



Solução de Consulta nº 55 - Cosit

Data 19 de janeiro de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

TABELIÃO. REGISTRADOR. INTERINIDADE. RENDIMENTOS. TRIBUTAÇÃO. CARNÊ-LEÃO.

Os rendimentos auferidos pelo tabelião e/ou pelo registrador, mesmo na condição de interino ou de responsável pelo expediente da serventia enquanto esta não for provida, são caracterizados com rendimentos do trabalho não assalariado e estão sujeitos ao pagamento mensal obrigatório do imposto sobre a renda (carnê-leão).

Dispositivos Legais: Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 3º, §4º e art. 8º; Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 6º “caput”, §§ 2º e 3º; Lei nº 8.935, de 18 de novembro de 1994, arts. 3º, 37 a 39 e 41; Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 4º, inciso I e art.34; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999), arts. 45 “caput” e inciso IV, 75, 76 e 106, inciso I; Instrução Normativa (IN) RFB nº 1500, de 29 de outubro de 2014, art. 53 “caput” e inciso III.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

REGISTRADOR. TABELIÃO. INTERINIDADE. RESPONSABILIDADE. DECLARAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (DIRF).

O tabelião e/ou o registrador, mesmo na condição de interino ou de responsável pelo expediente da serventia enquanto esta não for provida, são responsáveis pelas informações relativas ao imposto sobre a renda retido na fonte da serventia e, conseqüentemente, devem entregar as Dirf referentes aos períodos da vacância.

Dispositivos Legais: Lei n.º 8.935, de 18 de novembro de 1994, arts. 3º, 39 e 41; Decreto-Lei n.º 1.968, de 23 de novembro de 1982, art.11; Decreto-Lei n.º 2.065, de 26 de outubro de 1983, art.10; Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/1999, art. 929; IN RFB n.º 1.406, de 23 de outubro de 2013, RFB n.º 1500, de 29 de outubro de 2014, art. 53 e inciso III; IN SRF n.º 197, de 10 de setembro de 2002.

Relatório

O Consulente, na condição de responsável por serviço extrajudicial não classificado dentre os regularmente providos, solicita esclarecimentos sobre os procedimentos que deve seguir para entregar a Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (Dirf).

2. Informa que entregou a Dirf, referente ao período de janeiro a junho de 2013, na condição de responsável pelas obrigações tributárias, trabalhistas e previdenciárias da serventia mantida por força de liminar, em sede de mandado de segurança, concedida pelo Poder Judiciário.

3. Com a cassação da liminar, que garantia aos designados de serventia extrajudicial, em seu período de vacância, o mesmo status do titular, houve a reversão do controle dos serviços ao Estado e sendo assim, o Consulente considera encerrada a sua responsabilidade pessoal para a entrega da Dirf e outras obrigações fiscais da serventia.

4. A partir desse novo cenário jurídico, o Consulente submete duas questões que, a seu ver, subsistem face às disposições da Instrução Normativa RFB n.º 1.406, de 23 de outubro de 2013. As perguntas do Consulente são reproduzidas a seguir nos mesmos termos que foram propostas, a conferir:

4.1 *“De que forma a consulente pode operacionalizar a entrega da DIRF compreendendo o período de julho a dezembro de 2013?”*

4.2 *“Se a entrega tiver que ser feita pelo CPF do Designado, como poderia ele ser ao mesmo tempo empregador e empregado, já que no período de julho a dezembro de 2013 ele figurou na folha de salário do Cartório e não pode se submeter à tributação pelo Carnê-Leão por absoluta falta de tipificação dessa natureza de rendimento?”*

5. É o Relatório.

Fundamentos

6. O objetivo da consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado de sua atividade, propiciando-lhe correto cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, de forma a evitar eventuais sanções. Constitui, assim, instrumento à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação dada pela Fazenda Pública a um fato determinado.

7. A consulta, corretamente formulada, configura orientação oficial e produz efeitos legais, como a proibição de se instaurar procedimentos fiscais contra o interessado e a não aplicação de multa ou juros de mora, relativamente à matéria consultada, desde a data de apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à ciência da solução da consulta.

8. A Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, 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, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pela consulente 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.

9. Os processos administrativos de consulta sobre interpretação da legislação tributária relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) são atualmente disciplinados pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. A Solução de Consulta (SC) Cosit, a partir da data de sua publicação, tem efeito vinculante no âmbito da RFB e respalda o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consulente, desde que se enquadre na hipótese por ela abrangida, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento.

