ser Impostos de Renda apagar.

Além das citadas provisões de férias e do imposto de renda, temos outras provisões bastante comuns, como: para pagamento do 13º salário, participações dos empregados nos resultados da empresa, contribuição social sobre o lucro, etc. Tratam-se de despesas que, ainda que não pagas, configuram-se como ocorridas, pelo princípio de competência contábil." (grifos nossos)

*12.3. A provisão se faz para passivo de prazo e/ou valor incerto, não para obrigação inexistente; se a previsão de gasto não aconteceu, deveria ter sido baixada a respectiva provisão. Não há registro de aproveitamento das referidas provisões, nem do estorno ou reversão delas, nem da sua transferência para resultado do exercício com o efeito de receita ou como abatimento do passivo no balanço; um desses registros indicaria que as mesmas perderam a razão de seu lançamento. Tendo permanecido como tais ao final do exercício, sem aproveitamento ou reversão, indicam **o reconhecimento da obrigação — eram remunerações efetivamente devidas** aos segurados da Impugnante.*

*12.4. As obrigações previdenciárias obedecem ao regime de competência, tenham os direitos remuneratórios sido pagos ou não. Os bônus apontados como provisionados, não sendo benefícios previstos pela legislação como devidos em época própria (como, por exemplo, o 13º salário e as férias), **geram obrigações previdenciárias nas competências em que se constituem como direitos dos beneficiários**, independentemente de quando pagos.*

12.5. Desta forma, incontestável o lançamento de ofício das contribuições correspondentes ao citado bônus, efetuado pelo Auditor Fiscal autuante.

Note-se que o recorrente nada contestou nesse ponto em relação a Decisão de 1 instância, razão porque deve ser mantido o posicionamento ali disposto, não assistindo razão ao recorrente.” (negrito do original)

22 – Em relação a questão do *hiring bônus* sempre entendi que o julgamento depende do caso concreto, ora entendendo que o valor pago, mesmo que previamente ao contrato de trabalho seria uma forma de retribuição a previsibilidade de futuro contrato de trabalho, ora entendendo que no caso concreto não foi comprovado a relação do valor pago com a contraprestação pelo trabalho, tudo irá depender da prova nos autos.

23 – Revisando o posicionamento em relação ao valor pago previamente, mas sempre havendo a necessidade de se verificar o caso concreto, entendo que não houve a comprovação nos autos da estrita ligação entre o valor da verba paga com a contraprestação pelo trabalho.

24 – No relatório fiscal indicado no item 20 do voto, entendo que essa parte da autuação foi, com a devida vênia, um pouco genérica, não trazendo maiores elementos para caracterizar a verba como remuneratória, tais como por exemplo, saber se durante a contratação do empregado, caso haja a rescisão do mesmo, se tais verbas pagas a título de *hiring bônus* deveriam ser devolvidas, sendo que nesse caso, entenderia que o valor pago previamente pactuado estaria vinculado e condicionado ao trabalho e portanto incidiria a contribuição previdenciária. Contudo a análise foi feita com base apenas nas provisões contábeis do sujeito passivo e por isso na minha acepção, entendo que faltou prova mais robusta acerca do pagamento dessa verba estar condicionada ao trabalho.

25 – Portanto, no caso do bônus de contratação, de acordo com os motivos acima entendo por dar provimento ao recurso.

Conclusão

26 - Diante do exposto, não conheço do Recurso especial da Fazenda Nacional e quanto ao Recurso Especial do contribuinte o conheço parcialmente e na parte conhecida dou-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso

Voto Vencedor

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci – Redator Designado

No conhecimento, divergi parcialmente do sempre bem fundamentado voto do ilustre Relator, para não conhecer do recurso especial da contribuinte em relação ao bônus de permanência, já que o acórdão paradigma 2301-003.086 trata apenas do *hiring bonus* (bônus de contratação), cuja natureza jurídica é diferente daquela rubrica. Com efeito, enquanto o *hiring bonus* se destina a atrair um determinado trabalhador, o bônus de permanência se destina a estimular a permanência do trabalhador já contratado.

Analisando-se, ademais, as razões de decidir do acórdão indicado como paradigma, percebe-se que tais razões não se serviriam para justificar, em tese, a intributabilidade do bônus de permanência. Veja-se:

Ademais, investigando a natureza jurídica do bônus de contratação ou *hiring bonus* 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.

As menções acima acerca da natureza jurídica do *hiring bonus*, bem como sobre o intuito de atrair e indenizar os profissionais sobre as verbas indenizatórias a que teria direito em decorrência do art. 477 da CLT, são inservíveis para o bônus de permanência.

Em sendo assim, divirjo do voto do ilustre relator, para não conhecer do recurso da contribuinte em relação ao bônus de permanência.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci