



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.720041/2010-12
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-008.333 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 19 de novembro de 2019
Recorrente BANCO BTG PACTUAL S.A.
Interessado 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

PLR. NEGOCIAÇÃO. PARTICIPAÇÃO DO SINDICATO. RECUSA. COMUNICAÇÃO À AUTORIDADE COMPETENTE. OBRIGAÇÃO DO EMPREGADOR.

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, para adoção das providências legais cabíveis.

PLR. COMISSÃO PARITÁRIA. AUSÊNCIA DE REPRESENTANTE SINDICAL. IMPOSSIBILIDADE.

A ausência de membro do sindicato representativo da categoria nas comissões constituídas para negociar pagamento de PLR implica descumprimento da lei que regulamenta o benefício e impõe a incidência de Contribuições Previdenciárias sobre os valores pagos a esse título.

GRATIFICAÇÃO ESPONTÂNEA. NATUREZA SALARIAL.

A gratificação paga por ocasião da admissão ou da demissão do empregado pressupõe a contraprestação pelo trabalho, portanto a sua natureza é salarial, ausente a comprovação de que enquadrar-se-ia em uma das exceções legais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Ana Paula Fernandes, Ana Cecília Lustosa da Cruz, João Victor Ribeiro Aldinucci e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz,

Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de ação fiscal que originou os seguintes procedimentos:

| PROCESSO | DEBCAD | FASE |
|-----------------------------|--|-------------------------|
| 16682.720039/2010-35 | 37.179.356-4 (Emp. e GILRAT) | Recurso Especial |
| 16682.720040/2010-60 | 37.179.357-2 (Terceiros - INCRA) | Recurso Especial |
| 16682.720041/2010-12 | 37.179.358-0 (Terceiros - FNDE) | Recurso Especial |
| 16682.720042/2010-59 | 37.179.355-6 (CFL-68) | Recurso Especial |

O presente processo trata do **Debcad 37.179.358-0**, referente às Contribuições Previdenciárias a cargo da empresa, incidentes sobre a remuneração paga a qualquer título a segurados empregados, correspondentes à parte destinadas a terceiros (FNDE).

Conforme Relatório Fiscal de fls. 28 a 41, constituem fatos geradores das Contribuições lançadas as remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados a título de Gratificação Espontânea, quando da admissão do empregado, e de Participação nos Lucros e Resultados (PLR) em desconformidade com a Lei nº 10.101, de 2000, no período de 02/2006, 03/2006, 04/2006, 06/2006, 07/2006 e 10/2006.

Em sessão plenária de 19/02/2014, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2401-003.405 (fls. 286 a 296), assim ementado:

“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 À 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 § 9. do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991.”

A decisão foi assim registrada:

“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.”

Cientificado do acórdão em 02/12/2014 (Aviso de Recebimento de fls. 837/838), o Contribuinte opôs, em 08/12/2014 (Termo de Solicitação de Juntada de fls. 307), os Embargos de Declaração de fls. 309 a 318, que foram rejeitados conforme despacho de fls. 455 a 458.

Uma vez cientificado da rejeição dos Embargos Declaratórios em 12/05/2015 (Aviso de Recebimento de fls. 839/840), o Contribuinte interpôs, em 26/05/2015 (Recibo de Entrega de Arquivos Digitais de fls. 463), o Recurso Especial de fls. 464 a 511, com fundamento no artigo 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 256, de 2009, vigente à época.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento parcial, em relação às matérias a seguir especificadas, conforme despacho de 08/09/2015 (fls. 821 a 828), confirmado pelo Despacho de Reexame de 28/03/2016 (fls.829 a 831):

- **PLR – participação dos Sindicatos; e**
- ***Hiring Bonus* – natureza contraprestacional.**

Em seu apelo, o Contribuinte alega:

Da higidez da PLR paga com base nos PPRS

- o sindicato competente foi devida e regularmente convocado para integrar as comissões que negociaram e formalizaram os PPRS, mas simplesmente não compareceu, o que, de nenhuma forma, pode ser utilizado contra o Contribuinte, ou seja, não pode sua abstenção constituir óbice à higidez e validade do Programa de PLR, devidamente negociado pelas partes;

- é fato incontroverso que o Contribuinte encaminhou diversas correspondências aos Sindicatos competentes, informando sua pretensão de firmar os acordos de PLR autuados, solicitando o comparecimento de um representante destas entidades na negociação, a fim de

cumprir disposto no artigo 2º, da Lei 10.101/2000, contudo os Sindicatos deixaram de enviar seus representantes para comparecimento às reuniões visando à elaboração de acordo para distribuição da PLR;

- assim, o Contribuinte não poderia tomar outra providência para que o representante sindical estivesse presente na elaboração dos acordos, senão a sua regular notificação, já que não há disposição legal que possibilite a condução coercitiva do representante sindical;

- com efeito, o art. 616 da CLT é restrito às hipóteses de negociação coletiva, não se aplicando no caso de PLR instrumentalizada mediante comissão paritária escolhida entre as partes, tal como feito no presente caso;

- nesse sentido, a própria Turma *a quo* evoluiu em seu entendimento acerca da matéria em referência, passando a entender pela inaplicabilidade do art. 616 da CLT aos casos de PLR instrumentalizada mediante comissão paritária/plano próprio, conforme evidencia o Acórdão n.º 2401-003.670, prolatado em 29/09/2014, ou seja, posteriormente ao acórdão recorrido, de 19/02/2014;

- a CSRF também já se manifestou, por meio do Acórdão n.º 9202-002.695, de 24/07/2013, quanto à inaplicabilidade do art. 616 da CLT em situação idêntica, embora não tenha, naquela oportunidade, conhecido do Recurso Especial do Contribuinte, em razão de questões exclusivamente processuais;

- destaque-se que o Contribuinte atuou em perfeita consonância com as disposições legais que regem o estabelecimento de regras de PLR, sendo absurdo que se admita que venha a ser prejudicado pelo descaso e pela desídia da entidade sindical;

- com efeito, o *telos* da normalização regulamentadora da participação nos lucros dos trabalhadores (i.e., Lei n.º 10.101, de 2000) reside na existência de debate e negociação entre empregador e empregado, com vistas à instituição do programa que instrumentalize e propicie a distribuição da PLR;

- nesse sentido, tendo havido a necessária negociação entre empresa e os trabalhadores, como ocorreu *in casu*, indubitável que a ausência do representante do sindicato da respectiva categoria não descaracteriza a natureza jurídica das verbas pagas a título de PLR, sob pena de malferimento ao art. 7º, XI, da Constituição Federal;

- é exatamente esse o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, conforme Recurso Especial n.º 865.489, de relatoria do Ministro Luiz Fux, proferido em 26/10/2010.

Da improcedência do lançamento sobre *Hiring Bonus*

- o *Hiring Bonus* é um pagamento realizado pelo Contribuinte no ato da contratação de um empregado;

- trata-se de uma soma em dinheiro que a empresa oferece como atrativo à contratação de profissionais com o perfil altamente especializado, portanto é pago, portanto, somente no momento da admissão do funcionário;

- a referida verba não tem o condão de ressarcir o empregado em vista de um serviço prestado, mas sim de proporcionar um incentivo à contratação de profissionais qualificados e altamente disputados no mercado de trabalho, sem prejuízo do salário que irão receber após o início do desempenho das suas atividades;

- seria ilógico afirmar que essa verba seria paga em decorrência de contraprestação de serviço, uma vez que o valor é creditado na conta do recém-contratado, no ato de sua contratação, isto é, no primeiro dia de trabalho;

- sendo assim, caso remuneração fosse, o Contribuinte estaria remunerando seu novo funcionário, em valor consideravelmente alto, por somente algumas horas de trabalho;

- tal gratificação pode, inclusive, ser interpretada com *indenização*, pois o empregado recém-contratado abriu mão de certa segurança que possuía em seu trabalho anterior;

- ao analisar esse tema, o CARF, por meio do Acórdão n.º 2301-003.086, decidiu que no pagamento dessas verbas não há contraprestação de serviço, reconhecendo-se, para tanto, que é uma prática de mercado;

- na mesma linha o voto do Ministro Relator José Simpliciano Fontes de F. Fernandes, do Tribunal Superior do Trabalho (Processo n.º TST-RR-1499/2002-471-02-00), assim como o voto proferido pelo Ministro Alberto Luiz Bresciani de Fontan Pereira, que retrata exatamente a questão travada nos presentes autos - relativa ao pagamento de *hiring bônus*, que na sua tradução significa "bonificação de contratação" -, reiterando e entendimento no sentido de que tal verba não tem caráter salarial (Recurso de Revista n.º TST-RR-907/2003-072-02-00.2. - Ac. 3ª Turma);

- sendo certo que a verba paga pelo Contribuinte aos seus empregados recém-contratados não tem o caráter de retribuição, mas sim de atrativo à contratação e também não possui habitualidade, conforme reconhecido no próprio acórdão recorrido, o fato em análise não se subsume à norma determinante da incidência do tributo, conforme insculpido no artigo 22, da Lei n.º 8.212, de 1991;

- não há dúvida no sentido de que se trata de gratificação não habitual que, por não ser periódica, não deve integrar o salário do empregado;

- trata-se, isto sim, de simples gratificação, **paga uma única vez**, sem qualquer obrigação, mas por total e exclusiva liberalidade da empregadora, de modo a incentivar a contratação, e não remunerar qualquer trabalho desenvolvido, até mesmo porque este sequer teve início;

- ainda que se alegasse que o *Hiring Bônus* tem o condão de retribuir o empregado pelo trabalho que ele virá a desempenhar, o que se admite apenas por amor ao debate, tal verba estaria excluída do campo de incidência da Contribuição Previdenciária por expressa disposição legal.

