



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	41 – COSIT
DATA	20 de março de 2024
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

## Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

ENTIDADE SINDICAL DE TRABALHADORES. IMUNIDADE. REEMBOLSO DE DESPESAS. DIÁRIAS. INDENIZAÇÃO POR USO DE BEM PARTICULAR.

As entidades sindicais de trabalhadores não podem distribuir qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título, e, portanto, não podem remunerar sob qualquer forma seus dirigentes, excetuado o pagamento de gratificação estabelecida em conformidade com o parágrafo único do art. 521 da CLT.

O disposto na alínea “a” do § 2º do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, não se aplica às entidades sindicais de trabalhadores.

Os reembolsos de despesas do sindicato efetivamente incorridas e pagas pelo dirigente sindical e que pertenciam ao sindicato não afronta o disposto no inciso I do art. 14 do CTN.

O pagamento de valores a título de diárias pelo sindicato a seus dirigentes, conselheiros ou filiados em decorrência do exercício de atividade sindical efetivamente realizada fora da localidade sede da entidade não constitui desvirtuamento capaz de afrontar o disposto no inciso I do art. 14 do CTN, desde que haja documentação hábil capaz de comprovar o deslocamento e sua efetiva duração.

O pagamento arbitrado pelo sindicato a seus diretores, conselheiros e filiados, com o intuito de compensar eventuais prejuízos incorridos pela utilização de veículo próprio no exercício de atividade sindical, em montantes superiores aos efetivamente gastos, caracteriza-se como pagamento de vantagem pessoal, implicando afronta ao disposto no inciso I do art. 14 do CTN.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 187 DE 17 OUTUBRO DE 2018.

Dispositivos Legais: Constituição Federal de 1988, art. 150, VI, “c”; Decreto-Lei nº 5.452, de 1943 (CLT), art. 521, parágrafo único; Lei nº 5.172, de 1966, art. 9º, IV, “c”, art. 14, I; Lei Complementar nº 104, de 2001, art. 1º; Lei nº 9.532, de 1997, art. 12, § 2º, “a”.

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

INEFICÁCIA PARCIAL.

Não produz efeitos o questionamento formulado em tese, com referência a fato genérico.

Dispositivos Legais: Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, art. 27, II.

## RELATÓRIO

A consulente, entidade sindical de trabalhadores, sociedade civil sem fins lucrativos, apresenta consulta sobre a legislação tributária relativa à imunidade de impostos prevista na alínea “c” do inciso VI do art. 150 da Contribuição Federal de 1988 – CF/88.

2. Afirma que, de acordo com seu estatuto social, deve ressarcir aos membros da diretoria executiva ou do conselho de representantes ou aos filiados convocados as despesas efetuadas em razão do exercício de funções sindicais, tais como despesas com alimentação, combustível, passagem aérea, hospedagem etc.

3. Ressalta, contudo, que a despesa com transporte não é ressarcida por completo ao beneficiário, na hipótese de utilização de veículo particular. Explica que, apesar de a despesa com combustível ser ressarcida, o aumento da quilometragem percorrida pelo veículo faz com que o proprietário tenha gastos maiores com manutenção, implicando também em desvalorização do bem.

4. Informa que pretendente ressarcir a despesa de combustível com um acréscimo de 70% (setenta por cento) sobre o valor desta despesa ou ressarcir um valor médio e fixo por quilômetro efetivamente rodado, mediante a emissão de uma norma interna do sindicato, para amenizar e indenizar tais prejuízos decorrente do uso de veículo próprio.

5. Assevera ainda que, em relação ao ressarcimento de despesas relativas à convocação, pretende realizar o pagamento de diárias a seus diretores e conselheiros, em substituição ao ressarcimento com despesas de refeições, táxi e hospedagem, o que traria mais liberdade de escolha ao filiado.

