



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Cosit

Fls. 1

---

## Solução de Consulta Interna nº 6 - Cosit

**Data** 18 de maio de 2015

**Origem** DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM SANTO ÂNGELO (DRF/SAO)

### **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

RENDIMENTO DO TRABALHO NÃO ASSALARIADO. TITULARES DE SERVIÇOS NOTARIAIS E DE REGISTRO. LIVRO CAIXA. DESPESAS DEDUTÍVEIS. DISPÊNDIOS COM EMPREGADOS.

O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, as importâncias pagas devidas aos empregados em decorrência das relações de trabalho, ainda que não integrem a remuneração do empregado, caso configurem despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. As despesas deverão ser comprovadas mediante documentação idônea e escrituradas em livro Caixa.

Na hipótese de convenções e acordos coletivos de trabalho, todas as prestações neles previstas e devidas ao empregado constituem obrigações do empregador e, portanto, despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, dedutíveis para fins de tributação dos rendimentos do trabalho não assalariado.

As despesas com vale-refeição, vale-alimentação e planos de saúde destinados indistintamente a todos os empregados, comprovadas mediante documentação idônea e escrituradas em livro Caixa, podem ser deduzidas dos rendimentos percebidos pelos titulares dos serviços notariais e de registro para efeito de apuração do imposto sobre a renda mensal e na Declaração de Ajuste Anual.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º; Lei nº 9.250, de 1995, arts. 4º, inciso I, e 8º, inciso II,

alínea “g”; Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR/1999), arts. 75 e 76.

## Relatório

e- processo nº 11080.728447/2013-43

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Santo Ângelo/RS (DRF/SAO) encaminha consulta interna a esta Divisão de Tributação da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 10ª Região Fiscal (SRRF10/Disit), nos termos dos arts. 2º, inciso IV, e 4º, inciso IV, da Portaria RFB nº 379, de 27 de março de 2013, relativa à interpretação da legislação do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), especificamente quanto às despesas passíveis de dedução na apuração do imposto devido pelos titulares de serviços notariais e de registro, conforme disposto no art. 75 do Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999).

2. Antes de registrar as questões suscitadas pela DRF/SAO, convém transcrever o art. 75 do RIR/1999, dispositivo que constitui o objeto de interpretação, e também o seu art. 76, que lhe é correlato (destacou-se):

*Art. 75. O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não-assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso I):*

*I - a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários;*

*II - os emolumentos pagos a terceiros;*

*III - as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.*

*Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 1º, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 34):*

*I - a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como a despesas de arrendamento;*

*II - a despesas com locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo;*

*III - em relação aos rendimentos a que se referem os arts. 47 e 48.*

*Art. 76. As deduções de que trata o artigo anterior não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, sendo permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes até dezembro (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 3º).*

§ 1º O excesso de deduções, porventura existente no final do ano-calendário, não será transposto para o ano seguinte (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 3º).

§ 2º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em Livro Caixa, que serão mantidos em seu poder, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 2º).

§ 3º O Livro Caixa de que trata o parágrafo anterior independe de registro.

3. De início, a consulente afirma que a controvérsia diz respeito a considerar ou não as obrigações dos empregadores previstas em convenções coletivas de trabalho automaticamente enquadradas como despesas dedutíveis segundo o art. 75 do RIR/1999; logo acrescenta que o caso é de tabeliães que registram, em seu livro Caixa, despesas com vale alimentação e plano de saúde de seus empregados, entre outras, em virtude de obrigação estipulada em convenção coletiva.

4. Diz que “a primeira questão a ser enfrentada é se as verbas supramencionadas compõem a remuneração”. Pondera que o conceito de remuneração, em princípio, haja vista se tratar de relação empregatícia, adviria dos arts. 457 e 458 da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.542, de 1º de maio de 1943 (inseridos em capítulo que tem por título “DA REMUNERAÇÃO”).

4.1. Transcreve esses artigos e depreende do art. 458 que “o valor de alimentação pago em dinheiro é salário, bem como a própria alimentação, inclusive ‘in natura’”, e, “prevalecendo este entendimento, o valor pago em dinheiro a título de alimentação compõe a remuneração (art. 457) e, conseqüentemente, é dedutível no livro caixa dos tabeliães (art 75/RIR)”, ao passo que “o mesmo não se aplicaria ao ‘ticket’ alimentação, mesmo que a obrigação seja decorrente de convenção entre as partes, por não se tratar de salário/remuneração”.

5. Passa então a se reportar a ementas de soluções de consultas referentes ao caso. Menciona primeiramente a da Solução de Consulta SRRF09/Disit nº 184, de 6 de setembro de 2011, que admite serem deduzidas no livro Caixa as despesas com alimentação dos empregados, **pagas em decorrência de acordo ou convenção coletiva de trabalho**.

5.1. Aduz que “há processos de consultas mais antigos que não citam as Convenções Coletivas de Trabalho”, cujas ementas de soluções são explicitadas a seguir.

5.1.1. A da Solução de Consulta SRRF01/Disit nº 79, de 22 de outubro de 2001, prescreve que “**inexiste previsão legal para dedução**, no livro Caixa, de despesas suportadas por titular de serviços notariais e de registro com locomoção de seus empregados, para realização de tarefas externas, bem assim com o **fornecimento de vale-refeição e plano de saúde**” (grifou-se).

5.1.2. Estabelece de forma similar a ementa da Solução de Consulta SRRF07/Disit nº 262, de 29 de junho 2005: “**Inexiste previsão legal** para dedução, no livro Caixa, de despesas suportadas pelo empregador com o **fornecimento de vale-refeição**.” (Destacou-se.)

5.2. Cita ainda a ementa da Solução de Consulta SRRF03/Disit nº 14, de 8 de julho de 2011, consoante a qual, “para efeito da incidência do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, os titulares dos serviços notariais e de registro a que se refere o art. 236 da Constituição

Federal, **não poderão deduzir** da receita decorrente do exercício da respectiva atividade o valor pago a título de **plano de saúde**, escriturado em livro caixa, haja vista não se enquadrar como despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora” (grifou-se).

6. Avalia a DRF/SAO que, “quando a questão dizia respeito à alimentação, sem fazer referência se paga em dinheiro, em *ticket* ou *in natura*, condicionou-se a dedutibilidade à previsão em convenção ou acordo coletivo” (Solução de Consulta SRRF09/Disit nº 184, de 2011), “não havendo essa condição quando a questão dizia respeito às despesas com plano de saúde” (Solução de Consulta SRRF03/Disit nº 14, de 2011).

7. Reproduz o art. 611 da CLT, que traz a definição de Convenção Coletiva de Trabalho (*art. 611 - Convenção Coletiva de Trabalho é o acôrdo de caráter normativo, pelo qual dois ou mais Sindicatos representativos de categorias econômicas e profissionais estipulam condições de trabalho aplicáveis, no âmbito das respectivas representações, às relações individuais de trabalho.*), e expõe que “um dos motivos do surgimento de tais dúvidas reside no fato de em uma Convenção Coletiva de Trabalho poder constar qualquer tipo de prestação/obrigação do empregador para com seu empregado, abrindo um leque quase infinito de possibilidades”, indagando se “**todas** estas prestações seriam dedutíveis” (grifo do original).

8. Consigna então suas dúvidas, nestes exatos termos:

*- Uma obrigação/prestação (seja qual for) constante em convenção ou acordo coletivo pode ser considerada despesa na apuração da base de cálculo do carnê-leão se escriturada em livro-caixa?*

*- A remuneração prevista no inciso I do artigo 75 do RIR tem a mesma abrangência do artigo 458 da CLT?*

9. Por fim, apresenta sua proposta de solução das questões.

9.1. Quanto às obrigações estabelecidas em Convenção Coletiva de Trabalho, entende que, apesar de surtirem efeitos trabalhistas por vincularem os empregadores ao cumprimento do acordo, não surtem efeitos tributários, uma vez que não há previsão legal para deduzir tais despesas da base de cálculo IRPF mensal (mesmo que tais despesas estejam escrituradas em livro Caixa).

9.2. Com relação ao conceito de remuneração, defende que deva ser extraído dos arts. 457 e 458 da CLT, dispositivos que incluem no conceito de salário a alimentação paga pelo empregador, o que implica a possibilidade de dedução pelos titulares de cartórios dos dispêndios com alimentos, na apuração da base de cálculo do imposto sobre a renda devido mensalmente.

## Fundamentos

10. É conveniente principiar por breve histórico das deduções atinentes aos rendimentos provenientes do trabalho não-assalariado, para efeito de apuração da base de cálculo do IRPF.

10.1. Antes da reformulação da tributação das pessoas físicas, introduzida pela Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, os rendimentos eram classificados em oito cédulas (“que se coordenam e denominam pelas primeiras letras do alfabeto” – art. 2º do Decreto-Lei nº 5.844,

de 23 de setembro de 1943; art. 23 do Regulamento do Imposto sobre a Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 4 de dezembro de 1980 - RIR/1980).

10.2. A cédula D era destinada essencialmente aos rendimentos do trabalho não-assalariado, incluindo-se nela “os emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos” (art. 30, inciso IV, do RIR/1980). Na cédula D, como regra geral, era admitida “a dedução das despesas relacionadas com a atividade profissional, realizadas no decurso do ano-base e necessárias à percepção do rendimento e à manutenção da fonte produtora” (art. 48, *caput*, do RIR/1980). Não havia previsão específica para deduções relativas à atividade dos serviços notariais e de registro.

10.3. Vale comentar que, na vigência dessa legislação, a então Coordenação do Sistema de Tributação (CST), hoje Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), editou o Parecer CST nº 1.291, de 24 de junho de 1985 (que será abordado novamente adiante), cuja ementa assim preceitua (destacou-se):

*Os valores pagos por Cartório, em razão de convênio para assistência odontológica destinada indistintamente a todos os seus empregados, serão admitidos como despesa dedutível para fins de tributação dos rendimentos do titular, na cédula D.*

10.4. Com o advento da Lei nº 7.713, de 1988, foram “revogados todos os dispositivos legais que autorizam deduções cedulares ou abatimentos da renda bruta do contribuinte, para efeito de incidência do imposto de renda”, e também foi “suprimida a classificação por cédulas dos rendimentos e ganhos de capital percebidos pelas pessoas físicas” (arts. 3º, § 6º, e 4º). A despeito da extinção de todas as deduções cedulares, e consequente alargamento da base tributável (em contrapartida à redução de alíquotas), os arts. 9º a 11 da Lei nº 7.713, de 1988, previram regimes próprios de apuração para os rendimentos da prestação de serviços de transporte, de garimpeiros e dos titulares dos serviços notariais e de registro, respectivamente. Transcreve-se o art. 11, na sua redação original:

*Art. 11. Os titulares dos serviços notariais e de registro a que se refere o art. 236 da Constituição da República, desde que mantenham escrituração das receitas e das despesas, poderão deduzir dos emolumentos recebidos, para efeito da incidência do imposto:*

*I - a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, inclusive encargos trabalhistas e previdenciários;*

*II - os emolumentos pagos a terceiros;*

*III - as despesas de custeio necessárias à manutenção dos serviços notariais e de registro.*

10.5. Observe-se que, a par das genéricas “despesas de custeio necessárias à manutenção dos serviços notariais e de registro” (inciso III), analogamente à permissão de deduções da extinta cédula D (“despesas relacionadas com a atividade profissional, realizadas no decurso do ano-base e necessárias à percepção do rendimento e à manutenção da fonte produtora”), os incisos I e II do art. 11 especificam como despesas dedutíveis as realizadas com o pagamento de empregados e os emolumentos pagos a terceiros. Uma leitura atenta desse artigo leva à inferência de que seria despicienda a especificação dos incisos I e II, uma vez que as despesas nele discriminadas se enquadram cabalmente no inciso III.

10.6. Contudo, examinada a exposição de motivos da Lei nº 7.713, de 1988, fica claro que essa redação resulta do cuidado do legislador em razão das “características peculiares dessa atividade”. Ao referir-se ao art. 11, a exposição de motivos, em seu item 14, assim dita:

*Da mesma forma é regulada a incidência do imposto sobre os rendimentos auferidos por titulares das serventias dos serviços notariais e de registro, em virtude de características peculiares dessa atividade.*

10.7. Com efeito, no que toca à remuneração referida no inciso I, por força do art. 236 da então recente Constituição Federal de 1988, as serventias extrajudiciais passaram a ser administradas em caráter privado, importando a submissão dos seus contratados ao regime da CLT, o que veio a ser expressamente previsto no *caput* do art. 20 da Lei nº 8.935, de 18 de novembro de 1994 (“Art. 20. Os notários e os oficiais de registro poderão, para o desempenho de suas funções, contratar escreventes, dentre eles escolhendo os substitutos, e auxiliares como empregados, com remuneração livremente ajustada e sob o regime da legislação do trabalho.”).

10.8. O art. 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, matriz legal dos arts. 75 e 76 do RIR/1999, estendeu a possibilidade de dedução de despesas escrituradas em livro Caixa, então restrita aos titulares de serviços notariais e de registro, aos demais contribuintes que recebam rendimentos do trabalho não-assalariado (destacou-se):

*Art. 6º O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade:*

*I - a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários;*

*II - os emolumentos pagos a terceiros;*

*III - as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.*

*§ 1º O disposto neste artigo não se aplica:*

*a) a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como a despesas de arrendamento; (Redação dada pela Lei nº 9.250, de 1995)*

*b) a despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo. (Redação dada pela Lei nº 9.250, de 1995)*

*c) em relação aos rendimentos a que se referem os arts. 9º e 10 da Lei nº 7.713, de 1988.*

*§ 2º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em livro-caixa, que serão mantidos em seu poder, a disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência.*

*§ 3º As deduções de que trata este artigo não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes, até dezembro, mas o excedente de deduções, porventura existente no final do ano-base, não será transposto para o ano seguinte.*



§ 4º Sem prejuízo do disposto no art. 11 da Lei nº 7.713, de 1988, e na Lei nº 7.975, de 26 de dezembro de 1989, as deduções de que tratam os incisos I a III deste artigo somente serão admitidas em relação aos pagamentos efetuados a partir de 1º de janeiro de 1991.

10.9. Cabe registrar que, de acordo com o art. 104, inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, são considerados “emolumentos pagos a terceiros” “os valores referentes à retribuição pela execução, pelos serventuários públicos, de atos cartorários, judiciais e extrajudiciais”.

11. Quanto ao conceito de remuneração (“paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício”), a que alude o inciso I do art. 6º da Lei nº 8.134, de 1990 (inciso I do art. 75 do RIR/1999), é certo que há de provir dos arts. 457 e 458 da CLT, o que, aliás, já assinalara o Parecer Normativo Cosit nº 11, de 30 de setembro de 1992, ao dispor sobre o tratamento tributário dos salários indiretos, nos termos do art. 74 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991 (item 10).

12. No que toca às convenções ou acordos coletivos de trabalho, esses atos possuem força normativa (art. 611 da CLT), constituindo as condições neles estipuladas obrigações do empregador e, por conseguinte, os pagamentos realizados ao empregado deles decorrentes configuram “despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora” – podem, é claro, configurar ao mesmo tempo remuneração e/ou encargos trabalhistas.

13. A título ilustrativo, transcreve-se parte da ementa do Acórdão nº 102-48.150, do Conselho de Contribuintes (atualmente Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - Carf), mencionado na Solução de Consulta SRRF01/Disit nº 13, de 2 de abril de 2013:

*DEDUÇÕES COM DESPESAS DE PLANO DE SAÚDE DOS FUNCIONÁRIOS - As despesas com Plano de Saúde dos Funcionários, cujo custo, por força do contrato de trabalho, é suportado pelo empregador, caracterizam-se como encargos necessários à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. (Inteligência do artigo 6º, II, da Lei nº 8.134, de 1990).*

*- As obrigações especificadas nas normas de Direito do Trabalho, incluindo as Convenções e Acordos Coletivos, são regras que estipulam obrigações mínimas, não impedindo que outras sejam negociadas, sem que se constituam em liberalidade do empregador.*

14. Como se antecipou, o enquadramento ou não de uma prestação devida ao empregado no conceito de remuneração não é determinante para verificar a admissão de sua dedução “da receita decorrente do exercício da respectiva atividade”. De fato, mesmo que a importância paga ao empregado não componha sua remuneração, ela poderá ser deduzida quando constituir “despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora” – a própria remuneração é, antes de tudo, uma despesa de custeio (inciso III do art. 6º da Lei nº 8.134, de 1990).

14.1. Essa a orientação da RFB constante da publicação denominada *IMPOSTO SOBRE A RENDA – PESSOA FÍSICA, PERGUNTAS E RESPOSTAS* (Exercício de 2015 - Ano-calendário de 2014), disponível no seu sítio na internet ([www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br)), no item *ONDE ENCONTRO? / Perguntas e Respostas IRPF2015 / Deduções / Deduções – Livro-Caixa (perguntas 399 a 416)* (acesso em 23.03.2015; negritos do original; sublinhas acrescentadas):

## PAGAMENTOS EFETUADOS A TERCEIROS

**412 — São dedutíveis os pagamentos efetuados por profissional autônomo a terceiros?**

*Sim. O profissional autônomo pode deduzir no livro-caixa os pagamentos efetuados a terceiros com quem mantenha vínculo empregatício. Podem também ser deduzidos os pagamentos efetuados a terceiros sem vínculo empregatício, desde que caracterizem despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.*

*(Lei n.º 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 6.º, incisos I e III; Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999), art. 75, incisos I e III; Parecer Normativo Cosit n.º 392, de 9 de outubro de 1970; Ato Declaratório Normativo Cosit n.º 16, de 1979)*

15. Acerca das “despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora”, são oportunas estas lições do Parecer CST n.º 1.554, de 27 de julho de 1979:

8. *Em conseqüência dos diferentes significados que tem a palavra “necessário”, ou a palavra “manutenção”, a última condição mencionada vem sendo objeto de variadas interpretações e aplicações, como se pode verificar pelo rol de deduções admitidas com referência à cédula D.*

9. *Por exemplo, as contribuições obrigatórias, o imposto sobre serviços, os materiais de escritório ou os materiais e produtos de qualquer natureza usados e consumidos nos tratamentos, reparos, consertos ou recuperações, podem ser deduzidos, por representarem despesas indispensáveis para a percepção do rendimento ou para a manutenção da fonte produtora. Temos, no caso, o emprego da expressão “necessárias” significando “essenciais”.*

10. *Já, a mesma expressão, tomada no sentido de “convenientes” ou “proveitosas” (donde, “despesas convenientes para a percepção do rendimento”), leva à admissão, como deduções na cédula D, de despesas tipicamente administrativas, tais como gastos com publicidade, telefone, recepcionista ou secretária, pagos pelo profissional autônomo. No primeiro caso, temos gastos que visam tornar mais conhecida a fonte produtora do rendimento; nas demais hipóteses, despesas proveitosas para um melhor funcionamento desta, à medida em que liberam o profissional para inteira dedicação no desempenho de sua atividade. São breves exemplos de dispêndios úteis ou oportunos, quer para a obtenção dos rendimentos, quer para a própria administração da fonte produtora dos ganhos.*

16. Neste ponto, calha comentar que, ao analisar a dedutibilidade de despesas de custeio inerentes aos rendimentos do trabalho não-assalariado, a Cosit, em ao menos duas oportunidades, embasou-se na “semelhança do que ocorre com as empresas”, pois o art. 299 do RIR/1999 (art. 191 do RIR/1980) estabelece que “são operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora”.

16.1. No Parecer CST n.º 1.291, de 1985, antes apontado, a conclusão é de que “os valores pagos por Cartório, em razão de convênio para assistência odontológica destinada indistintamente a todos os seus empregados, serão admitidos como despesa dedutível para fins de tributação dos rendimentos do titular”, com fundamento no art. 239 do RIR/1980, cujo teor



remanesce no vigente RIR/1999 (*caput* do art. 360: “Art. 360. Consideram-se despesas operacionais os gastos realizados pelas empresas com serviços de assistência médica, odontológica, farmacêutica e social, destinados indistintamente a todos os seus empregados e dirigentes”).

16.2. Já na vigência do art. 11 da Lei nº 7.713, de 1988, o Parecer CST/SIPR nº 721, de 21 de setembro de 1990, fundado no mesmo art. 239 do RIR/1980 e no próprio Parecer CST nº 1.291, de 1985, dispõe que “os titulares dos serviços notariais e de registro, desde que mantenham escrituração das receitas e despesas, poderão considerar os valores despendidos na aquisição de tickets-restaurant, a serem distribuídos indistintamente a todos os seus empregados, como despesa dedutível para fins de cálculo do imposto de renda devido por aqueles”.

16.3. Essa linha de interpretação conforma-se com o princípio que vem norteando a elaboração da legislação do imposto sobre a renda, de harmonização da tributação das pessoas físicas com a das pessoas jurídicas, consoante se verifica na exposição de motivos da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e na da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995.

16.4. Disso deflui que, para avaliar a possibilidade de dedução dos dispêndios vinculados aos rendimentos do trabalho não assalariado, em consonância com a orientação da Cosit, é lícito apoiar-se nos precedentes relativos ao imposto sobre a renda das pessoas jurídicas.

16.4.1. Reforça essa ilação, no caso de serviços notariais e de registro, o pronunciamento da Administração no Parecer CST nº 2.391, de 15 de agosto de 1979 (que deu origem ao Ato Declaratório Normativo CST nº 13, de 1978, publicado no Diário Oficial da União - DOU de 25.08.1978), segundo o qual os serviços prestados pelos cartórios, de foro ou extrajudiciais, configuram-se como serviços prestados pelo poder público, por meio de órgãos administrados diretamente por ele, ou indiretamente por delegação de competência, e a retribuição desses serviços tem natureza de receita operacional. A propósito, o próprio art. 6º da Lei nº 8.134, de 1990, no seu *caput*, emprega o termo **receita** (“decorrente do exercício da respectiva atividade”), referindo-se aos rendimentos do trabalho não assalariado e aos dos titulares dos serviços notariais e de registro.

16.5. Assim, no caso prático exposto pela consulente, pode-se responder a ela que as despesas com vale-refeição, vale-alimentação e planos de saúde destinados indistintamente a todos os empregados, comprovadas mediante documentação idônea e escrituradas em livro Caixa, podem ser deduzidas dos rendimentos percebidos pelos titulares dos serviços notariais e de registro para efeito de apuração do imposto sobre a renda mensal e na Declaração de Ajuste Anual (art. 6º, inciso III, da Lei nº 8.134, de 1990; arts. 4º, inciso I, e 8º, inciso II, alínea “g”, da Lei nº 9.250, de 1995).

16.6. Por fim, é de trazer à tona outro critério lógico para julgar a dedutibilidade de despesas de custeio, lastreado no citado Parecer Normativo Cosit nº 11, de 1992. Esse Parecer firma o entendimento de que os salários indiretos pagos aos empregados, quando acrescidos às suas respectivas remunerações, na forma do art. 74, § 1º, da Lei nº 8.383, de 1991, integram os rendimentos tributáveis da pessoa física e constituem despesas dedutíveis do empregador, com respaldo no art. 191 do RIR/1980 (art. 299 do RIR/1999).

16.7. Por conseguinte, pode-se afirmar que os pagamentos pelos serviços efetivamente prestados pelos empregados, que constituam rendimentos tributáveis destes,

podem ser considerados como despesas de custeio a que se referem os incisos I e III do art. 6º da Lei nº 8.134, de 1990.

## Conclusão

17. Diante do exposto, soluciona-se a consulta interna respondendo à interessada que o contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, as importâncias pagas devidas aos empregados em decorrência das relações de trabalho, ainda que não integrem a remuneração do empregado, caso configurem despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. As despesas deverão ser comprovadas mediante documentação idônea e escrituradas em livro Caixa (Art. 6º, incisos I e III da Lei nº 8.134, de 1990).

17.1. Na hipótese de convenções e acordos coletivos de trabalho, todas as prestações neles previstas e devidas ao empregado constituem obrigações do empregador e, portanto, despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, dedutíveis para fins de tributação dos rendimentos do trabalho não assalariado (Art. 6º, inciso III, da Lei nº 8.134, de 1990; art. 611 da CLT).

17.2. As despesas com vale-refeição, vale-alimentação e planos de saúde destinados indistintamente a todos os empregados, comprovadas mediante documentação idônea e escrituradas em livro Caixa, podem ser deduzidas dos rendimentos percebidos pelos titulares dos serviços notariais e de registro para efeito de apuração do imposto sobre a renda mensal e na Declaração de Ajuste Anual (Art. 6º, inciso III, da Lei nº 8.134, de 1990; arts. 4º, inciso I, e 8º, inciso II, alínea “g”, da Lei nº 9.250, de 1995; Parecer CST nº 1.291, de 1985; Parecer CST/SIPR nº 721, de 1990).

18. Providenciem-se divulgação interna e posterior publicação na forma do art. 7º, § 2º da Ordem de Serviço Cosit nº 1, de 8 de abril de 2013.<sup>1</sup>

Assinado digitalmente  
**FERNANDO MOMBELLI**  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador-Geral da Cosit

<sup>1</sup> SCI minutada por Marcos Vinicius Giacomelli, Auditor-Fiscal da RFB (SRRF/Disit10), com revisão de Iolanda Maria Bins Perin, Chefe da SRRF/Disit10. Analisada por Paulo Alexandre Correia Ribeiro Auditor-Fiscal da RFB/DIRPF/Cotir/Cosit, com revisão de Newton Raimundo Barbosa da Silva, Chefe da DIRPF, e de Cláudia Lúcia Pimentel Martins da Silva, Coordenadora da Cotir.