



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16832.000304/2009-61
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-006.297 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de julho de 2019
Recorrente XEROX COMERCIO E INDÚSTRIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2004 a 31/12/2004

PAF. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. AUSÊNCIA DE APRECIÇÃO DE ARGUMENTOS. PROCEDÊNCIA.

A falta de apreciação de argumento, no caso preliminar de preliminar de nulidade de vício material na apuração do fato gerador da obrigação tributária, de maneira a verificar os elementos que levaram a constatar a ocorrência da obrigação tributária, caracteriza cerceamento do direito de defesa e dá causa a nulidade da decisão de primeira instância, devendo os autos retornarem à instância quo para seja proferida nova decisão.

Recurso Voluntário Procedente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em DAR PROVIMENTO ao recurso para, acatando a preliminar de nulidade de vício material na apuração do fato gerador da obrigação tributária, anular o acórdão recorrido determinando que sejam apreciados todos os argumentos trazidos na impugnação. Vencido o relator. Designado para fazer o voto vencedor o conselheiro Wesley Rocha.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Freitas de Souza Costa – Relator

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antônio Savio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Virgílio Cansino Gil (suplente convocado), Wilderson Botto (suplente

convocado) e João Maurício Vital (Presidente). A Conselheira Juliana Marteli Fais Feriato, em razão da ausência, foi substituída pelo Conselheiro Virgílio Cansino Gil, suplente convocado.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o contribuinte acima identificado, referente a contribuições sociais correspondentes à parte da empresa destinadas aos terceiros (Salário-Educação, INCRA, SENAC, SESC, SEBRAE).

O Relatório Fiscal (efls 50/53) informa que o lançamento teve por fato gerador o pagamento a título de Reembolso Previdenciário, Pagamentos Anuais Expatriados e Prêmio Eventual, no período de 04/2004 a 12/2004.

Após a impugnação a decisão de primeira instância julgou procedente o lançamento e o contribuinte apresentou recurso alegando em síntese:

Inicialmente destaca que o presente recurso visa questionar apenas a exigência da contribuição sobre os valores pagos e escriturados na rubrica prêmio eventual, uma vez que já efetuou os pagamentos relativamente às rubricas reembolso previdenciário e pagamentos anuais expatriados.

Sustenta que da análise do relatório fiscal, verifica-se que a fiscalização considerou todos os valores escriturados na rubrica Prêmio Eventual como sendo decorrentes do plano de ações firmado entre a recorrente e determinados funcionários, o chamado *Long-Term Incentive Plan* (LTIP), contudo, tal rubrica abrange não só tais valores, mas também valores de natureza diversa dessa. Sendo assim, a autoridade autuante deveria ter apurado a natureza de tais pagamentos para verificar se constituíam fato gerador da contribuição exigida, não se limitando a classificá-los como pagamentos relacionados ao programa de LTIP, tendo ocorrido, assim, uma clara violação do artigo 142, do Código Tributário Nacional;

No mérito, defende a não incidência da contribuição previdenciária sobre os valores pagos pela Recorrente escriturados na rubrica prêmio eventual, tendo em vista que se trata de ganhos eventuais, estando expressamente excluídos do salário-de-contribuição, nos termos do artigo 28, parágrafo 9º, alínea “e”, item 7, da Lei nº 8.212/91.

Que referido diploma legal expressamente determina que não se integram ao salário-de-contribuição as importâncias **“recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário.”**

Sendo assim, sejam denominados “abonos”, “prêmios” ou “gratificações”, não terão natureza salarial aquelas percepções econômicas não habituais ou que não sejam vinculadas ao salário dos empregados, e, assim, somente os abortos, prêmios ou gratificações habitualmente concedidos aos empregados e que sejam vinculados aos seus salários é que terão natureza salarial.

Aduz que a Recorrente reconhece que a origem imediata dos prêmios em questão são programas de âmbito nacional e internacional que objetivam reconhecer e recompensar as realizações pessoais, habilidades e pontos fortes de seus empregados.

Contudo, muito embora tais elementos tendam a agregar qualidade à atividade operacional da Recorrente, não necessariamente há um ganho de eficiência e produtividade, sendo certo que, em alguns casos esse ganho não é sequer mensurável. Além do que, os prêmios

recebidos pelos seus empregados seguramente não guardam relação matemática com os benefícios auferidos pela Recorrente, tal como ocorre, por exemplo, nas comissões em razão de vendas efetuadas.

No que se refere ao fato de o LTIP visar retribuir habilidades pessoais de determinadas classes de empregados, a realidade é que se trata de um benefício eventual e desvinculado do salário dos empregados elegíveis, não se enquadrando no conceito de salário-de-contribuição por expressa determinação do artigo 28, parágrafo 9º, alínea “e”, item 7, da Lei n.º 8.212/91.

Que não há qualquer possibilidade de fundamentação desses prêmios em contraprestação por trabalho executado por empregados da Recorrente, quer individualmente considerados, quer considerados em grupo.

