



Solução de Consulta nº 133 - Cosit

Data 12 de novembro de 2020

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

OFICIAIS DE CARTÓRIO. COMPENSAÇÃO POR ATOS GRATUITOS PRATICADOS POR DETERMINAÇÃO DE LEI. IMPOSTO SOBRE A RENDA NA FONTE. TITULARIDADE.

Pertencem à União as receitas referentes ao Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) incidente sobre os montantes pagos pelo Fundo de Apoio aos Registradores Cíveis de Pessoas Naturais (Funarpen) e pelo Fundo Especial do Tribunal de Justiça a oficiais de cartório a título de compensação por atos gratuitos praticados em cumprimento de determinação de lei.

Dispositivos Legais: Constituição Federal, arts. 153, III, 157, I, e 236; Parecer Normativo Cosit nº 2, de 2012.

Relatório

Trata-se de consulta sobre a interpretação da legislação federal, apresentada pelo Tribunal de Justiça acima identificado, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

2. O consulente afirma que, na Solução de Consulta Cosit nº 493, de 26 de setembro de 2017, esta Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) expressou seu entendimento de que “os valores pagos aos Cartórios a título de compensação pelos atos gratuitos não são indenizatórios e sim remuneratórios, devendo compor, portanto, o faturamento tributável dos respectivos tabeliães”.

3. Em seguida, apresenta o seguinte relato:

(...)

Quando a administração dos emolumentos destinados aos cartórios privados compete aos Sindicatos e Associações de Notários, não há dúvidas, a receita pertence à União. Agora, no Estado XXXX, estamos diante de situação sui generis, uma vez que os recursos são geridos pelo Fundo de Apoio aos Registradores Civis de Pessoas Naturais do Estado (...).

Logo, na situação apresentada, o produto da arrecadação de imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte sobre rendimentos é pago por órgão da Administração Pública Estadual. Há, em primeira análise, subsunção da hipótese ao artigo 157, inciso I, da CRFB (...).

Faz-se mister o esclarecimento do questionamento ora levantado, sendo certo que haverá várias repercussões operacionais, inclusive, quanto ao documento arrecadatório, que será DARF, caso o produto da arrecadação pertença à União, ou GRE, caso pertença ao Estado XXXX.

(...)

O Fundo Especial do Tribunal de Justiça (...) recolhe receitas decorrentes da venda de selos aos cartórios, sendo certo que tais recursos são redirecionados para arcar com o pagamento das despesas referentes aos atos cartorários gratuitos e, em especial, certidões de nascimento e óbito.

Segundo o entendimento da Consulta nº 493/2017, este (...) [Tribunal de Justiça] deverá fazer as devidas retenções do Imposto de Renda na Fonte relativas aos reembolsos de tais atos. Sendo assim, resta saber, com as mesmas bases e fundamentos expendidos no Item 1, se esta RFB entende se há ou não, também nessa hipótese, subsunção do artigo 157, inciso I, da CRFB, (...)

4. Isso posto, indaga:

a) “As receitas arrecadadas pelo FUNARPEN a título de IRPF em função dos ressarcimentos pertencem à União Federal?” e

b) “As receitas arrecadadas pelo (...) [Fundo Especial do Tribunal de Justiça], a título de IRPF, com ressarcimentos aos cartórios efetuados por intermédio de recursos oriundos da venda de selos pertencem à União Federal?”

Fundamentos

5. Preliminarmente, cumpre esclarecer que 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 o correto cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, de forma a evitar sanções decorrentes do desatendimento das referidas obrigações. Constitui, assim, instrumento à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação dada pela Fazenda Pública à aplicação da legislação tributária federal a um fato determinado.

6. A consulta corretamente formulada 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.

7. 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 nenhuma informação, interpretação, ação ou classificação fiscal procedida pelo consulente e não gera nenhum efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos aos quais, em tese, se aplica a Solução de Consulta.

