



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.720082/2016-14
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-010.365 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 24 de agosto de 2022
Recorrente DOW BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. PRÊMIO DE RECONHECIMENTO. NATUREZA REMUNERATÓRIA. INCIDÊNCIA.

Constatada a natureza remuneratória da verba, são devidas as contribuições sociais previdenciárias à seguridade social.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. BÔNUS DE RESCISÃO. AUSÊNCIA DE NATUREZA REMUNERATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA.

O pagamento do bônus de rescisão não tem caráter remuneratório, vez que os empregados não estavam mais prestando serviços para o empregador e nem estavam à sua disposição, sendo pagos exclusivamente quando da rescisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito: i) por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento quanto ao Bônus de Reconhecimento; e ii) por maioria de votos, em dar-lhe provimento quanto ao Bônus de Rescisão, vencidos os conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Pedro Paulo Pereira Barbosa e Mauricio Nogueira Righetti, que lhe negaram provimento.

Tendo em vista que o julgamento se iniciou em sessão realizada em 25/11/2021, não votaram os conselheiros i) Carlos Henrique de Oliveira e Eduardo Newman de Mattera Gomes, em relação ao conhecimento e ao Bônus de Reconhecimento, por se tratarem de temas sobre os quais os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa e Maria Helena Cotta Cardozo já haviam se manifestado; e ii) Eduardo Newman de Mattera Gomes, em relação ao Bônus de Rescisão, tendo em vista que o Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa já havia proferido seu voto relativamente a todas as matérias relacionadas ao Recurso.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Cecilia Lustosa da Cruz - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Mauricio Nogueira Righetti, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Maria Helena Cotta Cardozo, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo contribuinte contra o Acórdão n.º 2402-007.168, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF, em 09 de abril de 2019, no qual restou consignado o seguinte trecho da ementa, fls. 1790 e seguintes:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

ART. 24 DA LINDB. INAPLICABILIDADE. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. APLICAÇÃO DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. EFEITOS DAS DECISÕES JUDICIAIS. REGRAMENTO PROCESSUAL PRÓPRIO.

1. O Código Tributário Nacional tem norma específica que regulamenta os efeitos das decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, os quais, inclusive, não coincidem com os efeitos a que se pretende atribuir através do art. 24 da LINDB.

2. Ademais, o art. 146 do Código é claro ao determinar que a modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução, de tal forma que tal modificação tem efeitos prospectivos, e não retroativos.

3. O direito processual já estabelece uma lógica de precedentes (baseada no mesmo valor de segurança jurídica), a exemplo das decisões com repercussão geral, das decisões proferidas em recursos repetitivos, ou as próprias súmulas vinculantes deste CARF.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. NÃO INCIDÊNCIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. NEGOCIAÇÃO. COMISSÃO PARITÁRIA. PARTICIPAÇÃO DO SINDICATO.

A não incidência de contribuições sociais previdenciárias sobre valores pagos a título de Participação nos Lucros e Resultados exige que a negociação entre a empresa e os empregados, realizada mediante comissão paritária, tenha a efetiva participação do sindicato dos empregados da respectiva categoria.

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL. BÔNUS DE ADMISSÃO. CIRCUNSTÂNCIAS E PECULIARIDADES DO CASO CONCRETO. EXISTÊNCIA REMUNERAÇÃO TRIBUTÁVEL. PRÊMIO DE RECONHECIMENTO E DIVIDENDOS. PAGAMENTO DE REMUNERAÇÃO. LANÇAMENTO PROCEDENTE.

1. Não importa a nomenclatura que se dê à verba. É necessário, sim, definir a sua natureza jurídica, pois o princípio da realidade sobrepõe-se ao aspecto formal, considerados os elementos tributários.

2. Em havendo demonstração de pagamento de remuneração, são devidas as contribuições devidas à seguridade social.

ABONO ÚNICO. CONVENÇÃO COLETIVA. AUSÊNCIA DE PREVISÃO. VINCULAÇÃO AO TRABALHO PRESTADO. GANHO NÃO EVENTUAL. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA.

Valores pagos a título de abono único, não previsto em convenção coletiva e vinculado ao trabalho prestado, bem como os ganhos não eventuais, estão sujeitos à incidência de contribuições sociais previdenciárias.

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL. COMPLEMENTO DE APOSENTADORIA A EX-EMPREGADOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. AFERIÇÃO INDIRETA. POSSIBILIDADE. LANÇAMENTO PROCEDENTE.

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar (art. 15 do Decreto 70235/72), de modo que, não havendo comprovação das alegações formuladas pelo sujeito passivo, e estando a autuação devidamente fundamentada e amparada em provas, é procedente o lançamento.

No que se refere ao Recurso Especial, fls. 1843, houve sua admissão por meio de Despacho de fls. 2043 e seguintes, para rediscutir as matérias: **a) Da natureza indenizatória do Bônus de Rescisão e b) Da natureza indenizatória do Prêmio de Reconhecimento.**

Em seu **recurso, aduz o contribuinte**, em síntese, que:

- a) o “bônus de rescisão” possui única e exclusivamente natureza indenizatória, visto ser paga por ocasião da rescisão do contrato de trabalho, levando em consideração para elaboração do cálculo o tempo em que o empregado prestou serviços à companhia, não estando atrelada, portanto, a qualquer desempenho ou participação nos lucros/resultados da empresa;
- b) a Contribuição Previdenciária recai sobre o valor pago ou creditado em contraprestação a um serviço prestado que, em regra, atinge todas as verbas de natureza salarial, de cunho remuneratório;
- c) os valores pagos pela Recorrente a seus empregados no momento de seu desligamento possuem exclusivamente natureza indenizatória, por tratarem-se de importância destinada à mera recomposição patrimonial;
- d) para os pagamentos realizados a título de indenização, também faltaria o elemento habitualidade, imprescindível para a caracterização de verba salarial, isto é, considerando que a verba acima é paga uma única vez para o trabalhador que não mais integra o quadro de funcionários da Recorrente, não há como se exigir a contribuição previdenciária;
- f) o “bônus de reconhecimento” objeto de discussão, é clássico modelo de ganho eventual, o qual não integra o salário de contribuição para fins de incidência das contribuições previdenciárias de acordo com o item 7, da alínea e), do § 9º, do art. 28 da Lei nº 8.212/91.
- g) referido bônus está sempre atrelado à elaboração de um trabalho específico, o qual, ao seu final, trouxe grandes e inesperados benefícios à empresa advindos da qualidade do trabalho de determinado profissional;
- h) o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por diversas vezes já se pronunciou no sentido de que os bônus pagos aos empregados, sem habitualidade, não devem compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Intimado, o sujeito passivo apresentou Contrarrazões, como se observa das fls. 2106 e seguintes, sustentando, em suma:

- a) o conceito de salário-de-contribuição não se restringe apenas ao salário base do trabalhador, tem como núcleo a remuneração de forma mais ampliada, alcançando outras importâncias pagas pelo empregador, sem importar a forma de retribuição ou o título. São vantagens econômicas acrescidas ao patrimônio do trabalhador decorrentes da relação laboral;
- b) O § 9º do art. 28 da Lei n. 8.212/91 lista sobre quais verbas não incidem a contribuição previdenciária, não podendo as mesmas ser interpretadas extensivamente, visto que a norma em comento reduz o âmbito de incidência da base de cálculo da regra

matriz, devendo, por disposição expressa do art. 111, II, do CTN, ser interpretada literalmente;

c) de acordo com o art. 457, § 1º, da CLT, os ganhos, de forma geral, tem cunho salarial, integrando, pois, o salário-de-contribuição, presunção que só pode ser elidida por expressa disposição legal em contrário;

d) mesmo se considerada como de natureza eventual, a indenização paga em rescisão contratual por liberalidade, ora tratada, encontra-se inserida no campo de incidência das contribuições previdenciárias, pois, dado o seu caráter remuneratório por força de vínculo laboral, não cumpre o requisito legal de desvinculação do salário para o gozo da isenção. O mesmo raciocínio se aplica à verba relacionada ao pagamento de prêmio por reconhecimento de boas ideias.

e) da mesma forma que a contribuição só incide se estiver devidamente prevista em lei, ela só poderá ser dispensada nas hipóteses legalmente contempladas. E este não é o caso dos autos, pois o contribuinte não atendeu aos requisitos previstos no artigo 28, §9º, “e”, item 7, da Lei 8.212/91.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, Relatora.

