



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	160 – COSIT
DATA	7 de agosto de 2023
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

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. PAGAMENTO REFERENTE A ALUGUEL DE BENS MÓVEIS E DE UTENSÍLIOS EM GERAL, FEITO A EMPRESA DA QUAL O TABELIÃO É SÓCIO.

O pagamento de aluguel dos móveis e utensílios em geral, inclusive, computadores, periféricos e software, feito pelo tabelião, dentro da sua atividade de serventuário da justiça, na situação de locatário, por conta de um contrato de locação com empresa, na qual possui quotas de capital, pode ser deduzido da na apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF) desde que o pagamento seja condizente com os valores praticados pelo mercado, seja necessário à percepção das receitas à manutenção da fonte produtora, e que esteja devidamente escriturado em livro-caixa e comprovado mediante documentação hábil e idônea.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 329 , DE 27 DE DEZEMBRO DE 2018.

Dispositivos Legais: 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, arts. 38, inciso IV; 68, inciso III, e 76.

RELATÓRIO

A pessoa física, acima identificada, por meio de procuração, formula consulta sobre interpretação da legislação tributária, no rito da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, versando sobre o inciso III do art. 68 do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018.

2. O consulente informou os seguintes fatos para os quais a legislação posta para interpretação deve ser interpretada:

2.1. é um tabelião de um tabelionato de notas na cidade de (...);

2.2. os bens móveis e os utensílios em geral, utilizados no cartório, são locados de pessoa jurídica de direito privado (locadora), na qual possui 70% das quotas de capital;

2.3. os bens móveis e os utensílios em geral locados são necessários à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, na execução do serviço de tabelionato de notas;

2.4. encontram-se entre os bens móveis e os utensílios em geral locados:

2.4.1. móveis, cadeiras, mesas, arquivos, entre outros, e mais;

2.4.2. computadores e periféricos, tais como impressoras (hardware);

2.4.3. programas de computador (software) denominado “NOTARIAL SQL”.

3. Quanto aos computadores, periféricos e programas de computador, o consulente argumentou que:

3.1. os programas de computador (software) requerem manutenção com Upgrade e Update, mormente em razão das atualizações de ordem infralegal decorrentes de exigências e determinações do Conselho Nacional de Justiça (CNJ), órgão máximo de fiscalização dos Notários e Registradores, e da Corregedoria Geral de Justiça do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul (CGJ-TJRS);

3.2. estas atualizações, quer de maquinários (hardware), quer de programas (software), demandam investimentos constantes por parte da Empresa Locadora, tanto em pessoal quanto em aquisição e atualização de novos bens, para atender, também e principalmente, às determinações acima referidas, além da constante atualização de sistemas operacionais e outros programas de terceiros, tais como da Microsoft entre outros que igualmente exigem as mesmas e constante atualizações, inclusive em medidas de segurança digital na preservação de dados, intimidade e privacidade dos usuários do cartório de notas, nos termos da Lei Geral de Proteção de Dados (LGPD) e conforme as determinações do CNJ e CGJ-TJRS para a digitalização dos livros e atos notariais, com sua circulação entre o sistema notarial e registral, razão pela qual o Locatário (Consulente) mantém contrato de locação com este;

4. Com base nesses fatos, o consulente pretende esclarecimentos sobre:

4.1. a possibilidade de lançamento dessa despesa de aluguel com bens móveis e utensílios em geral, a exemplo dos acima descritos, no livro-caixa, como dedutíveis, com base no inciso III do art. 68 do RIR/2018, haja vista que se trata de despesas de custeio necessárias à percepção da receita e manutenção da fonte produtora;

4.2. as dúvidas e o acolhimento da legitimidade do lançamento do custo de locação (aluguel) nos termos acima referidos, no livro-caixa, com fundamento no inciso III do art. 68 do RIR/2018

5. Ao final, o consulente formulou um questionamento, que, abaixo, se transcreve:

1) É dedutível despesas de aluguel de bens móveis de Locadora, proprietária destes bens, quando distinto do Locatário?

FUNDAMENTOS

6. Preliminarmente, cabe esclarecer que a Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, 16 de setembro de 2013, que regulamentava o processo de consulta, e, pela qual, foi apresentada a presente consulta, foi revogada pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 09 de dezembro de 2021.

