



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

<b>Processo nº</b>	16682.720041/2010-12
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2401-003.405 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	19 de fevereiro de 2014
<b>Matéria</b>	CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
<b>Recorrente</b>	BANCO BTG PACTUAL S.A.
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/02/2006 a 30/04/2006, 01/06/2006 a 31/07/2006  
01/10/2006 a 31/10/2006

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. AUSÊNCIA DO SINDICATO NAS NEGOCIAÇÕES. DESATENDIMENTO À NORMA DE REGÊNCIA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

A participação de representante do sindicato na comissão responsável pela negociação para pagamento da participação nos lucros e resultados é formalidade legal que, uma vez descumprida, torna os pagamentos a esse título suscetíveis de incidência de contribuições sociais.

RECUSA DO SINDICATO EM PARTICIPAR DAS NEGOCIAÇÕES PARA PAGAMENTO DA PLR. OBRIGAÇÃO DO EMPREGADOR DE COMUNICAR TAL SITUAÇÃO Á AUTORIDADE COMPETENTE.

Tendo o ente sindical se recusado a participar das negociações para pagamento da participação nos lucros, deve o empregador comunicar tal recusa ao Ministério do Trabalho e Emprego, para adoção das providências legais cabíveis.

GRATIFICAÇÃO EM RAZÃO DA ADMISSÃO. INEXISTÊNCIA DE EVENTUALIDADE DECORRENTE DE LIBERALIDADE DO EMPREGADOR. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Incidem contribuições sobre a gratificação paga em razão da admissão do empregado, posto que não se caracteriza como pagamento eventual, decorrente de mera liberalidade do empregador, afastando a aplicação da norma desonerativa prevista no item 7 da alínea “e” do § 9º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencida a conselheira Carolina Wanderley Landim, que dava provimento integral, o conselheiro Leo Meirelles do Amaral, que dava provimento parcial ao recurso para excluir da tributação as parcelas pagas a título de participação nos lucros ou resultados e o conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que dava provimento parcial para excluir da tributação a parcela paga a título de gratificação espontânea de admissão.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Leo Meirelles do Amaral, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

## Relatório

Trata-se de recurso interposto pelo sujeito passivo contra o Acórdão n.º 12-42.725 de lavra da 10.<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ no Rio de Janeiro I (RJ), que julgou improcedente a impugnação apresentada para desconstituir o Auto de Infração – AI n.º 37.179.358-0, que contempla a contribuição devida ao FNDE.

De acordo com o relatório fiscal os fatos geradores que ensejaram a lavratura foram praticados pelo Banco UBS S/A, o qual foi incorporado pela empresa autuada, conforme deliberação tomada em AGE de 01/05/2007.

Os fatos geradores considerados na autuação dizem respeito a pagamentos efetuados a título de participação nos lucros e resultados, além da gratificação espontânea paga por ocasião da admissão de alguns empregados.

A Autoridade Lançadora afirma que nos acordos relativos aos exercícios de 2005 e 2006 não constam a assinatura de representante do sindicato, como também, há registros nas atas que indicam a ausência da entidade sindical, a qual teria sido notificada a indicar representante.

Informa-se que o sindicato, quando do recebimento da notificação para indicar representante para a negociação do ano de 2006, expressamente consignou que não participaria do acordo por não concordar com a forma de eleição da comissão de empregados e com o processo negocial.

Instado a se pronunciar, o Sindicato dos Empregados em Estabelecimentos Bancários do Rio de Janeiro informou que em relação ao Banco UBS S/A, para o período estipulado, inexiste acordo versando sobre PLR e desconhece a existência de comissão de empregados para tratar do assunto.

O fisco assevera ainda que os pagamentos efetuados aos empregados por ocasião de sua admissão foram considerados salário-de-contribuição por não haver norma que excluisse tal parcela do campo de incidência das contribuições previdenciárias.

A multa, ressalta-se no relatório fiscal, foi imposta levando-se em consideração as alterações promovidas pela Lei n.º 11.941/2009, optando-se pelo valor mais favorável ao sujeito passivo, quando se comparou a multa aplicada com base na legislação vigente no momento da ocorrência dos fatos geradores e aquela calculada com esteio na norma atual.

