



Solução de Consulta nº 160 - Cosit

Data 27 de setembro de 2021

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

ASSESSORIA EM LEILÕES JUDICIAIS. LIVRO CAIXA. DESPESAS DE CUSTEIO. LEILOEIRO.

Os gastos com a contratação de serviço de assessoria em leilões judiciais podem ser enquadrados como despesa de custeio, relativamente aos serviços de leiloeiro oficial, sendo possível a sua dedução na apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF), desde que configurem despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora e apenas se escriturados em livro Caixa e comprovados por meios hábeis e idôneos que permitam a identificação do objeto do gasto, sua proporcionalidade ao serviço prestado, a vinculação efetiva às receitas do leiloeiro e o efetivo dispêndio.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 6º; Regulamento do Imposto sobre a Renda de 2018 (RIR/2018) aprovado pelo art.1º do Decreto nº 9.580, 22 de novembro de 2018, art. 311; Parecer CST nº 1.554, de 27 de julho de 1979; Parecer Normativo CST nº 32, de 17 de agosto de 1981; Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, arts. 53, 56 e 104.

Relatório

O interessado acima qualificado, pessoa física, informa que exerce a atividade de leiloeiro oficial e formula consulta à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) acerca da legislação relativa ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF).

2. Informa que, para maximizar seus rendimentos, utiliza os serviços de uma franqueadora, especializada em leilões judiciais, a qual presta serviços relativos à assessoria e organização de leilões judiciais, por meio da transferência de know-how e expertise sobre o

funcionamento da profissão de leiloeiro, disponibilização de tecnologia da informação necessária e gestão do sistema operacional decorrente da atividade de leiloaria. Complementa, dispondo que os serviços que ele contrata da franqueadora “vão do pré ao pós leilão (judicial)”.

3. Cita como fundamentação legal os arts. 68 e 69 do Regulamento do Imposto sobre a Renda de 2018 (RIR/2018), aprovado pelo art. 1º do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, os quais tratam da dedutibilidade de despesas por aqueles que percebem rendimentos do trabalho não assalariado.

4. Entende que, no presente caso, deveria ser considerado o conceito de despesas de custeio definido no acórdão nº 002-001.315 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), segundo o qual considera-se “*despesa necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora aquela que, quando não realizada, impede o beneficiário de auferir a receita ou a afeta significativamente*”.

5. Declara que as despesas incorridas com a empresa franqueadora, que atua com assessoria especializada em leilões, têm o condão de afetar significativamente suas receitas, já que proporcionam eficiência na prestação de serviços e impactam na percepção e manutenção das receitas auferidas por ele.

6. Cita a ementa da Solução de Consulta DISIT/SRRF03 nº 15, de 2009, que enquadra os gastos com propaganda como despesas de custeio devido ao fato de aumentarem os rendimentos da pessoa física e argumenta que as despesas incorridas com a assessoria especializada em leilões têm o condão de majorar significativamente o seu faturamento, tornando-se imprescindível para o negócio, devendo, assim, serem classificadas como despesa de custeio.

7. Por fim, apresenta os questionamentos a seguir:

1) O serviço prestado pela empresa XXXX enquadra-se como despesas de custeio a que se refere o inciso III do art. 68 do RIR/2018?

2) Para fins de apuração do IRPF, o consulente tem direito de deduzir, em seu Livro-Caixa, na forma prevista no art. 69, § 2º, do RIR/2018, as despesas incorridas com a assessoria prestada pela empresa XXXX?

Fundamentos

8. Preliminarmente à análise da matéria, cabe esclarecer que o processo de consulta de que tratam os artigos 48 e 49 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, os artigos 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e a Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, presta-se unicamente a fornecer ao sujeito passivo a interpretação adotada pela RFB para determinada norma tributária que discipline situações por ele enfrentadas e cujo sentido não lhe seja claro, tendo como premissa que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade, nesse sentido, não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos adequadamente os fatos aos quais, em tese, aplica-se a Solução de Consulta.

9. O instituto da consulta não se situa no campo da aplicação do direito, mas da interpretação, o que implica dizer que compete ao consultante analisar os elementos fáticos e corretamente enquadrá-los à luz da legislação. Desse modo, não será analisada, na presente Solução de Consulta (SC), a veracidade e correção dos dados e informações que instruem a consulta, nem será respondida especificamente quanto aos dispêndios com o serviço prestado pela empresa de assessoria citada pelo consultante, atendo-se a presente SC à análise do enquadramento como despesa de custeio, para pessoa física que atua como leiloeiro oficial, de despesa com empresa de assessoria especializada em leilões judiciais, para fins de dedução em livro-caixa, na apuração do IRPF.

10. A questão sob análise encontra-se disposta no art. 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, que trata das deduções, relativas às despesas escrituradas em livro-caixa, na apuração do IRPF de quem recebe rendimentos de trabalho não assalariado, dentre os quais os leiloeiros.

*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.” (grifos nossos)

11. O imposto sobre a renda devido em relação aos rendimentos do trabalho não assalariado sujeita-se ao recolhimento mensal, nos termos dos arts. 53, 56 e 104 da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, permitindo-se, na apuração, a dedução de algumas despesas, desde que escrituradas em livro-caixa e comprovadas com documentação idônea.

CAPÍTULO IX
DO RECOLHIMENTO MENSAL (“CARNÊ-LEÃO”)

Seção I

Da Sujeição ao Recolhimento Mensal

Art. 53. Está sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física residente no País que recebe:

I - rendimentos de outras pessoas físicas que não tenham sido tributados na fonte no País, tais como decorrentes de arrendamento, subarrendamento, locação e sublocação de móveis ou imóveis, e os decorrentes do trabalho não assalariado, assim compreendidas todas as espécies de remuneração por serviços ou trabalhos prestados sem vínculo empregatício;

II - rendimentos ou quaisquer outros valores de fontes do exterior, tais como trabalho assalariado ou não assalariado, uso, exploração ou ocupação de bens móveis ou imóveis, transferidos ou não para o Brasil, lucros e dividendos;

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

IV - importância paga em dinheiro, a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial, inclusive a prestação de alimentos provisionais, acordo homologado judicialmente, ou de separação consensual ou divórcio consensual realizado por escritura pública;

V - rendimentos em função de prestação de serviços a embaixadas, repartições consulares, missões diplomáticas ou técnicas ou a organismos internacionais de que o Brasil faça parte.

(...)

Art. 56. Para a determinação da base de cálculo do recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), pode-se deduzir do rendimento tributável: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1756, de 31 de outubro de 2017)

I - as parcelas previstas nos incisos I a V do caput do art. 52; e

II - as despesas escrituradas em livro Caixa, observado o disposto no art. 104.

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

(...)

Seção VI

Das Despesas Escrituradas no Livro Caixa

Art. 104. O contribuinte que receber rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro 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 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; e (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1756, de 31 de outubro de 2017)

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica:

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

II - a despesas de locomoção e transporte, salvo, no caso de representante comercial autônomo, quando o ônus tenha sido deste;

III - em relação aos rendimentos da prestação de serviços de transporte em veículo próprio, locado, arrendado ou adquirido com reserva de domínio ou alienação fiduciária;

IV - ao rendimento bruto percebido por garimpeiros na venda, a empresas legalmente habilitadas, de metais preciosos, pedras preciosas e semipreciosas por eles extraídos.

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

§ 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.

12. A dúvida do consultante, quanto aos seus rendimentos sujeitos à incidência do IRPF na forma tratada nos arts. 53 e 56 da referida Instrução Normativa, se resume à possibilidade de enquadrar gastos com assessoria especializada em leilões judiciais nas despesas escrituráveis em livro-caixa e dedutíveis de seus rendimentos como leiloeiro oficial, nos termos do art. 6º da Lei nº 8.134, de 1990, e do art. 104 da IN RFB nº 1.500, de 2014.

13. Conforme o art. 104 da citada IN, é possível deduzir das receitas auferidas pelo leiloeiro as despesas escrituradas relativas à remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, juntamente com os respectivos encargos trabalhistas e previdenciários, bem como os emolumentos pagos a terceiros e as despesas de custeio, quando necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora.

14. A Solução de Consulta Interna (SCI) Cosit nº 6, de 18 de maio de 2015, analisou o conceito de despesas de custeio, concluindo pela similaridade entre as despesas de custeio da pessoa física não assalariada e as despesas operacionais da pessoa jurídica:

*16. 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”.*

(...)

16.3. *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.*

16.4. *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.*

16.4.1. *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.*

(...)

15. Consta no art. 311 do RIR/2018, o conceito de despesas operacionais da pessoa jurídica, como sendo aquelas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, desde que não computadas nos custos. Os §§ 1º e 2º dispõem que as despesas necessárias são aquelas pagas ou incorridas com o objetivo de realizar as operações exigidas pela atividade da empresa, sendo admitidas apenas aquelas usuais ou normais às atividades da empresa:

Art. 311. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, caput).

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º)

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 2º)

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, independentemente da designação que tiverem.

16. O Parecer Normativo CST nº 32, de 17 de agosto de 1981, dispõe que “o gasto é necessário quando é essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos. Por outro lado, despesa normal é aquela que se verifica comumente no tipo de operação ou transação efetuada e que, na realização do negócio, se apresenta de forma usual, costumeira ou ordinária. O requisito da usualidade deve ser interpretado na acepção de habitual na espécie de negócio”.

17. Já o Parecer CST nº 1.554, de 27 de julho de 1979, utilizado na fundamentação da SCI Cosit nº 6, de 2015, admite que o termo necessário pode ser entendido tanto como gastos essenciais ou indispensáveis à percepção do rendimento, **como pode ter o significado de dispêndios úteis ou oportunos para a obtenção dos rendimentos e para a administração da fonte produtora dos ganhos**, dentre os quais cita despesas tipicamente administrativas como publicidade, telefone, recepcionista.

15. Acerca das “despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora”, são oportunas estas 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.***

18. A Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) analisou questionamento acerca do enquadramento como despesa de custeio de gastos com contratação de escritório de advocacia para prestação de serviços de assessoria jurídica e representação em processos judiciais e administrativos por meio da Solução de Consulta Cosit nº 210, de 22 de novembro de 2018, concluindo que:

(...) os gastos efetuados por titulares de serviços notariais e de registro com a contratação de escritório de advocacia para prestação de serviços podem ser dedutíveis dos rendimentos decorrentes do exercício de atividade não assalariada para fins de determinação da base de cálculo do IRPF a ser apurado no livro-caixa, desde que consistam em despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, independentemente de tais gastos serem mensais, em parcelas fixas, ou eventuais, por ocasião da contratação de um determinado serviço, cabendo ao consulente realizar esse enquadramento e manter em seu poder, à disposição da fiscalização, a respectiva documentação comprobatória enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência.

19. Nesse sentido, observa-se que os gastos com a contratação de serviço de assessoria especializada em leilões judiciais possuem relação direta com os atos pelos quais o leiloeiro auferir seus rendimentos. Desse modo, os referidos gastos podem ser enquadrados

como despesas de custeio, sendo possível sua dedução dos rendimentos auferidos por leiloeiro oficial na apuração do IRPF, desde que, no fato concreto, configurem despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora e apenas se escriturados em livro Caixa e comprovados por meios hábeis e idôneos que permitam a identificação do objeto do gasto, sua proporcionalidade ao serviço prestado e a vinculação efetiva às receitas do leiloeiro.

20. Por fim, cumpre ressaltar que os gastos que podem ser deduzidos, caso se enquadrem nos demais requisitos, são aqueles efetivamente despendidos pela pessoa física. Cabendo ao consulente manter em seu poder, à disposição da fiscalização, a respectiva documentação.

Conclusão

Diante dos fundamentos expostos, propõe-se solucionar a presente consulta, respondendo ao consulente que os gastos com a contratação de serviço de assessoria em leilões judiciais podem ser enquadrados como despesa de custeio, relativamente aos serviços de leiloeiro oficial, sendo possível sua dedução na apuração do IRPF, desde que, no fato concreto, configurem despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora e apenas se escriturados em livro-caixa e comprovados por meios hábeis e idôneos que permitam a identificação do objeto do gasto, sua proporcionalidade ao serviço prestado, a vinculação efetiva às receitas do leiloeiro e o efetivo dispêndio.

Assinado digitalmente

MIRELLA FIGUEIRA CANGUÇU PACHECO
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cotir).

Assinado digitalmente

MILENA REBOUÇAS NERY MONTALVÃO
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributação/SRRF05

De acordo. Ao Coordenador-Geral de Tributação para aprovação.

Assinado digitalmente

FABIO CEMBRANEL
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotir

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-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 Receita Federal do Brasil

Coordenador-Geral de Tributação