8. Na presente consulta, o interessado busca confirmar se está correto seu entendimento de que pertencem ao Estado membro da Federação as receitas referentes ao Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) incidente sobre os montantes pagos pelo Fundo de Apoio aos Registradores Cíveis de Pessoas Naturais (Funarpen) de sua jurisdição e pelo Fundo Especial do Tribunal de Justiça a oficiais de cartório a título de compensação por atos gratuitos praticados em cumprimento de determinação de lei.

9. A incidência do IRRF sobre os referidos montantes foi examinada na Solução de Consulta Cosit nº 493, de 2017, cujo inteiro teor está disponível no sítio da Receita Federal na internet (www.rfb.gov.br).

10. A Solução de Consulta Cosit nº 493, de 2017, aduz:

(...)

17. *Por intermédio do segundo questionamento, a Consulente quer saber se o recebimento da compensação ora examinada está sujeito à retenção do Imposto sobre a Renda na fonte (IRRF).*

18. *Em razão de ser a compensação recebida pela Consulente rendimento de trabalho não assalariado pago por pessoa jurídica, ela está sujeita ao IRRF, por se amoldar ao disposto, em nível legal, no art. 7º, inciso II, da Lei nº 7.713, de 1988, e, em nível infralegal, no art. 628 do RIR/1999 e art. 22, inciso I, da Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 2014, todos na sequência respectivamente mencionados:*

Lei nº 7.713, de 1988

Art. 7º Ficam sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei: (Vide Lei nº 8.134, de 1990) (Vide Lei nº 8.383, de 1991) (Vide Lei nº 8.848, de 1994) (Vide Lei nº 9.250, de 1995)

I - os rendimentos do trabalho assalariado, pagos ou creditados por pessoas físicas ou jurídicas; (Vide Lei complementar nº 150, de 2015)

II - os demais rendimentos percebidos por pessoas físicas, que não estejam sujeitos à tributação exclusiva na fonte, pagos ou creditados por pessoas jurídicas.

§ 1º O imposto a que se refere este artigo será retido por ocasião de cada pagamento ou crédito e, se houver mais de um pagamento ou crédito, pela mesma fonte pagadora, aplicar-se-á a alíquota correspondente à soma dos rendimentos pagos ou creditados à pessoa física no mês, a qualquer título.

(Sem grifos no original)

RIR/1999

Subseção II

Trabalho Não-assalariado

Pagos por Pessoa Jurídica

Art. 628. **Estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, calculado na forma do art. 620, os rendimentos do trabalho não-assalariado, pagos por pessoas jurídicas, inclusive por cooperativas e pessoas jurídicas de direito público, a pessoas físicas** (Lei nº 7.713, de 1988, art. 7º, inciso II).

(Sem grifos no original)

IN RFB nº 1.500, de 2014

CAPÍTULO VI

DOS RENDIMENTOS TRIBUTADOS NA FONTE A TÍTULO DE ANTECIPAÇÃO

Seção I Da Tributação por Antecipação

Art. 22. **Estão sujeitos à incidência do IRRF, calculado mediante a utilização das tabelas progressivas constantes do Anexo II a esta Instrução Normativa, observado o disposto no art. 65, a título de antecipação do devido na DAA, os rendimentos do trabalho assalariado pagos por pessoa física ou jurídica e os demais rendimentos pagos por pessoa jurídica a pessoa física, tais como:**

I - rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício, proventos de aposentadoria, de reserva e de reforma e pensões civis e militares;

II - complementação de aposentadoria ou de pensão recebida de entidade de previdência complementar;

(...)

(Sem grifos no original)

19. Ressalto que a tabela progressiva a ser utilizada para cálculo do valor a ser retido do IRRF é a constante nos arts. 1º a 3º da Lei nº 11.482, de 31 de

maio de 2007, e reproduzida no Anexo II da Instrução Normativa RFB nº 1.500, com a redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.558, de 31 de março de 2015.

(...)

11. Portanto, os valores recebidos por oficial de cartório a título de compensação por atos gratuitos praticados em cumprimento de determinação de lei sujeitam-se ao Imposto sobre a Renda Retido na Fonte.