Conheço do recurso, pois se encontra tempestivo e presentes demais os pressupostos de admissibilidade.

Conforme narrado, as matérias admitidas para rediscussão são: **prêmio de reconhecimento e bônus de rescisão**.

Acerca das rubricas em análise, o Termo de Verificação Fiscal, fls. 632, as descreveu da seguinte forma:

25- Foi constatado que a **rubrica 47-Prêmio de Reconhecimento** foi paga a empregados do sujeito passivo e está incluída na folha de pagamentos de empregados da empresa sem, contudo, terem sido as remunerações correspondentes declaradas em GFIP. Intimado a apresentar o embasamento legal para que tal rubrica não tenha sido incluída no cômputo da base de cálculo das contribuições previdenciárias (TIF 05), o sujeito passivo limitou-se a responder (resposta ao TIF 05) que *“trata-se de verba paga aos empregados a título de gratificação por reconhecimento que não foi considerada na base de cálculo das contribuições previdenciárias”*. Os valores pagos a título de prêmio de reconhecimento estão discriminados em planilha anexa.

27- Foi constatado que a **rubrica 110-Bônus de Rescisão** foi paga a empregados do sujeito passivo e está incluída na folha de pagamentos de empregados da empresa sem, contudo, terem sido as remunerações correspondentes declaradas em GFIP. Intimado a apresentar o embasamento legal para que tal rubrica não tenha sido incluída no cômputo da base de cálculo das contribuições previdenciárias (TIF 05), o sujeito passivo limitou-se a responder (resposta ao TIF 05) que *“trata-se de verba de natureza indenizatória paga ao empregado por conta da rescisão do contrato de trabalho, cujo cálculo leva em consideração o período em que o empregado prestou serviços à companhia. Tendo em vista a natureza indenizatória da verba correspondente, tal rubrica não deve integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias.”* A seguir estão discriminados os valores pagos a título de bônus de rescisão.

Com relação à primeira matéria, o Colegiado *a quo* assim dispôs:

5 Do prêmio de reconhecimento

A respeito do prêmio de reconhecimento, a autuada, em sede de fiscalização, expressamente asseverou que seria uma verba paga a título de **gratificação por reconhecimento**.

Não há dúvidas, nesse quadro, de que houve o pagamento de um valor no contexto do contrato de trabalho, sem que estivesse presente qualquer hipótese de isenção ou de não incidência pura e simples.

Diante do que foi exposto no tópico anterior, é indubitável que o citado **prêmio de reconhecimento** foi uma forma que a empresa encontrou de remunerar os seus empregados. Lembre-se, não importa a nomenclatura que se dê ao pagamento, mas sim a sua natureza jurídica.

Assume pouca ou nenhuma relevância a tese de que os valores seriam eventuais, pois a fiscalização demonstrou que **tais gratificações foram pagas durante todo o período autuado**. Veja-se, nesse contexto, o seguinte excerto da decisão recorrida:

Da planilha de fls. 643 a 669 é possível verificar, quanto à periodicidade, que as gratificações foram pagas durante todo o período autuado. Existem segurados que receberam mais de um pagamento, a exemplo de Alexandre Antiqueira Assunção, nas competências 01/2011, 07/2011, 08/2011 e 11/2011, e Bruno Rufato Pereira, nas competências 04/2011, 06/2011 e 07/2011.

Entendo que não merece reparo a decisão vergastada, razão pela qual a mantenho por seus próprios fundamentos.

Assim, voto em conhecer do recurso e, no mérito, negar-lhe provimento quanto ao Bônus de Reconhecimento.