O sujeito passivo apresentou impugnação, cujas razões não foram acatadas pela DRJ. Por esse motivo, foi interposto recurso voluntário no qual, em síntese, alegou-se que, não existindo discussão quanto à validade das regras de distribuição de PLR, a ausência de assinatura do representante sindical, por si só, não descaracteriza a natureza jurídica dos pagamentos efetuados a esse título, motivo pelo qual deve ser cancelada a autuação quanto a essa rubrica.

Afirma que o representante do sindicato não participa das negociações efetuadas entre empresa e empregados, mas assume meramente a função de aconselhar as partes e tutelar os interesses dos filiados.

Defende que o representante do sindicato foi devida e regularmente convocado para integrar a comissão, mas simplesmente não compareceu, o que, de nenhuma forma, pode ser utilizado contra a recorrente. Ou seja, não pode esta abstenção constituir óbice à higidez e validade do Programa de PLR, devidamente negociado pelas partes.

A recorrente suscita que atuou em perfeita consonância com as disposições legais que regem o estabelecimento de regras de PLR, sendo absurdo que venha a ser prejudicada pelo descaso e pela desídia da entidade sindical.

Assevera que a verba denominada “Gratificação Espontânea de Admissão” não pode ser incluída no salário-de-contribuição, pelos seguintes motivos:

- a) não é contraprestação patronal a trabalhos prestados por um empregado;
- b) é paga uma única vez, sob condição resolutiva, pois se houver descumprimento do prazo de permanência poderá haver devolução total ou parcial do valor.
- c) não é ganho habitual; e
- d) Não há previsão legal para considerar tais verbas como remuneração, tributável para fins previdenciários.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

**Admissibilidade**

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

**Incidência de contribuições sobre a participação nos lucros**

Sobre essa questão controvertida, é de bom alvitre que iniciemos fazendo um breve passeio pela legislação de regência.

A participação dos empregados no lucro das empresas tem sede constitucional no Capítulo que trata dos Direitos Sociais. Eis o que preleciona a Carta Máxima:

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

(...)

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

(...)

Atendendo a essa previsão, veio ao mundo legal a Medida Provisória n. 794/2004, sucessivamente reeditada até a conversão na Lei n. 10.101/2000. O art. 1º desse diploma normativo dispõe:

*Art. 1º—Esta Lei regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade, nos termos do art. 7º, inciso XI, da Constituição.*

Pois bem, esse diploma veio normatizar a sistemática atinente à participação dos trabalhadores nos resultados obtidos empregador, tratando de forma de negociação, impossibilidade de substituição da remuneração por esse benefício, periodicidade, isenção tributária, etc.

Ao tratar das negociações entre empregador e empregados para o pagamento da PLR o legislador colocou a disposição das partes dois instrumentos negociais, quais sejam: convenção coletiva/acordo coletivo ou comissão formada por representantes da empresa e dos trabalhadores, esta obrigatoriamente com participação do ente sindical. Eis a disposição legal:

*Art. 2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um*

*dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:*

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

*II- convenção ou acordo coletivo.*

Observe-se que recentemente foi alterado o inciso I acima para que a comissão formada para negociar a PLR seja paritária, mantendo-se inalterada a obrigatoriedade de participação do sindicato. Eis o texto alterado:

*I - comissão paritária escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria; (Redação dada pela Lei nº 12.832, de 20 de junho de 2013)*

Claro, então, que, ao negociar o pagamento da PLR sem a participação da entidade sindical, a recorrente atropelou o art. 2.º da Lei n.º 10.101/2000. Portanto, é de se reconhecer que o pagamento foi efetuado em dissonância com a lei que rege a matéria.

A empresa alega que a participação do sindicato é mera formalidade e que o descumprimento desse requisito não pode acarretar na desconsideração da natureza jurídica do pagamento.

A presença de representante do sindicato nas negociações, antes de representar uma faculdade para as partes, constitui norma obrigatória, cujo desiderato é resguardar os interesses dos empregados mediante a assistência da sua entidade sindical.

Essa exigência nada mais é que um desdobramento do que dispõe o inciso III do art. 8.º da Carta Magna, o qual se reporta ao sindicato como legítimo defensor dos direitos e interesses coletivos ou individuais da categoria, dentre os quais, inegavelmente, situa-se a participação nos lucros e resultados da empresa.

