



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

| | |
|---------------------|----------------------------|
| PROCESSO | 00000.000000/0000-00 |
| SOLUÇÃO DE CONSULTA | 278 – COSIT |
| DATA | 9 de novembro de 2023 |
| INTERESSADO | CLICAR PARA INSERIR O NOME |
| CNPJ/CPF | 00.000-00000/0000-00 |

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

SERVENTUÁRIO DE JUSTIÇA. RENDIMENTOS DO TRABALHO NÃO ASSALARIADO. TRIBUTAÇÃO. REGIME DE RECONHECIMENTO. LIVRO-CAIXA. OBRIGATORIEDADE.

A incidência do IRPF se configura à medida que os rendimentos e os ganhos de capital forem percebidos, ou seja, os rendimentos são passíveis de tributação no mês em que forem recebidos, considerado como tal aquele da entrega de recursos pela fonte pagadora, inclusive por meio de depósito em instituição financeira em favor do beneficiário.

Dessa forma, em relação aos rendimentos oriundos dos serviços notariais e cartoriais a que se refere o art. 236 da Constituição Federal, o fato gerador do IRPF ocorre no momento do seu recebimento (disponibilidade econômica). Tais rendimentos devem ser tributados mensalmente pelo imposto sobre a renda na pessoa física do titular do cartório, sujeitando-se ao recolhimento do carnê-leão, e terão que ser escriturados no livro-caixa.

O livro-caixa é de escrituração obrigatória, não havendo previsão, na legislação tributária, de sua substituição pelo livro diário auxiliar da receita e da despesa.

VINCULAÇÃO PARCIAL À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 94, DE 29 DE JULHO DE 2020.

Dispositivos Legais: Constituição Federal de 1988, art. 153, inciso III; Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), art. 43; Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, arts. 1º, 2º e 8º; Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 3º, parágrafo único; Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, art. 3º, §§ 1º e 3º; Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, aprovado pelo Decreto nº. 9.580, de 22 de novembro de 2018 (RIR/2018), arts. 38, inciso IV, 68, incisos I a III, 69, § 2º, e 118.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

CONSULTA TRIBUTÁRIA. INEFICÁCIA PARCIAL.

É ineficaz a consulta na parte que não envolve interpretação da legislação tributária.

Dispositivos Legais: Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 52; Decreto nº. 7.574, de 29 de setembro de 2011, arts. 88 e 94; Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, arts. 1º, 12, e 27, incisos I e II.

RELATÓRIO

O consulente, acima identificado, formula consulta à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), por meio do processo em referência, com fundamento na Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, revogada pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, nos termos que são, resumidamente, transcritos abaixo.

2. Informa tratar-se de delegatário do Poder Público, de acordo com o estabelecido no art. 236 da Constituição Federal, exercendo a função de registrador de imóveis, conforme dispõe o art. 12, da Lei nº 8.935, de 18 de novembro de 1994, por meio da qual auferir renda, subsumindo-se ao comando do art. 153, inciso III, da Constituição Federal, pela prática dos atos relacionados na legislação pertinente aos registros públicos, nos termos e nos limites dispostos na lei estadual de custas e emolumentos.

3. Aduz que o art. 43 do Código Tributário Nacional (transcreve o referido art. 43) dispõe que ocorre o fato gerador do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza quando da aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos e que, não obstante existirem divergências doutrinárias quanto à conceituação do fato gerador do imposto sobre a renda, um ponto é inequívoco: a “renda” sempre será representada por um incremento no patrimônio do sujeito passivo, sem o qual inexistirá o fato gerador da obrigação tributária e, conseqüentemente, a obrigatoriedade do pagamento do tributo.

4. Argumenta que, tendo em vista algumas peculiaridades que envolvem o exercício da atividade de registro de imóveis, possui dúvidas quanto ao exato momento em que ocorre o acréscimo em seu patrimônio e o respectivo fato gerador do imposto sobre a renda, assim como a forma correta de escriturar no tempo os valores auferidos pela prestação dos serviços.

5. Destaca que, no que diz respeito à cobrança pelos serviços prestados, o art. 14 da Lei nº 6.015, de 31 de dezembro de 1973, confere a possibilidade de os titulares dos Ofícios Imobiliários perceberem pela prestação dos serviços previamente à instrumentalização/prática dos atos, ou seja, no momento do protocolo do pedido, de modo que uma parte dos valores que ingressam na

serventia referem-se a montantes relativos à antecipação de emolumentos (transcreve o art. 14 da Lei nº 6.015, de 1973).

6. Observa que, caso o ato registral seja praticado dentro do mesmo mês em que for devidamente pago, não se vislumbra maiores dificuldades interpretativas em relação a ocorrência do fato gerador do tributo pela efetiva disponibilidade econômica e jurídica da renda, e a consequente forma de escrituração dos atos e o recolhimento obrigatório do tributo por meio do carne-leão, calculado com base na tabela progressiva mensal, até o último dia útil do mês seguinte ao auferimento, considerado como uma antecipação do devido na Declaração de Ajuste Anual.

7. Expõe que uma parcela dos atos pagos antecipadamente somente serão instrumentalizados no registro (registrados em si) no mês seguinte ao efetivo recebimento, uma vez que o oficial possui, em regra, 30 dias para a prática do ato, conforme faculta o art. 188 da Lei nº 6.015, de 1973, ou, em alguns casos, meses depois, caso existam, por exemplo, exigências a serem cumpridas pelo apresentante do título e ele não as satisfaça dentro do prazo de vigência da prenotação (somente as cumpra posteriormente), a fim de possibilitar a prática do ato registral no lapso legal. Argumenta que, por outro lado, em outras situações, em decorrência da ausência de obrigatoriedade legal de a cobrança ser feita previamente ou concomitantemente à instrumentalização do ato, os registros são promovidos no Ofício Imobiliário sem que os emolumentos devidos para a sua prática tenham sido antecipados ou adimplidos pelo usuários do serviço, por exemplo, nos casos em que o pagamento da totalidade dos valores ou de parte deles tenha sido relegado para a ocasião da retirada do título devidamente registrado, o que comumente também acontece no mês ou nos meses seguintes ao protocolo do pedido ou do registro propriamente do título prenotado.

8. Explica que suas dúvidas ocorrem em virtude das situações descritas anteriormente, uma vez que, na primeira delas, apesar de o valor do emolumento ter sido antecipado pelo usuário do serviço, ele só ingressaria definitivamente na esfera de direitos (gerando um acréscimo patrimonial) no momento da prática do ato, pois, até esse instante, configuraria, em tese, uma mera antecipação de valores, podendo ser requerida a sua devolução a qualquer momento pelo apresentante do título, sem nenhuma espécie de sanção ou penalidade, caso opte, por exemplo, em não mais promover o registro naquele mês, tendo em vista que o protocolo do pedido não induz a um crédito ou a um direito potestativo do delegatário de praticar o ato inicialmente solicitado. Explica ainda que, apesar desses recursos transitarem em conta ou estarem sob a posse do registrador imobiliário, não ingressaram de fato em seu patrimônio (não pertencem juridicamente a ele), pois ainda não adquiriu o direito de receber definitivamente os referidos valores, pois a realização ou a exigibilidade do ativo dependeria de um evento futuro não controlável totalmente por ele, qual seja, a prática do ato registral. Por outro lado, argumenta que, na segunda situação, apesar de não ter havido a disponibilidade física do valor dos emolumentos, pois não foi nem antecipado nem pago concomitantemente à prática do ato pelo apresentante, haveria o direito líquido e certo de cobrar pelo seu adimplemento, em virtude da consolidação da relação jurídica entre as partes pelo registro do título.

9. Ressalta que, em linhas gerais, sua consulta busca esclarecer se, no entendimento da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), a interpretação da expressão disponibilidade citada no art. 43 do CTN, no caso específico dos registradores imobiliários, quando realizada em consonância com o disposto nos arts. 116 e 117 do mesmo diploma legal, exigiria ou não a conjugação da disponibilidade jurídica e econômica da renda.

10. Alega que o objeto de sua consulta é afastar qualquer espécie de dúvida interpretativa para se definir o marco temporal da ocorrência da hipótese de incidência do imposto sobre a renda concernente aos atos praticados pelos Oficiais registradores cujo pagamento foi ou não previamente antecipado pelo usuário do serviço.