Ao final, o Contribuinte pede que seja admitido o recurso, reformando-se a decisão recorrida.

O processo foi encaminhado à PGFN em 23/01/2018 (Despacho de Encaminhamento de fls. 1.430 – processo principal n.º 16682.720039/2010-35) e, em 26/01/2018 (Despacho de Encaminhamento de fls. 1.444 – processo principal n.º 16682.720039/2010-35), foram oferecidas as Contrarrazões de fls. 846 a 858, contendo os seguintes argumentos:

Do PLR pago sem a participação do sindicato

- depreende-se do art. 2º, inciso I, da Lei n.º 10.101, de 2000, que a lei regulamentadora exige a participação efetiva da entidade sindical na negociação, por meio de um representante indicado pela categoria dos empregados, na negociação;

- as formalidades mencionadas não se configuram faculdades na negociação, mas sim normas cogentes, por imposição legal, para validade do benefício do instituto da Participação nos Lucros e Resultados;

- no caso de recusa do sindicato, o ordenamento pátrio prevê remédio para este tipo de situação, conforme o art. 616 da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT;

- no sentido da necessidade de participação do sindicato na negociação da PLR, ainda que compulsoriamente, para que não haja incidência de Contribuições Previdenciárias sobre tal parcela, já se manifestou a Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão n.º 9202-005.211;

- assim, diante da falta de participação do sindicato representante da categoria na negociação da PLR, o Contribuinte não pode se valer do benefício legal;

- com efeito, descumprido requisito legal para o gozo da isenção, a saber, a efetiva participação do sindicato na negociação, deve incidir contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de PLR.

Do Bônus de Contratação

- o bônus em apreço é umbilicalmente vinculado ao contrato trabalhista, uma vez que sem a formalização deste, o pagamento em epígrafe perde, por completo, o seu objeto;

- outrossim, tal montante traz ao futuro contratado o dever de permanência na empresa por determinado período;

- tanto se está diante de uma remuneração pelo trabalho que, se deixar a empresa (se deixar de trabalhar), o empregado devolve o dinheiro antecipado na proporção dos meses que faltarem para completar o prazo abrangido pela antecipação;

- indaga-se, então, que espécie de indenização seria essa em que a parte lesada tem que devolver a verba indenizatória;

- as verbas indenizatórias, em sua essência, são devidas por quem tenha de alguma maneira lesado o patrimônio ou um bem jurídico de outrem, sendo o seu escopo justamente o de recomposição desse patrimônio;

- na hipótese dos bônus de contratação, *data venia*, não há que se falar em indenização no seu estrito sentido jurídico, pois o novo empregador não cometeu nenhum ato ilícito que ensejasse o dever legal de recomposição do patrimônio do empregado;
- quando paga o bônus de contratação, o empregador está ofertando ao trabalhador um rendimento destinado a retribuir o trabalho que virá a ser prestado;
- não se perca de vista que o empregado só recebe os valores do *hiring bonus* em contrapartida à prestação de trabalho e manutenção da relação de emprego;
- nos termos da norma previdenciária, qualquer quantia que o empregador paga ao empregado como retribuição ao emprego é salário, a menos que alguma norma excepcione tal verba, sendo que o nome pelo qual a remuneração é designada é irrelevante;
- o pagamento realizado pelo empregador é totalmente dependente da relação empregatícia e dos seus termos e condições;
- a Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão n.º 9202-005.156, já se manifestou sobre a necessidade de incidência de Contribuições Previdenciárias sobre o valor pago a título de bônus de contratação (*hiring bonus*);
- não merece reparo o entendimento exarado pelo acórdão recorrido e, conseqüentemente, a verba em tela deve integrar o salário de contribuição e ser submetida à incidência das Contribuições Previdenciárias.

Ao final, a Fazenda Nacional requer que seja negado provimento ao Recurso Especial do Contribuinte.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo e, na parte em que teve seguimento, atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido.

O presente processo trata do **Debcad 37.179.358-0**, referente às Contribuições Previdenciárias a cargo da empresa, incidentes sobre a remuneração paga a qualquer título a segurados empregados, correspondentes à parte destinadas a terceiros (FNDE).

Conforme Relatório Fiscal de fls. 28 a 41, constituem fatos geradores das Contribuições lançadas as remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados a título de Gratificação Espontânea, quando da admissão do empregado, e de Participação nos Lucros e Resultados (PLR) em desconformidade com a Lei n.º 10.101, de 2000, no período de 02/2006, 03/2006, 04/2006, 06/2006, 07/2006 e 10/2006.