12. Esclarecida essa questão, resta estabelecer se a arrecadação correspondente ao referido tributo cabe à União ou aos Estados e ao Distrito Federal, uma vez que a Constituição Federal determina:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

III - renda e proventos de qualquer natureza;

(...)

Art. 157. Pertencem aos Estados e ao Distrito Federal:

I - o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;

(...)

13. Ao examinar a competência atribuída à União para instituir o Imposto sobre a Renda, nos termos do inciso III do art. 153 da Constituição Federal, o Parecer Normativo Cosit nº 2, de 18 de maio de 2012, manifestou-se sobre matéria conexa ao objeto da presente consulta, nos seguintes termos (sem destaques no original):

13.1 Raimundo Valnê Brito Siebra (Aspectos fiscais relativos à repartição das receitas do imposto de renda: a retenção indevida do imposto na fonte pelos Estados, Distrito Federal e Municípios. Monografia apresentada no Curso de Especialização em Tributação da Universidade de Fortaleza no ano de 2011) sustenta que a destinação do imposto de renda retido na fonte sobre os pagamentos feitos pelos Estados, Distrito Federal e Municípios, enquanto empregadores, nasceu com o CTN, na forma descrita no inciso II e §§ 1º e 2º do seu art. 85:

“Art. 85. Serão distribuídos pela União:

(...)

II - aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, o produto da arrecadação, na fonte, do imposto a que se refere o artigo 43, incidente sobre a renda das obrigações de sua dívida pública e sobre os proventos dos seus servidores e dos de suas autarquias.

§ 1º Independentemente de ordem das autoridades superiores e sob pena de demissão, as autoridades arrecadoras dos impostos a que se refere este artigo farão entrega, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, das importâncias recebidas, à medida que forem sendo arrecadadas, em prazo não superior a 30 (trinta) dias, a contar da data de cada recolhimento.

§ 2º A lei poderá autorizar os Estados, o Distrito Federal e os Municípios a incorporar definitivamente à sua receita o produto da arrecadação do imposto a que se refere o inciso II, estipulando as obrigações acessórias a serem cumpridas por aqueles no interesse da arrecadação, pela União, do imposto a ela devido pelos titulares da renda ou dos proventos tributados.”

13.2 Antes da publicação do Decreto-Lei nº 62, de 21 de novembro de 1966, o produto da arrecadação do IRRF era entregue à União, que possuía um prazo para remeter os valores aos seus destinatários. No entanto, o § 2º do artigo 85 do CTN, acima mencionado, já fazia previsão de lei que autorizasse a incorporação imediata, por parte dos destinatários dos valores decorrentes dos pagamentos feitos aos seus servidores, o que eliminaria o desnecessário repasse à União para posterior devolução aos Estados, Distrito Federal e Municípios. Tal previsão se materializou por meio do artigo 21 do Decreto Lei nº 62, de 1966, abaixo colacionado:

“Art 21. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão incorporar diretamente à sua receita o produto de retenção na fonte do imposto de renda incidente sobre os proventos de seus servidores, ou sobre as obrigações de sua dívida pública, desde que se comprometam a comunicar, até 28 de fevereiro de cada ano, à repartição competente do Ministério da Fazenda, em relação nominal, os rendimentos pagos no ano anterior e o montante do imposto retido de cada beneficiário, na forma estabelecida no Regulamento.”

13.3 Posteriormente a norma foi incorporada ao texto constitucional, no § 1º do artigo 24 da Constituição Federal de 1967:

“Art 24 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal decretar impostos sobre:

(...)

§ 1º - Pertence aos Estados e ao Distrito Federal o produto da arrecadação do Imposto de renda e proventos de qualquer natureza que, ele acordo com a lei federal, são obrigados a reter como fontes pagadoras de rendimentos do trabalho e dos títulos da sua dívida pública.

(...)”

13.4 A Emenda Constitucional de nº 17, de 2 de dezembro de 1980, alterou o § 1º do art. 23 da Constituição Federal de 1969, para fazer constar o seguinte texto:

“Art. 23 (...)

