



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.721387/2020-41
Recurso Voluntário
Resolução nº 2402-001.352 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de fevereiro de 2024
Assunto CONVERSÃO EM DILIGÊNCIA
Recorrente BANCO ORIGINAL S.A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, para que a unidade de origem da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil adote as providências solicitadas nos termos do voto que segue na resolução..

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Rigo Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Diogo Cristian Denny, Gregorio Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino, Ana Claudia Borges de Oliveira, Rodrigo Rigo Pinheiro e Francisco Ibiapino Luz (Presidente).

Relatório

Trata-se de processo administrativo tributário, cujo lançamento de ofício recai sobre os seguintes fatos:

- obrigação principal (Código de Receita 2141), referente às contribuições devidas pela empresa, previstas no art. 22, incisos I e III, da Lei 8.212/91, incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados e contribuintes individuais, no montante de R\$ 32.612.073,72 (trinta e dois milhões seiscientos e doze mil setenta e três reais e setenta e dois centavos), já acrescidos a multa e os juros, abrangendo o período 01/01/2016 a 31/12/2016;
- obrigação principal (Código de Receita 2158), referente à contribuição GILRAT com FAP, prevista no art. 22, II, da Lei 8.212/91, incidente sobre

Fl. 2 da Resolução n.º 2402-001.352 - 1º Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.721387/2020-41

a remuneração paga a segurados empregados, no montante de R\$ 4.145.486,59 (quatro milhões cento e quarenta e cinco mil quatrocentos e oitenta e seis reais e cinquenta e nove centavos), já acrescidos a multa e os juros, abrangendo o período 01/01/2016 a 31/12/2016;

- obrigação principal (Código de Receita 2164), referente à contribuição devida ao FNDE - Salário Educação, incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados, totalizando o montante de R\$ 3.454.572,06 (três milhões quatrocentos e cinquenta e quatro mil quinhentos e setenta e dois reais e seis centavos), já acrescidos a multa e os juros, abrangendo o período de 01/01/2016 a 31/12/2016; e
- obrigação principal (Código de Receita 2249), referente à contribuição devida ao INCRA, incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados, totalizando o montante de R\$ 276.365,41 (duzentos e setenta e seis mil trezentos e sessenta e cinco reais e quarenta e um centavos), já acrescidos a multa e os juros, abrangendo o período de 01/01/2016 a 31/12/2016.

Conforme consta no Relatório Fiscal, entendeu-se que não foram declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, os seguintes pagamentos à título de remuneração:

- a segurados empregados via "Participação nos Lucros ou Resultados", em desacordo com a legislação específica;
- a segurados empregados sob a denominação de Bônus de Contratação (Hiring Bonus);
- a segurado contribuinte individual (Diretor Presidente) sob a denominação de Bônus de Contratação (Hiring Bonus);
- a segurados empregados e diretores a propósito de "Auxílio Alimentação" por meio de cartão magnético e dinheiro.

Em relação à "PLR", a autoridade fiscal avaliou o cenário fático e probatório dos programas relativos aos exercícios de 2015 e 2016, e concluiu pelo descumprimento das regras contidas na Lei nº 10.101/2000, com fundamento nos seguintes pontos:

- os Acordos Coletivos de PLR foram celebrados após o início dos respectivos períodos de aferição dos resultados ou metas, o que atrairia o descumprimento do art. 2º § 1º e, inciso II, da Lei 10.101 de 2000;
- o Acordo Coletivo de PLR (2015) não foi submetido a registro e ao arquivamento no sistema Mediador do Ministério do Trabalho e Emprego (MTE), o que convalidaria em descumprimento do art. 614 da CLT, da Portaria MTE 282 de 2007 e da Instrução Normativa MTE 16 de 2013;

Fl. 3 da Resolução n.º 2402-001.352 - 1º Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.721387/2020-41

- não foram estabelecidas regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos dos trabalhadores à participação nos lucros ou resultados da ora Recorrente, em afronta ao que dispõe o art. 2º, § 1º, da Lei nº 10.101 de 2000;

- segundo os esclarecimentos e documentos apresentados no decorrer do procedimento fiscalizatório, as verbas distribuídas em razão do programa próprio (2015) foram calculadas a partir de valores de mercado das PLR pagas aos empregados do setor bancário, levantadas em pesquisa externa, de maneira a descaracterizar a natureza jurídica do instituto previsto no art. 7º, XI, da Constituição Federal e regulado pela Lei 10.101 de 2000, considerando que as PLR pagas no mercado de trabalho bancário, por outras instituições financeiras, não se relacionam com o lucro ou outro resultado do sujeito passivo, suas áreas de atuação ou seus empregados;

- o cálculo das verbas com referência em valores de mercado das participações nos lucros ou resultados pagas pelo conjunto dos bancos privados importa em descumprimento ao disposto no caput do art. 3º da Lei 10.101 de 2000, que veda o pagamento de PLR como forma de substituir ou complementar a remuneração devida aos empregados;

- os resultados que deveriam ter sido alcançados e as metas que deveriam ter sido atingidas pelo conglomerado empresarial, pelo Banco Original S.A, pelas suas áreas de atuação e individualmente pelos empregados, não estão discriminados nos acordos coletivos de PLR de 2015 e 2016;

- a apuração do valor das PLR pagas durante o ano de 2016, em razão dos programas próprios de 2015 e 2016 se deu segundo regras que não constam dos instrumentos de acordo coletivo, o que infringe o disposto no art. 2º, § 1º, da Lei 10.101 de 2000;

- Houve remuneração de PLR com mais de dois pagamentos durante o ano civil de 2016, em desacordo com a regra positivada no art. 3º, § 2º, da Lei 10.101 de 2000;

- nas assembleias gerais realizadas nos dias 17/12/2015 e 19/12/2016, pelo Sindicato dos Empregados em Estabelecimentos Bancários de São Paulo-SP, não foi observado o quórum mínimo de comparecimento e votação de interessados exigido pelo art. 612 da CLT;

- em descumprimento ao art. 2º, caput e inciso II, da Lei 10.101 de 2000 combinado com os arts. 611, 611-A e 612 da CLT, não houve a comprovação da participação dos empregados e de seus representantes sindicais na negociação e na aprovação das regras de cálculo efetivamente utilizadas na apuração das verbas distribuídas pelos programas próprios de PLR de 2015 e 2016;

- em contradição com o disposto no art. 2º, § 1º, da Lei 10.101 de 2000, nos acordos coletivos de PLR de 2015 e 2016, não constam mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado;

- os empregados vinculados às filiais situadas fora da cidade de São Paulo-SP não se constituíram em parte dos referenciados acordos coletivos de PLR, posto que não foram representados por qualquer sindicato, federação ou confederação de trabalhadores com jurisdição sobre essas localidades;

- verificou-se que a substituição ou complementação remuneratória por intermédio das PLR pagas no programa próprio de 2015 foi mais significativa para os diretores empregados, tendo em vista a acentuada desproporção na relação percentual entre as PLR distribuídas e as remunerações informadas em GFIP com referência àquele ano, que resultaram no quociente de 84,6% no caso dos diretores empregados e de 33,1% para os demais segurados empregados;

- o acordo coletivo de PLR de 2016 foi assinado em 25/02/2016, anteriormente à realização da respectiva assembleia geral pelo Sindicato dos Empregados em Estabelecimentos Bancários de São Paulo SP, ocorrida apenas em 19/12/2016, em antinomia com a regra estabelecida pelo art. 612 da CLT;

- o acordo coletivo de PLR de 2016 foi levado a protocolo no sistema Mediador do MTE em 17/02/2017, entrando em vigor três dias após, em 20/02/2017.

Em relação ao bônus de contratação pagos aos segurados empregados, a autoridade fiscal esclareceu e fundamentou o racional de lançamento nos seguintes pontos:

“6.4. No Termo de Intimação Fiscal Nº 6 (fls. 32 e 33), foi requisitado ao sujeito passivo:

1- Informar se os pagamentos de bônus na contratação de profissionais (hiring bônus) efetuados durante o ano de 2016 estavam condicionados **à permanência dos contratados no Banco Original S.A., ao alcance de resultados individuais ou coletivos ou a outras obrigações assumidas pelos profissionais ou pela empresa.**

2- Apresentar a documentação completa relativa aos pagamentos de bônus na contratação de profissionais (hiring bônus) efetuados durante o ano de 2016, a qual serviu de fundamento para os lançamentos efetuados nas contas contábeis 199100021072 (Despesa Antecipada - Bônus - Contratação) e 819990068147 (Despesas com Ônus de Contratação), incluídos todos os contratos celebrados individualmente com os profissionais.

6.5. Em resposta ao item 1 do Termo de Intimação Fiscal Nº 6 (fl. 122), o sujeito passivo informou o motivo pelo qual as verbas foram pagas aos beneficiários, *ipsis Literis*:

O pagamento de bônus estava condicionado a permanência no Banco Original S.A., ou seja, caso houvesse desligamento por iniciativa do empregado, o mesmo deveria devolver o valor pago proporcionalmente ao tempo restante para completar o período acordado, assim o pagamento estava atrelado ao prazo acordado. Esclarecemos que estes pagamentos não estavam atrelados a metas e desempenho. Trata-se mero atrativo, desprovido de natureza contraprestacional.

6.6. Em resposta ao item 2 do Termo de Intimação Fiscal Nº 6, o sujeito passivo apresentou contratos firmados entre os ingressantes e o representante do Banco Original S.A. (fls. 396 a 410 e 412 a 416) nos quais se verifica o ajuste dos pagamentos a título de bônus de contratação (hiring bonus) juntamente com as demais verbas componentes do pacote remuneratório oferecido pelo empregador, incluindo o salário, as gratificações de função, os benefícios assistenciais e outros.