10. Na presente consulta, o primeiro aspecto a ser enfrentado refere-se à obrigação de informar à RFB sobre os rendimentos que foram pagos ou creditados no ano-calendário anterior, por si ou como representantes de terceiros, e as respectivas retenções do imposto sobre a renda efetuadas. Essas informações são prestadas à RFB por meio das Declarações do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (Dirf).

11. No caso das serventias extrajudiciais, as declarações devem ser entregues pelas pessoa física titular ou responsável pela prestação dos serviços, profissionais do direito, dotados de fé pública, a quem é delegado o exercício da atividade notarial e de registro. Assim prevê as Instruções Normativas RFB números 1.033, de 14 de maio de 2010, 1.297, de 17 de outubro de 2012, e 1.406, de 23 de outubro de 2013, dentre outras, a saber: (grifos acrescentados)

IN RFB nº 1.033, de 14 de maio de 2010

Dispõe sobre a Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (Dirf) e o programa gerador da Dirf 2011.

[...]

§ 1º As Dirf dos Serviços notariais e de registros (cartórios), deverão ser entregues:

I - no caso dos serviços mantidos diretamente pelo Estado, em nome e mediante o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) da fonte pagadora; e

II - nos demais casos, pelas pessoas físicas de que trata o art. 3º da Lei nº 8.935, de 18 de novembro de 1994, nos respectivos nomes e Cadastro de Pessoas Físicas (CPF).

Instrução Normativa RFB nº 1.297, de 17 de outubro de 2012

Dispõe sobre a Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (Dirf) e o Programa Gerador da Dirf 2013 (PGD 2013).

[...]

§ 1º As Dirf dos serviços notariais e de registros deverão ser apresentadas:

I - no caso dos serviços mantidos diretamente pelo Estado, pela fonte pagadora, mediante o seu número de inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ); e

II - nos demais casos, pelas pessoas físicas de que trata o art. 3º da Lei nº 8.935, de 18 de novembro de 1994, mediante os respectivos números de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF).

IN RFB nº 1.406, de 23 de outubro de 2013

Dispõe sobre a Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (Dirf) e o Programa Gerador da Dirf 2014 (PGD Dirf 2014).

[...]

§ 1º As Dirf dos serviços notariais e de registros deverão ser apresentadas:

I - no caso de serviços mantidos diretamente pelo Estado, pela fonte pagadora, mediante o seu número de inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ); e

II - nos demais casos, pelas pessoas físicas de que trata o art. 3º da Lei nº 8.935, de 18 de novembro de 1994, mediante os respectivos números de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF).

12. Ressalte-se que o caso presente não se enquadra nos serviços mantidos diretamente pelo Estado, como é o caso das serventias judiciais que utilizarão o número de inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) da fonte pagadora. Já as serventias extrajudiciais, como é o caso sob análise, entregarão as Dirf tendo como declarante a pessoa física do tabelião ou registrador, seja na condição de interino ou de titular no pleno exercício da atividade cartorial.

13. Os rendimentos auferidos pelos tabeliães e registradores são classificados como rendimentos do trabalho não assalariado, conforme disposto no § 4º do artigo 3º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, matriz legal do artigo 45 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999), e são tributáveis pelo imposto sobre a renda na pessoa física dos serventuários, a saber:

“Art. 45. São tributáveis os rendimentos do trabalho não-assalariado, tais como:

(...)

IV - emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos;” (grifou-se)

14. Consoante dispõe o artigo 106, inciso I, do RIR/1999, adiante transcrito, os emolumentos e custas recebidos por serventuários da Justiça – quer de outra pessoa física, quer de fontes situadas no exterior – estão sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório do imposto sobre a renda (carnê-leão), constituindo antecipação do devido por ocasião do ajuste anual:

“Art. 106. Está sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos que não tenham sido tributados na fonte, no País, tais como (Lei n.º 7.713, de 1988, art. 8º, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 24, § 2º, inciso IV):

I - os emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos;” (grifou-se)

15. Por sua vez, a Instrução Normativa SRF n.º 15, de 06 de fevereiro de 2001, esclareceu que estão sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório do imposto (carnê-leão) os emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, independentemente de a fonte pagadora ser pessoa física ou jurídica, exceto quando remunerado exclusivamente pelos cofres públicos. É a literalidade do disposto no inciso III do artigo 21 da referida norma, a conferir:

“Art. 21. Está sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física que recebe:

(...)

III - emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários e oficiais públicos, independentemente de a fonte pagadora ser pessoa física ou jurídica, exceto quando remunerados exclusivamente pelos cofres públicos;” (grifou-se)

15.1 Atualmente, a matéria encontra-se disciplinada no art. 53, inciso III, da Instrução Normativa RFB n.º 1500, de 29 de outubro de 2014, que revogou a Instrução Normativa SRF n.º 15, de 2001, mas manteve, contudo, o mesmo teor do excerto supramencionado.

16. Para efetuar tal recolhimento, o tabelião ou oficial de registro poderá efetuar deduções da receita obtida em sua atividade, restrita às despesas adiante elencadas, desde que devidamente escrituradas em Livro Caixa e comprovadas mediante documentação hábil e idônea na forma descrita nos artigos 75 e 76 do RIR/1999, transcritos a seguir:

“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 n.º 8.134, de 1990, art. 6º, e Lei n.º 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. (grifou-se)

17. É importante observar que somente a remuneração por trabalho assalariado de terceiros está prevista como dedução no livro caixa para fins tributários. A remuneração do titular ou do responsável pela serventia deve ser oferecida à tributação somente pelas regras do carnê-leão. Dessa forma, não há como considerar a ocorrência da duplicidade de números de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) na Dirf na condição simultânea de declarante e beneficiário, pois o tabelião interino figurará somente como declarante durante todo o período de sua atuação à frente da serventia.

18. A Lei nº 8.935, de 18 de novembro de 1994, regulamentou o artigo 236 da Constituição Federal e estabeleceu a forma de ingresso na atividade, as atribuições e competências dos notários e dos oficiais de registro, seus direitos e deveres, infrações e penalidades, assim como os critérios para a extinção da delegação estatal, a saber:

“Art. 39. Extinguir-se-á a delegação a notário ou a oficial de registro por:

I – morte;

II – aposentadoria voluntária;

III - invalidez;

IV – renúncia;

V – perda, nos termos do art. 35;

VI – descumprimento, comprovado, da gratuidade estabelecida na Lei n.º 9.534, de 10 de dezembro de 1997.

§ 1º - Dar-se-á aposentadoria facultativa ou por invalidez nos termos da legislação previdenciária federal.

§ 2º - Extinta a delegação a notário ou a oficial de registro, a autoridade competente declarará vago o respectivo serviço, designará o substituto mais antigo para responder pelo expediente e abrirá concurso.”

19. No caso em exame, com a morte do antigo titular, o Consulente foi designado tabelião interino responsável pleno por todas as atividades da serventia. Assim, o órgão judiciário competente buscou garantir a continuidade dos serviços até que novo titular fosse nomeado, por meio de concurso público específico.

20. Essa interinidade, estabelecida em ato de designação lavrado por órgão competente, em nada altera a responsabilidade tributária do agente designado. Com efeito, tratando-se de pessoa física, responsável pelas atividades notariais e de registro impõem-se as mesmas regras estabelecidas pela legislação fiscal como se titular fosse. Assim, são aplicáveis as regras estabelecidas pela legislação e reproduzidas aqui nos itens 11 a 18 desta consulta.

21. Assim, ao final do período mensal, o interino deverá providenciar o balancete de prestação de contas registrando as receitas auferidas e as despesas necessárias ao funcionamento do serviço extrajudicial. O valor da remuneração do interino deverá ser lançado no balancete mensal a título de despesa ordinária para a continuidade da prestação do serviço. É o que se depreende do trecho transcrito abaixo do despacho da Corregedoria Geral de Justiça de fl. 16, a saber:

[...]

6.3 Nenhum responsável por serviço extrajudicial que não esteja classificado dentre os regularmente providos poderá obter remuneração máxima superior a 90,25% dos subsídios dos Srs. Ministros do Supremo Tribunal Federal, em respeito ao artigo 37, XI, da Constituição Federal:”

6.4 O valor da remuneração do interino também deverá ser lançado na folha de pagamento e no balancete mensal do serviço extrajudicial (cf. Anexo), a título de despesa ordinária para a continuidade da prestação do serviço;

6.5 As despesas necessárias ao funcionamento do serviço extrajudicial, inclusive as pertinentes à folha de pagamento, serão igualmente lançadas no balancete mensal de prestação de contas;

[...]

