



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 16327.721384/2011-16  
**Recurso n°** Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9202-005.156 – 2ª Turma  
**Sessão de** 25 de janeiro de 2017  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** ITAU CORRETORA DE VALORES S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/02/2006 a 30/08/2008

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. BÔNUS DE CONTRATAÇÃO (HIRING BÔNUS). PAGAMENTO VINCULADO A PERMANÊNCIA DO EMPREGADO NA EMPRESA E EM SUBSTITUIÇÃO DAS VANTAGENS SALARIAIS DEVIDAS DURANTE O PERÍODO DO LABOR. PARCELA DE NATUREZA SALARIAL. INCIDÊNCIA.

Tendo em vista que o pagamento do bônus de contratação se deu de forma a retribuir os trabalhos prestados na empresa contratante, com expressa determinação contratual de que o mesmo substitui e engloba todas as vantagens que o empregado poderia auferir no exercício de suas funções junto ao contratante, além de exigir-lhe tempo mínimo de permanência na empresa, é de se reconhecer a natureza salarial da verba, devendo compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias lançadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do contribuinte e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Ana Paula Fernandes, Patrícia da Silva e Fábio Piovesan Bozza, que lhe deram provimento e, ainda, a conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deu provimento parcial. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes – Relatora

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Redatora Designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior e Fábio Piovesan Bozza.

## **Relatório**

O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado pelo Contribuinte face ao acórdão 2401-003.708, proferido pela 1ª Turma Ordinária / 4ª Câmara / 2ª Seção de Julgamento.

Trata-se de processo que agrupa os Autos de Infração (AI), compreendendo o período de 02/2006 a 08/2008, lavrados: a) para a cobrança de contribuições previdenciárias destinadas a terceiros incidentes sobre pagamentos efetuados a segurados empregados (AI 37.318.1116); b) para a cobrança de contribuições previdenciárias parte da empresa e as destinadas ao financiamento do GILRAT incidentes sobre pagamentos efetuados a segurados empregados (AI 37.318.1108); e c) para a cobrança de multa por ter a recorrente deixado de informar em GFIP os fatos geradores das contribuições previdenciárias indicadas nos autos de infração supra (AI 37.318.1094).

O Contribuinte apresentou sua impugnação em 28/11/2011, conforme fls. 268/299.

A 12ª Turma da DRJ de São Paulo-I, às fls. 306/335, manteve o lançamento do crédito tributário.

Em sede de Recurso Voluntário, às fls. 339/382, alegou, em síntese, que a imunidade dos pagamentos de PLR, prevista no art. 7º, inciso XI, da Constituição Federal deve ser autoaplicável, pois se trata de norma constitucional de eficácia plena. Afirmou, por conseguinte, que as verbas pagas a título de PLR efetivamente possuem tal natureza, tendo em vista que efetivamente decorrem dos resultados obtidos pela recorrente naquele período, sendo que todas as exigências constantes na Lei 10.101/00 fora atendidas. Pugnou pela exclusão dos juros sobre a multa de ofício e o reconhecimento da decadência para as competências de 02/2006 e 08/2006.

A 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 865/887, DEU PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Ordinário, restando assim ementado:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/02/2006 a 30/08/2008

DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE N. 08 DO STF. É de 05 (cinco) anos o prazo decadencial para o lançamento do crédito tributário relativo a contribuições previdenciárias. Decadência reconhecida por qualquer das regras do Código Tributário Nacional.

PLR PAGA A DIRETORES NÃO EMPREGADOS. IMPETRAÇÃO DE MANDADO DE SEGURANÇA. IDENTIDADE DE OBJETOS. CONCOMITÂNCIA. RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL. Tendo em vista que a recorrente impetrou Mandado de Segurança e Ação Ordinária com o mesmo objeto do presente processo administrativo fiscal, pleiteando o reconhecimento da não incidência das contribuições sobre pagamentos creditados a diretores não empregados, é de se reconhecer a renúncia ao contencioso administrativo fiscal. Aplicação da Súmula CARF n. 01.

PLR PAGA A SEGURADOS EMPREGADOS. NÃO APRESENTAÇÃO DE MEMÓRIAS DE CÁLCULO DOS VALORES PAGOS. DESCONSIDERAÇÃO DO ACORDO EFETUADO. LANÇAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. A não apresentação das memórias de cálculo dos valores pagos a título de PLR autoriza que o lançamento das contribuições tidas por devidas seja realizado pela sistemática do arbitramento em conformidade com o art. 33 da Lei 8.212/91, o que não foi observado no presente caso, já que, pela não apresentação, houve a simples descaracterização do acordo levado a efeito pelas partes.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. BÔNUS DE CONTRATAÇÃO (HIRING BÔNUS). PAGAMENTO VINCULADO A PERMANÊNCIA DO EMPREGADO NA EMPRESA E EM SUBSTITUIÇÃO DAS VANTAGENS SALARIAIS DEVIDAS DURANTE O PERÍODO DO LABOR. PARCELA DE NATUREZA SALARIAL. INCIDÊNCIA. Tendo em vista que o pagamento do bônus de contratação se deu de forma a retribuir os trabalhos prestados na empresa contratante, com expressa determinação contratual de que o mesmo substitui e engloba todas as vantagens que o empregado poderia auferir no exercício de suas funções junto ao contratante, além de exigir-lhe tempo mínimo de permanência na empresa, é de se reconhecer a natureza salarial da verba, devendo compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias lançadas.

INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE. Incidem juros sobre a multa de ofício, a serem aplicados após a constituição do crédito.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Após manifestar-se expressamente seu desinteresse em recorrer (fl. 891), às fls. 895/897, a Fazenda Nacional apresentou Embargos de Declaração, sob a alegação de obscuridade do voto, porém, os mesmos restaram negado pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 905/907, por serem intempestivos.

Às fls. 917/928, o Contribuinte interpôs Recurso Especial, alegando divergência jurisprudencial entre o acórdão recorrido e os paradigmas trazidos para análise, em relação a dois temas: **bônus de contratação**, pois enquanto a decisão recorrida entendeu que, mesmo não ocorrendo a prévia prestação de serviço por parte do segurado, o valor pago deve ser base de incidência da contribuição previdenciária, os paradigmas apontados são taxativos em dizer que é condição indispensável para que os valores sejam base da incidência contributiva previdenciária a efetiva prestação de serviço por parte do segurado, ou que a pessoa já tenha se colocado à disposição do empregador; e sobre **juros sobre multa de ofício**, verifica-se a divergência de entendimento nos acórdãos recorrido e paradigmas, tendo em vista que, enquanto a decisão recorrida entende que é legal a incidência dos juros sobre a multa de ofício, os paradigmas dizem que inexistente no ordenamento jurídico previsão para tal incidência.

Às fls. 1123/1130, a 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento realizou o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, **DANDO SEGUIMENTO** ao recurso, uma vez vislumbrada a similitude das situações fáticas nos acórdãos recorrido e paradigmas, configurando a divergência jurisprudencial apontada.

Às fls. 1132/1142, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, adotando como suas contrarrazões, em síntese: em relação ao **bônus de contratação**, aduziu que tal parcela, também denominada hiring bonus, sign-on bonus, ou “luvas”, pode ser conceituado como a soma em dinheiro que a empresa oferece à profissional qualificado, normalmente com o perfil altamente especializado, como atrativo à respectiva contratação e consequente desvinculação do emprego anterior. 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. Nesse sentido, alega não ser uma verba indenizatória, pois entende que 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. Com relação aos **juros de mora sobre multa de ofício**, argumentou que a aplicação do art. 161 do Código Tributário Nacional decorre apenas de interpretação literal, porém, Em uma análise sistemática do Código Tributário Nacional, concluir-se-á que o crédito tributário engloba tanto o tributo quanto a multa. O art. 113, § 1º do CTN preceitua que a obrigação principal tem por objeto o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária, donde se observa, conforme leciona Luciano Amaro<sup>2</sup>, que o critério utilizado pelo Código Tributário Nacional para distinguir obrigação acessória de obrigação principal é o conteúdo pecuniário. A obrigação acessória consiste em um fazer ou não fazer, enquanto que a obrigação principal implica em obrigação de dar dinheiro. Neste passo, resta evidente que a multa tem natureza de obrigação principal, visto que incontestável o seu conteúdo pecuniário. O conceito de crédito tributário está esculpido no art. 139 do CTN: “Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.” Desta forma, por ser a multa, indubitavelmente, obrigação principal, não se pode chegar a outra conclusão se não a de que o crédito tributário engloba o tributo e a multa. Logo, tanto sobre o tributo (principal) quanto sobre a multa deve incidir juros, como determina o § 1º do art. 161 do Código Tributário Nacional.

Após, vieram os autos conclusos para julgamento.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Trata-se de processo que agrupa os Autos de Infração (AI), compreendendo o período de 02/2006 a 08/2008, lavrados: a) para a cobrança de contribuições previdenciárias destinadas a terceiros incidentes sobre pagamentos efetuados a segurados empregados (AI 37.318.1116); b) para a cobrança de contribuições previdenciárias parte da empresa e as destinadas ao financiamento do GILRAT incidentes sobre pagamentos efetuados a segurados empregados (AI 37.318.1108); e c) para a cobrança de multa por ter a recorrente deixado de informar em GFIP os fatos geradores das contribuições previdenciárias indicadas nos autos de infração supra (AI 37.318.1094).

O Acórdão recorrido deu parcial provimento ao Recurso Ordinário.

O Recurso Especial apresentado pelo Contribuinte trouxe para análise as divergências jurisprudenciais no tocante a **bônus de contratação** e **juros de mora sobre multa de ofício**.

A meu ver, mantendo posicionamento que já adotei em outros julgamentos, a exemplo do acórdão 9202004.308 – 2ª Turma, esta questão não gera dúvidas quanto a não aplicabilidade de contribuição previdenciária pela expressa não ocorrência do fato gerador do tributo em questão: Trabalho.

Observe-se que o pagamento em questão (bônus de contratação), ocorre antes da relação de emprego ser instaurada. Se ocorre antes, logo não representa a contraprestação de um trabalho realizado pelo empregado, pois este ainda nem é empregado da empresa.

A própria Consolidação das Leis do Trabalho – CLT não trata desse instituto, por não a considerar sob a rubrica de remuneração advinda do exercício de um trabalho.

E por que a Justiça do Trabalho não considera o bônus de contratação como remuneração advinda de relação de trabalho? Por que no momento em que ela é operacionalizada, falta-lhe o elemento fundamental da relação de emprego - habitualidade.

E por que a Justiça Federal Previdenciária não admite o bônus de contratação como salário de contribuição? Por que, da mesma forma, falta-lhe o elemento da habitualidade para configurar a existência da relação de emprego da qual decorre a remuneração tributável. O argumento principal está na Constituição Federal, que prevê expressamente em seu artigo 201, § 11, que "os ganhos habituais devem incorporar o salário, originando obrigatoriamente o recolhimento de contribuições previdenciárias". A Constituição Federal, berço do custeio do Sistema de Regime Geral da Previdência Social não engloba verbas eventuais, ao contrário, as excetua. **Assim, resta claro que, no caso em tela, não estamos tratando de ganhos habituais, portanto, estes não podem incorporar o salário de contribuição do empregado.**

Ainda, e não menos importante, a legislação previdenciária §9º do artigo 28 da lei 8.212/91 e decreto 3.048/99 (artigo 214, inciso IV, § 9º, letra "j"), é taxativa em

descrever todas as verbas que compõem o salário-de-contribuição do empregado, sendo que o bônus de contratação não foi discriminado, bem como há previsão expressa de isenção da contribuição previdenciária no pagamento de gratificações eventuais desvinculadas do salário de remuneração do trabalhador.

Para a doutrina dominante, o bônus de contratação é a indenização oferecida pela empresa a um empregado que ela tenha interesse de contratar, pelo abandono que este empregado teria de expectativa de ganhos na atividade anterior. Representa um convite de risco com prévia indenização para que este empregado aceite a contratação já previamente indenizado, justamente em razão do aceite desse “risco”, de largar algo estável e certo, ou até mesmo sua autonomia por algo novo (relação de emprego).

Observe-se que a base de cálculo da Contribuição Previdenciária está amplamente prevista e debatida no texto da lei, a qual não comporta ilações, quanto menos alargamento forçado. **É cabível cobrança de Contribuição Previdenciária patronal, portanto, exclusivamente, para rendimentos advindos do exercício do trabalho.** É a Lei que diz isso.

Contudo, registre-se que no caso em tela fica nítido que a Fazenda Nacional não logrou êxito em provar o contrário, os rendimentos tributados equivocadamente não são fruto de contratos que os relacionem com contraprestação do exercício de trabalho, nem sequer com o cumprimento de metas advindas da contratação, quanto menos há compensação desta verba com o salário percebido posteriormente após o início da relação de emprego, logo, não há que se falar da incidência do tributo.

Ainda no tocante ao caso concreto, importante ressaltar que o pagamento do referido bônus de contratação se deu em uma única parcela, ao contrário de outros pagamentos que sofrem críticas por serem parcelados por diversos meses nos quais já se iniciou o contrato de trabalho, não foi o que houve no caso dos autos, embora para meu posicionamento seja irrelevante.

Diferentemente da norma tributária, a legislação previdenciária, no que tange às contribuições devidas pelo empregador, não permite presunções. A base de custeio previdenciário está disposta pormenorizadamente na norma legal, não podendo ser elasticada para atender os interesses da Administração Pública - Fisco.

Quanto ao juro sobre multa de ofício considero indevidos nos mesmos termos do acórdão paradigma, face a absoluta falta de previsão legal.

Diante do exposto, conheço do Recurso do Contribuinte para no mérito dar-lhe provimento, face a inequívoca falta de previsão legal para o lançamento e cobrança do tributo pretendido, bem como da cobrança de juros sobre multa nas contribuições previdenciárias.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes

## Voto Vencedor

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Redatora Designada.

Peço licença a ilustre conselheira Ana Paula Fernandes para divergir do seu entendimento quanto a exonerar o contribuinte de obrigação principal em relação a concessão de bônus de contratação - HIRING BÔNUS.

### Recurso Especial do Contribuinte

Em relação aos fundamentos que norteiam considerar o pagamento do bônus de contratação, como salário de contribuição, entendo que a questão foi devidamente fundamentada pelo acórdão recorrido, inclusive razão pela qual acompanhei o relator nessa parte. Dessa forma, transcrevo as partes pertinentes, adotando-o como razões de decidir. Senão vejamos

#### Do bônus de contratação.

#### Relativamente a este rubrica, assim fora justificado o lançamento pela fiscalização tributária:

45. não obstante a amplitude do conceito de salário de contribuição, o próprio artigo 28 em seu parágrafo 9º, prevê inúmeras situações especiais onde, mesmo havendo pagamento direto ao empregado, não haverá a incidência da contribuição previdenciária. Tais hipóteses consubstanciam isenções concedidas àqueles que têm o dever de contribuir com a Previdência Social, desonerando-os da exação. Por sua vez, a interpretação da norma isentiva não permite incluir nela situações que não estejam expressamente previstas no texto legal, em face da literalidade em que deve ser interpretada, conforme artigo 111, inciso II da Lei nº 5.172/66 – CTN.

46. Esta verba é paga no ato da contratação, negociada entre a empresa e o empregado, faz parte do pacote de remunerações para incentivar o empregado a ingressar nos quadros da empresa, denominada no mercado como "luvas", "hiring bônus" ou bônus de contratação, tem como natureza uma gratificação ajustada, não estando nas hipóteses de isenção previdenciária;

47. Da mesma forma é o entendimento da legislação trabalhista, conforme disposto no artigo 457, §1º da CLT;

48. Nesse sentido, quando a lei define remuneração paga a qualquer título, o pagamento de "luvas", que tem natureza de gratificação ajustada, está contido na definição legal de remuneração, sendo parte integrante do salário de contribuição;

49. No caso, verificase através dos contratos firmados entre a empresa e os empregados contratados a natureza de remuneração em troca do trabalho, conforme transcrito a seguir:

"Abono de contratação firmado entre Itaú Corretora de Valores S A e Ricardo Jorge Fernandez Fernandez:

(...)

2. Em reciprocidade pelo recebimento da importância acima, que após as deduções legais resultará no valor líquido de R\$ 99.852,80 (Noventa e nove mil, oitocentos e cinquenta e dois reais e oitenta centavos), o colaborador assume expressamente o compromisso de permanecer trabalhando nesta empresa por um período de 24 (vinte e quatro) meses."

Aditivo ao contrato individual de trabalho entre Itaú Corretora de Valores S A, empregador e Luiz Gustavo Cherman:

(...)

1.m O funcionário compromete-se a manter a relação de emprego pelo prazo mínimo de 36 meses e a cumprir todas as metas previstas até 30 de abril de 2011."

Em contrapartida, argumenta a recorrente que se trata, em verdade, de verba desvinculada do salário, uma vez que fora paga aos beneficiários no ato da contratação, momento no qual ainda não se dava a prestação dos serviços, motivo pelo qual deve ser reconhecido sobre ela não incidirem as contribuições previdenciárias.

Pois, bem, sobre o assunto, inicialmente cabe frisar que a CF/88, em seu art. 195, I, "a", definiu que o financiamento da Seguridade Social se faria, em parte pelas contribuições do empregador e do empregado incidentes sobre a folha de salários e demais rendimentos provenientes do trabalho, senão vejamos:

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° 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° 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° 20, de 1998)

Por sua vez, em face de referido comando constitucional, tais contribuições vieram a ser instituídas por meio da Lei 8.212/91, que em seu artigo 22, assim dispôs:



rt. 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 1999).

*E ao definir o conceito de salário de contribuição, no caso a base de cálculo das contribuições previdenciárias, a própria Lei n.º 8.212/91 definiu que, para o segurado empregado entendese por salário de contribuição:*

*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 10/12/97)grifo nosso.***

*Resta claro portanto que a cobrança das contribuições sociais previdenciárias somente poderá ser levada a efeito sobre valores que vierem ser creditados a segurados empregados ou contribuintes individuais quando estes venham a auferir remuneração destinada a retribuir um trabalho por eles prestado ao seu empregador ou tomador de serviços, não sendo abarcados na hipótese de incidência eventuais ganhos que não possuam qualquer vinculação com a prestação de trabalho com ou sem vínculo empregatício.*

*O pagamento de verbas a título de hiring bônus ou bônus de contratação é uma ferramenta utilizada pelas empresas, sobretudo com o intuito de angariar funcionários de alta performance de mercado, com vínculo empregatício ou não, para os quadros de colaboradores de determinada empresa, diante da atual escassez no mercado de trabalho de profissionais especializados em determinada expertise ou mesmo de profissionais de alta capacidade operacional que se destacam no exercício de suas funções no empresariado brasileiro.*

*Tratase de uma forma encontrada, ainda, pelas empresas de adoçar a boca de executivos, para que os mesmos venham a auferir vantagens para que deixem os seus antigos postos de trabalho e venham a se filiar a uma nova empresa, pois, sem a concessão de melhores benefícios, certamente tais profissionais continuariam a exercer suas funções no antigo posto de trabalho não havendo para eles qualquer vantagem em transferir sua força de trabalho e conhecimentos a um novo empregador.*

*Fato é que o pagamento do bônus de contratação não possui qualquer previsão legal acerca de sua obrigação ou não de pagamento, se traduzindo em nova prática de mercado, atualmente adotada por empresas brasileiras à exemplo da prática há muito já realizada no exterior, como forma das mesmas se manterem vivas e competitivas, certamente pela força de trabalho de profissionais mais especializados e mais respeitados em determinada área.*

*Em se tratando de uma prática mais atual, também não houve qualquer previsão sobre tal pagamento nas hipóteses de isenção das contribuições previdenciárias previstas no §9º do art. 28 da Lei 8.212/91, de modo que o próprio legislador constituinte e o ordinário, ao definirem o salário contribuição, pela impossibilidade de previsão de todas as formas de remuneração que poderiam vir a ser criadas, determinou que todo o pagamento auferido em uma ou mais empresas que tiver como escopo a retribuição do trabalho prestado, deverá ser considerado como base de cálculo para fins de incidência da tributação pelas contribuições previdenciárias.*

*Assim, em face do silêncio da legislação relativamente ao pagamento de bônus de contratação, cabe ao julgador, diante do caso em concreto, apurar se o pagamento efetuado teve realmente ou não a finalidade de retribuição de trabalho prestado, não havendo que se falar, apenas na tributação da verba sobre o argumento de que ela não consta expressamente dentre as hipóteses de isenção previstas no art. §9º do Art. 28 da Lei 8.212/91.*

*A meu ver, o primeiro elemento que deve ser considerado para definição ou não do caráter de retributividade da verba, o qual a meu ver é incontroverso no presente caso, pois não veio a ser questionado pela fiscalização ou mesmo pela própria recorrente, é o momento em que a verba veio a ser paga. Consta do relatório fiscal que a verba foi paga no ato da contratação, ou seja, em momento no qual o seu beneficiário sequer estava formalmente ligado ao quadro de colaboradores da recorrente ou mesmo tenha até iniciado a prestação dos serviços para o qual fora contratado.*

*Logo, em não havendo a prévia prestação do serviço, a meu ver, considerandose tal elemento, por si só no caso em concreto, não há que se falar que o pagamento da verba ou remuneração destinouse a retribuir qualquer trabalho prestado, diante da clara impossibilidade de tal fato pudesse mesmo ocorrer.*

*[...]*

*Dessa forma não concordo com a conclusão da fiscalização no presente caso de que o bônus de contratação se trata, em todos os casos, de uma gratificação ajustada, de modo a atrair a incidência das contribuições com fundamento no art. 457 da CLT. A meu ver uma gratificação, qualquer que seja sua forma, caracterize-se como um pagamento feito por liberalidade do empregador, como uma forma de agradecimento ou reconhecimento de algo, no caso, uma vez que creditada ao seu empregado, certamente busca gratificá-lo pelos serviços já prestados ou mesmo como recompensa pelo respectivo tempo de serviço na empresa ou performance na execução de determinado serviço.*

*[...]*

*Pois bem. Não obstante as ponderações acima, no presente caso, o fiscal trouxe aos autos interessante dado, no caso, a informação de que o bônus de contratação, fora pago no ato da contratação e fora condicionado ao um período de permanência dos seus beneficiários nos quadros funcionais da recorrente, por vezes por um período de 24 (vinte e quatro) meses, por vezes por um período de 36 (trinta e seis) meses.*

*Transcrevo o que consta no contrato dos beneficiários da verba:*

*“O funcionário compromete-se a manter a relação de emprego pelo prazo mínimo de 36 (trinta e seis meses) e a cumprir todas as metas até 30 de abril de 2011” E não é só. O instrumento que regulou o pagamento do hiring bônus no presente caso, além de determinar um prazo mínimo no qual o empregado deve manter-se no seu emprego, prevê de forma expressa que:*

*(i) o valor pago a título do bônus de contratação se caracteriza num adiantamento pelo compromisso firmado de permanecer no cargo pelo prazo de 36 meses;*

*(ii) o recebimento de tal quantia quitará quaisquer vantagens que venha o empregado a adquirir até 30 de abril de 2011, excetuados os salários fixos e comissões de seu cargo;*

*(iii) na hipótese de ocorrer abandono de emprego ou pedido de demissão antes de 36 meses, o empregado tem a obrigação de restituir o adiantamento na proporção de 1/36 por mês faltante para o cumprimento de referido prazo;*

*E em face da presença de tais condições, indago se o fato da verba ter sido paga no ato da contratação, mesmo sem ter havido a efetiva prestação dos serviços, pode ensejar a conclusão de que o pagamento visou/teve como finalidade atrair tais empregados para uma nova empresa e está desvinculado, neste caso, do trabalho prestado. Creio que não.*

*Ora, somente o fato de constar no acordo do pagamento do hiring bônus 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 em razão da contraprestação do serviço no presente caso na forma de uma remuneração antecipada. Aliandose a tal condição, a obrigação de devolução dos valores em caso da quebra prematura do contrato de trabalho e a de que os valores constituem o pagamento de qualquer vantagem que o empregado venha ou possa adquirir em função do seu trabalho, realmente, não vejo como concluir pela desvinculação do pagamento em razão do trabalho a ser prestado como forma de atrativo ao empregado para compor os quadros de funcionários da recorrente.

A meu ver, a forma pactuada pelas partes para o pagamento do bônus de contratação, se mostra muito mais e claramente como uma forma de manter o empregado vinculado à recorrente, e não como forma de atraí-lo a vir a fazer parte de seu quadro de colaboradores.

Assim, afasto as alegações da recorrente.

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

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

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

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

(...)

*e) as importâncias:*

(...)

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

A interpretação do dispositivo acima não pode ser dissociada daquele inserto no “caput” do mesmo artigo, acima transcrito, mas que não custa apresentar mais uma vez:

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

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

---

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

### **Conclusão**

Pelo exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Especial do Sujeito Passivo.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.