



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>11080.729249/2015-69</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2002-009.744 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	22 de agosto de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	CEO PARANHOS DE LIMA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Exercício: 2012, 2013, 2014

CONSELHOS DE FISCALIZAÇÃO PROFISSIONAL. VERBAS PAGAS A CONSELHEIROS. TRIBUTAÇÃO.

O fato gerador do imposto de renda é o acréscimo patrimonial, decorrente da aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de quaisquer proventos, não importando se tais proventos decorrem do capital, do trabalho, da combinação de ambos, ou de outras fontes. A tributação do imposto de renda obedece ao princípio da generalidade, sendo indiferente a nomenclatura utilizada para o benefício recebido pelo empregado ou beneficiário. O que se tributa é a remuneração ou qualquer forma de vantagem ou rendimento, independentemente de sua denominação, origem ou do título em que é recebido, ressalvados os valores para os quais há expressa disposição legal de isenção. Nestes termos, a "verba indenizatória" e o "auxílio de representação" pagos pelos Conselhos de Medicina aos seus conselheiros devem ser incluídos na base tributável do imposto de renda, pois não há previsão legal expressa para a isenção desses valores.

PRECLUSÃO. INOVAÇÃO DE DEFESA. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela manifestante, precluindo os argumentos trazidos somente no recurso voluntário. O limite da lide circunscreve-se aos termos da manifestação de inconformidade.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do Recurso Voluntário e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**André Barros de Moura** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andre Barros de Moura, Carlos Eduardo Avila Cabral(substituto[a] integral), Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rafael de Aguiar Hirano, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente)

## RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo em parte o relatório da decisão ora recorrida:

Em procedimento para verificação do cumprimento de obrigações tributárias pelo contribuinte acima qualificado, foi lavrado Auto de Infração relativamente aos exercícios de 2012, 2013 e 2014 (anos-calendário, respectivamente, de 2011, 2012 e 2013) (fls.02/22), exigindo o recolhimento do imposto de renda de pessoa física no valor de R\$ 49.742,86 (cód. 2904), juros de mora de R\$ 12.138,11 (calculados até 09/2015) e multa proporcional de R\$ 37.307,15, totalizando o crédito tributário no valor de R\$ 99.188,12.

A fiscalização constatou que o contribuinte classificou indevidamente como “isentos e não tributáveis”, nas Declarações de Ajuste Anual (DAA) dos anos-calendário de 2011, 2012 e 2013 (exercícios 2012, 2013 e 2014), rendimentos recebidos do Conselho Regional de Medicina – CREMERS, sob a denominação de “Verba Indenizatória” e “Auxílio de Representação”, que são de natureza tributável em razão de não haver lei que conceda a tais rendimentos a natureza de isentos.

(...)

O contribuinte interpôs impugnação em 14/10/15 (fls. 148/149) alegando, em resumo, que:

1) Já havia apresentado, quando intimado através do Termo de Início de Procedimento Fiscal, toda a documentação solicitada pela fiscalização.

2) As declarações de IRPF teriam sido efetuadas na forma dos documentos recebidos da fonte pagadora, ou seja, foram considerados isentos todos os valores recebidos com escopo nos comprovantes dos anos-calendário 2011, 2012 e 2013 recebidos do CREMERS.

3) A autuação teria sido embasada no art. 43 do Decreto nº 3.000/99 e no art. 37 do mesmo ato legal, que tratam de rendimentos provenientes do trabalho assalariado e serviços prestados, o que não se coadunaria com a tipificação do contribuinte na condição de cargo honorífico e temporário, tal como definido pelo CREMERS.

4) Os rendimentos em discussão teriam claramente natureza indenizatória e não representariam incremento líquido no patrimônio do declarante; nesse sentido, não haveria acréscimo de riqueza nova no caso de indenização.