6. Considerando o contexto apresentado e os dispositivos legais indicados, a interessada questiona:

- 1) É permitido a esta entidade sindical efetuar os ressarcimentos acima descritos, sem que tal procedimento prejudique sua imunidade tributária?
- 2) A falta de documentos de prestadores (notas fiscais, recibos etc.) pode ser substituída por recibos de transporte e diária, devidamente assinados e de acordo com norma interna da Diretoria e Conselho sem prejuízo de sua escrita contábil e fiscal?
- 3) Em complemento aos questionamentos anteriores, os ressarcimentos acima descritos podem trazer algum prejuízo à entidade?

## FUNDAMENTOS

8. O presente processo de consulta tem seu regramento básico previsto nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Sua regulamentação foi disciplinada nos arts. 88 a 102 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, e no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) a matéria é normatizada pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.

9. Ademais, a Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pela interessada, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações ou interpretações e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos aos quais, em tese, se aplica a Solução de Consulta.

10. Ressalte-se que o instituto da consulta não se constitui instrumento de reconhecimento da condição de entidade imune e que o direito ao gozo de imunidade tributária está sujeito ao atendimento dos requisitos constitucionais e legais.

11. Sobre um dos assuntos postos nesta consulta, qual seja, o reembolso de despesas incorridas por diretores, conselheiros e filiados em decorrência do exercício de atividade sindical e as normas contidas na alínea “c” do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal de 1988 e na alínea “a” do §2º do art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, já se manifestou a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) por meio da Solução de Consulta Cosit nº 187, de 17 de outubro de 2018, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 19 de outubro de 2018, que, nos termos do art. 33 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, tem efeito vinculante no âmbito da RFB a partir de sua publicação, em relação à interpretação a ser dada à matéria, e respalda o sujeito passivo que a aplicar, independentemente de ser o consultante, desde que se enquadre na hipótese por ela abrangida. Nesse contexto, colacionam-se abaixo trechos da referida Solução de Consulta, à qual o presente ato está parcialmente vinculado:

8. Infere-se da petição que a consulente na condição de sindicato de trabalhadores<sup>1</sup> entende estar enquadrada na imunidade de impostos de que trata o art. 150, inciso VI, alínea “c”, da CF 1988. Assim, na hipótese de essas premissas não serem verdadeiras, a presente Solução de Consulta não surtirá seus efeitos.

9. No que diz respeito ao questionamento nº 1 “1) *Sob vosso entendimento, os Sindicatos estão obrigados a observar tais normas, ou seu funcionamento não pode sofrer interferência legislativa do poder público, de forma que seria possível remunerar o Presidente do Sindicato pelos serviços prestados em tal cargo (cotejo entre o artigo 8º, I da CF/88 com os demais artigos citados acima)*”, nota-se que o próprio dispositivo constitucional do art. 150, inciso VI, alínea “c”, da CF 1998, observa que para se fazer jus à imunidade em pauta devem ser atendidos os requisitos da lei. Ademais, esclareça-se que se reputa ineficaz a consulta que versar sobre constitucionalidade ou legalidade da legislação tributária.

10. Assim, com base no disposto no art. 18, inciso VIII, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, reputa-se ineficaz, nessa parte, a consulta formulada:

*Art. 18 Não produz efeitos a consulta formulada:*

...

*VIII - quando versar sobre constitucionalidade ou legalidade da legislação tributária e aduaneira;*

...

11. Passa-se à análise dos demais questionamentos da interessada.

12. O art. 150, inciso VI, alínea “c” da CF 1988, dispõe:

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

...

*VI – instituir **impostos** sobre:*

...

*c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive e suas fundações, **das entidades sindicais dos trabalhadores**, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, **atendidos os requisitos da lei.***

...

*§ 4º - As vedações expressas no inciso VI, alíneas "b" e "c", compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.*

*(negritou-se)*

---

<sup>1</sup> É o que se pode depreender com base na razão social da consulente.

13. O trecho final da alínea “c” do inciso VI do art. 150 da CF 1988, determina, para o implemento da referida imunidade, que sejam atendidos os requisitos estabelecidos em lei, os quais constam na Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), em seu art. 9º, inciso IV, alínea “c” em conjunto com o art. 14:

*Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

...

*IV - cobrar imposto sobre:*

...

~~*c) o patrimônio, a renda ou serviços de partidos políticos e de instituições de educação ou de assistência social, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo;*~~

*c) o patrimônio, a renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo; (Redação dada pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)*

...

*Art. 14 – O disposto na alínea c do inciso IV do art. 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:*

~~*I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou participação no seu resultado;*~~

*I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (Redação dada pela Lcp nº 104, de 2001)*

...

*§2º - os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do art. 9º são exclusivamente os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previsto nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.*

*(negritou-se)*

14. A Lei Complementar (LC) nº 104, de 10 de janeiro de 2001, deu nova redação à alínea “c” do inciso IV do art. 9º e ao inciso I do art. 14 do CTN. Enquanto a alteração promovida na alínea “c” do inciso IV do art. 9º teve por objetivo tão somente adaptá-la ao que consta na alínea “c” do inciso VI da CF 1988, o inciso I do art. 14 trouxe nova redação, a qual passou a conter vedação mais rígida e mais ampla (“a qualquer título”) que a redação anterior.

15. Evidentemente tal dispositivo não possui o condão de impedir que a entidade sindical possa usar da imunidade assumindo custos e despesas relacionados com a persecução das suas finalidades, visto que o exercício regular dos atos da vida

civil da entidade – pagar empregados, contas - não constitui, por si só, “distribuição de patrimônio ou renda”. Além disso, essa norma deve ser interpretada sistematicamente com o art. 521 do Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, a Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), que assim dispõe:

*Art. 521 - São condições para o funcionamento do Sindicato:*

*a) proibição de qualquer propaganda de doutrinas incompatíveis com as instituições e os interesses da Nação, bem como de candidaturas a cargos eletivos estranhos ao sindicato.*

*b) proibição de exercício de cargo eletivo cumulativamente com o de emprego remunerado pelo sindicato ou por entidade sindical de grau superior;*

***c) gratuidade do exercício dos cargos eletivos.***

*d) proibição de quaisquer atividades não compreendidas nas finalidades mencionadas no art. 511, inclusive as de caráter político-partidário;*

*e) proibição de cessão gratuita ou remunerada da respectiva sede a entidade de índole político-partidária.*

***Parágrafo único. Quando, para o exercício de mandato, tiver o associado de sindicato de empregados, de trabalhadores autônomos ou de profissionais liberais de se afastar do seu trabalho, poderá ser-lhe arbitrada pela assembleia geral uma gratificação nunca excedente da importância de sua remuneração na profissão respectiva.***

*(negritou-se)*

16. As entidades sindicais, regra geral, não podem estabelecer quaisquer gratificações a seus dirigentes por força do disposto na alínea ‘c’ do art. 521 da CLT e do inciso I do art. 14 do CTN com redação dada pela Lei Complementar (LC) nº 104, de 2001. Exceção a isso é o disposto no parágrafo único: caso em que o empregado, autônomo ou profissional liberal afasta-se da sua atividade e perde sua remuneração ordinária e a assembleia geral lhe outorga gratificação para que possa manter as condições de vida, nunca excedente da importância de sua remuneração na profissão respectiva.

17. Naturalmente o pagamento dessa gratificação, se regularmente constituída não configura desvirtuamento capaz de afrontar o disposto no inciso I do art. 14 do CTN.

18. Tal interpretação vai ao encontro do disposto no Dossiê do Projeto de Lei nº 77, de 1999, o qual foi transformado na LC nº 104, de 2001, que aponta como objetivo da alteração legal promovida no inciso I do art. 14 do CTN a necessidade de “coibir abusos e enriquecimentos favorecidos por imunidade tributária”:

Dossiê do Projeto de Lei nº 77, de 1999

pp. 72 e 73 de 218:

...

3. Nesse sentido, a redação proposta para a alínea “c” do inciso I do art. 9º do CTN visa, tão somente adaptá-la ao que consta na alínea “c” do inciso VI da Constituição Federal, que dispõe sobre as limitações do poder de tributar, relativamente ao patrimônio, à renda e aos serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores e das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, haja vista as alterações sugeridas par o art. 14, conforme se esclarece no item seguinte.

4. Quanto ao art. 14, as alterações buscam estabelecer as condições a serem atendidas pelas instituições referidas no item precedente, para fins de gozo da imunidade tributária, dando-lhe formatação mais consentânea com os princípios indutores dessa prerrogativa constitucional

...

pp. 136 e 137 de 218

...

O inciso I do art. 14 (“não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas a título de lucro ou de participação no seu resultado”) passaria a: “ não distribuir qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título”.

A nova redação torna mais rígida e geral a proibição de distribuição do patrimônio ou rendas: “a qualquer título”. A redação é mais fiscalista, e proíbe a entidade beneficente ou educacional de, por exemplo, remunerar os seus dirigentes pelos serviços prestados. O novo texto atende à necessidade prática de coibir abusos e enriquecimentos favorecidos por imunidade tributária. Entre outros, o requisito de “não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados” já consta no art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997. (grifos nossos)

19. De outra parte, a alínea “a” do § 2º do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, referida pela interessada, teve sua redação alterada pela Lei nº 13.151, de 28 de julho de 2015, e, posteriormente, pela Lei nº 13.204, de 14 de dezembro de 2015:

*Art. 12. Para efeito do disposto no art. 150, inciso VI, alínea “c”, da Constituição, considera-se imune a **instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos.** (Vide artigos 1º e 2º da Mpv 2.189-49, de 2001) (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001) (Vide ADI 1802)*

...

§ 2º Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:

*a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados; (Vide Lei nº 10.637, de 2002)*

~~a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados, exceto no caso de associações assistenciais ou fundações, sem fins lucrativos, cujos dirigentes poderão ser remunerados, desde que atuem efetivamente na gestão executiva, respeitados como limites máximos os valores praticados pelo mercado na região correspondente à sua área de atuação, devendo seu valor ser fixado pelo órgão de deliberação superior da entidade, registrado em ata, com comunicação ao Ministério Público, no caso das fundações; (Redação dada pela Lei nº 13.151, de 2015)~~

a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados, exceto no caso de associações, fundações ou organizações da sociedade civil, sem fins lucrativos, cujos dirigentes poderão ser remunerados, desde que atuem efetivamente na gestão executiva e desde que cumpridos os requisitos previstos nos arts. 3o e 16 da Lei no 9.790, de 23 de março de 1999, respeitados como limites máximos os valores praticados pelo mercado na região correspondente à sua área de atuação, devendo seu valor ser fixado pelo órgão de deliberação superior da entidade, registrado em ata, com comunicação ao Ministério Público, no caso das fundações; (Redação dada pela Lei nº 13.204, de 2015)

(negritou-se)

20. A análise do caput do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, e da alínea “a” de seu §2º, conduz ao entendimento de que, para efeito da **imunidade de impostos** de que trata o art. 150, inciso VI, alínea “c”, da CF 1988, esses dispositivos dizem respeito exclusivamente à instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos; ou seja, esses dispositivos não se aplicam, relativamente à **imunidade** em pauta, às entidades sindicais dos trabalhadores. Com efeito, o direito excepcional deve ser interpretado literalmente e a não admissão da analogia, no caso, não implica negativa de vigência do comando constitucional da imunidade ao sindicato dos trabalhadores, que a usufruirá desde que observado o inciso I do art. 14 do CTN.

21. Com base no exposto, responde-se ao questionamento nº 2 da interessada, concluindo-se que, para fins de fazer jus à **imunidade de impostos** de que trata o art. 150, inciso VI, alínea “c”, da CF 1988, o disposto na alínea “a” do § 2º do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, não se aplica aos sindicatos, que não estão elencados entre as instituições às quais se aplica a Lei nº 9.532, de 1997. Além disso, a eles é aplicável a regra prevista no art. 521 da CLT – gratuidade no exercício dos cargos eletivos, excetuado a outorga de gratificação de que trata o parágrafo único.

22. Quantos aos questionamentos “3) Para efeitos tributários, o que se considera como “remuneração?”; “4) O reembolso de despesas com alimentação e combustível, ou a concessão de assistência médica (plano de saúde) ou auxílio alimentação, seriam consideradas espécie de remuneração? ...; “5) A Ajuda de Custos e o fornecimento de Vale-compras em supermercado, pagas com habitualidade são consideradas “remuneração?”, nessa parte, constata-se que a interessada limitou-se a formular seus

questionamentos sem indicar os dispositivos da legislação tributária relacionados às suas dúvidas de interpretação, não expôs com detalhes as circunstâncias e não examinou suas questões face aos preceitos legais que lhes são pertinentes. Por oportuno, convém esclarecer que, ao vedar a distribuição de qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, “a qualquer título”, o inciso I do art. 14 do CTN não faz distinção se os valores distribuídos estão ou não enquadrados no conceito de rendimento tributável para fins do imposto de renda (art. 37 a 72 do Decreto nº 3.000, de 1999), se integram ou não ou salário-de-contribuição da seguridade social (art. 28 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991), ou mesmo no próprio conceito trabalhista de remuneração (arts. 457 a 467 do Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943 – consolidação das leis do Trabalho (CLT).

23. Assim sendo, com base no disposto no art. 18, inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, reputa-se, nessa parte, a ineficácia da consulta formulada:

*Art. 18 Não produz efeitos a consulta formulada:*

*II - em tese, com referência a fato genérico, ou, ainda, que não identifique o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida;*

...

24. Quanto ao último questionamento, ... *teria*, [tal reembolso de despesa ou concessão de benefícios], *o condão de afastar a imunidade trazida pelo artigo 150, VI, “c” da CF/88?*”, releva notar que, conforme explicitado anteriormente, a redação dada pela LC nº 104, de 2001, ao inciso I do art. 14 do CTN não deixa margem para que sejam concedidos benefícios ou vantagens pessoais. Isto posto, a instituição de vantagens pessoais a mandatário, implica afronta ao disposto no inciso I do art. 14 do CTN.

25. Mesma sorte não se aplica ao reembolso de despesas em que o dirigente efetivamente dispense de seu patrimônio pessoal para custear verdadeira despesa do sindicato. Nesse caso, se regularmente realizados o reembolso de despesas pagas pelo dirigente e que pertenciam ao sindicato não constitui desvirtuamento capaz de afrontar o disposto no inciso I do art. 14 do CTN.

11.1. A partir dos entendimentos expressos na Solução de Consulta Cosit nº 187, de 2018, depreende-se que:

a) o art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, refere-se expressamente à instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos, não se aplicando às entidades sindicais dos trabalhadores;

b) no tocante às entidades sindicais dos trabalhadores, a regulamentação da fruição da imunidade prevista na alínea “c” do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal de 1988, está estabelecida no art. 14 do Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1996, que estipula o impedimento de distribuição de qualquer parcela do patrimônio ou das rendas do sindicato, a qualquer título;

c) a exceção à vedação à distribuição de valores a qualquer título e, conseqüentemente, ao pagamento de quaisquer gratificações por parte das entidades sindicais a seus dirigentes, está estabelecida no parágrafo único do art. 521 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT) - Decreto-lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943 -, e corresponde à hipótese em que o associado ao sindicato se afasta do trabalho para exercer mandato, sendo que a gratificação não pode superar o valor de sua remuneração: *“Quando, para o exercício de mandato, tiver o associado de sindicato de empregados, de trabalhadores autônomos ou de profissionais liberais de se afastar do seu trabalho, poderá ser-lhe arbitrada pela assembleia geral uma gratificação nunca excedente da importância de sua remuneração na profissão respectiva.”*; e

d) quando a entidade realiza reembolso de despesas efetivamente incorridas por dirigentes ou filiados no exercício de atividade sindical, não há que se falar em desvirtuamento capaz de afrontar o disposto no inciso I do art. 14 do CTN.

12. No caso posto nesta consulta, a interessada visa (i) realizar o pagamento de diárias em substituição ao ressarcimento com despesas de refeições, táxi e/ou hospedagem, para proporcionar mais liberdade de escolha ao filiado e (ii) indenizar seus diretores, conselheiros e filiados em relação a eventuais prejuízos incorridos pela utilização de veículo próprio por meio de um acréscimo de 70% (setenta por cento) sobre o valor da despesa com combustível ou ressarcir um valor médio e fixo por quilômetro efetivamente rodado.

13. Em relação ao pagamento de diárias, a Solução de Consulta Cosit nº 73, de 31 de dezembro de 2013, proporciona esclarecimento sobre o tema:

4. A Divisão de Tributação da SRRF na 8ª Região Fiscal, ao ser consultada sobre a matéria em foco, proferiu a Solução de Consulta nº 9, de 26 de janeiro de 2006, na qual, após transcrever o caput do art. 39 do RIR/1999 e o seu inciso XIII, pronunciou-se da seguinte forma:

(...)

16. As “diárias”, para fins de isenção do imposto renda, em face do inciso II do artigo 6º da Lei nº 7.713/88 (matriz legal do RIR/1999, art. 39, inc. XIII), representam 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, inclusive para o exterior, no desempenho de seu emprego, cargo ou função, para efetuar serviço eventual por conta do empregador. Significa dizer que o sistema de diárias tem como escopo fixar um valor determinado de reembolso ao empregado, independentemente desse valor ser maior ou menor do que o gasto efetivo.

17. Convém ressaltar mais uma vez que as diárias não estão sujeitas a qualquer tipo de acerto quando do retorno do deslocamento do empregado, porquanto não se trata de adiantamentos sujeitos a prestação de contas. As provas requeridas (bilhete de passagem, nota fiscal emitida pelo

estabelecimento hoteleiro etc.), tem como finalidade comprovar tão-somente o efetivo deslocamento do empregado, funcionário ou diretor para município diverso, ou para o exterior, e o número de dias de duração desse deslocamento, não objetiva limitar o valor das diárias ao valor das despesas constantes daquelas provas.

(grifos não contam do original)

14. Nestes termos, o pagamento de valores a título de diárias pelo sindicato a seus dirigentes, conselheiros ou filiados em decorrência do exercício de atividade sindical efetivamente realizada fora da localidade sede da entidade não constitui desvirtuamento capaz de afrontar o disposto no inciso I do art. 14 do CTN, para fins de fruição da imunidade prevista na alínea “c” do inciso VI do art. 150 da Contribuição Federal de 1988, desde que haja documentação hábil capaz de comprovar o deslocamento e sua efetiva duração, como bilhetes de passagem e notas fiscais de hotéis e restaurantes, emitidos pelos prestadores de serviços aos dirigentes, conselheiros ou filiados.

15. Ademais, a utilização de recibos emitidos pelo próprio sindicato não se caracteriza como documentação idônea apta a comprovar o efetivo deslocamento e o período em que este foi realizado, uma vez que não possuem relação com o serviço que foi realizado na localidade, apenas constatando que houve o pagamento do valor da diária aos dirigentes, conselheiros ou filiados.

16. Ressalta-se ainda que o pagamento de valores, a título de diárias, considerados irrazoáveis, destoantes e/ou incompatíveis com a atividade sindical exercida e com a localidade para a qual houve o deslocamento, poderá ser, posteriormente, objeto de verificação pela autoridade fiscal em procedimento de fiscalização.

17. Quanto ao pagamento a seus diretores, conselheiros e filiados, em relação a eventuais prejuízos incorridos pela utilização de veículo próprio, por meio de um acréscimo de 70% (setenta por cento) sobre o valor da despesa com combustível ou por meio do ressarcimento de um valor médio e fixo por quilômetro efetivamente rodado, tem-se que tais pagamentos, na prática, desnaturam o reembolso mencionado, pois não ostentam a natureza de despesas pertencentes ao sindicato e assumidas pelo dirigente ou filiado.

18. Além disso, ainda que o desgaste pela utilização de veículo próprio de diretores, conselheiros e filiados possa efetivamente ocorrer no exercício da atividade sindical, a estipulação do valor a ser pago de forma arbitrada e aleatória pelo sindicato, atrelada de forma abstrata ao preço do combustível ou quilometragem, caracterizaria vantagem pessoal, por não corresponder a uma despesa específica paga pelo dirigente, desvirtuando o conceito de reembolso de despesas e implicando afronta ao disposto no inciso I do art. 14 do CTN.

19. Por fim, esclarece-se à interessada que a pergunta de número 3 não especifica dúvida quanto à interpretação da legislação tributária federal. Não houve o apontamento de eventuais contradições, obscuridades ou dificuldades de entendimento contidos na legislação tributária. No âmbito do processo de consulta, as dúvidas devem se relacionar a incertezas atinentes à legislação

e não a questões genéricas, incidindo na hipótese de ineficácia prevista no inciso II do art. 27 da IN RFB nº 2.058, de 2021:

Art. 27. Não produz efeitos a consulta formulada:

(...)

II - em tese, com referência a fato genérico, ou, ainda, que não identifique o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida;

(...)

## CONCLUSÃO

20. Com base no exposto, responde-se à consulente que:

20.1. as entidades sindicais dos trabalhadores não podem distribuir qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título, e, portanto, não podem remunerar sob qualquer forma seus dirigentes, excetuado o pagamento de gratificação estabelecida em conformidade com o parágrafo único do art. 521 da CLT;

20.2. os reembolsos de despesas do sindicato efetivamente incorridas e pagas pelo dirigente sindical e que pertenciam ao sindicato não afronta o disposto no inciso I do art. 14 do CTN;

20.3. o disposto na alínea “a” do § 2º do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, não se aplica às entidades sindicais de trabalhadores;

20.4. o pagamento de valores a título de diárias pelo sindicato a seus dirigentes, conselheiros ou filiados em decorrência do exercício de atividade sindical efetivamente realizada fora da localidade sede da entidade não constitui desvirtuamento capaz de afrontar o disposto no inciso I do art. 14 do CTN, desde que haja documentação hábil capaz de comprovar o deslocamento e sua efetiva duração;

20.5. o pagamento arbitrado pelo sindicato a seus diretores, conselheiros e filiados, com o intuito de compensar eventuais prejuízos incorridos pela utilização de veículo próprio no exercício de atividade sindical, em montantes superiores aos efetivamente gastos, caracteriza-se como pagamento de vantagem pessoal, implicando afronta ao disposto no inciso I do art. 14 do CTN; e

20.6. não produz efeitos o questionamento formulado em tese, com referência a fato genérico.

Assinado digitalmente

RENATA MARIA DE CASTRO PARANHOS  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais (Copen) e ao Coordenador de Tributos Sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cotir).

Assinado digitalmente  
HELDER GERALDO MIRANDA DE OLIVEIRA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Divisão de Tributação/SRRF06

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação-Geral de Tributação (Cosit).

Assinado digitalmente  
ANDRÉ ROCHA NARDELLI

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador da Copen

Assinado digitalmente  
GUSTAVO SALTON ROTUNNO A. L. DA ROSA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador da Cotir

## ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da IN RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Dê-se ciência à interessada.

*Assinado digitalmente*  
RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador-Geral de Tributação