7. A solução de consulta, atualmente regulamentada pela IN RFB nº 2.058, de 2021, visa esclarecer dúvida sobre dispositivo da legislação tributária e aduaneira relativa aos tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil e aplicável a fato determinado, esclarecendo ambiguidade ou obscuridade acaso existentes, e configura orientação oficial da RFB.

8. Seu âmbito de aplicação é restrito à solução de questões acerca da legislação tributária federal que possuam natureza interpretativa, desse modo, não se presta a confirmar ou infirmar determinada situação jurídico-tributária da consultante, ficando sob sua inteira responsabilidade a verificação do fato concreto e a correta aplicação do entendimento proferido em solução da consulta.

9. A consulta eficaz produz efeitos jurídicos de proteção ao contribuinte que a formula, dentre os quais se destacam o impedimento de aplicação de multa e a não instauração de procedimento de fiscalização relativamente à matéria consultada, enquanto pendente de solução, conforme disposto respectivamente nos arts. 18 e 22 da IN RFB nº 2.058, de 2021.

10. Pela fundamentação legal posta para interpretação, o inciso III do art. 68 do RIR/2018, o consultante formulou a presente consulta com a finalidade de saber se poderá utilizar como despesa de custeio para efeito de dedução na apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF) a ser apurado no livro-caixa, o pagamento de aluguel de móveis e de utensílios em geral, quando feito a empresa, na qual possui quotas de capital, na situação em que o pagamento está devidamente escriturado no livro-caixa, e em que os móveis e os utensílios em geral, todos locados, são necessários à percepção da receita e a manutenção da fonte produtora, dentro da atividade de serviço de serventário da justiça, tabelião de tabelionato de notas.

11. Considerando as atividades desenvolvidas pelo consultante, vejamos, a legislação tributária posta para interpretação:

DECRETO Nº 9.580, DE 22 DE NOVEMBRO DE 2018

[...]

Seção II

Das despesas escrituradas no livro-caixa

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):

[...]

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. Sobre a legislação, posta acima, é oportuno que se faça referência ao art. 104 da Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, que, abaixo, se transcreve:

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1.500, DE 29 DE OUTUBRO DE 2014

[...]

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)

IV - as importâncias pagas, devidas aos empregados em decorrência das relações de trabalho, ainda que não integrem a remuneração destes, caso configurem despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, observado o disposto no § 5º. (Incluído(a) 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.

§ 5º Na hipótese de convenções e acordos coletivos 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. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1756, de 31 de outubro de 2017)

§ 6º 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 de serviços notariais e de registro para efeito de apuração do imposto sobre a renda mensal e na DAA. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1756, de 31 de outubro de 2017)

§ 7º Os gastos com a contratação de serviço de carro-forte para transporte de numerários podem ser enquadrados como despesa de custeio, relativamente aos serviços notariais e de registro, sendo possível sua dedução na apuração do IRPF dos titulares desses serviços, desde que escriturados em livro Caixa e comprovados por meios hábeis e idôneos. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1756, de 31 de outubro de 2017)

13. É sabido que o rendimento do trabalho não assalariado, inclusive dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, é sujeito ao recolhimento mensal obrigatório tributado na forma de carnê-leão, nos termos dos arts. 38 e 76 do RIR/2018.

14. Conforme legislação acima transcrita, o tabelião, no serviço de serventuário da justiça, pode deduzir dos seus rendimentos as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

15. Sobre esse assunto, vejamos as perguntas 410 e 411 do Manual de Perguntas e Respostas, aplicável ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Física de 2022:

UTILIZAÇÃO DO LIVRO-CAIXA

410 — Quem pode deduzir as despesas escrituradas em livro-caixa?

O contribuinte que receber rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive os titulares de serviços notariais e de registro e os leiloeiros podem deduzir, da receita

decorrente do exercício da respectiva atividade, as seguintes despesas escrituradas em livro-caixa:

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

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

3 - as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e a manutenção da fonte produtora;

4 - as importâncias pagas, devidas aos empregados em decorrência das relações de trabalho, ainda que não integrem a remuneração destes, caso configurem despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, observando-se que na hipótese de convenções e acordos coletivos 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.

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

Atenção:

Não são dedutíveis:

- as quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como as despesas de arrendamento (leasing);

- as despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo, quando correrem por conta deste;

- as despesas relacionadas à prestação de serviços de transporte e aos rendimentos auferidos pelos garimpeiros.

As despesas de custeio escrituradas em livro-caixa podem ser deduzidas independentemente de as receitas serem oriundas de serviços prestados como autônomo a pessoa física ou jurídica.

(Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 6º; Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art.4º, inciso I; Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR/2018, arts. 68 e 69, aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018; e Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, art. 104)

Retorno ao sumário

DESPESAS DE CUSTEIO

411 — O que se considera e qual é o limite mensal da despesa de custeio passível de dedução no livro-caixa?

Considera-se despesa de custeio aquela indispensável à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, como aluguel, água, luz, telefone, material de expediente ou de consumo.

O valor das despesas dedutíveis, escrituradas em livro-caixa, está limitado ao valor da receita mensal recebida de pessoa física ou jurídica.

No caso de as despesas escrituradas no livro-caixa excederem as receitas recebidas por serviços prestados como autônomo a pessoa física e/ou jurídica em determinado mês, o excesso pode ser somado às despesas dos meses subsequentes até dezembro do ano-calendário. O excesso de despesas existente em dezembro não deve ser informado nesse mês nem transposto para o próximo ano-calendário.

(Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 6º; Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR/2018, art. 69, aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018; e Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, art. 104, § 3º)

16. Há de se informar que a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) por meio da Solução de Consulta nº 329, de 27 de dezembro de 2018, analisou o questionamento acerca da possibilidade do valor pago a título de aluguel dos imóveis utilizados para o funcionamento da serventia extrajudicial ser considerado como despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, mesmo na hipótese de o aluguel do imóvel ser pago a empresa que tenha como sócio o titular do serviço notarial, conforme trechos transcritos a seguir:

17. *Solução de Consulta nº 329, de 27 de dezembro de 2018.*

Ementa

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.

Fundamentos

[...]

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.*

18. Ainda sobre a possibilidade de dedução das despesas de custeio, transcrevem-se a ementa e os fundamentos da Solução de Consulta nº 240, de 10 de dezembro de 2018:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

LIVRO-CAIXA. ASSISTÊNCIA TÉCNICA DE INFORMÁTICA. MATERIAL DE ESCRITÓRIO. DESPESAS COM SEGURANÇA ELETRÔNICA.

São dedutíveis, no livro-caixa, as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

LIVRO-CAIXA. DESPESAS COM VALE TRANSPORTE DE COLABORADORES.

Não são dedutíveis despesas com vale transporte de colaboradores sem vínculo empregatício.

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.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 17, DE 14 DE MARÇO DE 2017, PUBLICADA EM 20 DE MARÇO DE 2017.

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.

Fundamentos

[...]

8. O artigo 43 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1996 - Código Tributário Nacional (CTN), estabelece 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.”

9. Por sua vez, a Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, em consonância com a previsão contida no art. 43 do CTN, determinou o campo de incidência do Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas (IRPF);

“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.)

10. *Inicialmente, a possibilidade de dedução de despesas escrituradas no livro-caixa era restrita aos titulares de serviços notariais e de registro, conforme disposto no artigo 11 da Lei nº 7.713, de 1988. Em seguida, por meio da disposição contida no artigo 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, essa faculdade foi estendida aos demais contribuintes que recebam rendimentos do trabalho não-assalariado. São transcritos, abaixo, esses dois dispositivos legais:*

“Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988

(...)

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.”

“Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990

(...)

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.”

11. Posteriormente, a IN RFB nº 1.500, de 2014, assim dispôs em seu art. 104:

“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 serventúrios 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:

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. *No que diz respeito ao que poderá ser enquadrado como despesa de custeio, cite-se o Parecer CST nº 1.554, de 27 de julho de 1979, que admite a compreensão do termo necessário tanto como gastos essenciais ou indispensáveis à percepção do rendimento, como dispêndios úteis ou oportunos para a obtenção dos rendimentos e para a própria administração da fonte produtora dos ganhos, tais como despesas com publicidade, telefone, recepcionista:*

“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 hipótese, 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.”

13. *Seguindo essa linha de raciocínio, observa-se que despesas com material de escritório, assistência técnica de informática e segurança eletrônica do cartório, enquadram-se como despesas de custeio, sejam despesas necessárias, sejam despesas convenientes para a percepção dos rendimentos pela fonte produtora dos ganhos.*

14. *Com relação ao que deve ser compreendido como remuneração (“paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício”), conforme disposto no inciso I do artigo 6º da Lei nº 8.134, de 1990, cabe esclarecer que o termo remuneração deverá abranger o determinado nos artigos 457 e 458 do Decreto-Lei nº 5.542, de 1º de maio de 1943 – Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), que estabelecem, como integrantes da remuneração percebida, não só o salário, mas também, eventuais parcelas “in natura”, porventura entregues ao trabalhador, por força do contrato de trabalho. Tal 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 artigo 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.”

15. *De outro lado, as convenções ou acordos coletivos de trabalho possuem força normativa (art. 611 da CLT) e as condições neles estipuladas se transformam em obrigações do empregador. Consequentemente, os pagamentos realizados ao empregado, tais como vale transporte, em virtude destas convenções ou acordos, constituem-se em “despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora”.*

16. *Atente-se para o fato de que não se enquadram como despesas de custeio, conforme disposto no inciso III do artigo 6º da Lei nº 8.134, de 1990, os dispêndios com pagamento de vale transporte de “colaboradores”, sem vínculo empregatício com o cartório.*

17. *No entanto, as despesas com vale-refeição, vale-alimentação e planos de saúde, destinadas indistintamente a todos os empregados, em virtude de imposição*

prevista em convenção ou acordo coletivo de trabalho válido, comprovadas mediante documentação idônea e escrituradas em livro-caixa, constituem-se, como demonstrado anteriormente, em obrigações do empregador e, portanto, 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 (DAA). A Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) já se manifestou nesse sentido, por meio da Solução de Divergência Cosit nº 17, de 2017, e a presente solução de consulta, por força do artigo 22 da IN RFB nº 1.396, de 2013, está vinculada parcialmente à mencionada Solução de Divergência, cuja Conclusão será exposta a seguir:

“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.”

Conclusão

18. *Diante dos fundamentos expostos, soluciona-se a presente consulta, respondendo à consulente que:*

18.1 *as despesas com material de escritório, assistência técnica de informática e segurança eletrônica do cartório, podem ser enquadradas como despesas de custeio, relativamente aos serviços notariais e de registro, sendo possível sua dedução na apuração do IRPF dos titulares desses serviços, desde que escrituradas em livro-caixa e comprovadas com documentação idônea;*

18.2 *os dispêndios com vale-refeição, vale-alimentação e planos de saúde, destinados indistintamente a todos os empregados, em virtude de imposição prevista em convenção ou acordo coletivo de trabalho válido, comprovados mediante documentação idônea e escrituradas em livro-caixa, constituem-se em obrigações do empregador e, portanto, podem ser deduzidos dos rendimentos percebidos pelos titulares dos serviços notariais e de registro para efeito de apuração do imposto sobre a renda mensal e na DAA, conforme disposto na Solução de Divergência Cosit nº 17, de 2017; e*

18.3 *os gastos com vale transporte de “colaboradores” do cartório sem vínculo empregatício não se enquadram como despesas de custeio e, portanto, não são dedutíveis na apuração do IRPF do titular do cartório.*

CONCLUSÃO

19. Diante de tudo o que foi exposto, soluciona-se a presente consulta, respondendo ao consulente que:

19.1. O pagamento de aluguel dos móveis e utensílios em geral, inclusive, computadores, periféricos e software, feito pelo tabelião, dentro da sua atividade de serventuário da justiça, na situação de locatário, por conta de um contrato de locação com empresa, na qual possui quotas de capital, pode ser deduzido na apuração da base de cálculo do Imposto sobre a Renda a ser apurado no livro-caixa, desde que o pagamento seja condizente com os valores praticados pelo mercado, necessário à percepção das receitas à manutenção da fonte produtora, e ainda esteja devidamente escriturado em livro-caixa, comprovado mediante documentação hábil e idônea.

Encaminhe-se ao Coordenador da Coordenação de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cotir).

Assinatura digital

MAURO SERGIO GUIMARÃES MACHADO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributação/SRRF03

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

Assinatura digital

FABIO CEMBRANEL

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador da Cotir

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Dê-se ciência ao interessado e publique-se, nos termos dos arts. 41 e 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 09 de dezembro de 2021.

Assinatura digital

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador-Geral de Tributação