



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13558.721380/2016-31
ACÓRDÃO	2402-013.720 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MARCOS DE ARAUJO FILHO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

NULIDADE. DECISÃO RECORRIDA. INOCORRÊNCIA.

Em tendo a decisão recorrida analisado os fatos trazidos em impugnação e, havendo mera divergência de interpretação, não há que se falar em nulidade.

RENDIMENTOS. ISENÇÃO. DIÁRIAS.

Conceituam-se diárias, para esse efeito, os valores pagos em caráter acidental e transitório, destinados exclusivamente, ao pagamento de despesas de alimentação e pousada, por serviço eventual realizado em município diferente do da sede de trabalho.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada para, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário interposto.

Assinado Digitalmente

João Ricardo Fahrion Nüske – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andre Barros de Moura (substituto convocado), Joao Ricardo Fahrion Nuske, Marcus Gaudenzi de Faria, Suez Roberto

Colabardini Filho, Rodrigo Duarte Firmino (Presidente) Ausente(s) oconselheiro(a) Alexandre Correa Lisboa.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto nos autos do processo nº 13558.721380/2016-31, em face do acórdão nº 10-67.938, na qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar improcedente a impugnação.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

Contra o contribuinte foi lavrado auto de infração (fls. 02 a 12 e 15 a 19) referente a Imposto sobre a Renda de Pessoa Física dos anos-calendário 2012, 2013 e 2014 no qual foi apurado imposto no valor de R\$ 72.987,79, acrescido da multa de ofício e juros de mora, em decorrência de classificação indevida na declaração de ajuste anual como isentos, os rendimentos recebidos a título de Diárias de Ajuda de Custo, na forma dos dispositivos legais sumariados na peça fiscal.

O cerne da discussão, aqui, é se a fixação de diárias em percentuais fixos da remuneração (47,1%) e pagos mensalmente condiz com a natureza de diárias, para fins de isenção.

Em julgamento a DRJ firmou a seguinte posição:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

RENDIMENTOS. ISENÇÃO. DIÁRIAS. Conceituam-se diárias, para esse efeito, os valores pagos em caráter acidental e transitório, destinados exclusivamente, ao pagamento de despesas de alimentação e pousada, por serviço eventual realizado em município diferente do da sede de trabalho.

MULTA DE OFÍCIO. Correta a aplicação de multa de ofício de 75%, quando constatada infração à legislação tributária em procedimento fiscal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Sobreveio Recurso Voluntário alegando, em síntese 1) nulidade da decisão recorrida; 2) a reforma da decisão.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **João Ricardo Fahrion Nüske**, Relator

Sendo tempestivo e preenchidos os demais requisitos, conheço do recurso voluntário.

1. NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA

Sustenta o recorrente a ocorrência de nulidade da decisão recorrida uma vez que a DRJ não teria apreciado o fato de que o contribuinte trabalharia em regime de plantão em duas cidades distintas, e, conforme teria mais plantões, seriam necessários mais deslocamentos e, assim, as diárias pagas foram fixadas em 47,1% da remuneração mensal do recorrente.

Em que pese o argumento recursal entendo não ter havido nulidade da decisão recorrida, mas sim interpretação divergente dos fatos.

Tanto assim o é que a DRJ traz em seu relato exatamente este fato, concluindo que a fixação de diárias em percentual fixo, ainda que tenha trabalhado em regime de plantão.

Desta forma, rejeito a preliminar de nulidade da decisão recorrida.

2. DA REFORMA DA DECISÃO

Sustenta o recorrente a natureza isenta das diárias recebidas.

Em que pese os argumentos recursais, entendo que a decisão recorrida se encontra de acordo com meu entendimento, razão pela qual a mantenho:

Via de regra, a aquisição de disponibilidade financeira é fato gerador do imposto sobre a renda da pessoa física, na acepção do art. 43 do CTN, com destaque também para seu § 1º (incluído pela Lei Complementar nº 104, de 2001), que estabelece que a incidência do imposto independe da denominação do rendimento:

“Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

(...)” (Grifou-se) Ocorrendo o fato gerador, nasce a obrigação tributária, nos termos do art. 113 do CTN:

“Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.” (Grifou-se)

E, uma vez constituído o crédito tributário, em conformidade com o art. 141 do CTN, sua exclusão, por suposta isenção (art. 175, I, do CTN), teria vez caso houvesse disposição legal nesse sentido, por previsão do art. 97 do CTN:

“Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

(...) VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.”

(...)

Art. 141. O crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos nesta Lei, fora dos quais não podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional na forma da lei, a sua efetivação ou as respectivas garantias

(...) Exclusão de Crédito Tributário SEÇÃO I Disposições Gerais

Art. 175. Excluem o crédito tributário:

I - a isenção;

(...)” Sobre o tema, é de se ressaltar, ainda, a disposição do art. 111 do CTN, que prevê que a legislação que disponha sobre exclusão de crédito tributário ou outorga de isenção deve ser interpretada literalmente:

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

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

(...)” A interpretação literal, nesse caso, é aquela que implica uma leitura restritiva da legislação, não permitindo ao aplicador estender eventual isenção a hipóteses não contempladas expressamente.

A Lei 7.713, de 1988, em seu art 3º, § 1º, dispõe que o imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, sobre todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos (renda), os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também

entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados, ressalvadas as disposições dos artigos 9º a 14 desta mesma Lei.

Ademais, o § 4º do art 3º da Lei 7.713, de 1988, define que a tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

Todavia, normas legais determinam a exclusão de parcelas do rendimento bruto, para fins de incidência do imposto de renda da pessoa física, por serem isentas ou não tributáveis. A Lei 7.713, de 1988, apresenta um rol de rubricas excluídas da tributação, entre as quais as diárias pagas nos termos nela previstos, senão vejamos:

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

II - As diárias destinadas, exclusivamente, ao pagamento de despesas de alimentação e pousada, por serviço eventual realizado em município diferente do da sede de trabalho;

A questão se encontra bem esclarecida na pergunta de nº 271 do “Perguntas e Respostas” da Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física 2011, disponível na página da Secretaria da Receita Federal na internet, com o seguinte teor:

272 — O que se compreende no conceito de "diárias" e de "ajuda de custo", para fins de isenção do imposto sobre a renda?

Diárias: conceituam-se diárias, para esse efeito, os valores pagos em caráter acidental e transitório, embora possam estender-se por um mês ou mais, bem como ocorrer em vários meses do ano, destinados a cobrir, exclusivamente, despesas de alimentação e pousada, em virtude de deslocamento de empregado, funcionário ou diretor, para município diferente de sua sede profissional, no desempenho de seu emprego, cargo ou função, para efetuar serviço eventual por conta do empregador.

Como as diárias não estão sujeitas a qualquer tipo de acerto quando do retorno do deslocamento, e para prevenir a hipótese de se tornarem um instrumento de complementação salarial, desviando-se do seu conceito legal de reembolso de despesas de alimentação e pousada, exclusivamente, além das regras acima mencionadas, é necessário, para fins de isenção do imposto sobre a renda, que:

a) os valores pagos a esse título guardem critérios de razoabilidade, não só em relação aos preços vigentes na localidade para a qual se deslocará o servidor, como também em razão da importância que este ocupar na hierarquia da empresa ou órgão concedente;

b) as diárias não visem indenizar gastos com pessoas sem vínculo com o empregador, como é o caso de esposa e filhos do empregado, funcionário ou diretor;

c) correspondam a despesas de alimentação, pousada e correlatas no local da prestação do serviço eventual e temporário; e d) a qualquer momento, possam ser comprovadas mediante apresentação do bilhete de passagem ou nota fiscal de serviço e o recibo do estabelecimento hoteleiro, no qual constem o nome do servidor, o efetivo deslocamento deste, bem como os valores desembolsados pelo empregador

Atenção:

Os adiantamentos de recursos para atender às despesas de viagens e estadas, quando sujeitos a posterior prestação de contas, não se enquadram como diárias; entretanto, não compõem o rendimento bruto do servidor, desde que devidamente comprovados, o deslocamento e as despesas efetuadas, conforme acima exposto.

Ajuda de custo: conceituam-se ajuda de custo, para fins do disposto no art. 6º, inciso XX, da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, os valores pagos em caráter indenizatório, destinados a ressarcir os gastos com transporte, frete e locomoção do beneficiado e seus familiares, em caso de remoção de um município para outro ou para o exterior.

A efetiva remoção está sujeita à comprovação posterior pelo beneficiário, a qualquer momento, por meio de documentos emitidos pelo empregador.

(Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 6º, incisos II e XX; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999), art. 39, inciso I e XIII; Instrução Normativa SRF nº 15, de 6 de fevereiro de 2001, art. 5º, incisos II e III; Parecer Normativo CST nº 10, de 17 de agosto de 1992; Parecer Normativo Cosit nº 1, de 17 de março de 1994)

No Relatório Fiscal estão minuciosamente descritos os procedimentos e conclusões da fiscalização, dos quais transcreve-se:

A proporção fixa de 47,1% de todos os "rendimentos tributáveis", pagos pela "COOFSAUDE COOPERATIVA DE TRABALHO" ao contribuinte a título de diárias e/ou ajuda de custo, descaracteriza, portanto, a eventualidade de tais rendimentos, revestindo-os de rendimentos usuais, fixos, normais, estando, por consequência, em desacordo com o normativo legal anteriormente mencionado, razão pela qual, impõe-se à fiscalização a obrigação de ofício de reclassificá-los de "Rendimento Isentos" para "Rendimentos Tributáveis".

No caso, verifica-se que os valores recebidos pelo contribuinte a título de diárias, não foi em caráter eventual, tanto que foram recebidos em percentual fixo da remuneração.

Note-se, que o conceito de diárias abrange somente os valores pagos em caráter acidental e transitório e são destinadas a cobrir exclusivamente as despesas de alimentação e hospedagem, em razão do deslocamento de empregado para município diferente de sua sede profissional, no desempenho de seu emprego.

Destarte, as vantagens percebidas a título de “diárias” pelo contribuinte constituem renda nos exatos termos do artigo 43 do CTN, devendo ser somadas aos outros rendimentos tributáveis para a determinação da base tributável.

Por fim, saliendo que o fato do recorrente atuar em regime de plantão, em municípios distintos, de fato faz com que em determinados meses receba mais diárias do que em outros. Todavia, a fixação de 47,1% da remuneração do mês à título de diárias não condiz com a natureza da verba, principalmente por uma presunção de que não importando quantos dias o contribuinte fique em cada município, o percentual se mantém.

Conclusão

Ante o exposto voto por conhecer do recurso voluntário interposto e rejeitar a preliminar suscitada para, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

João Ricardo Fahrion Nüske