O Recurso Especial do Contribuinte, na parte em que teve seguimento, visa rediscutir as seguintes matérias:

- **PLR – participação dos Sindicatos; e**
- **Hiring Bonus – natureza contraprestacional.**

Quanto primeira matéria - PLR – participação dos Sindicatos - o tema não é novo neste Colegiado e já foi objeto de inúmeros julgamentos, destacando-se os Acórdãos n.ºs 9202-008.178, de 24/09/2019, de relatoria desta Conselheira, e 9202-007-364 e 9202-007.366, ambos de 28/11/2018, cujos votos vencedores são da lavra do Ilustre Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho e os fundamentos ora adoto como minhas razões de decidir, sendo que o segundo inclusive reformou o Acórdão n.º 2302-003.550, indicado como paradigma pelo Contribuinte em seu Recurso Especial:

“As contribuições destinadas ao custeio da Previdência Social, incidentes sobre a folha de salários, encontram abrigo na alínea “a” do inciso I e no inciso II do art. 195 da CF/1988:

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: (Vide Emenda Constitucional n.º 20, de 1998)

I do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional n.º 20, de 1998)

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; (Incluído pela Emenda Constitucional n.º 20, de 1998)

[...]

II do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201; (Redação dada pela Emenda Constitucional n.º 20, de 1998)

[...]

Aperceba-se que, como forma de resguardar a previdência pública, o legislador constituinte tratou de esclarecer que a incidência da contribuição alcança a folha de salários, além de todo e qualquer outro rendimento do trabalho, independentemente do nomen jures que lhe venha a ser atribuído.

À luz do que estabelece o texto constitucional, o **caput** do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991 tratou de constituir a base de cálculo das contribuições para o Regime Geral de Previdência Social (salário-de-contribuição) como sendo “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”.

Não restam dúvidas de que a PLR paga aos empregados tem por objetivo retribuir o trabalho. Via de regra, essa verba tem como desígnio premiar o esforço adicional empreendido pelos obreiros no intuito de incrementar os resultados da empresa. Desnecessários, pois, grandes esforços interpretativos para se concluir que a participação nos lucros ou resultados encontra-se inserida no conceito de salário-de-

contribuição. Aliás, entendimento em sentido diverso não encontra baliza na doutrina especializada, tampouco na jurisprudência consolidada.

É certo que a própria Constituição da República elencou entre os direitos sociais do trabalhadores a participação nos lucros ou resultados das empresas, porém, a desvinculação de referida parcela da remuneração está subordinada à observância dos requisitos estabelecidos em lei, conforme preceitua o inciso XI de seu art. 7º:

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.
(Grifou-se)

Em estrita consonância com o texto constitucional a alínea “j” do § 9º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991 estabelece que a exclusão da parcela paga a título de PLR da composição do salário-de-contribuição (base cálculo da contribuição previdenciária) está condicionada à submissão dessa verba à lei reguladora do dispositivo constitucional. Senão vejamos:

Art. 28. [...]

[...]

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição:

[...]

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

[...] (Grifou-se)

A regulamentação reclamada pelo inciso XI de seu art. 7º da CF/1988 somente ocorreu com a edição da Medida Provisória n.º 794, de 29 de dezembro de 1994, reeditada sucessivas vezes e convertida na Lei n.º 10.101/2000. Antes disso, tendo em vista a eficácia limitada da disposição constitucional, era perfeitamente cabível a tributação das parcelas pagas sob a denominação de PLR pelas contribuições previdenciárias. Ademais, foi exatamente nesse sentido que o Supremo Tribunal Federal firmou entendimento a respeito do tema. Confira-se:

RE393764 AgR /RSRIO GRANDE DO SUL AG.REG.NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Relator(a): Min. ELLEN GRA CIE Julgamento: 25/11/2008
Órgão Julgador: Segunda Turma

Ementa DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. ART. 7º, XI, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. MP 794/94. 1. A regulamentação do art. 7º, inciso XI, da Constituição Federal somente ocorreu com a edição da Medida Provisória 794/94. 2. Possibilidade de cobrança da contribuição previdenciária em período anterior à edição da Medida Provisória 794/94.

Decisão

A Turma, por votação unânime, negou provimento ao recurso de agravo, nos termos do voto da Relatora. Ausente, licenciado, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. 2ª Turma, 25.11.2008.

*RE 398284 / RJ RIO DE JANEIRO RECURSO EXTRAORDINÁRIO**Relator(a): Min. MENEZES DIREITO**Julgamento: 23/09/2008**Órgão Julgador: Primeira Turma*

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, a despeito da doutrina e da jurisprudência colacionada pelo contribuinte por meio de suas contrarrazões, não merece amparo a alegação de que “o art. 7º, XI, da Constituição Federal já nasceu contendo os elementos indispensáveis à sua imediata aplicação”. Os valores pagos a título de PLR têm natureza retributiva e sua desvinculação do salário-de-contribuição, repise-se, está subordinada ao estrito cumprimento dos requisitos estabelecidos em lei específica.