§ 1º - Pertence aos Estados e ao Distrito Federal o produto da arrecadação do imposto a que se refere o item IV do art. 21, incidente sobre rendimentos do trabalho e de títulos da dívida pública por eles pagos, quando

forem obrigados a reter o tributo. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 17, de 1980) (...)” (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 17, de 1980).

13.5 Atualmente, a norma que se comenta está inscrita nos termos do inciso I do art. 157 e do inciso I do art. 158 da Constituição Federal de 1988, a seguir colacionados:

“Art. 157. Pertencem aos Estados e ao Distrito Federal:

I - o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;

(...)

Art. 158. Pertencem aos Municípios:

I - o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;

(...)”

13.6 A partir dessa reminiscência do direito dos Estados, Distrito Federal e Municípios sobre o produto da arrecadação do IRRF sobre os pagamentos feitos, por esses entes federados, aos seus empregados e servidores públicos (folha), fica claro que a regra sempre foi restrita aos valores desembolsados pelos entes políticos enquanto empregadores;

13.7 Assim, fica demonstrada a improcedência da interpretação ampliativa que tem por objetivo avançar sobre outras retenções do IRRF, à exemplo da prevista no artigo 64 da Lei nº 9.430, de 1996 e da Instrução Normativa SRF nº 480, de 2004, em benefício dos demais entes federados. A legislação federal em vigor dá a devida dimensão ao instituto, mantendo a orientação nascida com a redação do § 2º do artigo 85, do CTN, que, quando emprega a expressão: “rendimentos pagos, a qualquer título”, quer se referir aos pagamentos feitos a título de salários, proventos, pensões, soldos, subsídios, ou qualquer outra nomenclatura existente para designar pagamentos feitos pelas pessoas jurídicas de direito público da administração direta, autarquias e fundações, aos seus servidores ou empregados.

13.1. A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional assim se pronunciou, nas conclusões do PARECER PGFN/CAT/Nº 656 /2016:

(...)

c) *Não há lei superveniente à Constituição Federal que defina o termo "rendimentos", previsto nos artigos 157 e 158 da CF, e por isso ele deve ser interpretado em harmonia com o art. 85 do CTN, legislação pretérita e em vigor, porque presumidamente recepcionada pela ordem constitucional de 1988.*

d) *(...)*

e) *Pertence a Estados, Municípios e DF o produto da arrecadação do Imposto de Renda incidente sobre rendimentos por eles pagos a pessoas físicas, em decorrência de contrato de trabalho, seja o regime estatutário, celetista ou próprio. Tal entendimento é excepcionado para o DF no que respeita aos servidores distritais pagos com recursos repassados pelo FCDF, nos termos dos Pareceres PGFN/CAF N° 2802/2009, N° 2775/2007 e N° 964/2009;*

f) *Não pertence a Estados e Municípios o produto da arrecadação de Imposto de Renda incidente sobre rendimentos outros por eles pagos a pessoas físicas ou jurídicas, que não decorram de contrato de trabalho qualquer que seja o regime;*

(...)

14. Dessa forma, a expressão “rendimentos pagos, a qualquer título” empregada pelo inciso I do art. 157 da Constituição Federal abrange apenas os pagamentos feitos pelas pessoas jurídicas de direito público da administração direta, autarquias e fundações, aos seus servidores ou empregados.

15. Ora, os serviços notariais e de registro estão previstos no art. 236 da Constituição Federal, que dispõe:

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

§ 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.

16. O Supremo Tribunal Federal (STF) já se pronunciou diversas vezes sobre a natureza desses serviços. A título de exemplo, citam-se os seguintes excertos de decisões do STF (sem destaques nos originais):

(...)