Ao fim requer que seja julgado procedente o presente recurso pelos fundamentos expostos alhures reconhecendo a nulidade da decisão recorrida e no mérito, seja reconhecido que os valores registrados sob a rubrica prêmio eventual configuram o pagamento de prêmios eventuais, que estão expressamente excluídos do salário-de-contribuição,.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa, Relator.

O recurso é tempestivo e estão presentes os pressupostos de admissibilidade.

Da Preliminar de Nulidade

O recorrente requer o reconhecimento da nulidade da decisão de primeira instância por cerceamento do direito de defesa ao não analisar todos os argumentos da impugnação.

Sem razão ao recorrente.

Do Cerceamento do Direito de Defesa

Em que pesem as razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que autuação, corroborada pela decisão recorrida, apresenta-se incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais levados a efeito na autuação, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente auto.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhe deram suporte, não se cogitando em falar em cerceamento dos direitos ao contraditório e à ampla defesa.

Ademais, entendo que a decisão guerreada rebateu os aspectos relevantes da autuação.,

Do "Prêmio Eventual

Segundo o Relatório Fiscal, o funcionário tem à sua disposição as ações por um preço X em determinada data. Certo tempo depois, quando o valor das ações chega a X+A, o funcionário tem o direito de receber essa diferença de valorização (Ax).

Tratam-se de valores pagos a título de prêmios, não havendo previsão legal de exclusão dos mesmos da BC para recolhimento à Previdência Social.

Para defender a não incidência de contribuição sobre tais valores, o recorrente cita o do artigo 28, parágrafo 9º, alínea “e”, item 7, da Lei nº 8.212/91.

aduzindo que não se integram ao salário-de-contribuição as importâncias **“recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário.”**

Ocorre que o pagamento efetuado pela recorrente aos empregados não se enquadram neste diploma legal. Ao analisar o documento (efl. 252/254) que concede aos funcionários o referido benefício, verifica-se a estreita relação de pagamento de verba com natureza salarial. Vejamos o que diz tal documento:

DIRETRIZES DE DISCUSSÃO DE CONCESSÃO LTIP DE 2002

Um pacote formal do Plano de Incentivo de Longo Prazo (LTIP) de 2003, incluindo as informações de concessão de opção de ações, será distribuído aos funcionários a partir de 17 de janeiro de 2003

(...)

Enfoque no indivíduo:

Suas realizações pessoais, habilidades e pontos fortes são o motivos desta concessão ser feita. O receptor precisa entender que a Xerox valoriza suas contribuições para os negócios e deseja sua permanência na Empresa. Informe os que são importantes para a Xerox.

Outros pontos principais a serem enfatizados:

Opções de ação são o meio mais eficaz de associar o pagamento do funcionário à meta da empresa de aumentar o valor do acionista por um aumento do preço da ação.

A concessão é voltada aos funcionários com habilidades críticas nos principais trabalhos e desempenho excepcional.

Há um potencial significativo para as opções de ação com o tempo.

A concessão está de acordo com o aumento do valor do acionista e o indivíduo tem um papel significativo para desempenhar com relação ao aumento desse valor.

Ora, os prêmios objetivam reconhecer as realizações pessoais, habilidades e pontos fortes de seus empregados, portanto, estão vinculados a fatores de ordem pessoal do trabalhador individualmente ou geral de um grupo deles, como “eficiência” e “produção”, sendo assim alcançados pelo conceito de salário-de-contribuição estabelecido no artigo 28, inciso I, da Lei nº 8.212/1991.

Como já dito na decisão *a quo*, o alcance do salário-de-contribuição não deve ser exclusivamente interpretado de acordo com os artigos. 457 e 458 da CLT, e sim no contexto em que se insere.

Assim, a concessão dos prêmios denominados de LTIP - *Long-Term Incentive Plan*, a determinadas classes de empregados, como forma de reconhecimento pela qualificação profissional, ainda que pagos sem habitualidade, são em decorrência do contrato de trabalho, eis que voltada aos funcionários com habilidades críticas nos principais trabalhos e desempenho excepcional.

Do Bônus de Contratação

Quanto a este tema, trazido pela recorrente temos o seguinte entendimento.

Vejamos o que dispõe o inciso I do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991, que trata da base de cálculo da contribuição incidente sobre a remuneração do empregado:

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;

(...)

Logo, esse tipo de pagamento, independente da nomenclatura utilizada, subsume-se ao conceito de salário de contribuição acima reproduzido, pois, é um rendimento pago como forma de atrair o empregado e que, malgrado seja disponibilizada ao beneficiário em parcela única, há a necessidade da prestação de serviço para que o valor incorpore-se totalmente ao seu patrimônio, vez que, caso não cumpra o prazo de permanência mínima na empresa estabelecido contratualmente, terá que devolver total ou parcialmente o valor transferido.

Não resta dúvida de que a configuração fática revela não uma verba de natureza indenizatória, mas um pagamento que é efetuado como antecipação salarial pelo tempo que o segurado deve permanecer vinculado à empresa, o que revela sua feição nitidamente remuneratória.

O fato de ficar claro no acordo do pagamento do *hiring bonus* que tais valores são um adiantamento pelo período futuro em que o empregado deverá ficar vinculado à empresa, já demonstra forte indício de que existe uma vinculação do seu pagamento à contraprestação pelo serviço. No presente caso vê-se sem dúvida uma remuneração antecipada.

A Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), em seu art. 457, prescreve que compõe o salário toda contraprestação pelo trabalho do empregado. Tal premissa nos leva a indagar a que título o bônus de contratação é pago. A contratante paga um bônus de contratação (no caso denominado *hiring bonus*) para atrair e manter por um período em seus quadros um profissional reconhecidamente competente no seu ramo.

Pretende dispor do trabalho do profissional por um tempo e compromete-se a pagar uma quantia adicional em relação ao salário contratado. Portanto, de um lado temos a empresa oferecendo uma quantia ao trabalhador e de outro temos o empregado que deverá ficar vinculado à nova contratante por um período. Dessa configuração emerge a natureza contraprestacional do bônus.

Esse entendimento tem sido também adotado nas cortes trabalhistas, onde se entende que os pagamentos em questão se assemelham as luvas do atleta profissional, que não

têm natureza de indenização, mas de pagamento vinculado à performance do trabalhador no cumprimento do seu contrato de trabalho

O caso específico o bônus de contratação assemelha-se a um adiantamento de remuneração, o qual vai se incorporando ao salário do segurado ao longo do seu tempo de prestação de serviço.

Também não deve ser aceita a afirmação de que os ganhos seriam eventuais e, por esse motivo, excluídos do salário de contribuição, conforme dispõe o art. 28, § 9.º, alínea "e", item 7, da Lei n.º 8.212/1991.

A eventualidade, como elemento caracterizador da isenção prevista no dispositivo citado, significa que as vantagens para o segurado decorram de importâncias recebidas a títulos de ganhos eventuais, digam respeito à ocorrência de caso fortuito.

Assim, 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.

Ante ao exposto, voto no sentido de conhecer do recurso e Negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Freitas de Souza Costa

Voto Vencedor

Conselheiro Wesley Rocha – Redator Designado

Em razão do voto apresentado pelo respeitado Conselheiro Relator, diante dos debates ocorridos em sessão de julgamento, divergimos da conclusão apresentada no voto acima.

Há no entender da turma razões para acatar o pedido de nulidade da decisão de primeira instância, senão vejamos.

Em seu recurso a recorrente aduz o seguinte:

- (i) **preliminarmente, nulidade do lançamento em razão de vício material na apuração do crédito tributário, na medida em que a fiscalização considerou que todos os valores registrados na rubrica ' prêmio eventual corresponderiam a' prêmios fornecidos pela Recorrente a seus funcionários em razão do chamado Long-Terrn Incentive Plan ("LTIP"), quando isso não condiz com a realidade.**

Na decisão recorrida de primeira instância consta o seguinte:

“16. Assim, ao contrário do que sustenta a impugnante, a concessão dos prêmios denominados de LTIP-Long-Term Incentive Plan, a determinadas classes de empregados, como forma de reconhecimento pela qualificação profissional, ainda que pagos sem habitualidade, são em decorrência do contrato de trabalho, eis que voltada aos funcionários com habilidades críticas nos principais trabalhos e desempenho excepcional. O prêmio é uma forma de incentivo e de participação, visto que, estimula o trabalhador a aumentar sua produtividade, e interessa ao bom andamento da gestão empresarial, tendo, assim, natureza salarial”.

Analisando o Acórdão de primeira instância de e-fls. 238/245, de fato assiste razão a recorrente.

Em seu recurso alegou que a decisão não levou em consideração sua peça de impugnação onde aduz que “a autoridade atuante deveria ter apurado a natureza de tais pagamentos para verificar se constituíam fato gerador da contribuição exigida, não se limitando a classificá-los como pagamentos relacionados ao programa de LTIP, tendo ocorrido, assim, uma clara violação do artigo 142, do Código Tributário Nacional”.

Na decisão de primeira instância não foi analisado o pedido de forma a abordar o tema especificamente, mas sim de forma global, não levando em consideração não só os valores pagos a título de LTIP, mas também valores relativos a prêmios eventuais desvinculados do salário (se for o caso). Ficou faltando essa análise na decisão a quo, a fim de considerar as matérias de forma a serem contempladas ou não pela desvinculação, ou seja não foi abordada a natureza das respectivas verbas, apesar de constar também no relatório do voto o pedido para a referida análise.

Portanto, a matéria não teria sido devolvida a esse tribunal de forma integral, uma vez que se o colegiado apreciasse o pedido pelo deferimento do recurso sobre o conteúdo apresentado, estaria em verdade incorrendo em supressão de instâncias.

Por esse motivo, deve ser proferida nova decisão para análise de forma integral da peça impugnatória, respeitando os princípios da ampla defesa e contraditório, inerentes ao processo administrativo fiscal.

Assim, concluímos pelo acolhimento da preliminar de nulidade de vício material na apuração do fato gerador da obrigação tributária, para anular o Acórdão recorrido determinando que sejam apreciados todos os argumentos trazidos na impugnação.

Nesses termos, é o presente voto.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha – Redator Designado