Com relação à segunda matéria, o meu entendimento converge com o esposado pelo no voto vencido do Acórdão Recorrido, nos termos abaixo:

Do bônus de rescisão e do acordo coletivo idade/férias

A fiscalização **não contestou a afirmação do sujeito passivo de que o bônus de rescisão** seria pago por conta da rescisão do contrato de trabalho e nem negou que o valor relativo ao acordo coletivo idade/férias seria igualmente pago naquele contexto de rescisão, tendo em vista a existência de acordo coletivo.

Tais situações são similares a do aviso prévio indenizado, pois os pagamentos efetuados **não se destinaram a retribuir o trabalho**, o qual nem seria mais prestado por força da rescisão do contrato laboral. Se, por um lado, foi firmada a premissa de que o que o "salário-de-contribuição" é uma remuneração destinada a retribuir o trabalho, por outro lado deve ser firmada a conclusão de que sem trabalho não há que se cogitar de remuneração.

O pagamento daqueles valores não tem caráter remuneratório, vez que o empregado, nas hipóteses, não estavam mais prestando serviços para o empregador e nem estavam à sua disposição. Não se tratou de rendimento pago, devido ou creditado, destinado a retribuir o trabalho. Inexistindo o pagamento de remuneração, inexistente o núcleo do fato gerador da contribuição em referência. Ainda que noutro giro verbal, podem ser citadas as conclusões constantes do REsp 1230957/RS, julgado sob a sistemática dos recursos repetitivos:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSOS ESPECIAIS. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL.

DISCUSSÃO A RESPEITO DA INCIDÊNCIA OU NÃO SOBRE AS SEGUINTE VERBAS: TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS; SALÁRIO MATERNIDADE; SALÁRIO PATERNIDADE; AVISO PRÉVIO INDENIZADO; IMPORTÂNCIA PAGA NOS QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA.

[...]

2.2 Aviso prévio indenizado.

A despeito da atual moldura legislativa (Lei 9.528/97 e Decreto 6.727/2009), as importâncias pagas a título de indenização, que não correspondam a serviços prestados nem a tempo à disposição do empregador, não ensejam a incidência de contribuição previdenciária.

A CLT estabelece que, em se tratando de contrato de trabalho por prazo indeterminado, a parte que, sem justo motivo, quiser a sua rescisão, deverá comunicar a outra a sua intenção com a devida antecedência. Não concedido o aviso prévio pelo empregador, nasce para o empregado o direito aos salários correspondentes ao prazo do aviso, garantida sempre a integração desse período no seu tempo de serviço (art. 487, § 1º, da CLT). Desse modo, o pagamento decorrente da falta de aviso prévio, isto é, o aviso prévio indenizado, visa a reparar o dano causado ao trabalhador que não fora alertado sobre a futura rescisão contratual com a antecedência mínima estipulada na Constituição Federal (atualmente regulamentada pela Lei 12.506/2011). Dessarte, não há como se conferir à referida verba o caráter remuneratório pretendido pela Fazenda Nacional, por não retribuir o trabalho, mas sim reparar um dano. Ressalte-se que, "se o aviso prévio é indenizado, no período que lhe corresponderia o empregado não presta trabalho algum, nem fica à disposição do empregador. Assim, por ser ela estranha à hipótese de incidência, é irrelevante a circunstância de não haver previsão legal de isenção em relação a tal verba" (REsp 1.221.665/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJe de 23.2.2011).

A corroborar a tese sobre a natureza indenizatória do aviso prévio indenizado, destacam-se, na doutrina, as lições de Maurício Godinho Delgado e Amauri Mascaro Nascimento. Precedentes: REsp 1.198.964/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 4.10.2010; REsp 1.213.133/SC, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe de 1º.12.2010; AgRg no REsp 1.205.593/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 4.2.2011; AgRg no REsp 1.218.883/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe de 22.2.2011; AgRg no REsp 1.220.119/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Cesar Asfor Rocha, DJe de 29.11.2011.[...]

Acórdão sujeito ao regime previsto no art. 543C do CPC, c/c a Resolução 8/2008 Presidência/STJ.

(REsp 1230957/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 26/02/2014, DJe 18/03/2014)

De outro modo, a importância paga a título de acordo coletivo idade/férias tinha, como o próprio nome sugere, previsão em acordo coletivo, além de ter sido paga uma única vez por trabalhador. No âmbito do Superior Tribunal de Justiça, é assente que o abono único, estabelecido em convenção ou acordo coletivo, a teor do art. 28, § 9º, alínea "e", item 7, da Lei 8.212/91, não integra a base de cálculo das contribuições. Veja-se, nesse sentido, a ementa do seguinte julgamento da Segunda Turma com destaques:

PROCESSO CIVIL E PREVIDENCIÁRIO CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA ABONO ÚNICO NÃO INTEGRAÇÃO AO SALÁRIO.[...]

Por expressa determinação legal o abono único não integra a base de cálculo do salário-de-contribuição (Lei nº 8212/91, artigo 28 da, § 9º, acrescentado pela Lei 9528/97, letra "e", item

7, acrescentado pela Lei 9711/98).

3. Recurso especial provido.

(REsp 434.471/MG, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/12/2004, DJ 14/02/2005, p. 155)

Da Primeira Turma, cabe colacionar o julgado abaixo: **TRIBUTÁRIO E TRABALHISTA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA SOBRE O CHAMADO "ABONO" DE FÉRIAS PREVISTO EM ACORDO COLETIVO (ART. 144 DA CLT). INADMISSIBILIDADE.**

1 A redação do art. 144, da CLT, possui dicção cristalina ao dispor que "O abono de férias de que trata o artigo anterior, bem como o concedido em virtude de cláusula do contrato de trabalho, do regulamento da empresa, de convenção ou acordo coletivo, desde que não excedente a vinte dias do salário, não integrarão a remuneração do empregado para os efeitos da legislação do trabalho e da previdência social" (redação anterior à Lei nº 9.528/97, que suprimiu a expressão "e da previdência social" da parte final do dispositivo).

2 O acordo coletivo celebrado pela empresa ora recorrida e o sindicato representante da categoria de seus empregados, que previu a possibilidade, em sua cláusula nº 23, de concessão de um "prêmio", por ocasião do primeiro pagamento após o retorno das férias, de um valor máximo correspondente a 80 (oitenta) horas sobre o salário nominal, possuiu vigência apenas no período de 01/09/86 a 31/08/87, durante a eficácia, portanto, da antiga redação do art. 144, da CLT, que admitia a não incidência da contribuição previdenciária desde que o abono não excedesse vinte dias do salário.

3 Há de ser respeitado, na hipótese, o ato jurídico perfeito, o qual se consumou segundo a lei vigente ao tempo em que se efetuou (art. 6º, da LICC, e 5º, XXXVI, da CF/88), sendo perfeitamente aplicável o Princípio da Irretroatividade da Lei.

4 Recurso especial parcialmente conhecido e, nesta parte, improvido.

(REsp 201.936/MG, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 27/04/1999, DJ 01/07/1999, p. 138)

Esses e outros precedentes levaram a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional a prolar o Parecer PGFN/CRJ/Nº 2114/2011, que culminou com a edição do Ato Declaratório nº 16/2011, que dispensa a apresentação de contestação, a interposição de recursos e a desistência dos já interpostos em relação às demandas/decisões judiciais sobre o tema em análise.

Deste Colegiado, pode ser citado o seguinte julgado, de relatoria do ilustre Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo: Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

[...]

ABONO. ACORDO COLETIVO. PARCELA ÚNICA. NÃO INCIDÊNCIA. O abono salarial pago sem habitualidade e em parcela única, em decorrência de norma coletiva de trabalho, não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

[...]

Recurso Voluntário Provido em Parte. (CARF, acórdão 2402005.334, julgado em 14/06/2016)

Logo, o recurso voluntário deve ser provido neste ponto.

Adoto como razões de decidir os fundamentos expostos, razão pela qual entendo que merece reforma a decisão recorrida, nessa parte.

Portanto, voto em conhecer do recurso e, no mérito, dar-lhe provimento quanto ao Bônus de Rescisão.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz.

Fl. 8 do Acórdão n.º 9202-010.365 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 19515.720082/2016-14