



Solução de Consulta nº 66 - Cosit

Data 10 de março de 2015

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

BASE DE CÁLCULO. DIÁRIA PARA VIAGEM. ÁRBITRO DE JOGOS DESPORTIVOS.

As disposições constantes da alínea “a” do §8º e da alínea “h” do §9º, ambos do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, aplicam-se ao caso de diárias pagas pela entidade desportiva ao árbitro, contribuinte individual, para fazer frente às despesas com alimentação e hospedagem durante o período de seu deslocamento.

A entidade desportiva responsável pelo pagamento da remuneração do árbitro deve recolher a contribuição patronal no percentual de vinte por cento sobre o total da remuneração paga ou creditada ao árbitro, bem como arrecadar a contribuição do segurado, descontando-a da respectiva remuneração, no percentual de 11% sobre o valor da remuneração mensal, observado o limite máximo do salário de contribuição.

Dispositivos Legais: Constituição Federal de 1988, art. 150, II; Lei nº 8.212, de 1991, art. 28, III, § 8º, “a”, e § 9º, “h”; Lei nº 9.615, de 1998, art. 88; Lei nº 10.671, de 2003, art. 30; Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, art. 201, II, art. 216, I, “a” e “b” e § 26; Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, art. 9º, XIX.

Relatório

Trata-se de consulta sobre interpretação da legislação tributária federal para indagar quanto à incidência ou não da contribuição previdenciária sobre valores pagos aos árbitros de futebol a título de “diárias para viagens”.

2. A Consulente é uma associação que tem como finalidade a formação, o estudo, a educação, a coordenação e a representação legal de árbitros de jogos desportivos.

3. Informa que os árbitros, quando participam de jogos, recebem, por partida, um valor pelos serviços prestados (taxa) e diárias para hospedagem e alimentação. Sustenta que a “diária” paga aos árbitros não constitui remuneração, *“uma vez que é utilizada para ressarcir as despesas com hospedagem e refeições necessárias ao cumprimento da função”*, estando, dessa forma, *“isenta da incidência de cobrança do INSS (11%)”*.

4. Após reportar-se ao art. 28, § 9º, alínea “h”, da Lei nº 8.212, de 1991, afirma que tem recebido cobranças sobre o valor pago a título de diária, quando esta não excede a 50% da remuneração mensal. Acrescenta que *“tem havido cobrança não só dos 11% mediante apresentação da comprovação das despesas de diárias, bem como, mais 20%, quando da não apresentação das notas relativas a essas despesas, totalizando 31%”*.

5. Ao final, solicita que seja verificado o cabimento ou não das referidas cobranças.

Fundamentos

6. A presente consulta preenche os requisitos para ser considerada eficaz nos termos do art. 3º da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013. Passa-se, a seguir, a apreciá-la.

7. A Lei nº 9.615, de 24 de março de 1998, que institui normas gerais sobre desporto, assim dispõe sobre os árbitros e auxiliares de arbitragem:

Art. 88. Os árbitros e auxiliares de arbitragem poderão constituir entidades nacionais, estaduais e do Distrito Federal, por modalidade desportiva ou grupo de modalidades, objetivando o recrutamento, a formação e a prestação de serviços às entidades de administração do desporto.

Parágrafo único. Independentemente da constituição de sociedade ou entidades, os árbitros e seus auxiliares não terão qualquer vínculo empregatício com as entidades desportivas diretivas onde atuarem, e sua remuneração como autônomos exonera tais entidades de quaisquer outras responsabilidades trabalhistas, securitárias e previdenciárias. (destacou-se)

8. Por sua vez, o Estatuto de Defesa do Torcedor, disciplinado pela Lei nº 10.671, de 15 de maio de 2003, prevê o que segue:

Art. 30. É direito do torcedor que a arbitragem das competições desportivas seja independente, imparcial, previamente remunerada e isenta de pressões.

Parágrafo único. A remuneração do árbitro e de seus auxiliares será de responsabilidade da entidade de administração do desporto ou da liga organizadora do evento esportivo. (os destaques não são do original)

9. De acordo com os dispositivos acima transcritos, a relação jurídica dos árbitros e auxiliares de arbitragem com as entidades desportivas em que atuam não é de natureza empregatícia, mas como trabalhadores autônomos, o que se justifica pela necessidade de esses profissionais atuarem livre de pressões e com independência e imparcialidade.

10. A Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, coerente com o parágrafo único do art. 88 da Lei nº 9.615, de 1998, prevê a vinculação dos árbitros de futebol à Seguridade Social na condição de contribuintes individuais. Confira-se:

Art. 9º Deve contribuir obrigatoriamente na qualidade de contribuinte individual:

[...]

XIX - o árbitro de jogos desportivos e seus auxiliares, desde que atuem em conformidade com a Lei nº 9.615, de 24 de março de 1998; (original sem destaque)

11. No tocante à base de cálculo da contribuição previdenciária do contribuinte individual e à integração ou não das diárias para viagens no salário de contribuição, a Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, assim dispõe:

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;

[...]

§ 8º Integram o salário-de-contribuição pelo seu valor total:

a) o total das diárias pagas, quando excedente a cinquenta por cento da remuneração mensal;

[...]

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

[...]

h) as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal; (original sem destaque)

13. A Lei nº 8.212, de 1991, erige determinado limite de valor como critério para a integração ou não das diárias para viagens na remuneração do trabalhador.

14. Assim, as “diárias para viagens” não integrarão o salário de contribuição se não excederem a 50% da remuneração mensal do trabalhador, não se computando, para fins de verificação desse percentual, o valor das diárias (art. 57, § 10, da Instrução Normativa RFB nº 971/2009). Na hipótese de o valor da diária ultrapassar aquele limite, ela integrará a base de cálculo da contribuição previdenciária pela sua totalidade.

15. É importante observar que as diárias para viagens, em regra, são concessões próprias dos segurados empregados que se deslocam para locais distintos de sua sede de trabalho. De se notar, inclusive, que o art. 214 do Regulamento da Previdência Social e

o art. 57 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, fazem menção, tão somente, às diárias de viagens pagas aos segurados empregados.

16. Todavia, o árbitro de jogos desportivos que, por disposição expressa, vincula-se à Seguridade Social como segurado contribuinte individual, para o exercício de sua profissão, também necessita de constante deslocamento.

17. Atentas a essa necessidade, as normas desportivas trazem expressa previsão do pagamento de despesas dos árbitros a título de alimentação e hospedagem. À guisa de exemplificação, cita-se o Regulamento Geral das Competições – RGC, coordenadas pela Confederação Brasileira de Futebol - CBF, Versão 2014, quando dispõe que serão deduzidos da renda bruta das partidas os valores referentes à “remuneração”, bem como as “despesas relativas a transporte, hospedagem e alimentação dos árbitros” (art. 78, itens 7 e 8). É bem de ver, ainda, que a CBF apresenta aos clubes tabelas com os valores das taxas de arbitragem e diárias que recomenda sejam pagas aos árbitros que participam das competições por ela coordenadas.

18. Destaque-se que o fato de ser contribuinte individual não afasta o tratamento dado pela Lei às diárias de viagem. Veja-se que o art. 28 da Lei nº 8.212/1991, ao definir salário de contribuição, o fez em relação a segurado empregado, trabalhador avulso, empregado doméstico, contribuinte individual e facultativo. Nos incisos ofereceu a definição de salário de contribuição para cada segurado e, nos parágrafos, trouxe sua normatização, enumerando as verbas que o compõem ou não para fins previdenciários (§§ 8º e 9º). Preceituou o dispositivo que as diárias com viagens não integram o salário de contribuição desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal e que, caso ultrapassem esse limite, o integrarão em sua totalidade (alínea “a” do §8º e “h” do §9º). Assim o fez sem restringir as regras a qualquer espécie de segurado tratada no artigo, de modo que se aplicam também ao contribuinte individual.

19. Importante mencionar que o Regulamento e a Instrução Normativa trataram da hipótese apenas no caso do segurado empregado, mas isso não tem o condão de afastar a aplicação da regra aos demais segurados, eis que a norma legal é auto-aplicável, não dependendo de regulamentação para sua efetividade.

20. Entender que o Regulamento da Previdência Social ou a Instrução Normativa poderiam afastar a aplicação da Lei para os demais segurados (não empregados) seria extrapolar o poder regulamentar reservado à Administração por meio de normas infra-legais. Afinal, “o regulamento jamais pode contrariar a lei ou ditar restrições a ela, ainda que a pretexto de esclarecê-la” (MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de Direito Administrativo. São Paulo: Malheiros, 2000, 12ª ed. Página 312). Portanto, o RPS e a IN apenas deixaram de tratar do caso das diárias para os demais segurados por ser hipótese predominante na categoria de segurado empregado, que mereceu destaque. Mas isso não pode ser interpretado como um afastamento da aplicação da norma legal em relação aos demais segurados, se a Lei não o fez expressamente.

21. Convém destacar que o valor pago a título de “diária para viagem” destina-se a indenizar o trabalhador pelos gastos incorridos com alimentação e pousada durante a prestação de serviços em local distante de sua sede de trabalho. Desse modo, a concessão da diária deve estar vinculada a essa destinação e guardar critérios de razoabilidade, de tal forma que não haja pagamento de remuneração sob o rótulo de “diárias para viagens”, sob pena de ser desconsiderada como tal.

22. A título de complementação, cabe observar que a empresa que contrata contribuinte individual deve recolher a contribuição patronal no percentual de vinte por cento sobre o total das remunerações ou retribuições pagas ou creditadas no decorrer do mês ao segurado contribuinte individual, não estando essas remunerações/retribuições sujeitas a limite consoante art. 201, II, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999. A empresa também está obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual que lhe presta serviços, descontando-a da respectiva remuneração, no percentual de 11% sobre o valor da remuneração mensal, observado o limite máximo do salário de contribuição, nos termos do art. 216, I, “a” e “b” e § 26 do RPS. A entidade desportiva responsável pelo pagamento da remuneração dos árbitros está sujeita a esses dois comandos.

Conclusão

23. Diante do exposto, conclui-se que as disposições constantes da alínea “a” do §8º e “h” do §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, aplicam-se ao caso de diárias pagas pela entidade desportiva ao árbitro, contribuinte individual, para fazer frente às despesas com alimentação e hospedagem durante o período de seu deslocamento; e que a entidade desportiva responsável pelo pagamento da remuneração do árbitro deve recolher a contribuição patronal no percentual de vinte por cento sobre o total da remuneração paga ou creditada ao árbitro, bem como arrecadar a contribuição do segurado, descontando-a da respectiva remuneração, no percentual de 11% sobre o valor da remuneração mensal, observado o limite máximo do salário de contribuição.

À consideração superior.

Assinado digitalmente
RACHEL DE LIMA FALCÃO RUNG
Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil
Matrícula nº 1376398

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Copen.

Assinado digitalmente
CARMEM DA SILVA ARAÚJO
Chefe da Ditri

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente
MIRZA MENDES REIS
Auditora Fiscal da RFB-Coordenadora da Copen.

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

Assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Auditor Fiscal da RFB-Coordenador-Geral da Cosit