Pois bem. A questão devolvida a este Colegiado diz respeito aos efeitos da não participação de representante do sindicato representativo da categoria na comissão paritária responsável pela negociação da PLR.

De acordo com o voto vencedor da decisão recorrida, tendo sido sempre solicitado formalmente ao sindicato que viabilizasse a presença de um representante nas reuniões da comissão e constatada a recusa em se indicar esse representante, não teria o sujeito passivo descumprido as exigências legalmente estabelecidas.

A Fazenda Nacional, por seu turno, argumenta que, no caso de recusa do sindicato em participar das negociações relacionadas à PLR, deveria a empresa recorrer ao art. 616 da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT e comunicar o fato ao Departamento Nacional do Trabalho para que fosse providenciada a convocação compulsória da entidade sindical. Não tendo sido adotada tal providência, e, “ante a ausência de demonstração da participação efetiva do sindicato específico representante da categoria, a contribuinte não pode se valer do benefício legal do programa de participação nos lucros e resultados pelos empregados”.

A Lei 10.101/2000, ao versar sobre as negociações entre trabalhadores e empregadores com vistas ao pagamento de PLR possibilitou a celebração de ajustes por meio de acordo, convenção coletiva, ou ainda por comissão constituída por representantes do empregador e dos empregados, mas com a necessária participação do sindicato representativo dos trabalhadores. Confira o teor do dispositivo na sua versão original:

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.

De se notar que, conquanto o inciso I acima tenha sido alterado pela Lei nº 12.832/2013 para garantir a paridade na comissão, a obrigatoriedade de participação de representante

do sindicato no processo levado a efeito à luz desse dispositivo manteve-se indene. Abaixo transcreve-se o teor da disposição modificado:

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 2013)(Produção de efeito)

É incontroverso que não houve participação de representante do sindicato dos trabalhadores na comissão que ajustou os termos para o pagamento de PLR no período de apuração objeto do lançamento. Claro está, portanto, que restou descumprida a regra insculpida no inciso I do art. 2º da Lei nº 10.101/2000.

Acerca desse assunto, o inciso III do art. 8º da Constituição Federal estabelece que '*ao sindicato cabe a defesa dos direitos e interesses coletivos ou individuais da categoria, inclusive em questões judiciais ou administrativas*'. Necessário esclarecer que ao preconizar a participação de representante do sindicato dos trabalhadores nos acordos de PLR celebrados a partir de comissões paritárias, pretendeu o legislador dar efetividade ao disposto na Lei Maior. Até porque, também há norma constitucional (art. 8º, VI) que impõe aos sindicatos a obrigação de participar das negociações coletivas de trabalho.

As disposições acima referidas não deixam dúvidas de que a participação dos sindicatos em processos de negociação não se trata de mera faculdade. Trata-se de diretriz de caráter obrigatório cujo propósito é "*a defesa dos direitos e interesses coletivos ou individuais da categoria*" ou das categorias profissionais representadas pela entidade, sendo a ela desfeito, por determinação constitucional, escusar-se de cumprir o seu mister.

Não se pode olvidar, contudo, do argumento que a empresa vem apresentando desde a impugnação segundo o qual a ausência de representante no sindicato na comissão paritária teria decorrido da recusa deliberada da entidade representativa dos trabalhadores em participar do processo negocial. Todavia, embora reconheça bastante razoável esse argumento, não o considero como suficientemente hábil a justificar o descumprimento da regra contida no inciso I da Lei 10.101/2000. A esse respeito, filio-me ao entendimento esposado no voto vencido que a seguir transcrevo e adoto como razão de decidir:

A Lei nº 10.101/2000 não se satisfaz com o mero convite ou carta de convocação aos sindicatos. Ela exige a participação efetiva dos sindicatos na mesa de negociações!

A eventual escusa dos sindicatos de participar da celebração do plano de PLR não é excludente da exigência estatuída no Diploma Legal ora em foco, uma vez que o Ordenamento Jurídico prevê caminhos alternativos de sanatória de tal ausência, os quais se encontram fixados no art. 616 da Consolidação das Leis do Trabalho, ad litteris et verbis:

Consolidação das Leis do Trabalho

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. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229/67)

§ 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. (Incluído pelo Decreto-lei nº 229/67)

§ 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 de Trabalho e Previdência Social, ou se malograr a negociação entabulada, é

facultada aos Sindicatos ou empresas interessadas a instauração de dissídio coletivo. (Incluído pelo Decreto-lei n.º 229/67)

§ 3º Havendo convenção, acordo ou sentença normativa em vigor, o dissídio coletivo deverá ser instaurado dentro dos 60 (sessenta) dias anteriores ao respectivo termo final, para que o novo instrumento possa ter vigência no dia imediato a esse termo. (Redação dada pelo Decreto-lei n.º 424/69)

§ 4º Nenhum processo de dissídio coletivo de natureza econômica será admitido sem antes se esgotarem as medidas relativas à formalização da Convenção ou Acordo correspondente. (Incluído pelo Decreto-lei n.º 229/67)

Nessa esteira, não atendendo os sindicatos à convocação levada a efeito pela Recorrente, deveria esta ter dado ciência do fato ao órgão responsável do Ministério do Trabalho, ou ao órgão governamental competente que lhe faça as vezes, para que procedesse à convocação compulsória dos Sindicatos recalcitrantes.

Dessarte, sem a presença, nas comissões, de um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria e enquanto não se promover o efetivo arquivamento do instrumento de acordo celebrado na entidade sindical dos trabalhadores, irregular, incompleta e em desacordo com a Lei n.º 10.101/2000 estará a negociação entre patrões e empregados, circunstância que exclui toda e qualquer verba paga a título de PLR do campo de não incidência tributária delimitado na alínea 'j' do §9º do art. 28 da Lei n.º 8.212/91.

A respeito da premissa estampada no voto vencedor da decisão fustigada e repisada nas contrarrazões do sujeito passivo, de que, ao caso concreto, não seria inaplicável o art. 616 da CLT, pois referido dispositivo se dirigiria especificamente à negociação coletiva para fins de celebração de acordo ou convenção coletiva, entendo que, muito embora esse artigo esteja inserido no título da norma trabalhista relacionado às convenções coletivas de trabalho, o texto legal em momento algum faz esse tipo de restrição, sendo, por essa razão, aplicável às negociações coletivas em geral, na esteira do que estabelece o inciso VI do art. 8º da Constituição.

Conclui-se assim, que a falta de participação do representante sindical nas negociações para pagamento da PLR caracteriza-se como descumprimento injustificável da lei que regulamenta o benefício (Lei 10.101/2000, art. 2º, I), ataindo a incidência das contribuições previdenciárias, em virtude do desatendimento o disposto a alínea "j" 9º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991." (destaques no original)

Destarte, diante da recusa do ente sindical em participar das negociações coletivas, tem a empresa ao seu dispor instrumento legal para suscitar ao Ministério do Trabalho a sua convocação compulsória.

Quanto aos Acórdãos n.ºs 2401-003.670 e 9202-002.695, citados pelo Contribuinte como representativos da tese por ele defendida, o primeiro encontra-se em fase de julgamento pela Câmara Superior de Recursos Fiscais. No que tange ao Acórdão n.º 9202-002.695, ele resultou de julgamento de Recurso Especial de Contribuinte que sequer foi conhecido na Instância Especial, na parte em que tratava da PLR, portanto naquela assentada nenhuma decisão de mérito foi tomada em relação a esta matéria. Nesse passo, relativamente à PLR tornou-se definitivo o Acórdão n.º 2301-00.283, de 06/05/2009, que era o recorrido e vazava exatamente o entendimento ora esposado. Confira-se:

A parcela foi paga em desacordo com a lei, pois não houve participação do sindicato na negociação. Apesar de a empresa ter optado pela negociação direta, a Lei n.º 10.101 é imperativa ao determinar a necessária indicação do representante do sindicato da categoria no acordo.

A negativa do sindicato em participar, conforme descrito pelo recorrente, não tornou legítimo o instrumento realizado. A negativa sindical pode gerar o entendimento de que não era mais benéfica a proposta de participação proposta pela empresa.

Para solução do caso, se entendesse a empresa ou os trabalhadores ser mais benéfico o acordo de participação nos lucros proposto pelo recorrente deveria valer-se do disposto na Consolidação das Leis do Trabalho — CLT, além do que a própria Lei n 10.101 em seu art. 4º prevê a forma de resolução de controvérsias relativas ao PLR.

Nos termos do art. 616 da CLT:

(...)

Dessa forma, legítima seria a ciência ao órgão responsável do Ministério do Trabalho, para convocação do sindicato, tendo em vista que, esse, como legítimo representante dos empregados não pode esquivar-se de negociação.

(...)

Não cumprindo os requisitos previstos na lei específica há que se considerar a parcela paga em desacordo com o ordenamento jurídico, como parcela integrante do salário-de-contribuição.

Além de não ter observado a participação do sindicato, o que já é suficiente para manter a autuação, a recorrente não atendeu ao comando legal previsto no art. 2º da Lei 10.101. (grifei)

Ademais, a própria Lei nº 10.101, de 2000, em seu art. 4º, estabelece mecanismos para a solução de impasses na negociação da PLR, de sorte que não há razão para se mitigar a participação do sindicato, conforme defende o Contribuinte. Confira-se:

Art.4º Caso a negociação visando à participação nos lucros ou resultados da empresa resulte em impasse, as partes poderão utilizar-se dos seguintes mecanismos de solução do litígio:

I- mediação;

II - arbitragem de ofertas finais, utilizando-se, no que couber, os termos da Lei nº 9.307, de 23 de setembro de 1996.(Redação dada pela Lei nº 12.832, de 2013)(Produção de efeito)

§1º Considera-se arbitragem de ofertas finais aquela em que o árbitro deve restringir-se a optar pela proposta apresentada, em caráter definitivo, por uma das partes.

