



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.007665/2008-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-009.696 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de abril de 2021
Recorrente CONSELHO REGIONAL DE MEDICINA DO EST DE SANTA CATARINA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2006

RELAÇÃO DE TRABALHO. INTERESSE DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. COMPETÊNCIA DOS AUDITORES-FISCAIS. CONSTITUIÇÃO DO LANÇAMENTO. ART. 142 DO CTN.

Os Auditores-Fiscais da RFB têm competência e dever funcional para identificar a realidade fática decorrente da vinculação entre a Recorrente e aqueles que lhe prestam algum tipo de serviço, de forma a preservar o interesse da Previdência Social consubstanciado no lançamento e arrecadação das contribuições sociais previdenciárias em face dos segurados enumerados no art. 12 e ss. da Lei n. 8.212/1991, a teor do art. 142 do CTN.

DIREITO À AMPLA DEFESA E AO CONTRADITÓRIO. FASE INQUISITÓRIA.

O direito do contribuinte à ampla defesa e ao contraditório nos processos de exigência de crédito tributário surge somente com a apresentação tempestiva da impugnação pelo contribuinte, momento em que se inicia fase litigiosa.

AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES DA EMPRESA INCIDENTES SOBRE A REMUNERAÇÃO DE SEGURADO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL PAGA A TÍTULO DE JETON.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados contribuintes individuais a seu serviço.

AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES DA EMPRESA INCIDENTES SOBRE DIÁRIAS PAGAS.

Os pagamentos a título de diárias para ressarcimento de despesas com pernoite, locomoção e refeições, sujeitas à prestação de contas e não passíveis de cumulação com a gratificação de presença, quando da realização dos serviços e atividades institucionais por parte dos segurados individuais a serviço da Contribuinte, têm natureza indenizatória.

A regra do art. 214, §§ 8º. e 9º., VIII, do Decreto n. 3.048/1999, vigentes à época dos fatos e revogada pelo Decreto n. 10.410/2020, limita-se aos segurados empregados, não alcançando os segurados contribuintes individuais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar da base de cálculo do lançamento os pagamentos efetuados a título de diárias. Vencidos os Conselheiros Francisco Ibiapino Luz, Márcio Augusto Sekeff Sallem e Denny Medeiros da Silveira, que negaram provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira – Presidente

(assinado digitalmente)

Luís Henrique Dias Lima – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Francisco Ibiapino Luz, Gregorio Rechmann Junior, Marcio Augusto Sekeff Sallem, Renata Toratti Cassini, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Luis Henrique Dias Lima, Ana Claudia Borges de Oliveira e Denny Medeiros da Silveira (Presidente).

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário em face de decisão de primeira instância que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário constituído em **24/11/2008** mediante o Auto de Infração (AI) – DEBCAD 37.102.497-8 – período de apuração 01/01/2004 a 31/12/2006 – valor R\$ 449.478,00 – com fulcro em contribuições sociais previdenciárias a cargo da Recorrente (cota patronal), incidentes sobre remunerações pagas a segurados contribuintes individuais, conforme discriminado no relatório fiscal.

Cientificada da decisão de primeira instância em **19/04/2010**, a Impugnante, agora Recorrente, interpôs recurso voluntário em **17/05/2010**, aduzindo, em apertada síntese, preliminarmente, i) incompetência da autoridade fiscal para reconhecimento de relação de trabalho; ii) violação do devido processo legal e da ampla defesa; iii) falta de competência do auditor fiscal para lhe atuar; e, no mérito, que as diárias e o jeton têm natureza eminentemente indenizatória, não se constituindo base de cálculo de contribuições sociais previdenciárias.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luís Henrique Dias Lima - Relator.

Da admissibilidade do recurso voluntário

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n. 70.235/1972, portanto, dele conheço.

Das alegações recursais

O presente litígio cinge-se às preliminares de incompetência da autoridade fiscal para reconhecimento de relação de trabalho; violação do devido processo legal e da ampla defesa; falta de competência do auditor fiscal para lhe autuar; e, no mérito, que as diárias e o jeton têm natureza eminentemente indenizatória, não se constituindo base de cálculo de contribuições sociais previdenciárias

Para uma melhor compreensão da lide, transcrevo o relatório da decisão recorrida:

Trata-se de Auto de Infração lançado contra o sujeito passivo em epígrafe, no valor de R\$ 449.478,00, relativo ao período de 01/2004 a 12/2006, referente às contribuições previdenciárias patronais incidentes sobre valores pagos a membros do Conselho Regional de Medicina do Estado de Santa Catarina (CREMESC), a saber:

- a) verbas intituladas jetons, pagas aos conselheiros e diretores do CREMESC, em função de participarem das reuniões plenárias, ordinárias, extraordinárias e de câmaras, conforme art. 6º da Resolução CREMESC nº 094/2004;
- b) remunerações relativas a valores pagos aos conselheiros, a título de diárias (art. 1º da Resolução), quando da realização de serviços atinentes ao cargo; e
- c) remunerações pagas a título de diárias, aos delegados do Conselho, quando em cumprimento de compromissos oficiais (art. 8º da Resolução).

A autuada, cientificada do lançamento do tributo, apresentou o instrumento de impugnação (fls. 127 a 160), por meio do qual apresenta as seguintes razões:

PRELIMINARES

Inicialmente a notificada discorre sobre a criação, estrutura, competência e natureza jurídica dos Conselhos de Medicina, concluindo, ao fim, que os Conselhos de Fiscalização Profissional foram constituídos segundo moldes autárquicos *sui generis* especiais, dotados de autonomia administrativa e financeira, por leis específicas, para executarem a missão estatal de tutelarem as comunidades nacionais do exercício das diversas profissões regulamentadas, coibindo eventuais práticas distorcidas.

Notícia que a forma de investidura do cargo de conselheiro dos Conselhos Regionais de Medicina é pela via eleitoral, sendo que o cargo é honorífico. Nesse sentido, afirma que por desenvolverem objetivos institucionais de caráter eminentemente cívico, não estão inseridos no sistema de arrecadação previdenciária.

Tomando por parâmetro a Lei nº 9.608/98, que dispõe sobre os serviços voluntários, assegura que os jetons servem para indenizar as despesas com o desempenho do cargo realizadas pelos conselheiros, nos termos de normatização específica editada pelo Conselho Federal de Medicina.

Aduz que, de acordo com o art. 114 da CF, a competência para se definir se há relação de trabalho ou não é da Justiça do Trabalho.

Nesse tocante, considera que não existe relação de prestação de serviços profissionais com a impugnante. O que há é uma relação institucional cívica entre eles, que o ordenamento jurídico vigente definiu como relação honorífica.

Alega que a ação fiscal realizada não observou o devido processo legal e a ampla defesa, na medida em que puniu a impugnante antes mesmo de a fiscalizada apresentar uma defesa apropriada.

Invoca também o princípio da motivação, estampado no art. 2º da Lei nº 9.784/99, asseverando que o agente fiscal não consignou suficientemente uma linha argumentativa fática de forma a possibilitar uma conclusão lógica sobre a incidência da contribuição previdenciária sobre as verbas denominadas diárias e jetons.

Segundo a recorrente, com relação às diárias pagas aos conselheiros, discorda do enquadramento legal utilizado, qual seja o art. 12 da Lei nº 8.212/91, assegurando que os conselheiros não são associados nem eleitos para os cargos diretivos.

Outro equívoco apontado refere-se à questão da percepção de remuneração, que, conforme a notificada, não ocorre na hipótese de atividade honorífica.

Na mesma linha, considera inaplicável o art. 214 do RPS, que trata da tributação das verbas recebidas a título de diárias, porquanto este dispositivo se adéqua apenas quando o prestador é segurado empregado.

Sustenta que não há, dentre as atribuições que regem o exercício das competências legais de atuação dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, a autorização para imposição multa sobre contribuições não pagas.

MÉRITO

Alega que as diárias pagas aos conselheiros é de cunho eventual, ou seja, decorre de circunstâncias específicas relativas à necessidade de deslocamento em função do exercício dos misteres intimamente relacionados às atribuições da instituição. Assim as diárias não compõem o patrimônio jurídico remuneratório do agente público por possuir natureza indenizatória; não representam contraprestação pecuniária em face do cargo, sendo o seu escopo principal o de cobrir despesas extras com o exercício do referido cargo por seus misteres.

Quanto à verba destinada jeton, assevera que também é indenizatória, em face de que objetiva restituir os custos de transporte e a recomposição do desgaste imposto ao conselheiro em razão do trabalho realizado em períodos considerados pela lei como de descanso.

No julgamento de primeira instância, a DRJ decidiu pela desprovisionamento da impugnação.

Em sede de recurso voluntário, a Recorrente reitera os argumentos aduzidos na peça impugnatória.

Das preliminares

Preliminarmente, a Recorrente suscita a incompetência da autoridade fiscal para reconhecimento de relação de trabalho; violação do devido processo legal e da ampla defesa; falta de competência do auditor fiscal para lhe autuar.

No que diz respeito à incompetência da autoridade fiscal para reconhecimento de relação de trabalho, impende esclarecer que a atuação da Fiscalização da RFB não busca o reconhecimento de direitos trabalhistas decorrentes de uma relação de trabalho, mas sim identificar a realidade fática decorrente da vinculação entre a Recorrente e aqueles que lhe prestam algum tipo de serviço, de forma a preservar o interesse da Previdência Social consubstanciado no lançamento e arrecadação das contribuições sociais previdenciárias em face dos segurados enumerados no art. 12 e ss. da Lei n. 8.212/1991.

Nesse contexto, a autoridade fiscal procedeu em consonância com a legislação previdenciária e com o art. 142 do CTN, na medida em que constituiu crédito tributário relativo a segurados contribuintes individuais, assim não reconhecidos pela Recorrente, dentro, portanto, das suas competências legalmente previstas, inclusive as leis citadas pela própria Recorrente.

Com efeito, na espécie, a autoridade fiscal constatou, entre outros achados, a ocorrência de remunerações referentes a pagamentos efetuados, a título de gratificação de presença (JETON), pela participação em reuniões plenárias ordinárias, extraordinárias e de câmaras, aos diretores e conselheiros, conforme artigo 6º. da Resolução CREMESC n. 094/2004 (e-fls. 104/106).

Desta forma, não há que se falar de incompetência da autoridade fiscal para reconhecimento de relação de trabalho.

Quanto à violação do devido processo legal e da ampla defesa, de plano, cabe esclarecer que o processo administrativo fiscal em tela pautou-se pelo rito do Decreto n. 70.235/1972, e não pela Lei n. 9.784/1999, àquele aplicável apenas subsidiariamente ou supletivamente, da mesma forma que o Código de Processo Civil.

No caso concreto, verifica-se, que no curso do procedimento fiscal, a autoridade lançadora procedeu à oitiva da Recorrente, mediante intimações fiscais, caracterizando-se a sua plena participação, na forma prevista na Lei do PAF.

É oportuno destacar que o procedimento fiscal tem natureza inquisitiva, limitando-se a autoridade fiscal a intimar a Recorrente para fins de apresentação de documentos relacionados à fiscalização em curso, e, a partir da análise deles, constituir, ou não, o lançamento. Não há uma fase de dialética processual, que só se instaura com a impugnação (art. 14 do Decreto n. 70.235/1972), oportunidade em que é conferido à Recorrente amplo direito de defesa e ao contraditório, como de fato se observa desde a impugnação.

Nessa perspectiva, não prosperam as preliminares arguidas pela Recorrente.

Do mérito

No mérito, a Recorrente aduz que as diárias e o jeton têm natureza eminentemente indenizatória, não se constituindo base de cálculo de contribuições sociais previdenciárias.

Muito bem.

No que diz respeito às remunerações a título de Jetons, as remunerações referem-se a gratificação de presença, pela participação em reuniões plenárias ordinárias, extraordinárias e de câmaras, aos diretores e conselheiros, conforme artigo 6º. da Resolução CREMESC n. 094/2004.

Na espécie, há pouco o que se discutir, vez que resta plenamente identificada a subsunção do fato à norma: recebimento de remuneração, sob o título de gratificação de presença, que se enquadra no art. 12, V, alínea “g”, c/c art. 28, III, da Lei n. 8.212/1991:

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

[...]

V - como contribuinte individual: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

g) quem presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

[...]

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

[...]

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, observado o limite máximo a que se refere o § 5º; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

[...]

De se observar que a gratificação de presença não se trata de ajuda de custo, ou de qualquer outra remuneração de natureza indenizatória, mas sim de uma contraprestação por serviços prestados, a teor do art. 6º. da Resolução CREMESC n. 094/2004, caracterizando-se, destarte, os conselheiros na condição de segurados contribuintes individuais, na forma prevista na legislação previdenciária. Senão vejamos:

Art. 6º - O valor da gratificação de presença (jeton) em reuniões plenárias ordinárias, extraordinárias e de câmaras do Conselho Regional de Medicina do Estado de Santa Catarina, será de R\$ 300,00 (trezentos reais), por reunião, num máximo de 8 (oito) reuniões mensais.

Impende destacar que até 22/09/2004 o valor da gratificação de presença era de R\$ 100,00, em conformidade com a então vigente Resolução CREMESC n. 071/2001 (e-fls. 101/103).

É dizer, não merece reparo a decisão recorrida nesse ponto.

Quanto às diárias, entendo que está presente a natureza indenizatória.

Com efeito, as Resoluções CREMESC n. 071/2001 e n. 094/2004 preveem pagamentos de diárias, em valores diferenciados, para ressarcimento de despesas com pernoite, locomoção e refeições dos Conselheiros do Conselho Regional de Medicina do Estado de Santa Catarina na realização dos serviços e atividades institucionais que lhes são afetos no âmbito do Estado de Santa Catarina ou fora dele, inclusive no exterior.

O fato de as diárias previstas excederem o valor das gratificações de presença em mais de 50%, não me parece apto a descaracterizar a sua natureza indenizatória. A uma, porque a regra do art. 214, §§ 8º. e 9º., VIII, do Decreto n. 3.048/1999 limita-se aos segurados empregados, o que não se amolda ao caso concreto, pois estamos a falar de contribuintes individuais; a duas, porque as regras estabelecidas no art. 214, §§ 8º. e 9º., VIII, do Decreto n. 3.048/1999, embora vigentes à época dos fatos, foram revogadas pelo Decreto n. 10.410/2020, interpretado aqui teleologicamente, bem assim que a alínea “h”, do § 9º., do art. 28 da Lei n. 8.212/1991 teve a redação alterada pela Lei n. 13.467, de 2017, no sentido de que as diárias não integram o salário-de-contribuição para fins de contribuição previdenciária, independentemente do percentual em face da remuneração; a três, porque as diárias concedidas estão sujeitas à

prestação de contas e não são passíveis de cumulação com a gratificação de presença, conforme se verifica nas Resoluções CREMESC n. 071/2001 e n. 094/2004.

Com fulcro nesse contexto argumentativo, voto por conhecer do recurso voluntário e dar-lhe provimento parcial para afastar a incidência de contribuições previdenciárias sobre os pagamentos a título de diárias.

(assinado digitalmente)
Luís Henrique Dias Lima