Fl. 5 da Resolução n.º 2402-001.352 - 1º Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.721387/2020-41

6.7. Em análise aos contratos apresentados pela fiscalizada, juntados às fls. 396 a 410 e 412 a 416 deste processo, **não há prova de que os valores registrados a título de bônus de contratação (hiring bonus) foram pagos apenas em virtude da admissão dos novos empregados. Pelo contrário. A retenção pelos beneficiários dos montantes recebidos a título de bônus de contratação (hiring bônus) estava condicionada à permanência desses contratados na empresa pelos períodos de 12 (doze), 18 (dezoito) ou 24 (vinte e quatro) meses, conforme o caso.**

6.8. Os valores contabilizados a título de hiring bônus foram pagos aos seus beneficiários no próprio mês de contratação, após as respectivas datas de admissão. Ocorre que os ingressantes, ao aceitarem os supracitados ajustes com o empregador, se comprometeram a permanecer trabalhando no Banco Original S.A. pelo prazo de 12 (doze), 18 (dezoito) ou 24 (vinte e quatro) meses, sob pena de, na hipótese de demissão por iniciativa do contratado, terem de devolver os montantes recebidos a título de hiring bônus, na proporção do número de meses não cumpridos do interstício acordado, corrigido monetariamente por índice de inflação.

6.9. Não pode ser bônus de contratação (hiring bônus) uma quantia paga para que o empregado permaneça no quadro de pessoal da empresa, cujo montante deve ser devolvido em caso de quebra do vínculo por iniciativa do contratado antes do fim dos períodos acordados. O ato de o empregador pagar pela continuidade do contrato de trabalho nada mais é do que retribuir pelo trabalho. Manter o vínculo empregatício é a condição necessária e suficiente para que o empregado preste o serviço, ou esteja disponível para fazê-lo. Não há como dissociar a continuidade do vínculo de emprego da efetiva prestação do trabalho, ou da disponibilidade ao empregador.

Após reportar as perguntas e respostas realizadas e obtidas durante a fiscalização, a autoridade esclarece os principais aspectos acerca da incidência das contribuições previdenciárias sobre a folha de salários e demais rendimentos dos empregados, bem como, trata especificadamente do bônus de contratação.

Conclui que, sem margem para dúvidas, o pagamento do hiring bonus sela o acordo firmado entre a contratante e o profissional “no sentido de estarem certos e ajustados quanto ao contrato de trabalho o qual tem, contudo, seu termo inicial formal postergado no tempo, sendo nítida a sua natureza remuneratória pelo trabalho prestado, motivo pelo qual deve fazer parte do salário de contribuição para efeitos de incidência das contribuições previdenciárias”.

Já em relação ao bônus de contratação pago ao diretor estatutário, a autoridade fiscal inicia seu relatório, também, pelos pontos de perguntas e respostas obtidos durante o procedimento fiscalizatório:

“7.4. No Termo de Intimação Fiscal Nº 6 (fls. 32 e 33), o sujeito passivo foi instado a:

1- Informar se os pagamentos de bônus na contratação de profissionais (hiring bônus) efetuados durante o ano de 2016 estavam condicionados à permanência dos contratados no Banco Original S.A., ao alcance de resultados individuais ou coletivos ou a outras obrigações assumidas pelos profissionais ou pela empresa.

2- Apresentar a documentação completa relativa aos pagamentos de bônus na contratação de profissionais (hiring bônus) efetuados durante o ano de 2016, a qual serviu de fundamento para os lançamentos efetuados nas contas contábeis 199100021072 (Despesa Antecipada - Bônus - Contratação) e 819990068147 (Despesas com Ônus de Contratação), incluídos todos os contratos celebrados individualmente com os profissionais.

Fl. 6 da Resolução n.º 2402-001.352 - 1º Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.721387/2020-41

7.5. Em resposta ao item 1 do Termo de Intimação Fiscal Nº 6 (fl. 122), o sujeito passivo informou o motivo pelo qual as verbas foram pagas aos beneficiários, *ipsis Literis*:

O pagamento de bônus estava condicionado a permanência no Banco Original S.A., ou seja, caso houvesse desligamento por iniciativa do empregado, o mesmo deveria devolver o valor pago proporcionalmente ao tempo restante para completar o período acordado, assim o pagamento estava atrelado ao prazo acordado. Esclarecemos que estes pagamentos não estavam atrelados a metas e desempenho, trata-se mero atrativo, desprovido de natureza contraprestacional.

7.6 Em atendimento ao item 2 do Termo de Intimação Fiscal Nº 6, o sujeito passivo apresentou o documento juntado à fl. 411 firmado em 12/05/2016 pelo Sr. Márcio Antônio Teixeira Linares e pelo representante do Banco Original S.A., no qual foi ajustado o pagamento de R\$ 3.000.000,00 a título de hiring bônus a ser efetuado até o dia 27/07/2016 e o pró-labore bruto fixado em R\$ 150.000,00 por mês, sob a condição de que o mesmo fosse eleito diretor estatutário.

7.7.O Sr. Márcio Antônio Teixeira Linares foi eleito diretor presidente do Banco Original S.A na assembleia geral extraordinária realizada em 10/06/2016, fls. 305 a 308, tendo recebido no dia 27/07/2016 a quantia de R\$ 3.290.182,00 a título de bônus de contratação [hiring bônus], fls. 303 e 335.

7.8. De acordo com a planilha apresentada em resposta ao item 21 do Termo de Início de Procedimento Fiscal (fl. 324), o Sr. Márcio Antônio Teixeira Linares tomou posse no cargo de diretor presidente do Banco Original S.A. em 04/07/2016, tendo permanecido no cargo até 02/01/2019.