O art. 40, § 1º, II, da Constituição do Brasil, na redação que lhe foi conferida pela EC 20/1998, está restrito aos cargos efetivos da União, dos Estados-membros, do Distrito Federal e dos Municípios – incluídas as autarquias e fundações. Os serviços de registros públicos, cartorários e notariais são exercidos em caráter privado por delegação do poder público – serviço público não privativo. Os notários e os registradores exercem atividade estatal, entretanto não são titulares de cargo público efetivo, tampouco ocupam cargo público. Não são servidores públicos, não lhes alcançando a compulsoriedade imposta pelo mencionado art. 40 da CF/1988 – aposentadoria compulsória aos setenta anos de idade.

[ADI 2.602, rel. p/o ac. min. Eros Grau, j. 24-11-2005, P, DJ de 31-3-2006.]

= MS 28.440 ED-AgR, voto do rel. min. Teori Zavascki, j. 19-6-2013, P, DJE de 7-2-2014

Vide RE 556.504 ED, rel. min. Dias Toffoli, j. 10-8-2010, 1ª T, DJE de 25-10-2010

(...)

1. REGIME JURÍDICO DOS SERVIÇOS NOTARIAIS E DE REGISTRO.

I – Trata-se de atividades jurídicas que são próprias do Estado, porém exercidas por particulares mediante delegação. Exercidas ou traspassadas, mas não por conduto da concessão ou da permissão, normadas pelo caput do art. 175 da Constituição como instrumentos contratuais de privatização do exercício dessa atividade material (não jurídica) em que se constituem os serviços públicos. II – A delegação que lhes timbra a funcionalidade não se traduz, por nenhuma forma, em cláusulas contratuais. (...)

(...)

[ADI 2.415, rel. min. Ayres Britto, j. 10-11-2011, P, DJE de 9-2-2012.]

(...)

Numa frase, então, serviços notariais e de registro são típicas atividades estatais, mas não são serviços públicos, propriamente. Inscrevem-se, isto sim, entre as atividades tidas como função pública, latu sensu, a exemplo das funções de legislação, diplomacia, defesa nacional, segurança pública, trânsito, controle externo e tantos outros cometimentos que, nem por ser de exclusivo domínio estatal, passam a se confundir com serviço público.

(...)

[ADI 3.643, voto do rel. min. Ayres Britto, j. 8-11-2006, P, DJ de 16-2-2007.]

(...)

Tabeliões e oficiais de registros públicos: aposentadoria: inconstitucionalidade da norma da Constituição local que, além de conceder-lhes aposentadoria de servidor público, que – para esse efeito não são – vincula os respectivos proventos às alterações dos vencimentos da magistratura: precedente (ADI 139, RTJ 138/14).

(...)

[ADI 575, rel. min. Sepúlveda Pertence, j. 25-3-1999, P, DJ de 25-06-1999.]

17. Consequentemente, por serem particulares que, mediante delegação, exercem atividades próprias do Estado, desprovida dos vínculos jurídicos característicos das relações entre o Estado e os servidores públicos estatutários ou regidos pela Consolidação das Leis Trabalhistas (CLT), os oficiais de cartório não se confundem com servidores ou empregados públicos, e, por essa razão, os valores recebidos por eles a título de compensação por atos gratuitos praticados em cumprimento de determinação de lei não se enquadram na hipótese do inciso I do art. 157 da Constituição Federal.

Conclusão

18. Em face do que foi anteriormente exposto, soluciona-se a presente consulta, respondendo-se ao consulente que pertencem à União as receitas referentes ao Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) incidente sobre os montantes pagos pelo Fundo de Apoio aos Registradores Cíveis de Pessoas Naturais (Funarpen) e pelo Fundo Especial do Tribunal de Justiça a oficiais de cartório a título de compensação por atos gratuitos praticados em cumprimento de determinação de lei.

À consideração superior.

Assinado digitalmente
ADEMAR DE CASTRO NETO
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais (Copen).

Assinado digitalmente
RENATA MARIA DE CASTRO PARANHOS
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributação da SRRF06 - Substituta

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente
RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da RFB
Coordenador da Copen

Assinado digitalmente
FÁBIO CEMBRANEL
Auditor-Fiscal da RFB
Coordenador 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
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB
Coordenador-Geral da Cosit