5) Com base no inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, requer perícia técnica, indicando o seu perito e os quesitos que pretende serem analisados, quais sejam:

a. “Os rendimentos foram informados como isentos?” b. “A que título ou rubrica o Cremers informou os valores pagos ao impugnante?” c. “O procedimento adotado pelo Cremers coaduna com o do Conselho Federal de Medicina?” O impugnante requer que seja acolhida a sua impugnação para cancelar todo o débito fiscal reclamado.

Da Existência de Processo Judicial do CREMERS A DRF/POA anexou ao processo parte de documentos da ação judicial

[Mandado de Segurança (MS) nº 5064289-20.2015.4.04.7100/RS - fls. 157/164] movida junto ao Tribunal Regional Federal da 4ª Região pelo CONSELHO REGIONAL DE MEDICINA DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL – CREMERS contra o DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL - UNIÃO – FAZENDA NACIONAL em Porto Alegre/RS, com data de distribuição em 19/10/15.

O pedido de liminar no referido MS foi indeferido em 09/11/15 (fl. 158).

Na sentença (fls. 159/164), autenticada pelo juiz federal Alexandre Rossato da Silva Ávila em 17/06/16 (fl. 164), o relatório descreve que o impetrante havia requerido a declaração (fl. 159):

a) de que as verbas pagas a seus conselheiros a título de “auxílio de representação” e “verbas indenizatórias” tenham caráter indenizatório e não representem acréscimo patrimonial; e

b) de inexigibilidade de retenção de imposto de renda e/ou de qualquer outra incidência tributária sobre tais parcelas.

Na sentença, foi "... concedida parcialmente a segurança para declarar que o valor pago pelo CRM a seus conselheiros a título de auxílio-representação não se subsume à hipótese de incidência do imposto de renda, determinando à autoridade coatora que se abstenha de exigir o tributo sobre a referida rubrica.".

A 8ª Turma da DRJ/POA por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação em acórdão com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Exercício: 2012, 2013, 2014 PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se pedido de perícia, quando a sua realização afigurar-se prescindível para o adequado deslinde da questão a ser dirimida.

CONSELHOS DE FISCALIZAÇÃO PROFISSIONAL. VERBAS PAGAS A CONSELHEIROS. TRIBUTAÇÃO.

O fato gerador do imposto de renda é o acréscimo patrimonial, decorrente da aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de quaisquer proventos, não importando se tais proventos decorrem do capital, do trabalho, da combinação de ambos, ou de outras fontes. A tributação do imposto de renda obedece ao princípio da generalidade, sendo indiferente a nomenclatura utilizada para o benefício recebido pelo empregado ou beneficiário. O que se tributa é a remuneração ou qualquer forma de vantagem ou rendimento, independentemente de sua denominação, origem ou do título em que é recebido, ressalvados os valores para os quais há expressa disposição legal de isenção. Nestes termos, a "verba indenizatória" e o "auxílio de representação" pagos pelos Conselhos de Medicina aos seus conselheiros devem ser incluídos na base tributável do imposto de renda, pois não há previsão legal expressa para a isenção desses valores.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de primeira instância em 06/03/2017, o sujeito passivo interpôs, em 29/03/2017, Recurso Voluntário, alegando que a improcedência do lançamento reiterando sua impugnação.

É o relatório

## VOTO

Conselheiro **André Barros de Moura**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo.

Entretanto, dele não conheço na parte que trata da multa de ofício exigida, uma vez que somente apresentada em sede de recurso.

O Decreto n.º 70.235/72 dispõe:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Assim, com fundamento neste artigo somente é possível apresentar novas alegações em casos excepcionais, sob pena da ocorrência da preclusão consumativa.

Todavia, uma vez constatado que o contribuinte alega aspectos que não constam da decisão atacada, por certo que se opera a preclusão consumativa, pelo que, não poderá ser conhecido o recurso nessa matéria, vez que procedimento contrário implicaria em aceitar como válida a inovação à lide na fase recursal, ocasionando ofensa ao devido processo legal, bem como ofensa ao princípio da devolutibilidade. Além do que, a falta de adequação entre o recurso e a decisão atacada configura necessariamente ausência de um dos pressupostos objetivos do recurso, sem o qual o recurso não pode ser conhecido.

O litígio versa sobre a classificação indevida de rendimentos como isentos e não tributáveis.

Inicialmente, quanto à ação judicial interposta pela CREMERS, correta a decisão de piso segundo a qual:

A interposição do processo judicial (MS nº 5064289-20.2015.4.04.7100/ RS) movido pelo CREMERS não implica na renúncia do contribuinte à esfera administrativa e, portanto, a sua impugnação, que deu início a fase litigiosa do presente processo, deve seguir seu curso administrativo normalmente.

A legislação em vigor corrobora esse entendimento. O parágrafo único do art. 38 da Lei nº 6.830/80 tem a seguinte redação:

Art. 38 - A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta Lei, salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida, esta precedida do depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa de mora e demais encargos.

Parágrafo único. A propositura, pelo contribuinte, da ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.

Corrobora também tal entendimento, o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 7/2014, que esclareceu os procedimentos no âmbito da Administração Tributária Federal quando da concomitância de processo administrativo fiscal e ação judicial, assim dispondo:

“21. Por todo o exposto, conclui-se que:

a) a propositura pelo contribuinte de ação judicial de qualquer espécie contra a Fazenda Pública, em qualquer momento, com o mesmo objeto (mesma causa de pedir e mesmo pedido) ou objeto maior, implica renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso de qualquer espécie interposto, exceto quando a adoção da via judicial tenha por escopo a correção de procedimentos adjetivos ou processuais da Administração Tributária, tais como questões sobre rito, prazo e competência;

A matéria foi, ainda, pacificada pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme a Súmula nº 1, nos seguintes termos:

“Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura **pelo sujeito passivo** de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial”.

Resta evidente, pela simples leitura da legislação transcrita em parte acima, que a caracterização da renúncia à instância administrativa, no presente caso, implicaria em que a propositura da ação judicial fosse feita pelo sujeito passivo contribuinte (o autor da ação deveria ser o contribuinte – no caso o(a) conselheiro(a) – pessoa física, individualmente ou em conjunto) e não por outro impetrante (como, no caso, o CREMERS – pessoa jurídica).

No presente processo, não há evidência de que o contribuinte tenha renunciado à esfera administrativa, tendo em vista que:

- 1) Não há, nos autos, nenhuma informação ou declaração do contribuinte de que tenha ingressado na esfera judicial para resolução do presente litígio, ou manifestação de assim vir a proceder, quer com ação individual quer através de órgão competente para representar judicialmente a categoria médica.
- 2) Os documentos judiciais anexados na impugnação demonstram que a ação de Mandado de Segurança (MS) nº 5064289-20.2015.4.04.7100/RS foi impetrada pelo CREMERS, pessoa jurídica de direito público (autarquia federal) e não pelo impugnante (contribuinte – pessoa física).
- 3) Não consta, nos autos, nenhum registro do CREMERS de que o Mandado de Segurança (MS) mencionado acima tenha sido impetrado em nome dos médicos que atuam como conselheiros, nem como representante nem como substituto processual dos mesmos (o que, aliás, seria incompatível com a natureza jurídica desse órgão, como se detalhará adiante neste voto).
- 4) A sentença, anexada à impugnação, registra que o MS foi impetrado pelo CREMERS, na qualidade de pessoa jurídica e sujeito passivo responsável tributário pela retenção na fonte do imposto de renda (IRRF) sobre as verbas pagas a seus conselheiros, requerendo uma declaração judicial de que essas verbas pagas a título de “auxílio de representação” e “verbas indenizatórias” fossem consideradas de caráter indenizatório e não representem acréscimo patrimonial,

para o fim de ser inexigível, pela autoridade tributária, do CREMERS como fonte pagadora, a retenção do imposto de renda e/ou de qualquer outra incidência tributária sobre tais parcelas.