7.9. Com base em informações das GFIP e das DIRF, esta fiscalização verificou que o Sr. Márcio Antônio Teixeira Linares já possuía vínculo anterior com o Banco Original S.A. desde dezembro de 2014, na condição de contribuinte individual. O Relatório de Administração do Banco Original S.A. anexado às fls. 1207 a 1210 deste processo, datado de 26/08/2015, demonstra que o Sr. Márcio Antônio Teixeira Linares ocupava, naquela data, o cargo de membro do comitê de auditoria.

7.10. Em análise ao ajuste de fl. 411, observa-se que o valor pago ao Sr. Márcio Antônio Teixeira Linares a título de bônus de contratação [hiring bônus) estava condicionado a sua permanência no cargo de diretor pelo prazo de 24 (vinte e quatro) meses, sob pena de, na hipótese de renúncia por iniciativa do diretor, o mesmo ser obrigado a devolver o montante recebido, na proporção do número de meses não cumpridos do período acordado, corrigido pelo índice INPC.

7.11.Portanto, o valor de R\$ 3.290.182,00 recebido em 27/07/2016 pelo Sr. Márcio Antônio Teixeira Linares não representou um bônus de contratação [hiring bônus) porquanto foi pago sob a condição de que o mesmo permanecesse no cargo de diretor estatutário por 24 (vinte e quatro) meses. Conforme ajustado entre as partes, no caso de renúncia antes de transcorrido o prazo acordado de 24 (vinte e quatro) meses, o referenciado montante deveria ser devolvido na proporção do período em que não houvesse a prestação de serviços pelo diretor. O ato de pagar pela permanência de um diretor estatutário em seu cargo é o mesmo que remunerar antecipadamente pelos serviços que serão prestados nessa condição”.

Da mesma forma feita em relação à verba paga aos empregados, a autoridade fiscal, esclarece os principais aspectos acerca da incidência das contribuições previdenciárias sobre a folha de salários e demais rendimentos aos contribuintes individuais, tratando especificadamente do hiring bonus. Conclui que o pagamento em questão, também, tem nítida natureza remuneratória pelo trabalho prestado, motivo pelo qual deve fazer parte do salário de

Fl. 7 da Resolução n.º 2402-001.352 - 1º Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.721387/2020-41

contribuição para efeitos de incidência da contribuição previdenciária prevista no art. 22, III, da Lei 8.212/91.

Por fim, sobre o pagamento de auxílio-alimentação pago em cartão magnético ou dinheiro, o Relatório Fiscal concluiu que não houve recolhimento espontâneo da Contribuição Previdenciária da Empresa e das Contribuições a Outras Entidades e Fundos em desacordo com o disposto no art. 37 da Lei nº 8.212 de 1991, na redação dada pela Lei nº 11.941 de 2009.

A ora Recorrente apresentou sua Impugnação (fls. 1.410/1.462), cujos argumentos de defesa podem ser sintetizados da seguinte forma:

- 1) Em relação ao PLR:
 - a) Alega que a PLR tem sua previsão no artigo 7º, XI, da Constituição Federal de 1988 ("CF/88") e a Lei nº 8.212/91 estabelece que tal não integra a remuneração/salário de contribuição, não compondo, portanto, a base de cálculo da Contribuição Previdenciária, desde que seja paga em conformidade com diretrizes estabelecidas em lei específica, qual seja, a Lei nº 10.101/2000;
 - b) Sustenta que a Autoridade Lançadora tenta realizar uma leitura excessivamente restritiva, e não literal, da norma legal e, por via transversa, exige requisitos que não estão nela presentes, com o objetivo único de desqualificar a PLR paga;
 - c) Em relação à alegação da Fiscalização de os acordos coletivos de PLR de 2015 e 2016 terem sido celebrados após o início dos respectivos períodos de aferição dos resultados ou metas, o que contrariaria o art. 2º, § 1º, inciso II, da Lei nº 10.101/2000, sustenta que:
 - c.1) o Acordo Coletivo, por meio do qual se aprovou o programa próprio de PLR referente ao exercício de 2015, firmado entre Banco Original S/A, Banco Original do Agronegócio S/A e seus empregados representados pelo Sindicato dos Empregados em Estabelecimentos Bancários de São Paulo, foi assinado no dia 18 de dezembro de 2015, anteriormente, portanto, aos pagamentos dos valores de PLR, ocorridos no início de 2016;
 - c.2) o Acordo Coletivo por meio do qual se aprovou o programa próprio de PLR, referente aos exercícios de 2016 e 2017, firmado entre o Conglomerado Original, composto pelo Banco Original S/A e pelo Banco Original do Agronegócio S/A, e seus empregados representados pelo Sindicato dos Empregados em Estabelecimentos Bancários de São Paulo, foi assinado no dia 25 de fevereiro de 2016,

anteriormente, dessa forma, aos pagamentos dos valores de PLR, ocorridos no final de 2016;

- c.3) a Lei prevê que a participação será objeto de negociação, e não que a formalização tenha que ocorrer previamente ao período de aquisição; e
 - c.4) o CARF tem reconhecido que "a legislação regulamentadora da PLR não veda que a negociação quanto à distribuição do lucro, seja concretizada após a sua realização, baseando-se no fato de que a negociação deve preceder ao pagamento, mas não necessariamente ao advento do lucro obtido.
- d) Conclui que, ainda que se possa prevalecer a argumentação da União quanto à necessidade de assinatura do Acordo Coletivo no ano anterior ao exercício tratado para o prévio conhecimento das disposições e metas do plano da PLR, verifica-se que, materialmente, os empregados possuíam mais de 10 meses para ter conhecimento de todas as previsões contidas no plano assinado em 25/02/2016;
 - e) Em relação à alegação da Fiscalização de que não teriam sido estabelecidas regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos dos trabalhadores à participação nos lucros ou resultados, defende que a Autoridade Fiscal, de maneira intencional, deixou de considerar os Acordos Coletivos em sua integralidade, que dispuseram, no seu instrumento principal e no respectivo anexo, de forma bastante clara e objetiva acerca das regras para participação nos lucros e resultados.
 - f) Após reproduzir trechos dos acordos relacionados aos exercícios de 2015, 2016 e 2017, enfatiza que fica claro que há regras claras e objetivas quanto aos direitos substantivos dos trabalhadores à PLR, em cumprimento ao artigo 2º, § 1º, da Lei nº 10.101/2000, onde consta que "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."
 - g) Enfatiza que, pela leitura do relatório fiscal que acompanhou os Autos de Infração, verifica-se que a autoridade Fiscal não concorda

com a metodologia utilizada nos acordos para o atingimento de metas, utilizando de argumentos subjetivos.

- h) Sustenta que inúmeras outras empresas do seu segmento de atuação, realizam pesquisa de mercado para verificar se os valores pagos a título de PLR estão dentro das métricas praticadas por seus concorrentes, o que é algo natural e inerente a qualquer atividade empresária.
- Argumenta que não se pode desconsiderar, como pretende a Fiscalização, que essa pesquisa tem caráter secundário, na medida em que o ponto de partida é, evidentemente, o lucro da Impugnante. Acrescenta que, caso contrário, ter-se-ia lugar a absurda hipótese de a Impugnante apurar prejuízo em determinado exercício, mas pagar PLR aos seus empregados, em razão do resultado de pesquisa de mercado por ela contratada indicar que seus concorrentes assim o fizeram.
- j) Assevera que a Autoridade Fiscal interpreta a realidade da forma que melhor convém aos seus interesses, de cunho estritamente fiscais, ainda que extrapolando os requisitos previstos na Lei nº 10.101/2000, violando, de maneira frontal, o princípio da legalidade em seu aspecto mais básico, pelo qual a Administração Tributária é pautada, na forma do artigo 5º, inciso II, e caput do artigo 37 da Carta Magna.
- k) Afirma que a Administração Tributária tem que pautar a sua interpretação na linha dos ditames da legislação que dá suporte de validade aos seus atos, não sendo permitida a adoção de subjetivismos por parte do Administrador Público, tal qual ocorreu no presente caso.
- l) Em seguida, esclarece que no ano de 2016, como pode ser comprovado pelo próprio relatório fiscal, mais precisamente nas folhas 1.397, apenas 1 funcionária recebeu três pagamentos no ano de 2016, sendo a terceira e última parcela de R\$ 483,12, de modo que, considerando um universo de mais de 1.000 (mil) funcionários, não se pode alegar que as PLR foram pagas mais de duas vezes por ano, de forma a violar o artigo 3º, § 2º, da Lei nº 10.101 de 2000.
- m) Em relação às supostas violações de dispositivos da CLT apontados pela Fiscalização, o Impugnante alega que, ainda que haja qualquer formalidade prevista na CLT que não tenha sido perfeitamente atendida, isso não afasta o que já foi decidido pelo Supremo Tribunal Federal e reiterado pelo E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), no sentido de que é a Lei nº 10.101/2000 a responsável por estabelecer os requisitos necessários e regular a participação dos trabalhadores nos lucros ou

resultados das empresas como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade.

- n) Conclui que, neste ponto, houve sim o cumprimento dos requisitos previstos no aludido diploma legal, eis que o plano de PLR foi firmado com a participação do Sindicato e previsto em Acordo Coletivo, no qual se estabeleceram as regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, de modo que, eventuais formalidades que não tenham sido rigorosamente observadas não têm o condão de invalidar plano que foi firmado com a participação do Sindicato da respectiva classe.
- o) Por fim, sustenta que Autoridade Fiscal faz suposições e cria restrições não previstas em lei quando alega que se fez substituição ou complementação remuneratória por intermédio das PLR pagas no programa próprio de 2015, com o argumento de que teria sido mais significativa para os diretores empregados, haja vista a desproporção na relação percentual entre as PLR distribuídas e as remunerações informadas em GFIP com referência àquele ano, que resultaram no quociente de 84,6% no caso dos diretores empregados e de 33,1% para os demais segurados empregados.
- p) Argumenta que não há qualquer vedação à distribuição da PLR na forma por ela realizada, sendo essa "proporção" mencionada pela Fiscalização fruto de subjetivismo e configurando claro desrespeito ao contribuinte, que, cumprindo fielmente o que foi previsto em lei, vê-se surpreendido pela criação de óbice que não fora nela previsto pelo Poder que não possui competência constitucional para tanto.
- q) Enfatiza que essa "proporção" entre remuneração e PLR é prática amplamente adotada pelo mercado e sem qualquer vedação legal, de forma que é irrelevante - mais ainda, reprovável - tentar indicá-la como forma de descaracterizar os valores pagos a título de PLR.
- r) Conclui que a Autoridade Lançadora não realizou a fiscalização efetiva acerca do cumprimento dos requisitos dispostos na Lei nº 10.101/2000 para pagamento da PLR, mas começou pelo fim, pretendendo autuar a Impugnante, criou requisitos não previstos na lei e desconsiderou aqueles que foram cumpridos, sob a justificativa de que não teriam sido "bem cumpridos".

Sobre o bônus de contratação, a ora Recorrente assim fundamenta seu instrumento de defesa:

Fl. 11 da Resolução n.º 2402-001.352 - 1º Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.721387/2020-41

- 1) Alega que as verbas pagas a título de bônus de contratação são eventuais e expressamente desvinculadas do salário, conforme disposto no artigo 28, § 9º, alínea "e", item 7, da Lei nº 8.212/91.
- 2) Enfatiza que a própria Autoridade Fiscal reconhece que os bônus de contratação foram pagos antecipadamente ao período em que houve a efetiva prestação de serviços pelos beneficiários dos bônus.
- 3) Conclui que, se não houve qualquer serviço prestado pelos empregados, não se pode sequer sustentar que os pagamentos relativos aos bônus de contratação teriam natureza de remuneração, sendo clara a sua intenção de atrair investimentos e a sua eventualidade, na exata forma do artigo 28, § 9º, alínea "e", item 7, da Lei nº 8.212/91. Cita, a respeito, decisões administrativas (CARF) e judiciais (TRF3, STJ).
- 4) Alega que, quanto ao Hiring Bonus pago uma única vez ao diretor presidente, na condição de contribuinte individual, o mesmo racional é aplicável, pois o objetivo das normas e infraconstitucional não se restringe tão somente aos segurados empregados da Previdência Social, mas também aos demais tipos, tal como, o contribuinte individual.
- 5) Informa que a previsão de permanência no Banco pelo prazo de 12 (doze), 18 (dezoito) ou 24 (vinte e quatro) meses, sob pena de esses terem de devolver proporcionalmente os montantes recebidos a título de Hiring Bonus caso optassem por se desligar, é apenas uma medida corriqueira e usual no mercado.
- 6) Observa que a esse respeito, que Autoridade Fiscal, ao longo de mais de 100 (cem páginas) de seu relatório fiscal, não conseguiu comprovar a existência de caso em que essa devolução foi exigida de seus empregados, o que se dá pelo simples fato de que isso jamais ocorreu.
- 7) Enfatiza que, na mesma linha, o erro na contabilização do bônus de contratação, ao contrário do que tenta fazer crer a Fiscalização, não tem o condão de desnaturar a respectiva verba, sob pena de claro prejuízo à verdade material que se busca no processo administrativo fiscal.
- 8) Conclui que, no caso, há apenas uma previsão contratual que não impõe qualquer ônus àqueles que receberam o Hiring Bonus, razão pela qual não pode ser tomada essa previsão, sem qualquer comprovação de sua aplicação, para atribuir natureza remuneratória à verba em questão, razão pela qual, também quanto a esse ponto, merecem cancelamento os débitos fiscais de origem.

Por fim, sobre os pagamentos realizados a título de auxílio-alimentação em cartão magnético ou dinheiro:

- Sustenta que, a esse respeito, ainda há divergência sobre o tema, mesmo após a edição da Solução de Consulta COSIT nº 35/2019, a qual passou a

Fl. 12 da Resolução n.º 2402-001.352 - 1º Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.721387/2020-41

entender que, "a partir do dia 11 de novembro de 2017, o auxílio-alimentação pago mediante tíquetes-alimentação ou cartão-alimentação não integra a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa e dos segurados empregados.", tendo em vista que a limitação temporal e a ausência de consideração do vale alimentação pago em dinheiro deixam clara a manutenção da divergência, que gera prejuízo ao próprio trabalhador.

- Enfatiza que o Supremo Tribunal Federal, quando da análise da incidência da contribuição previdenciária sobre o vale transporte pago em dinheiro, expressamente afastou a respectiva tributação.
- Conclui que, seguindo a mesma lógica, o auxílio alimentação pago em cartão ou dinheiro não pode ostentar caráter salarial e, por isso, ser incluído na base de cálculo da contribuição previdenciária, razão pela qual o cancelamento dos débitos fiscais em questão é medida que se faz necessária.

Em 29 de junho de 2021, a 14ª Turma da DRJ/08, entendeu por bem julgar improcedente a Impugnação apresentada, em votação unânime, conforme a ementa abaixo transcrita reporta:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2016

PEDIDO DE POSTERIOR APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. O pedido de juntada de documentos após a impugnação somente pode ser deferido quando tenha sido demonstrada a impossibilidade de apresentação oportuna da prova documental por motivo de força maior, refira-se esta a fato ou direito superveniente ou e se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação, ou deixar de observar lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, cujo reconhecimento encontra-se na esfera de competência do Poder Judiciário

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS -DOCTRINA. As decisões administrativas e judiciais, mesmo que reiteradas, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, aplicando-se e vinculando somente as partes envolvidas naqueles litígios. O entendimento doutrinário, ainda que dos mais consagrados juristas, não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2016

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES. Entende-se por salário de contribuição a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma. Somente as verbas arroladas no parágrafo 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/1991 não integram o salário-de-contribuição.

Fl. 13 da Resolução n.º 2402-001.352 - 1º Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.721387/2020-41

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS PAGA A EMPREGADOS EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA. A parcela recebida pelo segurado empregado a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada em desacordo com lei específica, integra o salário-de-contribuição.

GRATIFICAÇÃO DE ADMISSÃO. HIRING BONUS. INTEGRAÇÃO AO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. Integra o salário de contribuição, daí sofrendo a incidência de contribuições previdenciárias, os valores pagos a título de gratificação de admissão, também denominada de hiring bonus. Reforça o seu caráter salarial o fato do empregado ou diretor estatutário contratado ter a obrigação de permanência na empresa por um certo e determinado tempo.

AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA CONDICIONADA. Para que o auxílio alimentação das empresas não sofra a incidência de contribuições previdenciárias, conforme a legislação vigente à época dos fatos geradores, é necessário que o mesmo seja fornecido “in natura”. O auxílio alimentação fornecido pelo empregador em espécie, ou mediante cartões até 10/11/2017, integra o salário-de-contribuição”.

Em sede de Recurso Voluntário, a ora Recorrente reitera suas razões de fato e de direito, as quais já foram previamente citadas. Faz juntada, ainda, de telas sobre a planificação e sistemática de avaliação de metas de seu plano.

Não houve apresentação de contrarrazões pela Fazenda Nacional.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Rigo Pinheiro, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e cumpre os respectivos requisitos de admissibilidade. Conheço-o, portanto.

Como é cediço, o presente e o provável futuro revelam, cada vez mais, um mercado de trabalho determinado pela alta performance. Desde big techs até as modernas instituições do mercado financeiro, as grandes empresas têm se utilizado de diversos mecanismos para atrair e reter talentos.

Várias práticas e formas de negociação foram criadas e, por que não, adotadas para “convencer” candidatos qualificados a deixarem sua posição atual de trabalho para embarcarem em uma nova empresa e desempenhar funções específicas que lhes são peculiares e distintas no mercado.

Um desses instrumentos é o denominado bônus de contratação/hiring bônus, o qual consiste, de maneira simplista, em pagar determinado valor para que o profissional se comprometa a, no futuro, assinar o contrato de trabalho. É um acordo de vontades e é sempre prévio à assinatura do contrato de trabalho, considerando, ainda, que o pagamento tem como

Fl. 14 da Resolução n.º 2402-001.352 - 1º Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.721387/2020-41

função, efetivamente, o incentivo para ruptura da relação de emprego anterior para o empregado assumir nova vínculo empregatício.

Essa premissa, conforme leciona o Conselheiro Alexandre Evaristo deste E. Conselho:

“(…) tem origem na transferência de jogadores entre clubes de futebol profissional.

Buscando atrair os melhores esportistas, os clubes passaram a oferecer valores para que os atletas assinassem contratos por períodos determinados. Tais valores são denominados luvas. Hoje, essa prática se disseminou entre as empresas de várias áreas, principalmente aquelas que necessitam de profissionais com competências específicas e raras habilidades, o que os tornam muito disputados em seus mercados de atuação (<https://www.conjur.com.br/2019-out-16/direto-carf-carf-analisa-incidencia-contribuicao-previdenciaria-hiring-bonus/>)”.

A natureza jurídica desse acordo é extremamente controvertida no CARF. Conceitos como: (i) verba indenizatória; (ii) antecipação de salário ou verba remuneratória; (iii) mera liberalidade do futuro empregador; entre outras, dão o tom da ausência de estabilidade jurisprudencial neste Conselho.

Não fosse isso suficiente, para afirmar/confirmar/infirmar a natureza jurídica do bônus de contratação, outros requisitos sensíveis foram sendo delineados ao longo dos anos neste Conselho (algo parecido com o que aconteceu o plano de stock option): (i) pagamento único e prévio ao contrato de trabalho x pagamento parcelado; (ii) inexistência de qualquer meta e/ou objetivo específico x retenção do profissional via prazo mínimo de permanência; (iii) desnecessidade de devolução do bônus x devolução bônus, com correção monetária; entre outros que surgiram ou ainda possam surgir.

O caso destes autos não diverge e caminha, justamente, nesse emaranhado de interpretações citadas acima e que podem ser vistas nos Acórdãos mencionados.

O fato, contudo, é que me deparei com uma situação prévia, peculiar ao caso e, salvo melhor julgamento, importante de ser solucionada, a fim de imprimir a correta motivação decisória no deslinde deste Voto. Explica-se – e sempre tendo como premissa – que o bônus de contratação tem como função regular e aceita pela doutrina e pela jurisprudência, que se trata de incentivo para ruptura da relação de emprego anterior para assunção de um novo vínculo, com nova empresa.

Como já exposto em Relatório, a autoridade fiscal informa que foi efetuado pela empresa, em 27/07/2016, um pagamento a contribuinte individual, na condição de diretor não empregado, cujo beneficiário foi o Sr. Márcio Antônio Teixeira Linares, no valor de R\$ 3.290.182,00, que foi registrado na folha de pagamento de julho de 2016 sob a rubrica 0120 - "Gratificação Eventual" e escriturado, em 29/07/2016, na conta contábil de despesa antecipada nº 199100021072 - "Desp. Antec. -Bônus-Contratação".

Sobre o assunto, a fim de justificar e fundamentar seu lançamento, a autoridade aponta no Relatório Fiscal, o seguinte ponto:

“7.6 Em atendimento ao item 2 do Termo de Intimação Fiscal Nº 6, o sujeito passivo apresentou o documento juntado à fl. 411 firmado em 12/05/2016 pelo Sr. Márcio Antônio Teixeira Linares e pelo representante do Banco Original S.A., no qual foi

Fl. 15 da Resolução n.º 2402-001.352 - 1º Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.721387/2020-41

ajustado o pagamento de R\$ 3.000,000,00 a título de hiring bônus a ser efetuado até o dia 27/07/2016 e o pró-labore bruto fixado em R\$ 150.000,00 por mês, sob a condição de que o mesmo fosse eleito diretor estatutário.

7.7.O Sr. Márcio Antônio Teixeira Linares foi eleito diretor presidente do Banco Original S.A na assembleia geral extraordinária realizada em 10/06/2016, fls. 305 a 308, tendo recebido no dia 27/07/2016 a quantia de R\$ 3.290.182,00 a título de bônus de contratação [hiring bônus], fls. 303 e 335.

7.8. De acordo com a planilha apresentada em resposta ao item 21 do Termo de Início de Procedimento Fiscal (fl. 324), o Sr. Márcio Antônio Teixeira Linares tomou posse no cargo de diretor presidente do Banco Original S.A. em 04/07/2016, tendo permanecido no cargo até 02/01/2019.

7.9. Com base em informações das GFIP e das DIRE, esta fiscalização verificou que o Sr. Márcio Antônio Teixeira Linares já possuía vínculo anterior com o Banco Original S.A. desde dezembro de 2014, na condição de contribuinte individual. O Relatório de Administração do Banco Original S.A. anexado às fls. 1207 a 1210 deste processo, datado de 26/08/2015, demonstra que o Sr. Márcio Antônio Teixeira Linares ocupava, naquela data, o cargo de membro do comitê de auditoria”.

Observe, então, que há notícia da fiscalização que o Diretor Estatutário em comento “já possuía vínculo anterior” com a contribuinte, “desde dezembro de 2014”. Sua contratação como CEO (e consequente pagamento do hiring bônus), em 04 de julho de 2016.

Ora, se a premissa do pagamento do hiring bônus que vem, usualmente, sendo utilizada e aceita pela doutrina e pela jurisprudência é de que a bonificação é paga, em função de um novo vínculo laboral com outra empresa que não àquela que trabalhava, salvo melhor julgamento, é necessário compreender, com segurança, qual o tipo de vínculo existente à época que o mencionado Diretor Estatutário era Conselheiro do Membro de Auditoria (externo, contratual, exclusivo etc).

Não fosse isso suficiente, também se julga necessário saber se apenas o cargo de Conselheiro de Membro Auditoria foi exercido entre o período de 2014 até a data de assumir a posição de Diretor Estatutário da contribuinte; ou outras funções, e até posições/cargos, foram exercidos.

Acredito que para o deslinde deste julgamento, não seja preciosismo buscar essas informações eis que a resposta à diligência a qual quer se propor, certamente, afetará um caminho decisório de tributar – ou não – a verba.

Bem por isso, voto para converter o presente julgamento em diligência, a fim de intimar a contribuinte para realizar os esclarecimentos acima feitos, também, nos seguintes moldes, com comprovação documental:

(i) Qual a natureza jurídica e o tipo de contrato estabelecido entre a Recorrente e o Sr. Márcio Antônio Teixeira Linares, quando esse exercia a função de Membro do seu Comitê de Auditoria;

(ii) Por quanto tempo o Sr. Márcio Antônio Teixeira Linares exerceu o cargo de Membro do seu Comitê de Auditoria;

Fl. 16 da Resolução n.º 2402-001.352 - 1º Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.721387/2020-41

(iii) Durante este período de 2014, até a posse como Diretor Presidente, o Sr. Márcio Antônio Teixeira Linares exerceu alguma outra função/cargo para a Recorrente, inclusive, em outros Comitês ou Conselhos;

(iv) No cargo de Membro do Comitê de Auditoria, bem como em outros que possa ter vindo a exercer até alçar ao cargo de Diretor Estatutário, o Sr. Márcio Antônio Teixeira Linares prestava seus serviços por intermédio de pessoa jurídica ou pessoa física

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Rigo Pinheiro