11. Além de esclarecimentos sobre o fato gerador e o aspecto temporal do tributo, caso se fixe a premissa de que o mero ingresso financeiro dos recursos (a posse), concernente aos valores previamente depositados nas serventias imobiliárias seja suficiente para sua implementação, solicita esclarecimentos sobre a forma correta de escrituração dos lançamentos contábeis dos montantes percebidos pelos registradores de imóveis que optarem em utilizar o livro Diário Auxiliar da Receita e da Despesa, caso haja de fato a possibilidade de seu uso, para apurar o pagamento mensal do Imposto sobre a Renda, conforme lhes faculta o Provimento 45, de 13 de maio de 2015, do Conselho Nacional de Justiça.

12. Cita como fundamentação legal para formulação da sua consulta: Constituição Federal, arts. 103-B, § 4º, incisos I e III, 150, inciso III, e 236, § 1º; Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), artigos. 43, 113, § 1º, e 114; Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, arts. 2º e 8º; Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 2º; Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 3º, parágrafo único; Provimento 45, de 13 de maio de 2015, do Conselho Nacional de Justiça, arts. 6º e 12; Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, RIR/2018, arts. 2º, 34, parágrafo único, 118, 119, 120 e 122, parágrafo único; Instrução Normativa RFB nº 1.500, 29 de outubro de 2014, arts. 3º, § 3º, 53, inciso III, 54, 55, 65, § 1º, e 66.

13. Ao final, apresenta os seguintes questionamentos:

“1) No caso do consulente, na qualidade de oficial de registro de imóveis, o termo disponibilidade previsto no art. 43 do Código Tributário Nacional, quando interpretado conjuntamente com o disposto nos arts. 116 e 117 da mesma norma, exigiria a presença da disponibilidade jurídica e financeira da renda, a fim de caracterizar o efetivo acréscimo patrimonial, ou este estaria presente pela mera posse do recurso financeiro?

2) O momento da incidência do fato gerador do Imposto sobre a Renda pelos montantes auferidos pelo consulente a título de antecipação de emolumentos seria a data da entrada financeira dos valores no caixa da serventia ou a data da prática do ato registral?

3) *Haveria a possibilidade de o consulente utilizar o Livro Diário Auxiliar da Receita e da Despesa, em seus exatos termos, para a escrituração do Imposto de Renda, conforme facultado pelo Provimento 45, de 13 de maio de 2015, do Conselho Nacional de Justiça?*

4) *O Provimento 45, de 13 de maio de 2015, do Conselho Nacional de Justiça instituiu um regime especial de escrituração para os rendimentos recebidos pelos notários e registradores que optarem em efetuar o lançamento do imposto de renda com base em suas normas?*

5) *Caso afirmativa a resposta do questionamento 3, haveria a possibilidade ou a obrigatoriedade de o consulente considerar a receita como auferida no dia da prática do ato registral, mesmo que tenha sido percebida preteritamente?*

6) *Caso afirmativa a resposta do questionamento 3, haveria a possibilidade ou a obrigatoriedade de o consulente considerar a receita como auferida no dia da prática do ato registral, em que pese ainda não tenha sido percebida monetariamente?”*

FUNDAMENTOS

14. As normas básicas que regem o processo de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal estão consubstanciadas nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Tais disposições foram consolidadas em Regulamento, baixado pelo Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, e disciplinadas na Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.

15. Importa ressaltar que o processo de consulta se destina, exclusivamente, a dirimir dúvidas sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária federal. Sob esse enfoque, a solução de consulta não se presta à função de instrumento declaratório para confirmar entendimentos ou procedimentos relatados pelo interessado, tampouco para confirmar a condição do consulente quanto a determinado enquadramento legal ou para reconhecimento de direitos ou obrigações.

16. Assim sendo, em razão do teor das questões apresentadas, verifica-se que a consulta pode ser considerada eficaz, exceto quanto ao quarto questionamento, como se verá oportunamente.

