



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
6ª REGIÃO FISCAL

Processo nº

Solução de Consulta nº 97 - SRRF/6ª RF/Disit

Data 4 de agosto de 2009

Interessado

CNPJ/CPF

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO. FICAM RESSALVADAS INTERPRETAÇÕES EM SENTIDO CONTRÁRIO CONSTANTES DE ATO NORMATIVO OU INTERPRETATIVO SUPERVENIENTE.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

RENDIMENTOS DE TRABALHO NÃO-ASSALARIADO. OFICIAL DE CARTÓRIO. COMPENSAÇÃO POR ATOS GRATUITOS PRATICADOS EM CUMPRIMENTO DE LEI. Sujeitam-se à apuração de imposto de renda mensal obrigatório (carnê-leão) os valores pagos pelo Estado de Minas Gerais a oficial de cartório a título de compensação por atos gratuitos praticados em cumprimento de determinação de lei.

Dispositivos Legais: Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99), arts. 45, IV, 75, 76, 106 e 111, Instrução Normativa SRF nº 15, de 2001, arts. 21, 23, 24 e 51.

Esta SC foi reformada pela SC Cosit nº 493/2017.

Relatório

A consultante declara ser Oficial do Cartório de Registro Civil das Pessoas Naturais e de Interdições e Tutelas xxx e deseja esclarecimentos sobre a incidência de imposto de renda da pessoa física (IRPF) sobre valores pagos pelo Estado de Minas Gerais a título de compensação por atos gratuitos praticados em cumprimento de determinação legal (Lei nº 9.532, de 1997, e Lei nº 10.669, de 2000, art. 8º; Lei Estadual nº 15.424, de 2004, art. 31).

2. Sobre os rendimentos denominados de compensações, a consulente informa que: são calculados empregando tabela mensal de valores por ato, os quais são bastante inferiores aos dos emolumentos correspondentes; a fonte dos recursos são recolhimentos equivalentes a 5,66% (cinco vírgula sessenta e seis por cento) dos emolumentos recebidos por todos os notários e registradores do Estado; a gestão dos recursos recolhidos, cálculo e pagamento das compensações estão a cargo do Sindicato dos Oficiais do Registro Civil das Pessoas Naturais do Estado de Minas Gerais (RECIVIL).

3. A consulente alega que a compensação não constitui renda ou acréscimo patrimonial a título oneroso, mas indenização pelo ato gratuito praticado, cuja finalidade seria recompor o patrimônio do registrador. Apesar de considerar que não há incidência de IRPF sobre esses valores de compensação porque, nos termos do art. 43 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966 - CTN), não ocorreria fato gerador do imposto, a consulente recolhe mensalmente o valor apurado no carnê-leão.

4. No seu entendimento, as compensações teriam a mesma natureza de outros rendimentos sobre os quais, segundo a Secretaria da Receita Federal do Brasil e os Tribunais Federais, não incidiria imposto de renda. Para ilustrar esses casos, foram reproduzidas ementas de decisões do Conselho de Contribuintes e de Tribunais Federais versando sobre: indenização por dano material (Acórdão nº 104-21541 do CC, Quarta Câmara), indenização por renúncia a complementação de aposentadoria (Acórdão nº 106-14012 do CC, Sexta Câmara), ganho de capital na desapropriação pelo poder público (Acórdão nº 102-49142 do CC, Segunda Câmara), indenização por adesão a programa de incentivo à demissão voluntária (AG 2007.01.00.045689-0/PI, TRF da 1ª Região) e conversão de férias em pecúnia (REOMS 2006.34.00.006526-1/DF, TRF da 1ª Região).

5. Por desconhecer o posicionamento oficial da RFB sobre seu caso, indaga se é aplicável o art. 43 do CTN aos valores que recebe a título de compensação pela prática de atos gratuitos.