§2º O mediador ou o árbitro será escolhido de comum acordo entre as partes.

§3º Firmado o compromisso arbitral, não será admitida a desistência unilateral de qualquer das partes.

§4º O laudo arbitral terá força normativa, independentemente de homologação judicial.

Relativamente à decisão judicial também trazida à colação pelo Contribuinte, esta não vincula o CARF.

Destarte, não tendo o Contribuinte adotado quaisquer dessas providências previstas na legislação, resta caracterizado o descumprimento do requisito obrigatório previsto no art. 2º, da Lei nº 10.101, de 2000, portanto deve incidir Contribuição Previdenciária sobre os

pagamentos realizados a título de Participação nos Lucros e Resultados (PLR), razão pela qual deve ser negado provimento ao Recurso Especial, nesta parte.

Quanto à segunda matéria - *Hiring Bonus* – natureza contraprestacional, trata-se de rediscussão da incidência de Contribuições Previdenciárias nos valores pagos a título de Gratificação Espontânea.

Conforme o Relatório Fiscal (fls. 28 a 41), trata-se de verba paga da seguinte forma:

“6.1. A partir das folhas de pagamento apresentadas, foram identificados pagamentos de **gratificações (GRATIFICAÇÃO ESPONTÂNEA NA ADMISSÃO, CÓDIGO 00031)** aos segurados empregados abaixo relacionados, por ocasião das suas respectivas admissões na empresa. **Confrontando-se as datas de admissão com as competências de pagamento destas gratificações, verifica-se que na sua maioria foram pagas na competência da data de admissão.** tendo por objeto remunerar o empregado pela assinatura do contrato de trabalho.

(...)

6.2. Diante dos elementos apresentados e não estando estes pagamentos, em sua natureza, relacionados no rol de não incidências do parágrafo 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, esta Fiscalização concluiu que tais pagamentos se constituem em valores pagos aos segurados empregados enquadrados no conceito de **salário de contribuição previdenciário** (art. 28, I da Lei nº 8.212/91), sujeitos, portanto à incidência das contribuições previdenciárias.

(...)

7.5 A partir dos respectivos arquivos digitais entregues, foram extraídas todas as rubricas de folha de pagamento relativas aos valores de PLR (DOC 10) e Gratificação Espontânea de Admissão (DOC 11) pagos aos empregados no ano de 2006.” (sublinhei)

Da planilha elaborada pela Autoridade Fiscal (fls. 37 e fls. 508/509 do Relatório Fiscal e DOC 11, às fls. 597 - processo principal nº 16682.720039/2010-35), constata-se que a Gratificação Espontânea foi paga por ocasião da admissão dos segurados empregados, de sorte que as verbas foram recebidas no contexto do contrato de trabalho. Foram beneficiários da gratificação: Maria Lúcia Serapião (R\$ 72.774,97), Antonio Framilio Júnior (R\$ 15.000,00), Bianca Maria Glaser Mussi (R\$ 20.000,00), Thiago Coelho Rocha (R\$ 20.000,00) e Guilherme Jamas Bolina (R\$ 21.620,69).

A Constituição Federal, em seu art. 195, I, “a”, assim estabeleceu:

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:(Vide Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

I- do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

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; (incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

A Lei nº 8.212, de 1991, por sua vez, assim dispõe em seu artigo 22:

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 n.º 9.876, de 1999).

Por fim, o art. 28, da mesma Lei n.º 8.212, de 1991, definiu o que seria o salário de contribuição do segurado 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; (redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10/12/97) (grifei).

Por outro lado, a Gratificação Espontânea ora tratada não pode ser enquadrada em qualquer das exceções ao salário de contribuição, constantes do citado dispositivo legal em seu § 9º, vedada qualquer analogia, a teor do art. 111, do CTN.

Destarte, constatando-se que a verba ora tratada foi paga no contexto do contrato de trabalho, no momento da admissão, inclusive como instrumento de atração dos profissionais para o quadro da empresa, configurando assim pagamento antecipado pela futura prestação de serviços, caberia ao Contribuinte provar que tal verba teria caráter indenizatório e não de retribuição pelo trabalho, o que não foi feito no presente caso.

Nesse mesmo sentido é o voto condutor do Acórdão n.º 9202-004.308, de 21/07/2016, da lavra do Ilustre Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, cujos fundamentos adoto e agrego ao presente voto:

“Início pela análise da natureza do *hiring bonus*. Atualmente, o conceito de remuneração não se encontra circunscrito às verbas habituais, mas toda remuneração recebida em decorrência do contrato de trabalho. Nesse sentido, a pessoa física pode oferecer ao empregador não somente seu tempo, mas também sua imagem, sua disponibilidade ou sua credibilidade no mercado. Assim, em contrapartida, pode ser oferecido, pelo empregador, não somente o salário propriamente dito, mas quaisquer vantagens indiretas.