Outra questão que se mostra de suma relevância é a comprovação da empresa de que o Sindicato dos Empregados em Estabelecimento Bancários do Rio de Janeiro fora convocado para participar das negociações, todavia, não se fez presente nas tratativas.

De fato, o próprio relatório fiscal já dá conta de que o próprio Sindicato manifestou-se no sentido de que não participou das negociações em razão de não concordar com a eleição da comissão de empregados nem com a forma das negociações.

Embora plausível esta alegação da empresa, não serve de escusa para descumprimento da exigência legal de participação de representante sindical nas negociações para pagamento da PLR. É que o ordenamento pátrio prevê remédio para este tipo de situação. Eis a norma da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT que trata da questão:

*Nos termos do art. 616 da CLT:*

*"Art. 616. Os sindicatos representativos de categorias econômicas ou profissionais e as empresas, inclusive as que não tenham representação sindical, quando provocados, não podem recusar-se à negociação coletiva.*

*§ 1º Verificando-se recusa à negociação coletiva, cabe aos sindicatos ou empresas interessadas dar ciência do fato,*

*conforme o caso, ao Departamento Nacional do Trabalho ou aos órgãos regionais do Ministério do Trabalho e Previdência Social, para convocação compulsória dos sindicatos ou empresas recalcitrantes.*

*§ 2º No caso de persistir a recusa à negociação coletiva, pelo desatendimento às convocações feitas pelo Departamento Nacional do Trabalho ou órgãos regionais do Ministério do Trabalho e Previdência Social, ou se malograr a negociação entabulada, é facultada aos sindicatos ou empresas interessadas a instauração de dissídio coletivo.*

Assim, diante da recusa do ente sindical em participar das negociações em questão, tinha a empresa ao seu dispor de instrumento legal para suscitar ao Ministério do Trabalho a sua convocação compulsória.

Não tendo a recorrente adotado essa providência, resta caracterizado o descumprimento do requisito obrigatório previsto no art. 2º da Lei n. 10.101/2000.

A Lei n. 8.212/1991, na alínea “j” do § 9º do art. 28, que regula a exclusão da participação nos lucros do salário-de-contribuição, prevê que não haverá a incidência de contribuições previdenciárias sobre a citada verba, mas condiciona o benefício fiscal ao pagamento da parcela dos resultados em conformidade com a lei específica, no caso a Lei n. 10.101/2000. Eis o dispositivo:

*Art. 28. (...)*

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

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

*(...)*

Sobre essa norma é bom que se diga que a nossa Corte Constitucional reconheceu que a PLR, somente a partir da edição da MP 794/1994, por várias vezes reeditada e finalmente convertida na Lei n.º 10.101/2000, passou a não integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias. É o que se observa do julgado (RE 398284 / RJ - RIO DE JANEIRO):

*EMENTA Participação nos lucros. Art. 7º, XI, da Constituição Federal. Necessidade de lei para o exercício desse direito. 1. O exercício do direito assegurado pelo art. 7º, XI, da Constituição Federal começa com a edição da lei prevista no dispositivo para regulamentá-lo, diante da imperativa necessidade de integração. 2. Com isso, possível a cobrança das contribuições previdenciárias até a data em que entrou em vigor a regulamentação do dispositivo. 3. Recurso extraordinário conhecido e provido.*

Assim, forçoso concluir que a falta de participação do representante sindical nas negociações para pagamento da PLR constitui afronta a lei específica, sendo lícita a

incidência de contribuições sobre as parcelas pagas a esse título, eis que não atendida a norma constante na alínea “j” do § 9.º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991.

### **Gratificação espontânea na admissão**

Quanto a esse ponto do lançamento, o sujeito passivo também não se insurge contra os valores apresentados pela auditoria. O seu questionamento é no sentido que as verbas não se enquadram no conceito de salário, por lhes faltar o caráter de habitualidade, além de que não representariam retribuição pelo trabalho.

Iniciemos a fundamentação lançando comentários sobre a legislação que regula a cobrança de contribuições para financiamento da Seguridade Social.

As contribuições incidentes sobre as remunerações pagas às pessoas físicas com e sem vínculo empregatício encontram fundamento máximo de validade no art. 195, alínea “a” do inciso I da Constituição Federal de 1988 (redação dada pela EC n.º 20/1998):

*Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:*

*I- do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:*

*a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;*

*(...)*

Observe-se que a Lei Maior, a princípio permite a exação para a Seguridade Social sobre pagamentos efetuados pelo empregador a qualquer título a pessoa que lhe preste serviço, sendo irrelevante o fato da quantia ter sido paga ou creditada ao obreiro.

A Lei n.º 8.212/1991 confere eficácia à citada determinação constitucional, tratando da contribuição patronal sobre as remunerações disponibilizadas aos empregados nos seguintes termos:

*Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:*

*I - vinte por cento sobre 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. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 26/11/1999).*

*(...)*

Temos que o conceito previdenciário de remuneração, o chamado salário-de-contribuição, é bastante amplo, o qual também é cuidado no inciso I do art. 28 da Lei n.º 8.121/1991, nestes termos:

*Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:*

*I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados 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; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997).*

Como se pode observar, a princípio, 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.

A tese da recorrente é 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. Para nós esse entendimento não se coaduna com a melhor exegese da legislação. Eis a norma citada:

*§ 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, mas que não custa apresentar mais uma vez:

*Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:*

*I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados 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;*

(...)

À luz da legislação citada, o melhor entendimento é o de que somente não incidem contribuições sobre os ganhos eventuais, se esses forem pagos como mera liberalidade do empregador, sem que possuam qualquer vinculação com a prestação dos serviços.

Entendo que somente os pagamentos que não guardam relação com o contrato de trabalho podem ser tidos como opção graciosa do empregador, devendo decorrer de condições específicas de um trabalhador tomado na sua individualidade, a exemplo de eventos de doença e outros sinistros que venham a recair sobre este e levem a empresa socorrer-lhe financeiramente.

Não há dúvida de que no caso sob cuidado o pagamento de gratificação em razão da admissão do empregado 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.

Sobre essa questão não posso deixar de mencionar a semelhança entre essa rubrica e as luvas, conforme mencionou o órgão recorrido:

**18.** Ainda no que tange à gratificação paga no momento da admissão, não se pode ignorar o seu cunho nitidamente salarial, como incentivo ao início da relação laboral, mormente quando se trata de cargos estratégicos em que as pessoas mais qualificadas são disputadas no mercado de trabalho.

**19.** Neste sentido, recentemente a Justiça do Trabalho decidiu em situação semelhante:

*EMENTA: BANCÁRIO. GRATIFICAÇÃO PAGA COMO INCENTIVO À CONTRATAÇÃO. LUVAS. A gratificação concedida pelo empregador, como incentivo à contratação, possui semelhança às luvas devidas ao atleta profissional e, nessa condição, por analogia, afirma-se ter natureza salarial.*

(TRT3<sup>a</sup>R., 8<sup>a</sup> TURMA, Processo: 00755-2008-004-03-00-9 RO)

**20.** Por sua vez, o TST definiu que:

*“Luvas são antecipação salarial para viabilizar o contrato de trabalho e não há nenhuma circunstância que as caracterize como indenização” (AIRR e RR 25959/2002-900-03-00.5”*

De fato, a moderna doutrina do Direito Laboral tem interpretado a remuneração não somente como a contraprestação pelos serviços efetivamente prestados pelo empregado, mas inclui também as verbas recebidas pelo obreiro decorrentes do contrato de trabalho.

Essa construção doutrinária manifesta o entendimento de que a pessoa física pode oferecer ao contratante, além do seu labor, também sua imagem, seu não labor nas

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 26/02/2014 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 26/02/2014 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 19/05/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE

Impresso em 09/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

empresas concorrentes, sua disponibilidade, sua credibilidade no mercado, dentre outros valores caros ao mercado de trabalho. Já o contratante, por seu turno, em contrapartida, pode oferecer não só o salário *stricto sensu*, como também uma série de vantagens diretas, indiretas, em utilidades, in natura, e assim adiante...

Observo que a gratificação em razão da admissão, denominada também de “*hiring bonus*”, é 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.

Portanto, deve ser afastada a tese de que a “gratificação admissional” se enquadra no exceção prevista no item 7 da alínea “e” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, posto que não se observa o seu caráter eventual, uma vez que estabelecida como forma de seduzir o empregado para laborar para o empregador, não se observando por parte deste a alegada liberalidade.

## Conclusão

Voto por negar provimento ao recurso.

Kleber Ferreira de Araújo.