Fundamentos

6. De acordo com o art. 4º combinado com a art. 109, ambos do CTN, a denominação e demais características formais adotadas pela lei comum são irrelevantes para qualificar a natureza jurídica específica do tributo. Em consonância com os artigos citados do CTN, ao fixar a base de cálculo do IRPF, a Lei nº 7.713, de 1988, em seu art. 3º, declara:

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (Vide Lei nº 8.023, de 12.4.90)

§ 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.

(...)

§ 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.

(grifei)

7. A adoção do termo “emolumento” em lei federal para designar os rendimentos auferidos pela prestação de serviços notariais e de registro reflete o que dispõe o art. 236 da CF/88:

Art. 236. Os serviços notariais e de registro são exercidos em caráter privado, por delegação do Poder Público. (Regulamento)

§ 1º - Lei regulará as atividades, disciplinará a responsabilidade civil e criminal dos notários, dos oficiais de registro e de seus prepostos, e definirá a fiscalização de seus atos pelo Poder Judiciário.

§ 2º - Lei federal estabelecerá normas gerais para fixação de emolumentos relativos aos atos praticados pelos serviços notariais e de registro.

§ 3º - O ingresso na atividade notarial e de registro depende de concurso público de provas e títulos, não se permitindo que qualquer serventia fique vaga, sem abertura de concurso de provimento ou de remoção, por mais de seis meses.

8. O termo “emolumentos” do texto do art. 236 da CF/88 se refere à remuneração por atos praticados pelos serviços notariais e de registro, independentemente de quem paga. Ou seja, a despeito do Estado ter apelidado “emolumentos” de “compensação”, e de ter assumido o encargo de remunerar os oficiais de cartório pela prática de atos gratuitos por força de lei, a natureza da receita é de rendimento de trabalho não-assalariado, sendo improcedente a suposição de que seria indenização não tributável.

9. Por tratar-se de produto do trabalho não-assalariado, ocorre fato gerador de IRPJ no recebimento das denominadas compensações, conforme o disposto no art. 43, I, do CTN, citado no relato dos fatos:

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. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

7. A única hipótese legal para deixar de tributar rendimentos auferidos por notários e oficiais públicos consta do art. 45 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000, de 1999 – RIR/1999, Livro I, Título IV):

Art. 45. São tributáveis os rendimentos do trabalho não-assalariado, tais como (Lei n.º 7.713/88, art. 3º, § 4º):

(...)

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

8. Sabendo-se que a consulente é remunerada por seu trabalho não-assalariado de oficial de cartório por várias outras fontes além do Estado de Minas Gerais, conclui-se que a exceção não se aplica a seu caso.

12. A obrigatoriedade de a consulente recolher carnê-leão sobre os rendimentos auferidos pela prática dos atos a seu cargo, quer pagos por pessoa física quer por pessoa jurídica, dentre essas, o Estado de Minas Gerais (art. 41, II, do Código Civil), está explícita no art. 21 da Instrução Normativa SRF nº 15, de 2001:

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;

(grifei)

13. Em relação à alegação de que os valores por ato gratuito são diminutos frente aos fixados em tabela de emolumentos, a consulente não pode olvidar que, para calcular o valor sujeito a imposto, é permitido deduzir da receita obtida as despesas relacionadas no art. 75 do RIR/99, sob a condição de estarem devidamente escrituradas em Livro Caixa e comprovadas mediante documentação hábil e idônea. Dispõem os artigos 51 da IN SRF nº 15/2001:

*Art. 51. O contribuinte que receber rendimentos do trabalho não-assalariado, **inclusive o titular de serviços notariais e de registro** e o leiloeiro deve registrar as receitas e as despesas em livro Caixa, podendo deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, as despesas escrituradas, a saber:*

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

II - os emolumentos pagos a terceiros, assim considerados os valores referentes à retribuição pela execução, pelos serventuários públicos, de atos cartorários, judiciais e extrajudiciais;

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 assim a despesas de arrendamento;

b) a despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autónomo, quando correrem por conta deste;

c) em relação aos rendimentos da prestação de serviços de transporte em veículo próprio, locado, arrendado ou adquirido com reserva de domínio ou alienação fiduciária.

§ 2º O contribuinte deve comprovar a veracidade das receitas e despesas mediante documentação idônea, que será mantida em seu poder, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou a prescrição.

§ 3º O excesso de deduções apurado no mês pode ser compensado nos meses seguintes, até dezembro, não podendo ser transposto para o ano seguinte.

§ 4º O livro Caixa independe de registro.

(grifei)

14. Assim sendo, o fato das receitas advindas da prática de atos gratuitos estarem sujeitas à apuração de IRPF não significa que incidirá imposto sobre elas, uma vez que a base de cálculo é o resultado positivo do cálculo de receitas tributáveis menos despesas dedutíveis, conforme dispõem os artigos 23 e 24 da IN SRF 15/2001:

Art. 23. Para a determinação da base de cálculo do recolhimento mensal pode-se deduzir do rendimento tributável:

I - as parcelas previstas nos incisos I a III do art. 15;

II - as despesas escrituradas no livro Caixa (art. 51).

§ 1º As deduções referidas no inciso I somente podem ser utilizadas quando não tiverem sido deduzidas de outros rendimentos auferidos no mês, sujeitos à tributação na fonte.

§ 2º As deduções referentes aos pagamentos efetuados em moeda estrangeira são convertidas em dólar dos Estados Unidos da América, pelo seu valor fixado pela autoridade monetária do país no qual as despesas foram realizadas, na data do pagamento e, em seguida, em reais mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América, fixado para venda pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento.

Art. 24. O imposto de renda mensal é calculado mediante a utilização das seguintes tabelas progressivas:

(...)

15. Se o rendimento é ínfimo, há grande possibilidade de ser igual ou inferior às despesas dedutíveis inerentes ao ato e, como consequência, nenhuma receita auferida com essas atividades comporá a base de cálculo do imposto de renda. Além disso, se a receita for inferior às despesas dedutíveis, é possível utilizar a despesa excedente para reduzir o valor a ser tributado em relação a receitas auferidas nas outras atividades. De outro lado, se o rendimento

não for tão ínfimo como o alegado e a receita advinda da prática de atos gratuitos ultrapassar as despesas dedutíveis, apenas o excedente será tributado. O desejado pela consulente, no entanto, é deixar de computar as remunerações pagas pelo Estado. Se isso fosse possível, as despesas correspondentes serviriam para reduzir o imposto a ser pago em relação aos rendimentos auferidos com seus outros atos, favorecimento que só seria possível se houvesse previsão em lei (art. 97 do CTN).

Conclusão

16. Diante do exposto, conclui-se que estão sujeitos à incidência de imposto de renda mensal (carnê leão) os rendimentos de trabalho não-assalariado pagos pelo Estado de Minas Gerais à consulente, oficial de cartório, sob a denominação de compensação por atos gratuitos praticados em cumprimento de determinação de lei.

Ordem de Intimação

17. Dê-se ciência desta solução.

18. À Delegacia da Receita Federal em Belo Horizonte – Seort.

19. Na forma do disposto no art. 48 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, os processos administrativos de Consulta são solucionados em instância única, não comportando recurso de ofício ou voluntário à presente solução de consulta. Excepcionalmente, se a interessada tomar conhecimento de outra solução divergente desta, aplicada à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, poderá interpor recurso especial, sem efeito suspensivo, no prazo de 30 (trinta) dias da ciência desta solução, para a Coordenação-Geral de Tributação - Cosit, em Brasília - DF, na forma da Instrução Normativa RFB nº 740, de 2 de maio de 2007, art. 16.

Belo Horizonte, 4 de agosto de 2009.

SANDRO LUIZ DE AGUILAR
Chefe da Disit/SRRF06

Competência delegada pela Portaria SRRF nº 212/2009 (DOU de 16/04/2009).