



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO

SOLUÇÃO DE CONSULTA

55 – COSIT

DATA

26 de março de 2025

INTERESSADO

CNPJ/CPF

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

GANHO EVENTUAL. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. AUSÊNCIA DE LEI ESTABELECEDO A EXPRESSA DESVINCULAÇÃO DO SALÁRIO.

As importâncias recebidas a título de ganho eventual, não expressamente desvinculadas do salário por força de lei, integram a base de cálculo das Contribuições Sociais Previdenciárias.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.212, de 1991, art. 22, I a III, § 2º e art. 28, § 9º, “e”, 7; Decreto nº 3.048, de 1999, art. 214, § 9º, V, “j”; Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 2022, art. 34, V, “i”. Recurso Extraordinário (RE) nº 565.160 (tema 20 da Repercussão Geral).

RELATÓRIO

A pessoa jurídica acima identificada apresenta consulta acerca da incidência da Contribuição Social Previdenciária a cargo da empresa sobre o pagamento único, extraordinário e excepcional feito a determinado grupo de diretores estatutários e empregados.

2. A consulente entende que o referido pagamento não integra a remuneração dos beneficiados, por se tratar de **ganho eventual** sobre o qual não incidiria a referida contribuição, nos termos do art. 22, § 2º c/c art. 28, § 9º, “e”, item 7, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

3. Alega que:

3.1. É pessoa jurídica de direito privado constituída como sociedade anônima de capital fechado;

3.2. Em junho de 2023, ocorreram modificações na estrutura societária da consulente, com ingresso de novos acionistas e aporte de recursos;

3.3. O pagamento ao grupo de diretores estatutários e empregados ocorreu em razão do sucesso da transação, com o ingresso de novos acionistas e aporte de recursos na pessoa jurídica;

3.4. Não se trata de retribuição habitual pelo trabalho nem de participação no lucro e resultados (PLR) ou prêmio;

3.5. Trata-se de pagamento único e extraordinário para os quais não havia qualquer expectativa por parte dos beneficiários, estando dissociado de outras formas previstas na legislação a exemplo de PLR e prêmios;

3.6. Em razão do sucesso da transação, decidiu promover o referido pagamento à sua exclusiva liberalidade, de forma espontânea, não recorrente, sem vinculação a rendimentos habituais nem a metas ou a qualquer metodologia que remontasse aos valores da transação; contudo, não revelou os parâmetros utilizados para distribuição de tais valores entre as pessoas mencionadas;

3.7. Os empregados e diretores estatutários não tinham ciência de que receberiam os valores, não tendo havido acordo prévio entre as partes;

3.8. O pagamento não possui natureza remuneratória;

3.9. Para haver incidência da contribuição sobre um pagamento, esse deve constituir retribuição pelo trabalho e ser habitual;

3.10. O Recurso Extraordinário (RE) nº 565.160 julgado pelo Supremo Tribunal Federal - STF (tema 20 da Repercussão Geral), menciona a necessidade dos requisitos de habitualidade e retribuição direta à atividade laboral;

3.11. A alínea “c” do § 8º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, a qual previa que integravam o salário-de-contribuição, pelo seu valor total, as gratificações e verbas eventuais concedidas a qualquer título, ainda que denominadas pelas partes de liberalidade, foi revogada pela Lei nº 9.711, de 20 de novembro de 1998;

3.12. Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) entendeu que “ganho eventual” é o ganho que foi ou pode ser repetido no máximo três vezes durante a duração do contrato de trabalho;

3.13. A Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) entende que uma verba é eventual se os ganhos forem esporádicos, não programados e nem previamente acordados; e

3.14. A Solução de Consulta Cosit nº 126, de 2014, dispõe que “o ganho eventual é aquele que independe da vontade do trabalhador e de seu desempenho, sendo concedido por liberalidade do empregador sem que haja qualquer expectativa por parte do empregado”.

4. Após as alegações acima, formula os seguintes questionamentos, literalmente:

(i) Qual a definição e natureza jurídica do "ganho eventual"? Qual o fundamento jurídico que pode ser considerado nessa definição? Quais os requisitos devem ser observados para o enquadramento do pagamento sob essa rubrica?

(ii) Qual a diferença entre o conceito de "ganho eventual", quando comparado com o conceito de "ganho habitual"?

(iii) É correto o entendimento da Consulente no sentido de que os valores pagos no contexto descrito na presente Consulta Formal podem ser enquadrados visto como "ganhos eventuais", que foram pagos uma única vez aos empregados e diretores estatutários, de forma não habitual, sem ajustes prévios e à sua discricionariedade?

5. Ao final, prestou as declarações exigidas pelo art. 14, incisos I a III, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

6. É o relatório.

FUNDAMENTOS

7. A Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pelo consulente e não gera efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, se aplica a Solução de Consulta.

8. Transcrevem-se abaixo os dispositivos da legislação tributária pertinentes ao caso:

Lei nº 8.212, de 1991:

Art. 12. São **segurados obrigatórios** da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

I - como **empregado**:

a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua **subordinação e mediante remuneração**, inclusive como diretor empregado;

(...)

V - como **contribuinte individual**:

(...)

f) o titular de firma individual urbana ou rural, o **diretor não empregado** e o membro de conselho de administração de sociedade anônima, o sócio solidário, o sócio de indústria, o sócio gerente e o sócio cotista que recebam remuneração decorrente de seu trabalho em empresa urbana ou rural, e o associado eleito para cargo de direção em cooperativa, associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, bem como o síndico ou administrador eleito para exercer atividade de direção condominial, desde que recebam remuneração;

(...)

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.

(...)

III - vinte por cento sobre o total das **remunerações** pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos **segurados contribuintes individuais** que lhe prestem **serviços**.

§ 2º **Não integram a remuneração as parcelas de que trata o § 9º do art. 28.**

(...)

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

(...)

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

(...)

e) as importâncias: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997)

(...)

7. recebidas a título de **ganhos eventuais** e os abonos **expressamente desvinculados do salário**; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

(...)

Decreto nº 3.048, de 1999 – Regulamento da Previdência Social (RPS):

Art. 214. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o **empregado** e o 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;

III - para o **contribuinte individual**: a **remuneração** auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observados os limites a que se referem os §§ 3º e 5º;

(...)

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

(...)

V - as importâncias recebidas a título de:

(...)

j) ganhos eventuais expressamente desvinculados do salário por força de lei; (Redação dada pelo Decreto nº 10.410, de 2020)

(...)

n) prêmios e abonos; (Incluído pelo Decreto nº 10.410, de 2020)

Instrução Normativa RFB 2.110, de 2022:

Art. 5º Deve contribuir obrigatoriamente na qualidade de segurado **empregado**:

I - aquele que presta serviços de natureza urbana ou rural a empresa, em caráter não eventual, com **subordinação e mediante remuneração**; (Lei nº 8.212, de 1991, art. 12, caput, inciso I, alínea "a"; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 9º, caput, inciso I, alínea "a")

(...)

Art. 8º Deve contribuir obrigatoriamente na qualidade de **contribuinte individual**:

(...)

XII - desde que receba remuneração decorrente de **trabalho na empresa**:

(...)

d) o membro de conselho de administração na sociedade anônima ou **o diretor não empregado** que, participando ou não do risco econômico do empreendimento, seja eleito por assembleia geral dos acionistas para cargo de direção de sociedade anônima, desde que não existentes as características inerentes à relação de emprego; e (Lei nº 8.212, de 1991, art. 12, caput, inciso V, alínea "f"; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 9º, caput, inciso V, alínea "e", item 2, e § 3º)

(...)

Art. 33. **As bases de cálculo das contribuições sociais previdenciárias da empresa e do equiparado** são as seguintes:

I - **o total das remunerações** pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos **segurados empregados** e trabalhadores avulsos que lhes prestam 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, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção, de acordo coletivo de trabalho ou de sentença normativa; (Lei nº 8.212, de 1991, art. 22, caput, inciso I, e § 2º; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 201, caput, inciso I, e § 6º)

II - o **total das remunerações** pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos **segurados contribuintes individuais** que lhes prestam serviços; (Lei nº 8.212, de 1991, art. 22, caput, inciso III; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 201, caput, inciso II)

(...)

Art. 34. Não integram a base de cálculo para fins de incidência das contribuições sociais previdenciárias: (Lei nº 8.212, de 1991, art. 28, § 9º; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 214, § 9º)

(...)

V - as importâncias recebidas a título de:

(...)

i) **ganhos eventuais expressamente desvinculados do salário por força de lei**; (Lei nº 8.212, de 1991, art. 28, § 9º, alínea "e", item 7; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 214, § 9º, inciso V, alínea "j")

(...) (Grifos nossos)

9. A Solução de Consulta Cosit nº 126, de 28 de maio de 2014, mencionada pela consulente, concluiu que o prêmio por assiduidade integra a base de cálculo para fins de incidência da Contribuição Social Previdenciária. A referida Solução de Consulta contribuiu para o esclarecimento do conceito de ganho eventual ao afirmar que “ganho eventual é aquele que independe da vontade do trabalhador e de seu desempenho, sendo concedido por liberalidade do empregador sem que haja qualquer expectativa por parte do empregado, o que não ocorre no caso do prêmio pago em razão de assiduidade”. Transcreve-se abaixo o trecho pertinente da Solução de Consulta:

(...)

85. Com efeito, **o ganho eventual é aquele que independe da vontade do trabalhador e de seu desempenho, sendo concedido por liberalidade do empregador sem que haja qualquer expectativa por parte do empregado**, o que não ocorre no caso do prêmio pago em razão de assiduidade.

86. Também **não se trata de abono expressamente desvinculado do salário por força de lei, pois não se vislumbra dispositivo de lei que determine o pagamento de prêmio assiduidade a segurados empregados**.

87. Dessa forma, a remuneração paga a título de prêmio-assiduidade integra a base de cálculo para fins de incidência das contribuições sociais previdenciárias incidentes sobre a folha de salários.

(...) (Grifos nossos)

10. **Após a reforma trabalhista** (Lei nº 13.467, de 13 de julho de 2017), os prêmios e abonos passaram a não integrar a remuneração do empregado, não se incorporando ao contrato

de trabalho e não constituindo base de incidência de encargo trabalhista e previdenciário (art. 457, § 2º da CLT), desde que atendidos aos demais dispositivos pertinentes da Legislação. Conforme a Solução de Consulta Cosit nº 151, de 14 de maio de 2019, os prêmios excluídos da incidência são aqueles pagos, exclusivamente, a segurados empregados, de forma individual ou coletiva, não alcançando os valores pagos aos segurados contribuintes individuais, dentre os quais estão os diretores **não empregados** eleitos pela assembleia geral dos acionistas para cargo de direção de sociedade anônima (art. 8º, XII, “d”, da Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 17 de outubro de 2022). Note-se que um diretor **não empregado** recebe remuneração pelo seu trabalho, sendo segurado obrigatório da previdência social na categoria contribuinte individual (art. 12, V, “f”, da Lei nº 8.212, de 1991; e art. 8º, XII, “d”, da Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 2022). Por outro lado, o diretor empregado recebe salário, sendo segurado obrigatório da previdência social na categoria empregado (art. 12, I, “a”, da Lei nº 8.212, de 1991; e art. 5º, XXVII, da Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 2022).

11. A própria consulente afirma que o pagamento objeto da presente consulta (feito a grupo determinado de empregados e diretores estatutários) **não** constituiu prêmio (itens 3.4 e 3.5). Transcreve-se adiante a legislação pertinente aos prêmios:

Consolidação das Leis do Trabalho - CLT:

Art. 457 - Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber.

§ 1º Integram o salário a importância fixa estipulada, as gratificações legais e as comissões pagas pelo empregador. (Redação dada pela Lei nº 13.467, de 2017)

§ 2º As importâncias, **ainda que habituais**, pagas a título de ajuda de custo, auxílio-alimentação, vedado seu pagamento em dinheiro, diárias para viagem, **prêmios e abonos não integram a remuneração do empregado**, não se incorporam ao contrato de trabalho e **não constituem base de incidência de qualquer encargo trabalhista e previdenciário**. (Redação dada pela Lei nº 13.467, de 2017)

(...)

§ 4º Consideram-se **prêmios** as **liberalidades concedidas pelo empregador** em forma de bens, serviços ou valor em dinheiro a empregado ou a grupo de empregados, **em razão de desempenho superior ao ordinariamente esperado** no exercício de suas atividades. (Redação dada pela Lei nº 13.467, de 2017)

Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 2022:

Art. 34. **Não integram a base de cálculo** para fins de incidência das **contribuições sociais previdenciárias**: (Lei nº 8.212, de 1991, art. 28, § 9º; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 214, § 9º)

(...)

V - as importâncias recebidas a título de:

(...)

l) **prêmios**, assim consideradas as liberalidades concedidas pelo empregador em forma de bens, serviços ou valor em dinheiro a empregado ou a grupo de empregados, **em razão de desempenho superior ao ordinariamente esperado** no exercício de suas atividades; (CLT, art. 457, § 4º; Lei nº 8.212, de 1991, art. 28, § 9º, alínea "z"; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 214, § 9º, inciso V, alínea "n")

(...)

XXX - os **abonos**, ainda que pagos com habitualidade; (CLT, art. 457, § 2º; Lei nº 8.212, de 1991, art. 28, § 9º, alínea "z"; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 214, § 9º, inciso V, alínea "n")

(...)

§ 2º Até 10 de novembro de 2017, deverá ser observado, em relação às parcelas a que se referem os incisos VII, VIII, XVI e XXX do caput, que a **não incidência** aplica-se apenas:

(...)

IV - ao abono-assiduidade pago em pecúnia; e (Parecer 8.449/2021/ME, aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional; Despacho nº 78/2022/PGFN-ME)

V - outros abonos desde que expressamente desvinculados do salário por força de lei.

(Grifos nossos)

12. No que concerne ao RE nº 565.160/SC (Tema 20 da Repercussão Geral), fixou-se a tese de que “a contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, quer anteriores ou posteriores à Emenda Constitucional 20/1998”.

13. No Tema 20, o STF definiu o alcance da expressão “folha de salários” prevista na Constituição, uma vez que o seu art. 195, I, determina que as contribuições sociais incidem sobre a folha de salários:

Constituição Federal de 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 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** (...);

(...)

Art. 201. A previdência social será organizada sob a forma do Regime Geral de Previdência Social, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e atenderá, na forma da lei, a: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

(...)

§ 11. **Os ganhos habituais** do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei. (Incluído dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998) (Grifos nossos)

14. À luz do art. 195, I c/c art. 201, § 11, o STF decidiu, com repercussão geral, que a contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado.

15. Entretanto, apenas a habitualidade **não** é suficiente para a incidência da contribuição social, pois algumas verbas, ainda que habituais, são excluídas da incidência por força de lei, a exemplo das importâncias pagas a título de ajuda de custo, auxílio-alimentação, diárias para viagem, prêmios e abonos (art. 457, §2º da CLT c/c art. 34, III, V, “I”, VII, VIII e XXX c/c § 2º, da Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 2022).

15.1. Além disso, há de se ressaltar que essa habitualidade só está vinculada à remuneração de trabalho do segurado empregado. Não se impõe, portanto, à remuneração de segurado contribuinte individual, uma vez que este se associa à empresa mediante contrato civil de serviços comum, e não o formal contrato de trabalho, tendo, portanto, maior espaço de negociação. Dessa maneira, para o segurado contribuinte individual, a definição de eventualidade é mais complexa, pois dependerá de análise do contrato de serviços firmado.

16. Transcreve-se parcialmente abaixo o voto do Ministro Luiz Roberto Barroso (Tema 20):

(...)

Dessa forma, **não se busca aqui definir, individualmente, a natureza das verbas ou**, mais importante **se foram pagas com habitualidade ou eventualidade**, e quais delas estão habilitadas ou não para compor a base de cálculo da contribuição. **Isso, na esteira da jurisprudência desta Corte, é matéria de índole infraconstitucional.**

(...)

(Grifos nossos)

17. A Lei nº 8.212, de 1991, determina que as importâncias recebidas a título de **ganhos eventuais** e os abonos **expressamente desvinculados do salário** não integram o **salário-de-contribuição** (art. 28, § 9º, “e”, 7).

18. O art. 214, § 9º, V, “j” do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, diz que não integram o salário-de-contribuição as importâncias recebidas a título de **“ganhos eventuais expressamente desvinculados do salário por força de lei”**.

19. O art. 34, V, “i”, da Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 2022, disciplina que não integram a base de cálculo para fins de incidência das contribuições sociais previdenciárias as

importâncias recebidas a título de “**ganhos eventuais expressamente desvinculados do salário por força de lei**”.

20. A Lei nº 9.711, de 1998, **revogou** a alínea “c” do § 8º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, a qual **previa que integravam o salário-de-contribuição**, pelo seu valor total, as gratificações e **verbas eventuais**, concedidas a **qualquer título, ainda que denominadas** pelas partes de **liberalidade**.

21. A mesma Lei nº 9.711, de 1998, **incluiu** o item 7 na alínea “e” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, passando as importâncias “recebidas a título de **ganhos eventuais** e os abonos expressamente desvinculados do salário” a **não** integrarem o salário-de-contribuição (art. 28, § 9º, “e”, 7), nem a base de cálculo da contribuição a cargo da empresa (art. 22, § 2º, da Lei nº 8.212, de 1991).

22. Portanto, houve uma alteração no tratamento dado às verbas (ou ganhos) eventuais, as quais foram retiradas da base de cálculo das contribuições previdenciárias com o advento da Lei nº 9.711, de 1998.

23. Ocorre que a alteração veio acompanhada de exigência no sentido de que tais “ganhos eventuais” fossem “expressamente desvinculados do salário por força de lei” (art. 214, § 9º, V, “j” do RPS). O prêmio é um exemplo de ganho eventual (caso não habitual), pago por liberalidade, e que é expressamente desvinculado do salário por força de lei, desde que tal prêmio seja concedido a empregado (ou a grupo destes), em razão de desempenho superior ao ordinariamente esperado no exercício de suas atividades. Isto porque o art. 457, § 2º e 4º, da CLT c/c art. 28, § 9º, “z” (dispositivos com redação dada pela Lei nº 13.467, de 2017) determinaram que tais prêmios **não** integram a remuneração do empregado, não se incorporam ao contrato de trabalho e **não** constituem base de incidência de qualquer encargo trabalhista e previdenciário. Entretanto, o pagamento efetuado pela consulente **não** constitui prêmio nos moldes descritos do art. 457, da CLT, mormente por envolver diretores estatutários (conforme visto no item 10) e não se dar em razão de desempenho superior ao ordinariamente esperado no exercício das atividades.

24. O rol do art. 34 da Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 2022 (inclusive o inciso V, “i”) são hipóteses de **não incidência** (e não de isenção), conforme se depreende do § 2º do mesmo artigo.

25. Portanto, não se aplica o art. 111, II, do CTN, o qual determina a interpretação literal da legislação que dispõe sobre isenção. Todavia, como ali se enumeram parcelas a serem excluídas do conceito de salário de contribuição, por vinculação legal (o que também ocorre por construção vinculante), há de se compreender que se trata de rol taxativo de exceções (na medida em que a regra é que qualquer parcela paga em remuneração ao trabalho seja tributada), i.e., parcelas às quais o legislador ou os tribunais dissociam da função contraprestacional a trabalho executado. A isso, cabe complementar que a exceção se interpreta de forma restritiva, conforme seu desenho legal.

26. Na construção do que seria o “ganho eventual” no caso concreto, serão considerados os atributos constantes: (i) na tese do Tema 20 da Repercussão Geral – *a contrario sensu* (**não habitualidade**) – **quando relativo a pagamento feito a segurado empregado**, (ii) na Solução de Consulta Cosit nº 126, de 2014 (**liberalidade**); e (iii) no art. 214, § 9º, V, “j” do RPS (**expressamente desvinculado do salário por força de lei**).

27. O pagamento único descrito na consulta possui alegadamente dois dos atributos acima, pois foi pago por **liberalidade** (sem vinculação a metas, resultados, nem a qualquer condição previamente estabelecida ou acordada), e ocorreu de modo “**não habitual**”, pois houve pagamento único (que não se repetirá ao longo do tempo).

28. Entretanto, não ocorreu a presença do mais importante atributo (**expressa desvinculação do salário por força de lei**), pois não se vislumbra dispositivo legal desvinculando expressamente do salário um pagamento (eventual) feito a determinado grupo de empregados e diretores em razão do ingresso de novos acionistas e novos aportes de recursos na empresa. Verifica-se que a Solução de Consulta nº 126, de 2014, usou raciocínio semelhante ao afirmar que “não se vislumbra dispositivo de lei que determine o pagamento de prêmio-assiduidade a segurados empregados” [e sua desvinculação do salário], concluindo que o “prêmio-assiduidade integra a base de cálculo para fins de incidência da contribuição previdenciária incidentes sobre a folha de salários”.

29. O pagamento efetuado pela consulente, embora potencialmente eventual, não se enquadra no art. 28, § 9º, “e”, 7, da Lei nº 8.212, de 1991, que exige a expressa desvinculação dessa verba do salário por força de lei. Tampouco se enquadra nas demais hipóteses de não incidência das contribuições previdenciárias, definidas no § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, e detalhadas no art. 34 da Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 2022.

30. Por outro lado, sob a ótica do art. 22, I a III, da Lei nº 8.212, de 1991, conclui-se que tal pagamento retribuiu o trabalho de um grupo específico, formado por empregados e diretores estatutários (contribuintes individuais), que foram responsáveis pelo sucesso da transação. Ressalte-se que haveria incidência da contribuição previdenciária ainda que se tratasse de prêmio distribuído a tais diretores em razão de desempenho superior ao ordinariamente esperado (conforme visto no item 10).

31. Neste contexto, evidencia-se que o pagamento único efetuado pela consulente, nos moldes descritos na consulta, **não** constitui “ganho eventual” a que se refere o item 7 da alínea “e” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, pois não há, em relação a tal pagamento, expressa desvinculação do salário por força de lei. Conclui-se, no caso concreto, que tal pagamento decorreu de retribuição pelo trabalho.

CONCLUSÃO

32. Diante do exposto, soluciona-se a presente consulta respondendo à consulente que o pagamento único por ela efetuado, nos moldes descritos na consulta, não constitui “ganho eventual” a que se refere o item 7 da alínea “e” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, pois não há, em relação a tal pagamento, expressa desvinculação do salário por força de lei. Portanto, o referido pagamento sofre a incidência das contribuições previdenciárias.

Assinatura digital

MÁRCIO A. A. VASQUES

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais (Copen).

Assinatura digital

FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Chefe da Disit/SRRF04

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral de Tributação.

Assinatura digital

ANDRÉ ROCHA NARDELLI

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Dê-se ciência à consulente.

Assinatura digital

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador-Geral de Tributação