



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10530.728071/2017-92</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2102-003.960 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	8 de outubro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	JOAO WASHINGTON SANTOS DE SOUZA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

AJUDA DE CUSTO E DIÁRIAS. VERBAS QUE CONSTITUEM VERDADEIRA REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA.

Somente estão fora do campo da incidência do imposto de renda os valores que comprovadamente são pagos para ressarcir ou indenizar despesas. Quando não há comprovação de que as verbas possuem correlação com despesas necessárias ao exercício da atividade, revela-se a sua natureza salarial e, portanto, passível de tributação pelo imposto de renda.

MULTA DE OFÍCIO. CONTRIBUINTE INDUZIDO A ERRO PELA FONTE PAGADORA. AFASTAMENTO. SUMULA CARF N. 73

Deve ser afastada a multa de ofício no caso de o lançamento ter se originado de retificação na declaração de ajuste do contribuinte quando este foi induzido a erro pela fonte pagadora quando do seu preenchimento. Valores espontaneamente declarados pelo contribuinte como de natureza isenta, seguindo as informações prestadas pela fonte pagadora, constitui erro escusável no preenchimento da declaração, o que afasta o lançamento da multa de ofício.

**ACÓRDÃO**

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para afastar a aplicação da multa de ofício.

*Assinado Digitalmente*

**Carlos Eduardo Fagundes de Paula – Relator**

*Assinado Digitalmente*

Cleberson Alex Friess – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Jose Marcio Bitte, Vanessa Keda Bulara de Andrade, Yendis Rodrigues Costa, Cleberson Alex Friess (Presidente)

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por JOÃO WASHINGTON SANTOS DE SOUZA, CPF nº 879.126.435-91, contra decisão proferida pela 4ª Turma da DRJ/POA, no Acórdão nº 10-62.040, prolatado em sessão realizada em 15/05/2018, nos autos do Processo nº 10530.728071/2017-92, que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte

Consta dos autos que foi lavrado Auto de Infração (fls. 02 a 12 e 14 a 20) relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF) dos anos-calendário de 2012, 2013 e 2014. Foi apurado imposto devido no montante de R\$ 86.171,76, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora, em razão da classificação indevida, como rendimentos isentos, de valores recebidos a título de diárias e ajuda de custo, na forma detalhada no Termo de Verificação Fiscal

O contribuinte apresentou sua impugnação às fls. 225 a 233, arguindo, em síntese:

Que os valores recebidos seriam verbas indenizatórias (diárias e ajudas de custo), portanto não sujeitas ao IRPF, nos termos do art. 43 do CTN, art. 6º da Lei nº 7.713/1988 e art. 39 do Decreto nº 3.000/1999. Defendeu que exerceu a função de médico cooperado em diversas cooperativas situadas em municípios distintos de sua residência, gerando despesas de deslocamento, hospedagem e combustível, razão pela qual os valores percebidos deveriam ser considerados indenização e não rendimento tributável. Alternativamente, requereu a exclusão da multa de ofício (75%), sob o argumento de que agiu de boa-fé, seguindo orientações das fontes pagadoras, sem dolo ou intuito de fraude, além de pleitear a compensação de valores de IR já pagos e retidos na fonte

A 4ª Turma da DRJ/POA, por unanimidade, rejeitou a preliminar de nulidade e, no mérito, julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário constituído. A decisão fundamentou-se nos seguintes pontos:

Quanto à nulidade, dispôs não restar configurada, pois todos os atos processuais foram praticados por autoridade competente, observando os requisitos do Decreto nº 70.235/1972.

Asseverou que as supostas “diárias” não atendiam ao conceito legal de verbas indenizatórias, pois foram pagas em percentual fixo da remuneração, sem vinculação a deslocamentos específicos, hospedagem ou alimentação. Assim, não possuíam caráter eventual nem transitório, configurando rendimentos tributáveis à luz do art. 43 do CTN.

Ainda, salientou que os informes de rendimento tenham sido fornecidos incorretamente pelas fontes pagadoras, a responsabilidade pelas informações prestadas na Declaração de Ajuste Anual é do próprio contribuinte (art. 121 do CTN), não sendo afastada por erro de terceiros.

No que tange à compensação de imposto pago, a pretensão foi rejeitada, pois o Demonstrativo de Apuração do Auto de Infração já considerou o imposto pago e o IRRF informado.

Em relação à multa de ofício (75%), a DRJ manteve a imputação da penalidade, nos termos do art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, por se tratar de infração objetiva, independentemente da intenção do contribuinte, conforme art. 136 do CTN.

Por fim, a autoridade julgadora dispôs sobre a não vinculação da jurisprudência administrativa e judicial no processo administrativo fiscal, devendo ser observada a legislação vigente e a interpretação literal das hipóteses de isenção (art. 111 do CTN).

Concluiu-se, pois, pela improcedência da impugnação, mantendo o lançamento de ofício no valor de R\$ 86.171,76, acrescido da multa de ofício de 75% e juros de mora, relativamente ao IRPF dos anos-calendário de 2012, 2013 e 2014.

Irresignado, o contribuinte interpôs recurso voluntário fls. 262–272, no qual reitera os fundamentos anteriormente expostos e os desenvolve de maneira mais aprofundada. Sustenta o efeito suspensivo do r. recurso.

Aduz, em primeiro lugar, que os valores recebidos sob a rubrica de diárias e ajudas de custo possuem natureza indenizatória, destinando-se exclusivamente ao resarcimento de despesas de deslocamento, alimentação e hospedagem decorrentes do exercício de sua atividade profissional em municípios diversos de sua residência e da sede das cooperativas às quais é vinculado. Por não configurarem acréscimo patrimonial, tais verbas não se enquadrariam no conceito de renda tributável previsto no artigo 43 do Código Tributário Nacional, mas sim em hipótese de isenção expressamente contemplada no artigo 6º, inciso II, da Lei nº 7.713/1988 e no artigo 39 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999.

Argumenta, ademais, que os pagamentos foram feitos em razão da efetiva necessidade de deslocamento entre diferentes localidades, e que não constituíram complementação de remuneração, mas cobertura de despesas indispensáveis ao exercício de sua profissão. Ressalta que seguiu estritamente as informações constantes dos informes de rendimentos emitidos pelas próprias fontes pagadoras, o que, no seu entender, afasta qualquer indício de dolo, fraude ou simulação. Afirma que eventual equívoco decorreu de orientação e classificação equivocada atribuível exclusivamente às cooperativas, configurando erro escusável e justificando a boa-fé do contribuinte.

Em caráter subsidiário, o recorrente pleiteia o afastamento da multa de ofício de 75% e dos juros de mora, sob o argumento de que a matéria discutida é notoriamente controvertida e de que não houve má-fé em suas declarações.

Invoca, inclusive, precedentes administrativos e judiciais que reconheceriam a impossibilidade de imposição de penalidade em situações análogas. Requer, ainda, que sejam compensados os valores de imposto de renda já recolhidos nas declarações dos anos-calendário de 2012, 2013 e 2014, bem como considerados os valores de imposto de renda retido na fonte declarados e comprovados.

Ao final, pugna pelo provimento integral do recurso, com a consequente declaração de isenção dos valores percebidos a título de diárias e ajudas de custo. Subsidiariamente, requer o afastamento das penalidades aplicadas e a devida compensação dos valores já recolhidos, de modo a reduzir o montante exigido.

Em síntese, é o relatório.

## VOTO

Conselheiro Carlos Eduardo Fagundes de Paula – relator.

### **Pressupostos de Admissibilidade**

O presente recurso encontra-se tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

Não há preliminares a serem enfrentadas, pelo que as passa ao mérito.

### **Mérito**

#### **Da natureza indenizatória das verbas decorrentes de diárias e ajudas de custo.**

No cerne da controvérsia, discute-se a natureza dos valores recebidos pelo contribuinte sob a denominação de “diárias” e “ajudas de custo”, declarados como isentos de tributação. Argumenta o impugnante que se tratariam de verbas indenizatórias, não configurando acréscimo patrimonial.

Entretanto, a legislação do imposto de renda não acolhe esse entendimento. O artigo 43 do Código Tributário Nacional estabelece que o fato gerador do imposto é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, incluindo tanto os frutos do capital e do trabalho, quanto outros acréscimos patrimoniais. O §1º do mesmo artigo, introduzido pela LC nº 104/2001, reforça que a incidência do tributo não depende da denominação dada ao rendimento, de sua origem, forma de percepção ou localização da fonte pagadora.

Verificada a ocorrência do fato gerador, nasce a obrigação tributária principal (CTN, art. 113), sendo constituído o crédito tributário pela autoridade fiscal. Sua extinção ou exclusão só pode ocorrer nos casos expressamente previstos em lei, como determina o art. 97 do CTN, que reserva à lei a definição das hipóteses de isenção ou exclusão. O art. 175 do mesmo diploma prevê que a isenção é forma de exclusão do crédito tributário, mas o art. 111 impõe interpretação literal e restritiva a tais hipóteses.

Nessa linha, a Lei nº 7.713/1988 prevê, em seu art. 6º, inciso II, a isenção apenas para diárias destinadas exclusivamente ao pagamento de despesas de alimentação e hospedagem, quando relacionadas a serviço eventual prestado em município diverso do da sede de trabalho. Esse entendimento é igualmente reproduzido no Regulamento do Imposto de Renda de 1999, então vigente, e reforçado em instruções normativas e pareceres da própria Receita Federal, que delimitam o conceito de diárias e ajudas de custo passíveis de exclusão da tributação.

Conforme bem observado pela DRJ, no acórdão de piso, de acordo com as diretrizes constantes nas orientações oficiais (“Perguntas e Respostas” do IRPF), para que uma verba seja considerada diária isenta, é necessário que se refira a deslocamentos ocasionais, que os valores sejam compatíveis com os custos de hospedagem e alimentação do local da prestação do serviço e que possam ser comprovados mediante documentação idônea, como notas fiscais de hotel, bilhetes de passagem e recibos em nome do trabalhador deslocado. Ainda, exige-se que tais pagamentos não se transformem em complementação salarial ou em vantagem habitual.

No caso em exame, verifica-se que o Termo de Verificação Fiscal demonstra que os valores pagos a título de “diárias” não guardavam relação com despesas de viagem, nem foram vinculados a deslocamentos efetivos. Ao contrário, constatou-se que as fontes pagadoras calculavam as diárias como percentual fixo da remuneração do contribuinte, sem comprovação de gastos específicos com alimentação e hospedagem. Houve, portanto, como bem salientado da decisão recorrida, habitualidade e vinculação direta com a remuneração, descaracterizando a natureza indenizatória alegada.

Além disso, a relação entre o cooperado e a cooperativa não é equiparável ao vínculo de emprego que justificaria o pagamento de diárias de viagem. No caso, os pagamentos possuíam caráter permanente, guardando proporção direta com a remuneração pelos serviços prestados, razão pela qual devem ser classificados como rendimentos tributáveis. Logo, nos termos do art. 43 do CTN, tais valores representam renda e devem ser incluídos na base de cálculo do imposto.

No tocante à alegação de que não teriam sido compensados os valores de imposto de renda já pagos ou retidos, verifica-se que não assiste razão ao contribuinte. A DRJ expôs claramente na fundamentação que o demonstrativo integrante do auto de infração comprova que, do imposto apurado, foram deduzidos os montantes já recolhidos nas declarações e o imposto retido na fonte, inexistindo prejuízo nesse aspecto. Nesse sentido, deve ser mantido o entendimento.

Com isso, não há o que prover na esfera recursal.

#### - Da multa de Ofício

No que tange à multa de ofício há de se ressaltar que a mesma está devidamente prevista em lei (inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96).

Portanto, não há a previsão legal para a retirada ou a redução da multa de ofício requerida pelo Contribuinte.

Ainda, conforme dispõe a já mencionada Súmula CARF nº 2:, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária, dado o caráter vinculado da atividade administrativa ao promover o lançamento, de acordo com o que preceitua o art. 142 da Lei 5.172/66.

Entretanto, da análise do caso concreto e das razões suscitadas pelo contribuinte, resta caracterizada a sua indução em erro escusável pela fonte pagadora. Assim, aplica-se o que preconiza a Súmula CARF N. 73, a saber:

Súmula CARF nº 73

Aprovada pelo Pleno em 10/12/2012

Erro no preenchimento da declaração de ajuste do imposto de renda, causado por informações erradas, prestadas pela fonte pagadora, não autoriza o lançamento de multa de ofício.

Nesse caso, deve ser afastada a multa de ofício no caso de o lançamento ter se originado de retificação na declaração de ajuste do contribuinte quando este foi induzido a erro pela fonte pagadora quando do seu preenchimento, eis que valores espontaneamente declarados pelo contribuinte como de natureza isenta, seguindo as informações prestadas pela fonte pagadora, constitui erro escusável no preenchimento da declaração, o que afasta o lançamento da multa de ofício.

Assim coaduno deste entendimento, que não se trata de verba isenta, mas que o contribuinte pode, no caso concreto, ter sido induzido a erro, pelas informações prestadas pela fonte pagadora, configurando, portanto erro escusável. Situação na qual, devem tributados os rendimentos, mas afastada a multa de ofício apenas sobre as verbas declaradas isentas.

#### Conclusão

Face ao exposto, conheço do recurso voluntário para, no mérito, dar-lhe parcial provimento no sentido de afastar a incidência da multa de ofício aplicada.

*Assinado Digitalmente*

**Carlos Eduardo Fagundes de Paula**

ACÓRDÃO 2102-003.960 – 2<sup>a</sup> SEÇÃO/1<sup>a</sup> CÂMARA/2<sup>a</sup> TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10530.728071/2017-92