Por sua vez, a sentença, nesse MS, faz coisa julgada entre as partes [art.506 da Lei nº 13.105/15 (Código de Processo Civil)], dentro dos limites subjetivos da ação e, portanto, os seus efeitos restringem-se à UNIÃO e ao CREMERS; ou seja, a coisa julgada nesse MS, quando definitiva a sentença, não teria efeito erga omnes, não sendo, portanto, os seus efeitos extensivos aos conselheiros do CREMERS [na qualidade de contribuintes do imposto de renda de pessoa física (IRPF)].

5) Os Conselhos de Fiscalização Profissional (fiscalização de profissões regulamentadas como no caso do CREMERS) nem mesmo poderiam, de modo algum, advogar em nome dos seus conselheiros ou registrados, por não se equipararem nem à entidades sindicais ou entidades de classe de âmbito nacional (que podem atuar como substitutos processuais – alínea “b” do inciso LXX do art. 5º da CF/88 e inciso III do art. 8º da CF/88) nem à associações (que podem atuar como representantes processuais, neste caso com autorização expressa dos associados – inciso XXI e alínea “b” do inciso LXX, ambos do art. 5º da CF/88).

Esses Conselhos – o Federal e os Regionais – são criados por Lei (no caso do Conselho Federal e dos Conselhos Regionais de Medicina, pela Lei nº 3.268/57), tendo cada um deles personalidade jurídica de direito público, com autonomia administrativa e financeira (art. 1º da Lei nº 3.268/57 no caso dos Conselhos de Medicina). Além disso, esses Conselhos exercem a atividade de fiscalização do exercício profissional que, em decorrência do disposto no inciso XIII do artigo 5º, no inciso XXIV do art. 21 e no inciso XVI do art. 22 da Constituição Federal de 1988, é atividade tipicamente pública. Por preencherem, pois, os requisitos de autarquia, cada um deles é uma autarquia, embora a Lei que os criou declare que todos consistem, em seu conjunto, uma autarquia, quando na realidade, pelas características que ela lhes dá, cada um deles é uma autarquia distinta.

Os Conselhos de Medicina são órgãos supervisores da ética profissional em toda a República e, ao mesmo tempo, julgadores e disciplinadores da classe médica, cabendo-lhes zelar e trabalhar por todos os meios ao seu alcance pelo perfeito desempenho ético da medicina e pelo prestígio e bom conceito da profissão e dos que a exerçam legalmente (art. 2º da Lei nº 3.268/57). Nesse mister, exercem verdadeira atuação de poder de polícia, função essencialmente afeta à Administração Pública.

Assim, o Conselho Federal de Medicina exerce uma função que, por sua natureza, é própria do Estado que a delega por Lei a uma entidade, que a exerce em nome do Estado. É com essa autoridade que o Conselho recolhe contribuições de seus associados para formar um patrimônio público. O patrimônio das autarquias é bem público, formado de contribuições de natureza tributária, sujeitas à prestação de contas perante o Tribunal de Contas da União (tutela). Ainda que

formado parcial ou totalmente por fontes particulares, o patrimônio das autarquias é de natureza pública.

Dessa forma, a pretensão jurisdicional apresentada pelo CREMERS somente pode ter como titular do direito o próprio CREMERS, no âmbito de sua atuação institucional definida pela referida Lei. De modo algum o direito pleiteado pelo CREMERS pode ter como titular os seus conselheiros ou os profissionais inscritos nos Conselhos Regionais, pois não é papel de uma autarquia federal fiscalizadora, como a acima caracterizada, atuar na defesa de interesses particulares de uma categoria de profissionais (ou de parte dela), providência a ser tomada pelos próprios servidores, individualmente ou através das entidades sindicais e associações legalmente constituídas.

Tendo em vista que o recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), reproduzo no presente voto em parte a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

O montante do valor autuado (parte material do auto de infração) não foi objeto de contestação pelo contribuinte na impugnação e, portanto, não há litígio com relação a esse ponto. Passo, portanto, a análise da fundamentação legal contestada pelo impugnante no que diz respeito a natureza tributária do valor autuado.

Entendo que o auto de infração deve ser mantido por seus próprios fundamentos legais detalhados pela fiscalização no “Relatório de Ação Fiscal”, os quais adoto como razões de decidir.

Observo, por oportuno, que a impugnação traz basicamente as mesmas alegações feitas pelo contribuinte durante o procedimento fiscal que deu origem ao auto de infração, e que já foram fartamente rechaçadas pela fiscalização no “Relatório de Ação Fiscal” (parte integrante do Auto de Infração).

Assim, a seguir, reforço alguns pontos já mencionados pela fiscalização em seu relatório, e que motivaram minha decisão no presente litígio.

O contribuinte, em sua impugnação, busca transferir à fonte pagadora (CREMERS) a responsabilidade pela falta de pagamento do tributo autuado, alegando ter agido conforme as informações por ela fornecidas.

Ao contrário do que argumenta o impugnante, cabem aqui dois esclarecimentos importantes: o primeiro com relação a responsabilidade da fonte pagadora e o segundo com relação a responsabilidade do próprio contribuinte (sujeito passivo da obrigação principal).

Primeiramente, com relação ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), ressalto que, quando a incidência na fonte tiver a natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, como no presente caso, a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto extingue-se, no caso de

pessoa física, no prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual. Esta é a determinação expressa contida no Parecer Normativo COSIT nº 1, de 24 de setembro de 2002, publicado no Diário Oficial da União (DOU) de 25 de setembro de 2002, seção 1, pág. 24).

Assim, a fonte pagadora é “responsável” pela antecipação (e não pelo pagamento) do tributo devido para cada rendimento adimplido ao contribuinte. Porém, o sujeito passivo da obrigação tributária principal permanece sendo o contribuinte e a ele compete a apuração do tributo na sua declaração anual de rendimentos e, caso existente, o pagamento do saldo de imposto devido, em cada período de apuração considerado.

Portanto, é o impugnante, como sujeito passivo da obrigação tributária principal, na qualidade de contribuinte, o único responsável pelo pagamento do tributo devido constante no presente auto de infração.

Em segundo lugar, cabe ao contribuinte, e não à fonte pagadora, o correto enquadramento tributável de seus rendimentos. Por isso, mesmo considerando que: (1) os rendimentos tenham sido informados como “isentos” na Declaração de Ajuste Anual (DAA) do impugnante, (2) que o CREMERS tenha informado os rendimentos como “isentos ou não tributáveis” e (3) que o procedimento adotado pelo CREMERS se coadune com o previsto pelo CONSELHO FEDERAL DE MEDICINA, itens que foram questionados pelo impugnante no seu pedido de perícia, a resposta a esses itens é irrelevante, já que é do contribuinte, e não da fonte pagadora, a obrigação de certificar-se de que a legislação tributária em vigor permite que tais ou quais rendimentos auferidos sejam considerados isentos de imposto de renda.

É cediço que ninguém pode se escusar de cumprir a Lei alegando o seu desconhecimento (art. 3º da Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942, com a redação dada pela Lei nº 12.376/10 e esclarecimentos do Parecer Normativo SRF nº 1, de 24 de setembro de 2002), sendo do próprio contribuinte a responsabilidade pelo correto enquadramento de seus rendimentos em sua DAA, independentemente da informação prestada pela fonte pagadora, como já ressaltado pela fiscalização em seu relatório.

A Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional - CTN) é clara no sentido de considerar irrelevantes para qualificar a natureza jurídica específica do tributo a denominação e as demais características formais adotadas pela lei comum, conforme determina o art. 4º combinado com art. 109 e o § 1º do art. 43, todos do CTN (também corrobora esse entendimento o § 4º do art. 3º da Lei nº 7.713/88). Assim, o fato de estar definido formalmente como verba “indenizatória”, nas normas emanadas pelo Conselho Federal de Medicina, isso não significa que ele será isento de tributação.

