



Solução de Divergência nº 17 - Cosit

Data 14 de março de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

DESPESAS DEDUTÍVES. ALIMENTAÇÃO E PLANO DE SAÚDE FORNECIDOS VOLUNTARIAMENTE. DESPESAS DEDUTÍVEIS. ALIMENTAÇÃO E PLANO DE SAÚDE FORNECIDOS EM RAZÃO DE OBRIGATORIEDADE LEGAL OU CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO.

Constituem despesas dedutíveis da receita decorrente do exercício de atividade de cunho não assalariado, inclusive aquela desempenhada por titulares de serviços notariais e de registro, a alimentação e o plano de saúde fornecidos indistintamente pelo empregador a todos os seus empregados, desde que devidamente comprovadas, mediante documentação idônea e escrituradas em livro Caixa.

Dispositivos Legais: Lei nº 7.713 de 22 de dezembro de 1988, art. 11; Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 6º; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999), art. 75, e Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, art. 104.

Relatório

O consultante, XXXXXXXX, propõe representação, na forma do art. 20 da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, na qual relata possível divergência entre Soluções de Consulta, fundadas no art. 75, notadamente incisos I e III, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999).

2. As Soluções de Consulta mencionadas na representação tiveram por objeto responder a questionamentos quanto à possibilidade de dedução das despesas com alimentação e/ou com planos de saúde de empregados, na apuração do imposto devido pelos contribuintes que auferem rendimentos do trabalho não assalariado, em específico, os titulares de serviços notariais e de registros públicos.

3. Em relação ao assunto, foram identificadas, dentre outras mencionadas na representação, manifestações nas seguintes Soluções de Consulta: SRRF09/Disit nº 184, de 6 de setembro de 2011; SRRF01/Disit nº 79, de 22 de outubro de 2001; SRRF01/Disit nº 42, de 8 de junho de 2011; SRRF01/Disit nº 13, de 2 de abril de 2013; SRRF03/Disit nº 14, de 8 de julho de 2011, e SRRF07/Disit nº 262, de 29 de junho de 2005.

4. De sua parte, a **Solução de Consulta SRRF09/Disit nº 184, de 6 de setembro de 2011**, quanto às despesas com alimentação dos empregados, posicionou-se pela dedutibilidade, quando elas decorram de acordo ou convenção coletiva de trabalho, *verbis*:

ALIMENTAÇÃO. EMPREGADOS. LIVRO CAIXA.

*Podem ser deduzidas no livro caixa as **despesas com alimentação** dos empregados, pagas em decorrência de acordo ou convenção coletiva de trabalho, e desde que escrituradas nesse livro e comprovadas por documentação hábil e idônea. (g. n.)*

Dispositivos Legais: Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º; Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º.

5. De modo oposto, a **Solução de Consulta SRRF01/Disit nº 79, de 22 de outubro de 2001**, preceitua na sua ementa:

*Ementa: LIVRO CAIXA. DEDUÇÃO. 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**. (g. n.)*

Dispositivos Legais: RIR/1999, arts. 75 e 76.

6. Já a **Solução de Consulta SRRF01/Disit nº 42, de 8 de junho de 2011**, cujo consulente é o Tribunal de Justiça do Distrito Federal (TJDF), perfilha o mesmo entendimento supra: *as despesas com planos de saúde e com alimentação dos empregados pagas pelo titular do cartório não são dedutíveis* (itens 6.2 e 6.5).

6.1. Essa Solução, no entanto, ressalva, “no que tange aos gastos efetuados com alimentação (refeições/lanches, por exemplo) sistematicamente servida aos funcionários com vínculo empregatício”, “a possibilidade de considerá-los como dedutíveis desde que, devidamente comprovados, façam parte da remuneração desses empregados e definidos no contrato de trabalho firmado entre as partes (art. 75, I, do Decreto nº 3.000/1999) ”.

7. Mais recentemente, a mesma SRRF01/Disit, ao examinar nova consulta do TJDF sobre o tema, na **Solução de Consulta SRRF01/Disit nº 13, de 2 de abril de 2013**, decidiu que, na hipótese de existência de Convenções e Acordos Coletivos de Trabalho, as despesas com o fornecimento de uniformes e **planos de saúde ao trabalhador** “podem ser deduzidas no livro-caixa”:

LIVRO-CAIXA. DEDUÇÃO. UNIFORMES. PLANOS DE SAÚDE.

*Na hipótese de Convenções e Acordos Coletivos de Trabalho válidos e firmados no sentido de impor a obrigação de fornecimento de **uniformes e planos de saúde ao trabalhador**, podem ser deduzidas no livro-caixa as despesas relativas a tal fornecimento, desde que devidamente escrituradas e comprovadas por documentação hábil e idônea, uma vez que o fornecimento do uniforme e do plano de saúde do empregado passa a ser caracterizado como elemento obrigatório e vantajoso para o trabalho e as respectivas despesas como encargos necessários para a percepção da receita e para a manutenção da fonte produtora. (g. n.)*

Dispositivos Legais: Art. 6º da Lei nº 8.134/1990; arts. 75 e 76 do Decreto nº 3.000/1999.

8. Por sua vez, a **Solução de Consulta SRRF03/Disit nº 14, de 8 de julho de 2011**, considera **inedutíveis** as despesas com plano de saúde dos empregados. Eis sua ementa:

RECOLHIMENTO MENSAL OBRIGATÓRIO. LIVRO-CAIXA. DESPESAS DE CUSTEIO. PLANO DE SAÚDE PARA FUNCIONÁRIOS. INDEDUTIBILIDADE.

*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. (g. n.)*

Dispositivos Legais: Decreto nº 3.000 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR), de 26 de março de 1999, artigos 45, 75 e 76; Instrução Normativa SRF nº 15, de 06 de fevereiro de 2001, artigo 51.

9. No mesmo sentido, a **Solução de Consulta SRRF07/Disit nº 262, de 29 de junho de 2005**, que trata de **despesas com vale-refeição**, concluiu:

Ementa: LIVRO CAIXA. DEDUÇÕES.

Inexiste previsão legal para dedução, no livro Caixa, de despesas suportadas pelo empregador com o fornecimento de vale-refeição.

Dispositivos Legais: Decreto nº 3.000, de 1999, arts. 75 e 76.

10. Resta pois evidenciada a existência de soluções dissonantes, versando sobre o mesmo tema, alicerçadas em idêntica norma jurídica (art. 6º da Lei nº 8.134, de 1990, e art. 75 do RIR/1999), requisito típico para admissão da presente representação de divergência e proposição de Solução de Divergência, conforme art. 20 da IN RFB nº 1.396, de 2013.

11. Ressalte-se, por fim, que a presente solução de divergência versa sobre a mesma matéria já abordada pela Solução de Consulta Interna (SCI) Cosit nº 6, de 18 de maio de 2015, e conforme o art. 8º da IN RFB nº 1.396, de 2013, na solução de consultas serão observados os atos normativos, as Soluções de Consulta e de Divergência sobre a matéria consultada proferidas pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), bem como as Soluções de Consulta Interna da Cosit e os demais atos e decisões a que a legislação atribua efeito vinculante.

Fundamentos

12. O art. 43 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), em atenção ao comando estabelecido no inciso III do art. 146 da Constituição Federal de 1988, define, em nível de norma geral, o fato gerador do imposto sobre a renda:

“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.”

13. Verifica-se que o CTN autoriza que a lei institua o imposto em questão sobre todo o acréscimo patrimonial auferido pelo contribuinte. Nos termos do Código (art. 43, inciso D), dá-se o nome de renda a esse acréscimo, quando produto do capital, do trabalho ou à combinação entre eles. O § 1º do mesmo artigo estatui ainda que a incidência do imposto independe, entre outros fatores, da denominação do rendimento e da forma de percepção.

14. O Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas (IRPF) possui sua hipótese de incidência estabelecida pela Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, segundo a qual:

“Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

(...)

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, 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. (g. n.)

(...)

§ 4º 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.” (g. n.)

15. Pelo **caput** do art. 3º acima transcrito, constata-se que o IRPF incide sobre o rendimento bruto auferido pela pessoa física, cuja definição é estampada em seu § 1º. Dessa forma, o imposto alcança tudo aquilo que for produto do trabalho, pouco importando a denominação que se dê a esse rendimento (§ 4º). Alinhada à previsão constante do art. 43 do CTN, que autoriza a instituição do imposto sobre os incrementos patrimoniais auferidos, verifica-se que a Lei nº 7.713, de 1988, ao dispor sobre o imposto a cargo das pessoas físicas, elegeu um campo de incidência que alcança todas as rendas e proventos obtidos pelo titular.

16. Com o advento da Lei nº 7.713, de 1988, foram “revogados todos os dispositivos legais que autorizavam deduções cedulares ou abatimentos da renda bruta do contribuinte, para efeito de incidência do imposto de renda”, e também fora “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.

17. 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 Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.542, de 1º de maio de 1943, 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.”).

18. 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:

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.

19. Cabe registrar que, de acordo com o art. 104, inciso II, da IN 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”.

20. Quanto ao que deve ser concebido como 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 se compreender como tal, o que dispõem os arts. 457 e 458 da CLT, que consagram como integrante da remuneração percebida, não só o salário, mas também, eventuais parcelas “in natura”, porventura entregues ao trabalhador, por força do contrato de trabalho.

21. Esse entendimento foi consolidado no **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 (itens 10 e 11).

“10. Segundo se infere da legislação trabalhista - Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, além do pagamento em dinheiro compreendem-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações in natura que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado (art. 458 do Decreto-lei no 5.452/43).