22. O que diferencia o tratamento dispensado pelas autoridades judiciais ao agente designado em relação ao titular da serventia é a fixação do limite máximo para a remuneração (retirada) dos interinos. A sistemática de apuração dos rendimentos dos interinos assim como a destinação do superávit foi estabelecida pela Corregedoria Geral da Justiça e encontra-se detalhada no trecho abaixo, extraído do documento juntado pelo Consulente à folha n.º 18 dos autos, a conferir:

[...]

“Oportuno esclarecer que na medida em que o recolhimento determinado pela E. Corregedoria Nacional só se mostra exigível quando a diferença entre as receitas e as despesas da serventia extrajudicial vaga superar o teto de 90,25% dos subsídios dos Ministros do Supremo Tribunal Federal, só será possível identificar a existência de tal excedente depois que for apurado o saldo contábil mensal da serventia. Assim, os notários e registradores terão que elaborar suas contas em duas etapas: em um primeiro momento, lançarão todas as receitas e despesas havidas no mês, sem considerar a remuneração do interino. Diante do resultado, verificarão, em um segundo momento, se a diferença apurada supera ou não o teto fixado pelo CNJ. Se a diferença não ultrapassar esse limite, não haverá, claro, nenhum excedente a ser recolhido ao Fundo Especial de Despesa do Tribunal de Justiça e o saldo total apurado reverterá em favor do designado, sendo contabilizado como despesa da serventia sob a rubrica “remuneração bruta do interino”, conforme modelo de balanço mensal definido pela E. Corregedoria Nacional (fls. 03). Por outro lado, se a diferença entre o que foi arrecadado e o que foi gasto pela unidade extrajudicial vaga superar, porém, o teto definido pelo CNJ, os notários e registradores designados deverão deduzir do valor desse saldo o montante correspondente a 90,25% dos subsídios dos Ministros do Supremo Tribunal Federal, lançando-o como despesa a título de “remuneração bruta do interino”, conforme já explicitado, e recolherão o excedente em favor do Fundo Especial de Despesa do Tribunal de Justiça, em guia própria, sob o código “437-5 Receita dos Cartórios Extrajudiciais – Decisão Corregedoria CNJ.”

23. Portanto, a remuneração dos agentes designados deve ser apurada na forma prescrita pela Corregedoria Geral da Justiça e o valor da remuneração apurada deve ser oferecida à tributação pela sistemática do carnê-leão. Obriga-se também o serventuário, mesmo na condição de interino, a fornecer os dados relativos ao imposto sobre a renda retido na fonte durante todo o período em que responder pela serventia extrajudicial.

24. Esclareça-se, ainda que, para fins tributários, essa responsabilidade do serventuário designado inicia-se na data de sua designação pelo órgão competente e encerra-se com a nomeação do novo titular. Todo o rendimento auferido pelo serventuário designado durante o período de vacância caracteriza-se como rendimento de trabalho não assalariado, obedecidos os critérios de apuração e o limite máximo fixado para a remuneração (90,25% dos subsídios dos Ministros do Supremo Tribunal Federal) pelo órgão de controle competente.

25. Assim, as Dirf referentes a todo o período de vacância, iniciado em 28 de junho de 2012, devem ser entregues pelo serventuário designado em seu nome e com o seu número de inscrição no CPF.

Conclusão

26. Diante do exposto, soluciona-se a consulta respondendo ao consulente que os rendimentos auferidos pelos tabeliães e notários, mesmo que no exercício da interinidade, serão tributados mensalmente, sujeitando-se ao recolhimento mensal do carnê-leão na forma da legislação em vigor.

27. As informações relativas ao Imposto sobre a Renda Retido na Fonte são de responsabilidade do notário e do oficial de registro, mesmo que no exercício da interinidade, como é o caso presente, sujeitando-se na ocorrência de omissão na entrega e/ou de erros nos dados informados às penalidades previstas na IN SRF nº 197, de 10 de setembro de 2002.

À consideração superior.

Assinado digitalmente
CAROLINA SIEBRA BEZERRA
Auditora-Fiscal da RFB - Chefe da DIRPF Substituta

De acordo. À consideração da Coordenadora-Geral da Cosit Substituta.

Assinado digitalmente
FÁBIO CEMBRANEL
Auditor-Fiscal da RFB – Coordenador Substituto da Cotir.

Ordem de Intimação

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

Assinado digitalmente
CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS SILVA
Auditora-Fiscal da RFB – Coordenadora-Geral da Cosit Substituta