



---

## Solução de Consulta nº 329 - Cosit

**Data** 27 de dezembro de 2018

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

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.

O valor do aluguel pago pelos contribuintes que percebam rendimentos do trabalho não assalariado, a empresas das quais sejam sócios, pode ser deduzido da base de cálculo do IRPF, contanto que seja condizente com os valores praticados pelo mercado, seja necessário à percepção das receitas e à manutenção da fonte produtora, e que esteja devidamente escriturado em livro-caixa e comprovado mediante documentação hábil e idônea.

Dispositivos Legais: Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999), arts. 45, inciso IV; 75, inciso III; 83, e Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/2018), aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, arts. 38, inciso IV; 68, inciso III; 76.

ASSUNTO: Normas Gerais de Direito Tributário

PROCESSO DE CONSULTA. INEFICÁCIA PARCIAL.

É ineficaz a parte da consulta que não trata de dúvidas sobre a interpretação de dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado.

Dispositivos Legais: Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 52, inciso I, c/c art. 46; Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, art. 18, incisos I e II.

## Relatório

O Consulente, pessoa física, serventuário da Justiça no XX Tabelionato de Protesto de XXXX, formula consulta nos moldes da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, acerca da correta interpretação e alcance do art. 83 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999).

2. Presta as seguintes informações e esclarecimentos:

*O consulente é sócio da Empresa XXXXXX Ltda, inscrita no CNPJ XXXXXXXX, constituída em XXXXX, cujo objeto social é também a locação de imóveis próprios. Foi aprovado no concurso para atividade notarial e registral promovido pelo Tribunal de Justiça do Estado XX XXXXX e escolheu o X Tabelionato de Protesto XXXXX. Como as instalações antigas do Tabelionato eram totalmente inadequadas para a prestação da atividade pública, especialmente pela falta de observância de critérios de acessibilidade para pessoas com deficiência, dentre outras limitações e o valor pedido a título de aluguel elevado, empreendeu esforços para encontrar outro local. Mesmo tendo a ajuda de três corretores, não conseguiu local adequado e com as características necessárias para a atividade a ser desenvolvida na região central como exigido.*

*A opção encontrada foi a locação de um conjunto de salas comerciais de propriedade da empresa XXXXXX Ltda. em prédio novo e arquitetonicamente adaptado, com todas as instalações adequadas e ideais para a prestação da atividade pública com a melhor qualidade possível e com perenidade, com destaque para acessibilidade e localização.*

*O gasto mensal com a locação é escriturado como despesa da pessoa física e os tributos da renda da pessoa jurídica com os imóveis locados são criteriosamente recolhidos em dia.*

*O valor da locação foi fixado considerando os seguintes critérios: a) valor pedido ao consulente a título de aluguel pelo proprietário do imóvel anteriormente utilizado pelo XX Tabelionato de Protesto (entre 20 e 25 mil no mês de dezembro e um mês após solicitou 20 mil para a Tabela XXXXXXXX nova titular do XX Tabelionato de protesto, conforme faz prova declaração anexada); b) valor praticado nos contratos de locações por outros cartórios da Comarca, conforme dados das despesas disponibilizados pela Corregedoria na ocasião da escolha dos cartórios; c) valores praticados por imóveis semelhantes e com mesmo padrão construtivo e de acabamento; d) o fato de ser novo, arquitetonicamente projetado-adaptado e com características de acessibilidade e segurança compatíveis e de rara identificação no mercado imobiliário; e) estar totalmente mobiliado, com móveis de elevado padrão e adequados para a atividade pública desenvolvida; f) avaliações informais de corretores que atuavam na procura de imóveis ao consulente na ocasião. Este fato está sendo ratificado nesta ocasião com a formalização de avaliação pelo Corretor de Imóveis - XXXXXXXX CRECI XXXXX, com décadas de experiência na cidade.*

*Considerando o valor médio do metro quadrado de imóveis comerciais novos no Centro de XXXXX o valor atual aproximado do conjunto de salas utilizado pelo XX Tabelionato de Protesto é de aproximadamente R\$ 1.5000,00 (um milhão e quinhentos mil reais). Destaque-se que foram empreendidas diversas adequações no imóvel que tinha sido adquirido em estado bruto e o mesmo foi todo mobiliado com móveis sob medida de alto padrão.*

*Integram os imóveis do XX Tabelionato de protesto as salas comerciais (XXX a XXX - matrículas (XXX, XXX, XXX, XXX) do Edifício XXXXXX. Avenida XXXXX, XXXX, Centro, XXXX - XXXX.*

3. Questiona, nos exatos termos:

*1) É possível deduzir do imposto de renda da pessoa física o valor pago a título de aluguel dos imóveis utilizados para o funcionamento da serventia extrajudicial da qual é titular efetivado para pessoa jurídica da qual participa como sócio?*

*2) Há critério fiscal objetivo ou indicação de parâmetros para a definição do valor da locação nesta hipótese, especialmente considerando as especificidades do tipo de imóvel necessário?*

*3) Considerando as exigências específicas para o tipo de estabelecimento (tamanho, localização, acessibilidade, segurança, estrutura, logística interna, qualidade e quantidade de móveis, dentre outras acima descritas), a escassez de imóveis com estas características no Centro, o valor pretendido pelo antigo proprietário do imóvel no qual estava localizado o XX Tabelionato de Protesto (25 e depois 20 mil reais), o valor pago a título de locação por outras serventias, a avaliação feita por corretores devidamente habilitado; o valor de R\$ 17.800,00 (dezesete mil e oitocentos reais) pactuado a título de locação para o XX Tabelionato de Protesto XXXXX é adequado em termos fiscais?*

## Fundamentos

4. Preliminarmente, é importante observar que o objetivo do processo de consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública Federal dúvida sobre a interpretação de dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado. A Solução de Consulta visa a esclarecer ambiguidade ou obscuridade existentes na legislação e configura orientação oficial da Secretaria Receita Federal do Brasil (RFB), produzindo efeitos legais de proteção ao contribuinte que a formula. No entanto, o processo de consulta deve seguir estrita observância das normas legais para ser considerado eficaz e produzir efeitos, nos termos dos arts. 46 e 52 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

*Art. 46. O sujeito passivo poderá formular **consulta sobre dispositivos da legislação tributária aplicáveis a fato determinado.***

*Parágrafo único. Os órgãos da administração pública e as entidades representativas de categorias econômicas ou profissionais também poderão formular consulta.*

(...)

*Art. 52. Não produzirá efeito a consulta formulada:*

*I - em desacordo com os artigos 46 e 47;*

(...) (grifei)

5. A Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, que regulamenta o processo de consulta à interpretação da legislação tributária, trata, em seu art.

18, dos casos de ineficácia. Conforme art. 3º, § 2º, inciso IV, em conjunto com o art. 18, incisos I e II, não produz efeitos a consulta formulada sem a indicação dos dispositivos legais que originaram a dúvida de interpretação.

*Art. 3º A consulta deverá ser formulada por escrito, conforme os modelos constantes nos Anexos I a III a esta Instrução Normativa, dirigida à autoridade competente da Coordenação mencionada no caput do art. 7º e apresentada na unidade da RFB do domicílio tributário do consulente.*

(...)

*§ 2º A consulta deverá atender aos seguintes requisitos:*

(...)

*IV - indicação dos dispositivos da legislação tributária e aduaneira que ensejaram a apresentação da consulta, bem como dos fatos a que será aplicada a interpretação solicitada.*

(...)

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

*I - com inobservância do disposto nos arts. 2º a 6º;*

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

(...); (grifei)

6. O Parecer Normativo CST nº 342, de 7 de outubro de 1970, esclarece ser imprescindível para a eficácia da consulta a correlação da situação concreta objeto da questão com os dispositivos normativos que ensejaram a incerteza quanto à sua correta aplicação:

*Não será tomada em consideração e, conseqüentemente, será tida como inoperante a consulta que não focalizar com clareza o objeto da dúvida.*

(...)

*6. Assim, não basta indicar um fato ocorrido e perguntar simplesmente qual a repercussão que o mesmo poderá ocasionar em confronto com toda legislação fiscal ou mesmo a de determinado imposto: é necessário expor com detalhes, examinando a questão face ao preceito legal que lhe é pertinente. Caso contrário, não deve a autoridade julgadora tomar conhecimento das consultas em questão.*

(...). (grifei)

7. Assim, com relação aos questionamentos 2) e 3) transcritos no item 3 supra, percebe-se claramente que o consulente não apresenta dúvidas em relação à legislação tributária federal, o que torna parte de seu pleito incabível de ser atendido no âmbito do processo de consulta, dado fugir por completo às finalidades a que se presta esse instituto, como explicitadas.

8. Cabe, ainda, recordar que o Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999), foi revogado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, o qual aprovou o vigente Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/2018).

9. Em função do que determina o RIR/2018, não há dúvidas de que os rendimentos do trabalho não assalariado devem ser tributados:

*Art. 38. São tributáveis os rendimentos do trabalho não assalariado, tais como (Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, art. 43, § 1º; e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º):*

(...)

*IV - emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelo erário;*

10. Já o artigo 76 do mesmo RIR/2018, foco central da consulta, prevê qual a base de cálculo do imposto:

*Art. 76. A base de cálculo do imposto sobre a renda devido no ano-calendário será a diferença entre as somas (Lei Complementar nº 109, de 2001, art. 69; Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º; Lei nº 9.532, de 1997, art. 11; Lei nº 12.024, de 2009, art. 3º; e Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 61):*

*I - dos rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva; e*

*II - das deduções relativas ao somatório dos valores de que tratam o art. 68, o art. 70, o art. 72 ao art. 75, e da quantia, por dependente, de:*

(...)

*§ 1º A quantia correspondente à parcela isenta dos rendimentos provenientes de aposentadoria, de pensão, de transferência para a reserva remunerada ou de reforma, pagos pela previdência social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, por qualquer pessoa jurídica de direito público interno, ou por entidade de previdência privada, representada pela soma dos valores mensais computados a partir do mês em que o contribuinte completar sessenta e cinco anos de idade, não integrará a soma de que trata o inciso I do caput (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 1º).*

*§ 2º O resultado da atividade rural apurado na forma estabelecida no art. 56 ao art. 62 ou no art. 63, quando positivo, integrará a base de cálculo do imposto sobre a renda, conforme definido neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 9º e art. 21).*

11. O art. 68 do RIR/2018 permite deduções de despesas necessárias à obtenção da receita e à manutenção da fonte produtora.

*Art. 68. 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 atividade (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º; e Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, caput, inciso I):*

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

*II - os emolumentos pagos a terceiros; e*

*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):*

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

*II - a despesas com locomoção e transporte, exceto na hipótese de representante comercial autônomo; e*

*III - em relação aos rendimentos a que se referem os art. 39 e art. 40.*

12. Esta Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) entende que o valor pago a título de aluguel dos imóveis utilizados para o funcionamento da serventia extrajudicial pode ser considerado despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, mesmo na hipótese de o aluguel ser pago a empresa que tenha como sócio o titular do serviço notarial.

13. Entretanto, cabe ressaltar, que o valor pago a título de aluguel deve ser condizente com os valores praticados pelo mercado e estar devidamente escriturado em livro-caixa e comprovado mediante documentação hábil e idônea.

## **Conclusão**

14. Em face de todo o exposto, soluciona-se a presente consulta concluindo-se que o valor do aluguel pago pelos contribuintes que percebam rendimentos do trabalho não assalariado, a empresas das quais sejam sócios, pode ser deduzido da base de cálculo do IRPF contanto que seja condizente com os valores praticados pelo mercado, seja necessário à percepção das receitas e à manutenção da fonte produtora, e que esteja devidamente escriturado em livro-caixa e comprovado mediante documentação hábil e idônea.

14.1. A parte da consulta relativa aos questionamentos 2) e 3) é ineficaz porque as perguntas apresentadas não tratam de dúvidas sobre a interpretação de dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado, fugindo por completo às finalidades a que se presta o instituto da consulta.

*assinado digitalmente*

CLAUDIA BENITA PEDROSA MOURA  
Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil

Chefe da Divisão de Impostos sobre a Renda de Pessoa Física e a Propriedade Rural (Dirpf) -  
Substituta

## **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 à consultante.

*assinado digitalmente*

FERNANDO MOMBELLI

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador-Geral da Cosit