A Constituição Federal de 1988 (CF/88) corrobora esse entendimento e determina, além disso, a necessidade de Lei específica em matéria de isenção, conforme estabelece o § 6º do seu art. 150:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

...

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos; ...

§ 6.º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

Por sua vez, o art. 111 do CTN determina a forma de interpretação “literal” da legislação tributária que disponha sobre “outorga de isenção”:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário; II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias. (Grifei e sublinhei.)

Portanto, para que determinado rendimento seja considerado isento de tributo é necessário que tal isenção esteja expressamente prevista em Lei. Não há margem para nenhum outro tipo de interpretação (analgica, teleológica ou qualquer outra), mas apenas a interpretação “literal” no caso de isenção de tributo.

A partir dessas considerações, pode-se concluir que os rendimentos auferidos a título de “auxílio de representação” e as “verbas indenizatórias”, na forma definida nas normas do Conselho Federal de Medicina (CFM) e dos Conselhos Regionais de Medicina (CRM), devem compor a base de cálculo tributável do imposto de renda, pois não existe Lei Federal específica concedendo expressamente a isenção dessas verbas.

É importante ressaltar, ainda, que a tributação de “diárias de comparecimento”, “verbas” e “auxílios de representação” é expressamente prevista nos incisos I, X e alínea “b” do inciso XIII do art. 43 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), conforme já observado pela fiscalização em seu relatório:

Art. 43. São tributáveis os rendimentos provenientes do trabalho assalariado, as remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos e funções, e quaisquer proventos ou vantagens percebidos, tais como (Lei nº 4.506, de 1964, art. 16, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, Lei nº 8.383, de 1991, art. 74, e Lei nº 9.317, de 1996, art. 25, e Medida Provisória nº 1.769-55, de 11 de março de 1999, arts. 1º e 2º):

I - salários, ordenados, vencimentos, soldos, soldadas, vantagens, subsídios, honorários, diárias de comparecimento, bolsas de estudo e de pesquisa, remuneração de estagiários; ...

X - verbas, dotações ou auxílios, para representações ou custeio de despesas necessárias para o exercício de cargo, função ou emprego; ...

XIII - as remunerações relativas à prestação de serviço por:

...

b) conselheiros fiscais e de administração, quando decorrentes de obrigação contratual ou estatutária; ...

Nesse sentido, portanto, os rendimentos recebidos pelo contribuinte a título de “verba de indenização” e “auxílio de representação”, na qualidade de conselheiro do CREMERS, são tributáveis por expressa disposição legal.

Especialmente no que se refere ao “auxílio de representação”, entendo que a isenção prevista no inciso I do art. 6º da Lei nº 7.713/88 não pode ser aplicada no presente caso. Esse dispositivo estabelece que:

Art. 6º Ficam isentos do imposto de renda os seguintes rendimentos percebidos por pessoas físicas:

I - a alimentação, o transporte e os uniformes ou vestimentas especiais de trabalho, fornecidos gratuitamente pelo empregador a seus empregados, ou a diferença entre o preço cobrado e o valor de mercado;

Primeiramente, ressalto que os conselheiros não são “empregados” dos Conselhos que representam, fato inclusive destacado pelo próprio contribuinte em sua impugnação. Nem mesmo poderiam ser empregados, já que os Conselhos de Fiscalização Profissional são autarquias federais, como já detalhado neste voto, e os seus empregados somente podem ser nomeados pela via do concurso público, o que não é o caso do “cargo honorífico” desempenhado pelos conselheiros. Portanto, o regime jurídico a que se refere a norma disposta no art. 6º, acima transcrito, é completamente diferente do existente entre os Conselhos e seus respectivos conselheiros. Somente através de uma “interpretação analógica” a isenção prevista no inciso I do art. 6º da Lei nº 7.713/88 poderia ser estendida a outras pessoas físicas que não possuam vínculo empregatício ou sujeitas a outros regimes jurídicos, o que é vedado pela legislação que somente admite a “interpretação literal” quando se tratar de isenção de tributos, conforme já mencionado acima neste voto.

Em segundo lugar, no caso concreto, embora a Lei determine que cabe aos Conselhos de Medicina normatizar a concessão de diárias, jetons e auxílios de representação (§ 3º do art. 2º da Lei nº 11.000/04), a fixação da base de cálculo de tributos, bem como as hipóteses de exclusão de créditos tributários (como é o caso das isenções – inciso I do art. 175 do CTN) só podem ser fixadas por meio de Lei emanada do poder competente (art. 97 do CTN). Não existindo essa previsão

legal expressa, como no presente caso, tanto o “auxílio de representação” quanto a “verba de indenização” devem ser incluídas na base de cálculo do imposto de renda.

Além disso, há jurisprudência no sentido da tributação das verbas de representação pagas a dirigentes de Conselho de Fiscalização de Profissão Regulamentada, conforme se verifica na Solução de Consulta nº 88 – SRRF07/Disit, de 21 de setembro de 2009, legislação mencionada pela fiscalização no Relatório de Ação Fiscal.

Por outro lado, no que concerne a “verba de indenização”, a natureza tributável desse rendimento resta evidente, já que não há sequer uma “perda patrimonial” que justifique qualquer tipo de indenização (reposição). O caráter indenizatório de um rendimento não se presume (não se pode indenizar por uma suposta perda de um rendimento). O recebimento da “verba de indenização” é fato gerador do tributo, causa um aumento patrimonial para o médico conselheiro e deve ser tributado, da mesma forma que o seria o rendimento auferido no exercício da medicina. E, havendo acréscimo patrimonial por parte do beneficiário do rendimento, não há que se falar em indenização.

Ademais, o argumento de que o recebimento da “verba de indenização” seria para “indenizar/compensar” “rendimentos normais” que os médicos conselheiros “deixariam de auferir” no exercício regular da medicina em seus consultórios, por afastarem-se momentaneamente de suas atividades profissionais como médicos, não merece prosperar pois, se assim fosse, todo o pagamento por trabalho prestado deveria ser considerado indenizatório do tempo despendido na atividade laboral, tempo este que poderia ser utilizado em outra atividade supostamente mais lucrativa.

O aumento patrimonial pela atuação do médico como conselheiro decorre do próprio recebimento da “verba de indenização”, daí surgindo o fato gerador da obrigação tributária principal. O caráter honorífico do cargo de conselheiro somente tem relevância no âmbito interno da instituição não tendo o condão de definir a natureza tributável do rendimento percebido. Portanto, a “verba de indenização”, gerando aumento patrimonial ao conselheiro, tem caráter remuneratório e se constitui em rendimento de natureza tributável.

Assim, tendo em vista as considerações acima neste voto, para que houvesse a isenção de imposto de renda das verbas denominadas “auxílio de representação” e “verba de indenização” pagas pelo CREMERS a seus conselheiros, deveria existir uma Lei Federal mencionando expressamente a isenção para essas verbas e para a relação jurídica existente entre os Conselhos e seus respectivos conselheiros. Porém, essa disposição legal inexistente e, portanto, correto o procedimento da fiscalização em incluir essas verbas na base de cálculo tributável do contribuinte e a exigência do crédito tributário atuado.

Finalmente, ao contrário do que sustenta o contribuinte em sua impugnação, entendo que os artigos 37 e 43 do Decreto nº 3.000/99 estão perfeitamente

aplicados pela fiscalização no presente caso, porque ambos os dispositivos legais não tratam apenas de “rendimentos do trabalho assalariado”, como alega o impugnante, mas de “proventos de qualquer natureza”, “remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos e funções” e “quaisquer proventos ou vantagens percebidos”. Portanto, nesse sentido, entendo não haver reparos a fazer em relação a base legal utilizada pela fiscalização.

#### CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer em parte do Recurso Voluntário e, no mérito, negar provimento.

*Assinado Digitalmente*

**André Barros de Moura**