11. No âmbito da legislação tributária, e em sintonia com as disposições das leis trabalhistas, serão computados, para fins de apuração do montante mensal da remuneração, todos os pagamentos efetuados em caráter de remuneração pelos serviços efetivamente prestados à pessoa jurídica, inclusive as despesas de representação e os benefícios e vantagens concedidos pela empresa a título de salários indiretos.”

22. Por outro lado, 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, quando deles decorrentes, configuram “despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora” – e podem, é claro, configurar ao mesmo tempo remuneração e/ou encargos trabalhistas.

23. 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.

24. Como se pode perceber, a priori, os valores dispendidos a título de remuneração e suas parcelas integrantes, nos termos acima delineados, bem como eventuais valores denominados como salários indiretos, quando esses valores forem pagos habitualmente, por força do contrato de trabalho ou do costume, ou ainda, quando decorrentes de acordos ou convenções coletivas de trabalho, são concebidos como “despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora”.

25. Todavia, 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).

26. É essa a orientação da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) constante da publicação denominada IMPOSTO SOBRE A RENDA – PESSOA FÍSICA, PERGUNTAS E RESPOSTAS (Exercício de 2017 - Ano-calendário de 2016), disponível no seu sítio na internet (rfb.gov.br), no item ONDE ENCONTRO? / Perguntas e Respostas IRPF2017 / Faça o *download* do arquivo com todas as perguntas e respostas / pergunta 415 (acesso em 08/03/2017):

PAGAMENTOS EFETUADOS A TERCEIROS

415 - 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 nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 6º, incisos I e III; Decreto nº 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 nº 392, de 9 de outubro de 1970; Ato Declaratório Normativo Cosit nº 16, de 1979)

27. Ante a todo o exposto, faz-se necessário delimitar quando um gasto pode ser considerado “despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora”. Para esse mister, são oportunas as lições do **Parecer CST nº 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.

28. 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”.

29. No Parecer CST nº 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”).

30. 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”.

31. 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.

32. 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.

33. 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.

34. Assim, pode-se concluir 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).

35. 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).

36. 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

37. Diante do exposto, soluciona-se a presente divergência consignando-se que tanto os valores pagos a título de alimentação, bem como de planos de saúde, destinados indistintamente a todos os empregados, podem ser deduzidos da receita decorrente do exercício de atividade de cunho não assalariado, inclusive aquela desempenhada por titulares de serviços notariais e de registro, desde que devidamente comprovadas mediante documentação idônea e escrituradas em livro Caixa (art. 6º, incisos I e III, da Lei nº 8.134, de 1990).

38. Na hipótese de convenção e acordo coletivo 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, sendo assim dedutíveis para fins de tributação do rendimento do trabalho não assalariado (art. 6º, incisos I e III, da Lei nº 8.134, de 1990, e art. 611 da CLT).

39. Em decorrência:

a) mantém-se o entendimento exarado por intermédio das seguintes Soluções de Consulta: Solução de Consulta SRRF09/Disit nº 184, de 6 de setembro de 2011, e Solução de Consulta SRRF01/Disit nº 13, de 2 de abril de 2013;

b) de outro modo, reforma-se, nos termos desta Solução de Divergência, o entendimento sustentado por intermédio das seguintes Soluções de Consulta: Solução de Consulta SRRF01/Disit nº 79, de 22 de outubro de 2001; Solução de Consulta SRRF01/Disit nº 42, de 8 de junho de 2011; Solução de Consulta SRRF03/Disit nº 14, de 8 de julho de 2011 e Solução de Consulta SRRF07/Disit nº 262, de 29 de junho de 2005.

c) também por força do entendimento esposado na presente Solução de Divergência, reforma-se o entendimento alinhavado na Decisão SRRF07/Disit nº 116, de 27 de junho de 1997.

À consideração do chefe da Disit.

(assinado digitalmente)
TIAGO LIMA DOS SANTOS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotir.

(assinado digitalmente)
ALDENIR BRAGA CHRISTO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da SRRF02/Disit

À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

(assinado digitalmente)
CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora da Cotir

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Divergência. Reformem-se as Soluções de Consulta: SRRF01/Disit nº 79, de 22 de outubro de 2001; SRRF01/Disit nº 42, de 8 de junho de 2011; SRRF03/Disit nº 14, de 8 de julho de 2011, e SRRF07/Disit nº 262, de 29 de junho de 2005, bem como, a Decisão SRRF07/Disit nº 116, de 27 de junho de 1997, nos termos desta Solução de Divergência. Publique-se na forma do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Encaminhe-se o presente processo ao autor da representação e dê-se ciência aos destinatários das Soluções de Consulta reformadas.

(assinado digitalmente)
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit