



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.721387/2020-41
ACÓRDÃO	2301-011.464 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	02 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BANCO ORIGINAL S.A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

BÔNUS DE CONTRATAÇÃO - "HIRING BONUS". VERBA DECORRENTE DO CONTRATO DE TRABALHO. COMPONENTE DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. A verba paga a título de bônus de contratação – "hiring bônus" é decorrente do contrato de trabalho. Essa verba não tem natureza de verba eventual, por não estar relacionada a caso fortuito e, ao contrário, sendo esperada desde a contratação, deve compor o salário de contribuição.

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.

AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. FORNECIMENTO SOB A FORMA DE TÍQUETES. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Conforme entendimento contido no Parecer nº 00001/2022, da Advocacia Geral da União, não incide contribuição previdenciária sobre os valores recebidos a título de auxílio-alimentação na forma de tíquetes ou congêneres.

AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO EM DINHEIRO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. TEMA REPETITIVO Nº 1.164 DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA.

Quando o pagamento do auxílio-alimentação é feito em dinheiro, há a incidência das contribuições previdenciárias, conforme julgamento do Superior Tribunal de Justiça – STJ realizado em abril/2023 (Resp nº 2.004.478 – Tema Repetitivo nº 1.164).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para excluir do lançamento os valores de auxílio-alimentação pago em cartão magnético. Vencido o Conselheiro Rodrigo Rigo Pinheiro (Relator), que deu provimento parcial em maior extensão, para também excluir do lançamento os valores pagos a título de bônus de contratação (“hiring bonus”). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Diogo Cristian Denny. Manifestou interesse em fazer declaração de voto a Conselheira Vanessa Kaeda Bulara de Andrade.

Sala de Sessões, em 02 de outubro de 2024.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Rigo Pinheiro – Relator

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente e Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Flavia Lilian Selmer Dias, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Joao Mauricio Vital (substituto[a] integral), Paulo Cesar Mota, Rodrigo Rigo Pinheiro e Diogo Cristian Denny (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 seiscentos 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 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 convolaria em descumprimento do art. 614 da CLT, da Portaria MTE 282 de 2007 e da Instrução Normativa MTE 16 de 2013;
- 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.

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 bonus*) 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 bonus* 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 bonus*, 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 bonus*) 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.

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 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 empresarial.

i) 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:

- 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; e
- 8) Conclui que, no caso, há apenas uma previsão contratual que não impôs 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:

- a. 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 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;
- b. 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; e
- c. 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 -DOUTRINA.

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.

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 reiterou 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.

Em 07 de fevereiro de 2024, já em sede de minha Relatoria deste processo administrativo em tela, a 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, por intermédio da Resolução nº 2402-001.352, converteu presente processo em julgamento, a fim de obter as repostas para os seguintes questionamentos:

“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;

(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; e

(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”.

Em resposta aos questionamentos realizados, a Recorrente – em um primeiro momento, assim peticionou com o escopo de já cumprir, mesmo que parcialmente, o pedido realizado por este Conselheiro:

“No que tange ao questionamento do item (ii), o Sr. Márcio Antônio Teixeira Linares atuou como membro do Comitê de Auditoria de 01/12/2014 até 10/06/2016, quando renunciou do cargo, conforme se verifica por meio da ata de sua posse do cargo de membro do Comitê de Auditoria, datada de 01/12/2014 (doc. 01) e da renúncia ao cargo de membro do Comitê de Auditoria, datada de 10/06/2016 (doc. 02).

Em relação aos demais questionamentos, o Requerente esclarece que está realizando o levantamento das informações necessárias para atendimento da intimação, que, por tratarem de período relativo a dez anos atrás, demandam o acesso a arquivos externos, razão pela qual requer a dilação, por 20 (vinte) dias, do prazo para a sua apresentação”.

Ato conseguinte, ainda em retorno ao pedido de diligência, a Recorrente apresentou resposta integral aos quesitos delineados, a qual transcrevo abaixo com o escopo de facilitar a visualização desta C. Turma:

“(…)

No que tange ao item (ii), este foi respondido por meio da petição do dia 27/05/2024.

Em relação aos demais questionamentos, após efetuar o levantamento das informações necessárias para atendimento da intimação, o Requerente esclarece:

- Qual a natureza jurídica e o tipo de contrato estabelecido entre o Requerente e o Sr. Márcio Antônio Teixeira Linares, quando esse exercia a função de Membro do seu Comitê de Auditoria?

Inicialmente, é importante esclarecer que o Banco Central do Brasil, responsável pela execução da regulação e fiscalização do Sistema Financeiro Nacional, determina, por força da Resolução CMN nº 4.910/2021 que as Instituições Financeiras registradas como companhia aberta, que sejam líderes de

conglomerado prudencial nos segmentos S1, S2 ou S3 ou atendam aos critérios previstos na regulamentação específicas para os segmentos referidos, constituam Comitê de Auditoria (doc. 01).

O Comitê de Auditoria é um órgão estatutário da Instituição Financeira por definição regulatória, para a prestação de serviços de auditoria independente e a composição desse Comitê não pode ter como membros pessoas que, nos últimos 12 (doze) meses contados de sua eleição: (i) tenham sido diretores da instituição; (ii) funcionários; (iii) responsável técnico ou (iv) membro do Conselho Fiscal. A função primordial do Comitê é colher informações e subsídios sobre as atividades desempenhadas pela Instituição Financeira e levar a conhecimento do Conselho de Administração suas recomendações.

A citada Resolução CMN 4.910, editada em 2021, substituiu a Resolução CMN 3.198/2004 (doc. 02), que também dispunha sobre a obrigatoriedade de as Instituições Financeiras instituírem Comitê de Auditoria e as restrições impostas aos seus membros, que são as mesmas.

Portanto, a natureza jurídica conforme definição regulatória é a de prestação de serviços de auditoria independente sem vínculo ou subordinação.

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

Não. A atividade exercida pelo Sr. Márcio Antonio Teixeira Linares, por expressa definição regulatória, se restringiu à sua participação como membro integrante do Comitê de Auditoria.

- 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?

O Sr. Márcio Antonio Teixeira Linares não exerceu nenhuma outra função no Banco Original S.A. até a sua eleição como Diretor Estatutário. A função de membro do Comitê de Auditoria é indelegável (§ 4º do art. 12 da Resolução CMN 3.198/2004) e personalíssima. Portanto, o exercício dessa função somente pode ser exercido pela pessoa física nomeada, razão pela qual os serviços foram prestados pelo próprio Sr. Márcio Antonio Teixeira Linares.

Adicionalmente ao exposto, cumpre destacar que o exercício da função de membro do Comitê de Auditoria não tem habitualidade, pois trata-se de atividade exercida por meio de reuniões. Os membros do Comitê não estão impedidos de realizar outras atividades e não há vínculo de relação de trabalho, sendo eles independentes e sem subordinação.

Atendidos os questionamentos do Ilmo. Conselheiro Relator Rodrigo Rigo Pinheiro, o Requerente requer a reinclusão do seu Recurso Voluntário em pauta

para julgamento, com o seu conhecimento e provimento do Recurso Voluntário para que seja determinada a desconstituição integral dos créditos tributários de contribuição previdenciária, com o cancelamento dos Autos de Infração, tendo em vista que as verbas em questão não integram o salário de contribuição”.

Encerrada a diligência, os autos retornaram a este Conselheiro, a fim de dar continuidade ao julgamento, sem demais manifestações dos sujeitos que compõem este PAT.

É o Relatório.

VOTO VENCIDO

Voto Vencido - Conselheiro Rodrigo Rigo Pinheiro, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e cumpre os demais requisitos legais e regimentais de admissibilidade. Saneado os autos com a diligência realizada, reitero seu conhecimento, com fins de iniciar o presente julgamento.

Como visto no Relatório supratranscrito, a autuação recai sobre dois grandes pilares: (i) pagamento de PLR (2015 e 2016), em contrariedade a dispositivos legais previstos na Lei nº 10.101/00 e na CLT; e (ii) pagamento de bônus de contratação a segurados empregados e diretor estatutário.

Considerando a variedade de temas discutidos em cada um dos itens acima, far-se-á a composição deste Voto em tópicos distintos, a fim de facilitar a sua leitura e compreensão. Iniciemos, portanto, com o tema “PLR”:

1) Dos pagamentos realizados a título de PLR – exercícios de 2015 e 2016:

De acordo com o Relatório Fiscal, o qual foi convalidado pela decisão ora recorrida, a desconsideração do plano de pagamento da PLR repousou 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;
- 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 convolaria em descumprimento do art. 614 da CLT, da Portaria MTE 282 de 2007 e da Instrução Normativa MTE 16 de 2013;
- 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;
- 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;
- 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; e
- 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 fato dos Acordos Coletivos de PLR terem sido celebrados após o início dos respectivos períodos de aferição dos resultados ou metas, verificou-se que o plano de 2015 foi assinado no dia 18 de dezembro de 2015; e o plano de 2016 em 25 de fevereiro de 2016.

Na visão deste Relator, a posição adotada pelo Agente Fiscal não há de prosperar.

Não há qualquer regra na Lei nº 10.101/00 que proíba que o acordo coletivo seja formalizado durante o próprio exercício que destina afetar. Ali, há apenas a instituição da metodologia de apuração do quantum devido a cada empregado a título de participação nos lucros.

O que a legislação não admite, em minha concepção, é que tal paga suceda o pagamento dele.

Este, inclusive, é o entendimento exarado no Acórdão 2201-003.723, o qual transcrevo e fundamento, também, o posicionamento aqui exposto:

“Falta de ajuste prévio.

Os ajustes desrespeitaram a exigência do ajuste prévio (item 5.17 do Relatório Fiscal, fls. 646), posto que firmados no curso do ano em que vigoraram, sendo que os acordos dos anos de 2008 e 2009 foram firmados em agosto dos respectivos anos com vigência retroativa a 01 de janeiro.

Já o acordo de 2010 foi firmado em 08 de janeiro desse mesmo ano. Quanto ao ponto, não se pode concordar com a posição adotada pelo Agente Fiscal. Não há determinação na Lei 10.101/00 sobre quão prévio deve ser o ajuste e principalmente, prévio a quê.

Tal lacuna deve ser preenchida pelo intérprete, segundo critérios de hermenêutica constitucional acima expostos.

Com o fito de dar maior concretude ao direito constitucionalmente garantido da participação do empregado nos resultados da empresa, entendo que o ajuste entre as partes deve ser firmado antes do pagamento da primeira parcela da PLR, com a antecedência que demonstre que os trabalhadores tinham ciência dos resultados a serem alcançados e que permita que se infira que o ajuste entre as partes foi construído com a devida discussão e busca dos interesses comuns que culminaram no acordo coletivo firmado.

Ressalto que não há na Lei da PLR nenhuma determinação que tal ajuste deva ser realizado no ano anterior àquele em que se vai buscar as metas pactuadas, posto que tal exigência, por óbvio inimaginável em empresas dinâmicas e de atividades complexas, não consta da Lei nº 10.101/00, nem permite tal inferência ao intérprete em norma de caráter isentivo, onde, bem se sabe, é vedada a interpretação analógica.

Questiono, em que norma garantidora de direito social se encontra uma disposição literal, ou interpretação com o mínimo de razoabilidade, de que um ajuste prévio é aquele realizado no ano anterior?

No caso concreto é mister reconhecer que um acordo coletivo que deva ser firmado com um sindicato de porte, notório na defesa dos interesses do trabalhador, como é o Sindicato dos Bancários de São Paulo, não é fechado em uma única reunião ou de maneira simplista. Embora no caso em apreço se verifique que os acordos coletivos entabulados guardam relação de metas próximas as de programas anteriores, o que de alguma medida induz o trabalhador a buscar resultados já conhecidos, verifico que o ajuste foi formalmente atingido antes do pagamento das parcelas resultantes do acordo, o que, como dito, não desvirtua o programa como proposto. Ressalto que - no caso concreto - durante um longo período todos os acordos coletivos foram firmados no mês de agosto de cada ano.

Nesse sentido, entendo cumpridos os ditames da Lei nº 10.101/00 quanto à existência de ajuste prévio."

Este também é o entendimento do Conselheiro Gregorio Rechmann Junior, no Acórdão 2402-003.604, o qual aduz:

"O procedimento a ser adotado para formalização da PLR é optativo à discricionariedade das partes, entre a criação de comissão específica ou a elaboração de convenção ou acordo coletivo.

Já os requisitos prescritos pelo § 1º são de observância obrigatória para que o contribuinte tenha a fruição do benefício fiscal. Assim, a fixação de regras claras e objetivas condicionantes do merecimento, mecanismos de aferição dos fatos relevantes, periodicidade da distribuição e fixação de prazos de vigência e rescisão das obrigações das partes.

De forma não taxativa, são previstos também critérios e condições determinantes ou não da distribuição do resultado, sendo índices de

produtividade, qualidade ou lucratividade os critérios, e a existência de programas de metas, resultados e prazos, as condições, estas, uma vez pactuadas, devem cronologicamente preceder os fatos que visa regular.

A não taxatividade do § 1º importa assumir que a necessidade de prévia pactuação dos termos não é um comando, mas uma faculdade. Entender o contrário seria instituir novas obrigações para fruição do benefício ao arrepio da lei, o que vai de encontro ao princípio da estrita legalidade.

Nada obsta, assim, que o acordo coletivo seja formalizado durante o próprio exercício que destina afetar, pois apenas institui a metodologia de apuração do quantum devido a cada empregado a título de participação nos lucros. Ao contrário, que a legislação não admite é que tal paga suceda o pagamento do mesmo.

No caso em tela, o acordo do exercício 2004 é datado de 29/06/2004 e o pagamento foi efetivado em julho de 2004. Assim a formalização das condições e critérios que servem a instruir a distribuição do PLR ocorreu no decorrer do próprio exercício a que se referiam, prática que, no entender da fiscalização, viola a Lei 10.101/2000”

Afastado, portanto, o argumento de que a o ajuste prévio realizado pela Recorrente em seus planos é intempestivo. Pelo contrário, entende-se pelo cumprimento deste requisito previsto na Lei nº 10.101/2000.

Em relação à argumentação de que 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; mantém-se os fundamentos de fato e de direito da decisão recorrida.

Como pode ser observado, pela redação das cláusulas quarta, quinta e sexta, bem como Anexos I e II, e com a devida vênia à Recorrente, não é possível precisar objetivamente qual foi a metodologia utilizada no cálculo do valor base atribuído aos empregados, cargos ou áreas de atuação.

A metodologia de cálculo do pool disponível, mencionado como sendo o somatório dos recursos destinados ao pagamento das PLR no programa próprio da empresa, não está especificada nas cláusulas ou anexos do referido instrumento coletivo, podendo ser baseada, de forma vaga e subjetiva, em qualquer percentagem do lucro líquido, em metas de *compliance* com órgãos reguladores e auditoria interna ou externa, ou, ainda, em estratégia de lançamento de produtos.

Em sede de fiscalização, o ora Recorrente **alegou que a metodologia de cálculo utilizada para definir o valor base, atribuído individualmente** aos empregados, considerou os **valores base menor ou igual ao primeiro quartil de mercado por níveis de cargos e por área de atuação do empregado**, com dados colecionados por meio de pesquisa de mercado, com o objetivo de manter o equilíbrio no segmento que esta instituição atua.

Compreensível, portanto, o racional realizado pela fiscalização de que tais valores são absolutamente desvinculados do lucro, índice de produtividade, qualidade ou lucratividade, previsão de metas ou resultados a serem atingidos pela empresa, suas áreas de atuação ou seus empregados, de modo que tal metodologia não é um critério satisfatório à disciplina da PLR para efeito destes pagamentos serem considerados isentos de contribuição previdenciária pela Lei nº 8.212/91.

Desta forma, verifica-se que nos acordos coletivos de PLR de 2015 e 2016, os direitos dos empregados à participação nos resultados da empresa foram fixados com base na estipulação de variáveis monetárias indefinidas, não expressamente conceituadas e/ou indicadas de forma obscura e não objetiva - tais como o valor base, o pool (disponível) ou o valor individual esperado -, de modo que os montantes devidos aos segurados empregados restaram indetermináveis a partir das regras dispostas nos instrumentos.

Ademais, foram estipulados percentuais não especificados nos acordos coletivos de trabalho - tais como o "peso para as metas e avaliação de competência", o "percentual sobre o pool das operações que participar" e o "percentual do resultado financeiro". Ou seja, não constaram as metas que deveriam ter sido atingidas pelo conglomerado empresarial, pelo Banco Original S.A., pelas suas áreas de atuação ou individualmente pelos seus empregados.

Às fls. 34 e seguintes do Recurso Voluntário, nota-se, também, que a Recorrente tentou afastar os argumentos da fiscalização de que o valor base não estaria estipulado de acordo com o cargo ou a produtividade do empregado e estaria desvinculado de seu lucro.

Houve exposição de um exemplo da PLR paga a um de seus funcionários, com a abertura dos valores, de forma a demonstrar que o cálculo foi realizado na linha determinada pelo Acordo e pela legislação correlata.

Mesmo com o esforço do detalhamento realizado, inclusive, com a simulação de uma apuração com um dos funcionários (e colagem de imagens no instrumento recursal), esse não se mostrou suficiente a infirmar os argumentos da decisão recorrida.

Um exemplo é a metodologia de cálculo do pool disponível, mencionado como sendo o somatório dos recursos destinados ao pagamento das PLR no programa próprio da empresa. Tal não está especificada nas cláusulas ou anexos do referido instrumento coletivo, podendo ser baseada, de forma vaga e subjetiva, em qualquer percentagem do lucro líquido, em metas de *compliance* com órgãos reguladores e auditoria interna ou externa, ou, ainda, em estratégia de lançamento de produtos.

Sendo assim, mantém-se as razões de fato e de direito da decisão recorrida neste ponto.

Caminhando para o próximo tema em litígio, ainda, na PLR - sobre os pagamentos que foram realizados por mais de duas vezes durante o exercício de 2016, o que violaria o artigo 3º, §2º, da Lei nº 10.101/00, há divergência entre a fala da Recorrente e a decisão recorrida.

Na concepção da recorrente, segundo o próprio Relatório Fiscal (fl.1397 – Anexo IV), apenas um funcionário teria recebido três pagamentos no exercício de 2016, sendo a parcela excedente no importe de R\$483,12. Tal fato, por si só, não poderia ser levada em conta, considerando uma folha de pagamento composta por mais de mil funcionários.

Já a decisão recorrida aponta que não só um funcionário teria percebido os valores em três parcelas, mas vários, nos termos do Anexo I do Relatório Fiscal. Afirma, ainda, que no Anexo IV constam somente os terceiros pagamentos do mesmo ano e que não restou comprovada nos autos a suposta existência de erros nos cálculos dos pagamentos a título de PLR.

Razão assiste à decisão recorrida.

Realmente, observa-se em conjugação dos Anexos I e IV, bem como do item 5.59 do Relatório Fiscal, que o Anexo IV trata tão-somente dos terceiros pagamentos realizados, e não como quis crer a Recorrida de ser somente uma funcionária. Basta realizar leitura do mencionado item para assegurar essa interpretação:

“Os montantes discriminados no Anexo IV deste REFISC, referentes a verbas de PLR antecipadas ou pagas em decorrência de acordo ou convenção coletiva e trabalho, incidiram na vedação prevista do art. 3º, § 2º, da Lei nº 10.101 de 2000 **porquanto representaram o terceiro pagamento percebido pelos beneficiários ali especificados durante o ano civil de 2016**”

Dessa forma, nos casos apontados pela autoridade fiscal houve expressa violação ao artigo 3º, §2º, da Lei nº 10.101/00, o que reflete na incidência das contribuições previdenciárias lançadas nestes autos.

Por fim, em relação às demais formalidades aplicadas pelo Relatório Fiscal, cujo fundamento é a CLT, razão assiste à Recorrente.

A esse respeito, é de suma importância destacar 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 por este 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.

De toda forma, como visto acima, o Recorrente violou dispositivos da Lei nº 10.101/00, razão pela qual mantém-se o crédito tributário lançado neste item.

2) Sobre o Bônus de contratação (*hiring bonus*) pago a segurados empregados e Diretor Estatutário:

Neste ponto, a decisão recorrida entendeu pela tributação do valor pago, pelos seguintes motivos (transcrição):

- 4.94. O *hiring bonus*, ou bônus de contratação que, resumidamente, pode ser conceituado como a soma em dinheiro que a empresa oferece à profissional qualificado, normalmente com o perfil altamente especializado, como atrativo à respectiva contratação e consequente desvinculação do emprego anterior. Tal verba intenta persuadir o ânimo do desejado profissional.
- 4.95. Desta forma, tal parcela é, normalmente, acertada em momento anterior à efetiva contratação do alvejado profissional, mas seu pagamento se dá em função, e posteriormente ao aceite (assinatura), da proposta de contratação. Em outras palavras, o pagamento é vinculado ao contrato de trabalho que lhe sucede.
- 4.96. Assim, a verba paga a esse título integra o salário-de-contribuição previdenciário, pois corresponde, claramente, a um prêmio antecipado, que visa remunerar o promissor empregado recém-contratado pelos serviços que prestará ao longo do contrato de trabalho, isto é, a empresa o atrai ao seu quadro funcional pelo resultado laboral diferenciado que dele espera, pagando-lhe um bônus salarial pelo seu potencial produtivo; é evidente, portanto, a presença da retributividade no pagamento efetuado a esse título.
- 4.97. O fato de uma verba, no caso o “bônus”, ter sido paga na contratação do empregado, - antes, portanto, da prestação do serviço, que se concretizará ao longo da vigência do contrato de trabalho- não descaracteriza a sua natureza remuneratória, pois é evidente o seu caráter contraprestacional ao serviço que será prestado pelo empregado. Nada impede que o empregador antecipe a sua prestação (pagamento de parte da remuneração do empregado) efetuando-a antes que o trabalhador efetue a sua (prestação do trabalho).
- 4.98. No caso em questão, o bônus de contratação sub examine encerra mera antecipação condicional dos direitos pactuados. Isto porque, conforme abaixo demonstrado, o beneficiário somente faz jus à incorporação definitiva de tal valor em seu patrimônio na medida em que cumpra o contrato de trabalho previamente ajustado, evidenciando a nítida natureza contraprestacional ao serviço prestado pelo contratado.
- (...)
- 4.101. Como já foi acima salientado, quando analisamos o conceito de salário-de-contribuição, para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição a totalidade dos rendimentos destinados a retribuir o trabalho, seja em que momento - se antes, no início, durante ou no término do contrato de trabalho-, esses pagamentos ocorram, razão pela qual a remuneração paga previamente ao contrato, com o intuito de estímulo a um trabalho que será posteriormente executado, deve fazer parte do conceito de remuneração para efeitos de incidência de contribuições previdenciária, nos termos do previsto no inciso I do art. 28, da Lei 8.212/91.

- 4.102. Por outro lado, conforme já enfatizamos acima, ao contrário do alegado pelo Impugnante, a Lei de Custeio, ao definir a incidência de contribuições previdenciárias sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho, exige o requisito da habitualidade tão somente para o salário in natura. Assim, reitero que os valores pagos em espécie (dinheiro ou o equivalente), independente da habitualidade, mesmo pagos uma única vez, desde que tenham natureza remuneratória, integram o salário-de-contribuição para os fins de custeio da Seguridade Social. A verba em questão também não consiste em ganho eventual, na medida que o seu pagamento não depende de acontecimento incerto, pois é objeto de acordo e está na expectativa do trabalhador recebê-la.
- 4.103. Por fim, cabe salientar que todos os argumentos em relação ao bônus de contratação pagam a empregados, acima expostos, também cabem em relação ao pagamento feito, a título de *hiring bonus*, ao diretor presidente, dado a sua natureza contraprestacional, de modo que deve ser incluído no conceito de remuneração a qualquer título e, portanto, fazer parte integrante do salário de contribuição.
- 4.104. Diante do exposto, não merece reparo o entendimento exarado pela Autoridade Fiscal, devendo ser refutados os argumentos articulados pela Impugnante e, conseqüentemente, a verba paga a título de bônus de contratação.

A decisão recorrida reforça, ainda, este entendimento com informação do Relatório Fiscal relativa às cartas-propostas sobre a devolução do bônus corrigido monetariamente, em casos de não permanência no cargo oferecido, com prazos distintos de permanência.

Já a Recorrente alega sobre tais pontos, em síntese (transcrição):

- que a própria Autoridade Lançadora reconheceu que os bônus de contratação foram pagos pela Recorrente **ANTECIPADAMENTE** ao período em que houve a efetiva prestação de serviços pelos beneficiários dos bônus (fls. 1.348);
- Ora, 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;
- 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 constitucional e infraconstitucional não se restringe tão somente aos segurados empregados da Previdência Social, mas também aos demais tipos, tal como, o contribuinte individual;
- Em relação à argumentação desenvolvida pela Fiscalização, no sentido de que nos acordos firmados entre a Recorrente e os beneficiários há 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 de suma importância mencionar que tal previsão é apenas uma medida corriqueira e usual no mercado;

- Não se trata, portanto, de uma gratificação em decorrência do trabalho, mas sim de mera liberalidade paga pela empresa ao profissional para tê-lo em seu quadro de colaboradores, e não o perder para um concorrente.
- Veja-se, a esse respeito, que, a despeito da previsão contratual, a Autoridade Lançadora, 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 pela Recorrente de seus empregados, o que se dá pelo simples fato de que isso jamais ocorreu.

A matéria em julgamento é complexa e com uma série de oscilações decisórias neste E. Conselho.

Um ponto importante que, desde já, coloca-se neste Voto é que, em nenhum momento, a Recorrente trouxe argumentação relativa ao bônus de contratação possuir caráter indenizatório. Essa premissa é de relevante importância fixar, pois há uma série de julgados deste E. Conselho que adentram neste tipo de discussão, a fim de dar deslinde – por exemplo – de não incidência das contribuições previdenciárias pagas a esse título.

De toda a maneira, na visão deste Conselheiro, considerando a necessidade de que a indenização decorra da própria relação laboral, não me parece que tal verba goza de tal natureza que, casualmente, o empregador dê ao empregado para reparar o patrimônio desse, já que não deu causa ao prejuízo.

Feita essa ressalva, far-se-á algumas ponderações sobre a matéria em análise.

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

Essa é a origem sobre o tema, 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 com 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.

Para este Conselheiro, abeberando-se das palavras do Emérito Professor Sérgio Martins Pinto, a remuneração “é o conjunto de prestações recebidas habitualmente pelo empregado pela prestação de serviços, seja em dinheiro ou em utilidades, provenientes do empregador ou de terceiros, mas decorrentes do contrato de trabalho” (MARTINS, Sergio Pinto. Direito do Trabalho - 35. ed. - São Paulo: Saraiva Educação, 2019. Pag. 376).

No mesmo caminhar é o artigo 457 da CLT ao preceituar a remuneração como gênero que engloba salário e gorjetas pagos diretamente pelo Empregador como contraprestação do serviço.

Em outras linhas, há uma diferenciação entre remuneração pelo trabalho e a remuneração para o trabalho. A remuneração pelo trabalho é aquela que tem um caráter retributivo e você está pagando aquela remuneração, em razão do que foi trabalhado ali por aquele trabalhador ou empregado, a depender da situação jurídica.

Já a remuneração para o trabalho, obviamente, é aquela decorrente da relação de trabalho, mas sem caráter retributivo. Seu fim é único e de simples alinhamento entre os

interesses daquele empregador, daquela pessoa jurídica, daquela empresa com os interesses do trabalhador ou empregado.

Em outras linhas, temos a necessária presença dos requisitos da habitualidade e da retributividade.

Em análise das cartas-ofertas juntadas aos autos, e que deram base a cobrança das contribuição previdenciárias, notei que o seu número corresponde a 21 propostas (em uma gama de aproximadamente 1.000 funcionários): (i) todas prévias a assinaturas dos contratos; (ii) endereçadas a profissionais com cargos de liderança e/chefia; (iii) com cláusulas de permanência mínima de lapso temporal variado; (iv) sob pena de devolução dos valores percebidos, a depender da situação jurídica (demissão por causa própria etc), corrigidos monetariamente; e (v) pagos em parcela única.

Na concepção deste Conselheiro, o simples, porém importante fato, de que o bônus é pago previamente ao acordo de trabalho, bem como em parcela única, afastam o seu caráter de habitualidade e quebram a sua regra de remuneração, na exata forma do artigo 28, § 9º, alínea “e”, item 7, da Lei nº 8.212/91. Parece-me muito mais um pré-contrato, conforme prevê a legislação civil (art. 462 e seguintes).

Nessa linha, este E. Conselho decidiu nos Acórdãos: (i) 2402-008.097. 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, de 04 de fevereiro de 2020; (ii) 2402-007.616. 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, de 08 de outubro de 2019; (iii) 2402-007.617. 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, de 08 de outubro de 2019.; (iv) 2202004.715. 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, de 09 de agosto de 2018.

Além desses, pode-se citar o Acórdão nº 9202-010.360, da 2ª Seção do Conselho Superior de Recursos Fiscais, em declaração de voto do ex-Presidente Carlos Henrique:

“Havendo pagamento a título de bônus de contratação não há contraprestação. E não há, simplesmente, porque não existe trabalho. Não podemos esquecer que a essência da verba em apreço é pagamento para que se firme um contrato de trabalho, o que por óbvio, afasta que exista caráter contraprestacional a algo que é pago justamente para que exista o trabalho”.

Em relação ao caráter retributivo, isto é, a desconfiguração do seu caráter de ajuste e de pré-contrato civil, com supedâneo na cláusula de permanência mínima e de devolução de valores, também não encontro guarida para sua justificação a fim de dar ensejo à incidência da contribuição previdenciária.

Com a devida vênia, a simples presença de ajuste prévio de duração mínima do contrato faz parte do custo de investimento e oportunidade que o empregador considerou para proposta de pagamento. Trata-se de um instrumento de convencimento e atratividade ao empregado e de resguardar segurança jurídica ao empregador. Ora, em se tratando de um contrato prévio civil de investimento, nada mais justo do que as partes busquem sempre o equilíbrio contratual na relação jurídica que irá se compor.

E nem se diga que a devolução dos valores percebidos, proporcionalmente, implica justamente na qualificação de seu caráter remuneratório por contraprestação. Pelo contrário, se há devolução dos valores percebidos durante o período de trabalho, é justamente pelo fato de não ser retributivo.

Ora, não conheço qualquer hipótese, salvo melhor julgamento, de que salário ou remuneração por trabalho é devolvido no Brasil. Se o empregado devolveu, salário ou remuneração não era.

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.

Diante do exposto, conclui-se em afastar a incidência das contribuições previdenciárias lançadas nestes autos, sobre as bases de pagamento de bônus de contratação, tanto para os segurados empregados da Recorrente, quanto para o seu respectivo Diretor Estatutário (contribuinte individual).

3) Do Auxílio-alimentação pago em cartão magnético e em pecúnia:

Neste ponto, a Recorrente afirma que o auxílio-alimentação pago por meio de cartões magnéticos e em pecúnia aos funcionários (empregados e contribuintes individuais) se enquadra na norma de não-incidência do art. 28, § 9º, “c”, da Lei nº 8.212/91, não integrando o salário-de-contribuição.

Sustenta que tal benefício foi concedido nos moldes previstos na legislação do PAT e de acordo com as cláusulas coletivas previamente ajustadas pela categoria profissional e, portanto, tem natureza indenizatória.

Em relação a esse tema, não há maiores digressões a se fazer.

A AGU emitiu o PARECER nº 00001/2022/CONSUNIAO/CGU/AGU, de 02 de fevereiro de 2022, cujo conteúdo determinou que: **“o auxílio-alimentação na forma de tíquetes ou congêneres, mesmo antes do advento do §2º do art. 457 da CLT, já não integrava a base de cálculo da contribuição previdenciária, nos termos do caput do art. 28 da Lei 8.212/1991.”**

Já em relação aos valores pagos em pecúnia, importante ressaltar que - quando o pagamento do auxílio-alimentação é feito em dinheiro, há a incidência das contribuições previdenciárias, conforme julgamento do Superior Tribunal de Justiça – STJ realizado em abril/2023 (Resp nº 2.004.478 – Tema Repetitivo nº 1.164: **“Incide a contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre o auxílio-alimentação pago em pecúnia.”**).

Com o escopo de auxiliar a Unidade de Origem na execução do Acórdão, em relação a este tópico específico, aponta-se a tabela lançada pela Autoridade Fiscal, à fl. 1.393, na qual há a discriminação dos valores do auxílio-alimentação pagos em pecúnia e em cartão magnético.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do presente Recurso Voluntário, a fim de: (i) negar provimento em relação ao reconhecimento da isenção sobre as parcelas pagas sobre a PLR, em função de violação à legislação competente; (ii) dar provimento para cancelar o crédito tributário relativo ao bônus de contratação de seus segurados empregados e contribuinte individual lançados nestes autos; e (iii) dar provimento para cancelar o crédito tributário decorrente do auxílio-alimentação pago, tão-somente via cartão magnético, nos termos do Parecer nº 00001/2022, da Advocacia Geral da União.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Rigo Pinheiro

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Diogo Cristian Denny – Redator designado

Em que pesem as razões do voto proferido pelo ilustríssimo conselheiro Relator, peço vênia para divergir do seu entendimento quanto ao afastamento da incidência previdência sobre valores pagos a título de bônus de contratação (“hiring bonus”).

O bônus de contratação pode ser definido como uma estratégia utilizada pelos empregadores para atrair trabalhadores valorizados em seu segmento de atuação, consistindo no pagamento de uma soma significativa em dinheiro oferecida no momento da contratação para persuadir o trabalhador a integrar o quadro de funcionários. Assim, na visão deste conselheiro, tal bônus nada mais é do que uma gratificação paga ao funcionário/beneficiário para prestar serviços por um determinado período.

O “hiring bonus”, portanto, possui natureza remuneratória e insere-se no conceito de salário-de-contribuição disposto no art. 28, inciso I da Lei nº 8.212/1991, representando uma parcela paga como gratificação e caracterizando-se como um valor vinculado ao contrato de trabalho.

Entendo que o bônus de contratação não pode ser compreendido, sob qualquer ângulo, como um ganho eventual, o que afastaria sua tributação, nos termos do item 7 da alínea “e” do § 9º da Lei nº 8.212/1991, porquanto não é recebido de forma inesperada, tampouco decorre de caso fortuito. Ao contrário, trata-se de um valor negociado e pactuado entre a

empresa e o empregado, algo por ele esperado, ponderado e, por vezes, decisivo na aceitação do novo contrato de trabalho.

Há diversos precedentes da Colenda 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais nesse sentido. Trago à baila excertos do acórdão de nº 9202-008.525, de 28/01/2020:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012 PARTICIPAÇÃO NO LUCRO. DIRETORES NÃO EMPREGADOS. A participação no lucro prevista na Lei nº 6.404/1976 paga a diretores administradores contribuintes individuais integra a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias. HIRING BONUS. VERBA DECORRENTE DO CONTRATO DE TRABALHO. COMPONENTE DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. A verba paga a título de hiring bonus é decorrente do contrato de trabalho. Essa verba não tem natureza de verba eventual, por não estar relacionada a caso fortuito e, ao contrário, sendo esperada desde a contratação, deve compor o salário de contribuição.

Fundamentação:

Em minhas razões de decidir, encampo o elucidativo voto da Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que integra o acórdão nº 9202-005.156, em especial no que toca à abrangência do conceito de “rendimentos do trabalho” e a não exigência que este deva se dar de forma habitual. Vale dizer, para que haja a incidência da contribuição, basta que o rendimento pago, seja lá qual a forma adotada, destine-se à retribuição ao trabalho. Confira-se:

Pela análise da legislação previdenciária, **qualquer rendimento pago em retribuição ao trabalho, qualquer que seja a forma de pagamento**, enquadra-se como base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Todavia, tendo-se em conta a abrangência do conceito de salário de contribuição, o legislador achou por bem excluir determinadas parcelas da incidência previdenciária, enumerando em lista exaustiva as verbas que estariam fora deste campo de tributação. Essa relação encontra-se presente no § 9.º do artigo acima citado.

De pronto, afasto qualquer argumentação de que esses ganhos seriam eventuais e por isso estariam livres da tributação em razão da norma inserta no item 7 da alínea “e” do § 9.º do art. 28 da Lei n. 8.212/1991. Senão vejamos:

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

(...)

e) as importâncias:

(...)

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;

(...)

A interpretação do dispositivo acima não pode ser dissociada daquele inserto no “caput” do mesmo artigo, acima transcrito (...)

Entendo que somente os pagamentos que não guardam relação com o contrato de trabalho podem ser tidos por ganhos eventuais desvinculados, devendo decorrer de condições específicas de um trabalhador, como por exemplo destinação de valores em eventos de doença e outros sinistros fortuitos, sem relação direta ou indireta pela prestação de serviços.

Não há dúvida de que o pagamento de bônus de contratação Hiring bônus, ou mesmo, gratificação em razão da admissão do empregado (utilizados por algumas empresas) tem relação direta com o vínculo contratual estabelecido entre as partes, e o seu principal objetivo é atrair profissionais para o quadro funcional da empresa, representando, a bem da verdade, um pagamento antecipado pela futura prestação de serviço do trabalhador.

Assim sendo, observa-se que o referido bônus, nada mais é que um artifício para atrair trabalhadores valorizados em seu segmento profissional, funcionando como um diferencial em relação aos concorrentes. Por esse motivo, mesmo que a recorrente tente rotulá-la como mera liberalidade, a rubrica em questão ostenta, no seu âmago, uma ponta de contraprestação, posto que tem por desiderato oferecer um atrativo econômico ao obreiro para com este firmar o vínculo laboral.

O posicionamento esposado no voto acima é, de minha parte, irretocável.

A relação do valor pago à futura prestação de serviços é facilmente observada quando se passa a questionar se essa mesma verba seria paga a alguém que, igualmente rescindido o contrato anterior, não se dispusesse a trabalhar para a recorrente ou, ainda, não tivesse se comprometido a fazê-lo. A resposta a mim parece ser, por óbvio, não!