(...)

O Hiring bonus, ficou caracterizado por uma soma em dinheiro para a novos empregados, paga no ano de sua admissão, como incentivo a seu ingresso nos quadros da empresa. Entendo que tal rubrica foi paga exclusivamente em razão do contrato de trabalho e não apenas para permitir que o trabalho possa ser executado. Assim, fica configurada a verba como parcela integrante do conceito jurídico de Salário de Contribuição, afastando-se natureza indenizatória da verba.

Por fim, resta verificar se esta verba pode ou não ser inclusa no rol de exclusões da base de cálculo que, em *numerus clausos*, consta do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991. Repara-se que, no item 7 da alínea "e" do § 9º da Lei nº 8.212, de 1991, constam, como exclusão do salário de contribuição, as verbas recebidas a títulos de ganhos eventuais.

Entendo que ganho eventual seja aquele que se recebe de forma inesperada, por caso fortuito, como no caso de uma indenização dada graciosamente pela empresa a um empregado que tenha perdido sua moradia, por conta de uma enchente. Nota-se aqui que nem a enchente, nem a indenização poderiam ser antevistas ou esperadas.

Ao contrário, no caso dos autos, era garantido ao empregado, no ano de sua contratação uma remuneração mínima, ainda que ela ultrapassasse o salário e a participação nos lucros e resultados, caracterizando um valor esperado a título de bônus de contratação.

Concluindo, a verba paga a título de *hiring bonus* é decorrente do contrato de trabalho e não tem natureza de verba eventual, por não estar relacionada a caso fortuito.

Portanto, a verba deve compor o salário de contribuição.”

Em seu Recurso Especial, o Contribuinte cita o Acórdão nº 2301-003.086, de 20/09/2012, como representativo da tese por ele adotada. Entretanto, a ementa do julgado, bem como o respectivo voto condutor, não deixam dúvidas no sentido de que o caso em nada se assemelha ao presente. Isto porque, no caso do julgado citado pelo Contribuinte, o provimento do Recurso Voluntário foi devido a contradição verificada na autuação, que teria identificado o bônus de contratação com a gratificação ajustada, paga a empregados com relação de emprego, porém naquele caso concreto fora paga a contribuintes individuais. Confira-se:

Ementa

BÔNUS CONTRATAÇÃO.

Conflito na autuação que configura a verba como gratificação ajustada, a qual decorre de relação de emprego, porém exige o crédito tributário sobre pagamentos efetuados a contribuintes individuais.

Ausência de demonstração que o bônus de contratação fora pago em decorrência de prestação de serviços.

Voto

Há, a meu ver, uma contradição insanável no lançamento na medida em que o relatório fiscal, apesar de transcrever o inciso III, do artigo 28 da Lei nº 8.212/91, o qual reflete a base de cálculo da contribuição previdenciária devida pela empresa em relação à prestação de serviços realizados por contribuintes individuais, utiliza como fundamento, para entender que incide as contribuições sobre o bônus de contratação, a qualificação dessa verba como gratificação ajustada, nitidamente verificada apenas nas relações de emprego, ou seja, pagas com habitualidade, em decorrência da natureza da atividade exercida pelo empregado, previamente ajustadas no contrato de trabalho ou em acordos ou convenções coletivas.

Registro, entretanto, que tal matéria não foi veiculada no recurso voluntário, mas conhecido de ofício por esse Conselheiro, haja vista que se trata de questão relativa aos pressupostos válidos de existência do próprio ato administrativo que é o lançamento fiscal.

Veja-se que **para qualificar o pagamento como “gratificação ajustada”, deveria o lançamento ter qualificado os segurados beneficiários desses valores como**

segurados empregados e, conseqüentemente, exigido da empresa as contribuições previstas nos incisos I e II, do artigo 22 da Lei n.º 8.212/91. (grifei)

Assim, constata-se que, longe de distanciar-se do entendimento adotado no presente voto, a tese do acórdão citado pelo próprio Contribuinte em seu recurso confirma o procedimento adotado pela Fiscalização no presente caso, em que tratou-se efetivamente de segurados empregados, cujas Contribuições foram exigidas com base exatamente nos dispositivos recomendados no Acórdão n.º 2301-003.086.

Finalmente, quanto à decisão judicial também citada pelo Contribuinte em seu Recurso Especial, esta não vincula o CARF.

Destarte, a Gratificação Espontânea deve compor o salário de contribuição e ser submetida à incidência das Contribuições Previdenciárias, portanto é de se negar provimento apelo, também nesta parte.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo