



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 14474.000229/2007-67  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2401-005.336 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 07 de março de 2018  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** ALTERNATIVA EXPRESS SERV AUX DE TRANSPORTE AÉREOS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/02/2003 a 31/07/2004

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO. REMUNERAÇÃO. INCENTIVE HOUSE.

O valor pago pela empresa ao segurado por intermédio de programa de incentivo administrado, programa INCENTIVE HOUSE, constitui-se remuneração pelo trabalho, portanto, é fato gerador de contribuição previdenciária. Estando a verba no campo de incidência das contribuições previdenciárias, para não haver tributação sobre ela é necessário haver previsão legal nesse sentido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº 14474.000229/2007-67  
Acórdão n.º **2401-005.336**

**S2-C4T1**  
Fl. 318

---

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(assinado digitalmente)

Francisco Ricardo Gouveia Coutinho - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Luciana Matos Pereira Barbosa, Andrea Viana Arrais Egypto e Francisco Ricardo Gouveia Coutinho.

## Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão 06-25.533 (fls. 278/290) da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (DRJ/CTA), que restou assim ementado:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
Período de apuração: 01/02/2003 a 31/07/2004*

*CRÉDITOS EM CARTÕES ELETRÔNICOS. SALÁRIO DE  
CONTRIBUIÇÃO. INCIDÊNCIA CONTRIBUTIVA.*

*Conforme prevê a legislação, integram o salário de contribuição do segurado empregado todos os rendimentos recebidos a qualquer título como contraprestação do seu trabalho, ainda que pagos indiretamente sob a forma de créditos em cartões eletrônicos.*

*Impugnação Procedente em Parte  
Crédito Tributário Mantido em Parte*

Extrai-se do Discriminativo Analítico de Débito (fls. 5/9), NFLD - DEBCAD 37.040.948-5, que o crédito tributário, relativo ao período 02/2003 a 07/2004, originou-se a partir do levantamento de pagamentos de Incentive Houve (PIH), não declarado em GFIP.

O sujeito passivo foi cientificado da Notificação Fiscal em 04/12/2006 e apresentou sua defesa em 15/12/2006 (fls. 42/53). Em síntese, argumenta que a base de cálculos das contribuições previdenciárias é a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, destinado a retribuir o trabalho, e que os pagamentos a título de Incentive House não compõem essa base. Entende que o empregado não está sendo remunerado pelos serviços objeto do contrato de trabalho, mas sim pelo reconhecimento da empresa pelo esforço extraordinário por esse desempenhado nas campanhas promovidas, além de suas obrigações contratuais. Ainda aborda a questão do não-confisco, e que no caso não ocorreu o fato gerador, não havendo que se falar em remuneração ou salário, mas tão-somente em incentivos mediante recarga de cartões Flexcard. Ao final, propugna pelo reconhecimento da insubsistência dos valores lançados na NFLD.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba considerando os argumentos da impugnação e a juntada de diversos documentos baixou os autos em diligencia para:

*6. Tendo em vista a contestação do arbitramento e da base de cálculo pela Impugnante e a juntada de diversos documentos, foram os autos baixados em diligência para pronunciamento da autoridade lançadora, o que ocorreu às fls. 176 a 178, no sentido de esclarecer que apenas por ocasião da diligência lhe foi entregue planilha contendo, discriminadamente, o nome do premiado, número do CPF, valor do prêmio, data de emissão e crédito das notas fiscais*

*emitidas pela empresa Incentive House, o que lhe possibilitou proceder a retificação das bases de cálculo, separando valores pagos a segurados empregados e a contribuintes individuais. Como consequência, informa o Auditor-Fiscal que a parte relativa a contribuintes individuais deverá ser objeto de nova NFLD, ficando na presente notificação, exclusivamente, as contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados.*

Em relação ao pedido de diligência, colhem-se do relatório de primeira instância, os seguintes pontos:

*8. Em face da apresentação das folhas de pagamento e respectivas GFIPS, bem como de planilha contendo, discriminadamente, o nome do premiado, número do CPF, valor do prêmio, datas de emissão e de crédito das notas fiscais, quando da diligência fiscal e, considerando que com a simples retificação das bases de cálculo persistiria, em relação à contribuição dos segurados, o critério de aferição pela alíquota mínima, determinou-se nova diligência para manifestação conclusiva da autoridade lançadora acerca da situação apontada.*

*9. Às fls. 215 informa o Auditor-Fiscal que procedeu à retificação, conforme planilhas de fls. 216 a 227, “considerando o limite máximo de salário de contribuição e respectivas alíquotas, mês a mês, em relação aos valores recebidos pelo cartão flexcard”.*

*10. Deu-se ciência à Contribuinte (AR de fl. 232), com abertura de prazo para manifestação, o que ocorreu às fls. 238 a 244. Alega a Impugnante violação do princípio da segurança jurídica, “haja vista a inclusão indevida dos valores supostamente pagos aos contribuintes individuais” e a mudança de valores em razão da utilização da alíquota mínima e, posteriormente, da alíquota máxima. Em relação aos valores que integram a base de cálculo, a Contribuinte repisa os argumentos já apresentados por ocasião da impugnação.*

*11. Embora a autoridade lançadora tenha infomado a observância do limite máximo e a aplicação das respectivas alíquotas, mês a mês, no cálculo da contribuição dos segurados, verificou-se não ter sido considerada a remuneração total (salário + flexcard) para aplicação do limite e alíquotas, bem como os recolhimentos porventura efetuados pela empresa, o que motivou nova diligência fiscal.*

*12. Na Informação Fiscal de fl. 261, o Auditor-Fiscal esclarece que a empresa autuada não fez constar das folhas de pagamento e respectivas GFIPs os valores apurados e devidos acerca da contribuição dos segurados incidente sobre a remuneração a título de marketing de incentivo, afirmando que as planilhas de fls. 217 a 227 retratam explicitamente e conclusivamente os*

*valores apurados e devidos, inclusive quanto à contribuição dos segurados.*

*13. Em que pese ter sido regularmente cientificada (AR - fls. 264), a Impugnante deixou de manifestar-se acerca da diligência fiscal.*

Cientificada da decisão de primeira instância em 14/04/2010 (fls.295), apresentou Recurso Voluntário em 13/05/2010 (fls. 296/305), do qual retiram-se os seguintes argumentos de defesa:

a) De próêmio, diz que houve equívoco do auditor fiscal, que mesmo tendo analisado a documentação apresentada, considerou como tributáveis a totalidade dos valores levantados a partir das notas fiscais, pois incluiu na base de cálculo os repasses efetuados aos contribuintes individuais, como se trabalhadores fossem;

b) Cita os arts. 198 e 214 do Decreto nº 3.048, de 1999, e art. 20 da Lei nº 8.212, de 1991, para enfatizar a contribuição previdenciária do segurado empregado incidente sobre o salário de contribuição;

c) Entende que, com base na interpretação legal, a base de cálculo das contribuições previdenciárias é a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados destinados a retribuir o trabalho, não se podendo compreender neste conceito, qualquer outro;

d) Diz que os valores reembolsados ou adiantados, mediante cartão de premiação Incentive House, são destinados a cobrir custos de viagem, alimentação e hospedagem, de seus empregados e de clientes e fornecedores da empresa, traduzindo-se, portanto em custos de publicidade e propaganda da empresa, tendo assim sido contabilizado;

e) Declara que: "*.. a fiscalização previdenciária vislumbra natureza salarial nos pagamentos de "incentive house", suas autuações relativas as contribuições devidas pela empresa não diferenciam empregados de contribuintes individuais, sendo aplicada, em todos os casos, a alíquota de 20%, acrescida de todos os encargos que, pela lei, são devidos apenas em relação aos empregados, vale dizer, da contribuição para o seguro contra acidente do trabalho ("SAT" - de 1% a 3%), da contribuição para o salário educação (2,5%), da contribuição para o INCRA (0,2%) e das contribuições devidas ao denominado Sistema "S" (SESC, SENAC, SESI, SENAI, SEBRAE etc. -até 2,7%)".*

f) Informa que a fiscalização ao efetuar os lançamentos da parte do empregado desconsiderou os valores já descontados em cada competência, o teto do salário de contribuição e a progressividade de alíquotas.

g) Cita parecer publicado pelo Boletim IOB 18/85, no sentido de que os prêmios, por constituírem forma de incentivo, objetivando maior participação do empregado no trabalho, com maior rendimento e melhor comportamento, não representam salário.

---

h) Especifica que o item 2.1.4 do contrato obriga a Incentive House oferecer: *"... terminais eletrônicos, bem como possibilidade de utilização dos cartões, nos estabelecimentos credenciados à Rede Shop e Cheque Eletrônico. Serviços básicos que podem ser oferecidos: transporte (aéreo, terrestre ou marítimo); hospedagem durante todo o período da viagem; serviço de "transfer" ( em táxis, ônibus ou vans); coquetel de boasvindas; refeições; acompanhamento de guias durante toda a viagem; seguro de viagem"*.

i) Enfatiza o princípio do não confisco. Ao final, propugna pelo reconhecimento da insubsistência dos valores declinados na presente NFLD, com sua devida anulação, ou alternativamente sua redução para aplicação da base de cálculo mínima ocorrida pelo lançamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Francisco Ricardo Gouveia Coutinho - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

De início, convém destacar que a matéria que chega a fase recursal refere-se apenas a incidência das contribuições sociais sobre valores pagos a segurados empregados, mediante crédito em cartões de premiação denominados "flexcard", nos termos do voto do acórdão recorrido (fls. 282):

*16. Em diligência fiscal, a autoridade lançadora reconhece a inclusão de segurados contribuintes individuais (e não apenas empregados), deixando claro que, quando da ação fiscal, não teve acesso à totalidade dos documentos da empresa "para saber quem foram os segurados creditados com os prêmios, e nem seus respectivos valores", e que somente na diligência fiscal lhe foi fornecida planilha contendo, discriminadamente, o nome dos premiados, CPF, valor do prêmio, data de emissão e crédito das notas fiscais emitidas pela empresa Incentive House S/A, o que lhe permitiu verificar a existência de pagamentos a contribuintes individuais (sócios administradores da empresa) e, então, retificar as bases de cálculo, separando os valores pagos a segurados empregados e contribuintes individuais, conforme planilhas de fls. 180 a 189.*

*17. Dessa forma, os valores relativos às contribuições dos segurados contribuintes individuais serão excluídos da presente NFLD, devendo ser objeto de nova Notificação (Informação Fiscal - fl. 177, item 3). Portanto, a NFLD em tela passa a contemplar apenas as contribuições sociais incidentes sobre valores pagos a segurados empregados, mediante crédito em cartões de premiação denominados "flexcard". (grifou-se)*

Portanto, após julgamento de primeira instância, restou retificada a base de cálculo constante do DAD - Discriminativo Analítico de Débito (fls. 04/08), conforme abaixo:

<b>BASE DE CÁLCULO</b>		
<b>COMP.</b>	<b>DE</b>	<b>PARA</b>
02/2003	R\$ 4.086,08	R\$ 3.801,00
03/2003	R\$ 4.769,40	R\$ 5.343,33
04/2003	R\$ 22.159,33	R\$ 16.490,00
05/2003	R\$ 32.685,56	R\$ 10.958,60
06/2003	R\$ 8.275,57	R\$ 6.221,90

07/2003	R\$ 6.516,76	R\$ 11.728,67
08/2003	R\$ 23.764,64	R\$ 6.892,00
09/2003	R\$ 36.417,31	R\$ 23.182,75
10/2003	R\$ 15.634,67	R\$ 13.072,07
11/2003	R\$ 29.963,33	R\$ 13.950,00
12/2003	R\$ 24.562,98	R\$ 6.000,00
01/2004	R\$ 30.218,62	R\$ 21.509,64
02/2004	R\$ 16.526,22	R\$ 8.713,00
03/2004	R\$ 29.580,99	R\$ 18.951,76
04/2004	R\$ 33.275,59	R\$ 22.404,65
05/2004	R\$ 26.833,43	R\$ 17.057,76
06/2004	R\$ 25.793,67	R\$ 10.840,00
07/2004	R\$ 15.092,77	R\$ 14.105,39

56. Ressalve-se, todavia, que em relação às competências 03 e 07/2003, conforme já esclarecido no item 39 deste voto, a base de cálculo sofreu alteração para maior, ou seja, o valor informado pela própria Contribuinte, por ocasião da diligência fiscal, como pago aos segurados empregados, mediante crédito em cartões eletrônicos, supera aquele inicialmente aferido pela Fiscalização, conforme Relatório Fiscal Complementar de fl. 178 e planilha de fl. 179. Portanto, em relação às competências 03 e 07/2003, devem ser desconsideradas as contribuições constantes do DADR, devendo ser consideradas as seguintes contribuições:

<b>COMP.</b>	<b>BASE DE CALCULO</b>	<b>CONTRIBUIÇÕES</b>
<b>03/2003</b>	R\$ 5.343,33	Seg.(8%) = R\$ 427,46
		Empresa(20%) = R\$ 1068,66
		SAT/RAT(2%) = R\$ 106,86
		Terceiros(5,2%) = R\$ 277,85
	<b>TOTAL/COMPET.</b>	<b>RS 1.880,83</b>
<b>07/2003</b>	R\$ 11.728,67	Seg.(8%) = R\$ 938,30
		Empresa(20%) = R\$ 2.345,73
		SAT/RAT(2%) = R\$ 234,57
		Terceiros(5,2%) = R\$ 609,89
	<b>TOTAL/COMPET.</b>	<b>RS 4.128,49</b>

Portanto, entendo que o argumento da inclusão indevida dos valores supostamente pagos aos contribuintes individuais (sócios administradores da empresa) está

superado considerando que, após as diligências e havendo o sujeito passivo se manifestado, os valores das base de cálculos foram alterados, conforme acima demonstrado.

Também entendo que o argumento do arbitramento está superado, pelas seguintes razões:

a) a uma, porque é legítimo o lançamento operado por aferição indireta (arbitramento) em relação a débitos relativos a contribuição previdenciária, considerando que na ação fiscal, a autoridade lançadora não teve acesso à totalidade dos documentos da empresa, nos termos do art. 33 da Lei nº 8.212, de 1991. Ressalte que a aferição indireta está consignada no termo de Fundamentos Legais do Débito (fls. 15), bem como no Relatório fiscal (fls. 30).

*2.1.4. As bases de cálculo correspondem aos valores pagos aos segurados empregados por meio de cartões de premiação, denominado "flexcard", conforme contrato entre o sujeito passivo e a empresa Incentive House firmado em 25 de fevereiro de 2003, e termo de aditamento respectivo, datado de 16 de outubro de 2003. Em anexo a NFLD nº 37.040.948-5 encontra-se planilha discriminando as bases de cálculo, valores e números das notas fiscais da Incentive House, mês a mês, correspondentes ao período do crédito previdenciário.*

*2.1.5. As alíquotas aplicadas foram as seguintes: Empresa: 20 %; GILRAT: 2 %; Terceiros: 5,2 %; Segurados: 8 %.*

*2.1.6. As contribuições previdenciárias devidas pelos segurados empregados foram aferidas pela alíquota mínima, visto que o sujeito passivo, devidamente intimado, não apresentou as folhas de pagamento detalhando os valores pagos, devidos ou creditados aos seus segurados empregados, impossibilitando assim a apuração real. Pelo descumprimento dessa obrigação acessória, foi lavrado o correspondente Auto de Infração.*

b) a duas, porque foi efetivamente identificada a matéria tributável no presente NFLD, ou seja, a incidência das contribuições sociais sobre valores pagos a segurados empregados.

Sem razão a recorrente.

No mérito, argumenta a recorrente que os valores reembolsados ou adiantados, mediante cartão de premiação Incentive House, não constituem em remuneração e não integram o salário de contribuição dos empregados, destinam-se a cobrir custos de viagem, alimentação e hospedagem, traduzindo-se, portanto, em custos de publicidade e propaganda da empresa, tendo assim sido contabilizado.

A matéria está regulado no art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, que assim dispõe sobre o salário de contribuição para fins de incidência da contribuição previdenciária:

#### CAPÍTULO IX

### DO 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)*

[...]

Veja que o legislador adotou o conceito bem mais amplo de remuneração, para efeitos de apuração da contribuição previdenciária, abrangendo o salário, com todos os componentes, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma.

Do contrato de prestação de serviços firmado entre a Alternativa Express Serviços Auxiliares e a Incentive House S.A. (fls. 65/67), destaca-se a forma de pagamento destas remunerações, conforme a seguir:

#### 1. OBJETO

*1.1 O presente contrato tem por objeto a prestação de serviços de planejamento, desenvolvimento e gerenciamento de programas de marketing de relacionamento, motivação, incentivo e fidelidade, promovidos pelo CLIENTE a seus colaboradores, canais de distribuição, clientes e/ou terceiros, mediante a utilização de sistemas de premiação. Esses programas visam aumentar a produtividade, estreitar relacionamentos, e/ou divulgar marcas do CLIENTE junto a seus públicos alvo. (grifou-se)*

Pois bem. Entendo que essa cláusula contratual é clara no sentido de que os empregados recebem a premiação em razão do trabalho (pelo trabalho), mediante critérios pré-estabelecidos (desempenho, esforço e produtividade), obtendo assim um ganho econômico, uma vantagem financeira, em razão dos serviços que foram prestados à recorrente. Portanto, foram valores pagos pelo trabalho realizado, sendo uma retribuição pelo mesmo.

Neste sentido, são as conclusões da decisão de piso, que abaixo reproduzo:

*22. A lei não estabelece que a remuneração esteja relacionada ao esforço extraordinário do empregado e nem que para que ocorra seja necessário o cumprimento de metas. Basta o desempenho laboral dos empregados para comprovar a contraprestação pelo serviço prestado, não importando a nomenclatura que se queira dar aos pagamentos: incentivos,*

Processo nº 14474.000229/2007-67  
Acórdão n.º 2401-005.336

S2-C4T1  
Fl. 327

---

*prêmios, etc. A verdade e' que se trata de remuneração pelo serviço prestado (ainda que indiretamente) à Contribuinte.*

Repise que, no caso, o salário de contribuição, definido na legislação previdenciária, abrange o conceito de remuneração, definido como todos os rendimentos pagos, devidos ou creditados aos empregados, a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho.

Ademais, o sujeito passivo não trouxe à baila nenhum argumento jurídico capaz de enquadrar suas alegações nas hipóteses contidas no § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, que dispõem sobre as verbas que não integram o salário de contribuição para os fins do referido diploma legal.

### **Conclusão**

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(assinado digitalmente)

Francisco Ricardo Gouveia Coutinho