Não me afigura factível, dado o controle que há no que concerne à gestão das instituições financeiras, a exemplo do artigo 4º da Lei 7.492/86, que haja espaço para o pagamento desses valores sem que, em decorrência deles, haja uma contrapartida de quem recebeu o pagamento àquele que o efetuou.

Com isso, percebo que a condição imprescindível para que haja o pagamento do valor, independentemente do nome que se queira dar, é que haja a prestação de serviço. Futura, é bem verdade, mas que haja; que o contratado compareça com o labor.

Demonstrada/comprovada que não houvera a prestação de serviços, a verba, aí sim, não assumiria natureza remuneratória.

(...)

Vale dizer, o valor pago se deu por acordo exclusivo entre as partes. Decerto ambos aquiesceram. Não se tratou de um empréstimo a terceiros, de doação, de prêmio de loteria, de distribuição de lucros ao sócio ou de qualquer outra importância desassociada do labor.

Nesse mesmo sentido o acórdão a seguir:

HIRING BONUS. VERBA DECORRENTE DO CONTRATO DE TRABALHO, COMPONENTE DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. A verba paga a título de hiring bonus é decorrente do contrato de trabalho. Essa verba não tem natureza de verba eventual, por não estar relacionada a caso fortuito e, ao contrário, sendo esperada desde a contratação, deve compor o salário de contribuição. **9202-004.308**

Ante o exposto, mantenho a autuação referente aos valores pagos a título de bônus de contratação.

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheira Vanessa Kaeda Bulara de Andrade.

Inicialmente, parablenzo o ilustre Relator pelo voto proferido, em que pese ter restado vencido pelas razões deste Colegiado. Na ocasião, esclareço que intencionei fazer esta declaração de voto, por acompanhar o voto vencedor, dado por maioria, por entender conveniente expressar as minhas razões de voto, dada a matéria aqui julgada ser relevantemente controvertida.

Nesse sentido, acompanhei o voto vencedor, dando parcial provimento ao recurso voluntário para excluir do lançamento tão somente os valores de auxílio-alimentação pago em cartão magnético e negando provimento em relação aos valores pagos a título de bônus de contratação (“hiring bonus”).

Esclareço minhas razões: a matéria atinente a bônus de contratação é eminentemente fática e de provas, cuja natureza jurídica pode variar processo a processo, a despeito de terem a mesma nomenclatura. Inclusive, a depender do “modus operandi” a que as partes acordaram sobre pagamento, condições, prazos, a natureza jurídica certamente se diferenciará.

Neste contexto, entendo que a natureza jurídica do bônus de contratação pode ter dois escopos diversos: (i) um, de natureza remuneratória, mas sem escopo laboral, caso se trate de valores a título de ganhos eventuais e abonos expressamente desvinculados do salário, nos

termos do art. 22, I e art. 28, §9º, “e”, 7, da lei 8.212/91 e (ii) outro, de natureza remuneratória com escopo laboral e, portanto, base de salário-de-contribuição. Ambos, decorrentes de contrato de trabalho/serviços.

Da previsão em lei, consideram-se verbas de caráter remuneratório e que devem compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias, o “total das remunerações pagas, devidas ou creditadas **a qualquer título**, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a **retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive** as gorjetas, os **ganhos habituais** sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços **efetivamente prestados**, quer pelo **tempo à disposição** do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.”

De outra parte, ainda que os rendimentos ajustados decorram do contrato de trabalho, mas estejam expressamente elencados em uma das exceções do §9º do art. 28, da lei 8.212/91, estar-se-á diante de uma verba sem a respectiva incidência previdenciária.

Claro que para tal conclusão, é necessário se fazer um exercício interpretativo da subsunção do fato específico à regra matriz de incidência tributária, nos termos do art. 195, I, “a” da CF/88. E, portanto, a questão aqui é eminentemente probatória.

No caso dos autos, vislumbrei que o rendimento acordado entre a empresa e os novos colaboradores, foram firmados em cartas propostas que se encontram anexadas às fls. 396/410 e 412/416 dos autos, comprovando que:

- (i) cf. fls. 411, os valores foram negociados no mesmo momento do pacote de benefícios e remuneração, em 12/05/20216, ou seja, na contratação propriamente dita e não previamente, como espécie de *luvas*,
- (ii) cf. fls. 303/335, os valores foram pagos em 27/07/2016, ou seja, dois meses após já iniciado o contrato de trabalho e não, antecipadamente, na forma de “luvas” e incentivo prévio à aceitação e vinda do novo colaborador ao cargo,
- (iii) cf. fls. 1559, a carta assinada entre as partes consigna que os valores deveriam ser devolvidos, proporcionalmente, caso o colaborador saísse da empresa antes do período acordado, o qual é variável a depender do colaborador.

Nesse contexto, entendo que os rendimentos aqui denominados de “hiring bônus”, estariam desnaturados do real contexto de luvas e incentivo prévio à contratação, pelas três razões acima.

A meu ver, a previsão acordada entre as partes, da necessidade de devolução dos valores recebidos havendo a interrupção do prazo pactuado, implica em reconhecer que há o caráter contraprestacional, tendo de certa forma tal rendimento, uma natureza retributiva pelo próprio trabalho. Nesse sentido, portanto, não haveria motivos para qualificar o valor, neste caso,

como ganho eventual desvinculados do salário ou da relação de trabalho, nos termos do art. 28, da lei 8.212/91.

Assim, a meu ver, em razão da presença nestes autos de elementos que caracterizam a natureza da verba como remuneratória (necessidade de contrapartida pelo cumprimento de tempo de permanência, ausência de ganho eventual oriundo de caso fortuito), votei acompanhando voto vencedor, neste ponto.

Assinado Digitalmente

Vanessa Kaeda Bulara de Andrade