17. No que se refere ao “fato gerador do imposto sobre a renda da pessoa física”, tema abordado nos primeiro e segundo questionamentos, convém observar que a Coordenação-Geral de Tributação se manifestou, recentemente, a esse respeito na Solução de Consulta Interna Cosit nº 6, de 6 de agosto de 2021, cuja íntegra encontra-se disponível no sítio eletrônico da Receita Federal do Brasil - RFB, conforme os trechos abaixo transcritos:

“Fundamentos

3. A CF, em seu art. 153, inciso III, dispõe que compete à União instituir impostos sobre a renda e proventos de qualquer natureza. Dentro da perspectiva de que a CF não cria tributos, apenas autoriza sua criação, o CTN, definiu em seu artigo 43 o fato gerador do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza:

CF

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

III - renda e proventos de qualquer natureza;

Lei nº 5.172, de 1966 (CTN).

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 (grifou-se).

4. Ressalte-se que, embora editado sob a égide de ordem constitucional anterior, o CTN foi recepcionado pela Constituição Federal de 1967 como Lei Complementar (diante da previsão do artigo 19, §1º, da CF de 1967, de que as normas gerais de direito tributário deveriam advir de lei complementar). Assim, o CTN conservou esse status após a vigência da Constituição Federal de 1988.

4.1. Consoante o dispositivo legal supracitado (art. 43 do CTN), o aspecto material da regra matriz de incidência do Imposto sobre a Renda é a aquisição ou disponibilidade de renda ou acréscimos patrimoniais. As normas que regem a tributação do imposto sobre a renda dispõem ainda que todas as disponibilidades econômicas ou jurídicas de rendas e proventos serão tributadas, sem estabelecer uma relação taxativa dessas rendas e proventos que ensejariam a tributação, mas ressaltando a percepção do rendimento como fato que faz nascer a obrigação tributária.

5. O fato gerador do imposto sobre a renda é, portanto, a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica, que independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. Dessa forma, constitui renda tributável a título de imposto sobre a renda todo acréscimo patrimonial percebido pelo contribuinte, como tal compreendida a diferença patrimonial entre dois dados momentos ou quando o rendimento é efetivamente percebido. Esse entendimento é consubstanciado em diversos dispositivos legais, a seguir referenciados:

Lei nº 7.713, de 1988.

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. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

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.

(...)

Art. 8º Fica sujeito ao pagamento do imposto de renda, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei, a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos e ganhos de capital que não tenham sido tributados na fonte, no País.

(...)

Art. 12-A. Os rendimentos recebidos acumuladamente e submetidos à incidência do imposto sobre a renda com base na tabela progressiva, quando correspondentes a anos-calendário anteriores ao do recebimento, serão tributados exclusivamente na fonte, no mês do recebimento ou crédito, em separado dos demais rendimentos recebidos no mês.

Art. 12-B. Os rendimentos recebidos acumuladamente, quando correspondentes ao ano-calendário em curso, serão tributados, no mês do recebimento ou crédito, sobre o total dos rendimentos, diminuídos do valor das despesas com ação judicial necessárias ao seu recebimento, inclusive de advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização.

(...)

Art. 21. Nas alienações a prazo, o ganho de capital será tributado na proporção das parcelas recebidas em cada mês, considerando-se a respectiva atualização monetária, se houver.

(...)"

Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995.

(...)

Art. 3º O imposto de renda incidente sobre os rendimentos de que tratam os arts. 7º, 8º e 12, da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, será calculado de acordo com a seguinte tabela progressiva em Reais:

(...)

Parágrafo único. O imposto de que trata este artigo será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos em cada mês.

(...)

Art. 5º As pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil que recebam rendimentos de trabalho assalariado, em moeda estrangeira, de autarquias ou repartições do Governo brasileiro, situadas no exterior, estão sujeitas ao imposto de renda na fonte incidente sobre a base de cálculo de que trata o art. 4º, mediante utilização da tabela progressiva de que trata o art. 3º.

§ 1º Os rendimentos em moeda estrangeira serão convertidos em Reais, mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América fixado para compra pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento do rendimento.

§ 2º As deduções de que tratam os incisos II, IV e V do art. 4º serão convertidas 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 do rendimento.

(...)

Art. 6º Os rendimentos recebidos de fontes situadas no exterior, sujeitos a tributação no Brasil, bem como o imposto pago no exterior, serão convertidos em Reais mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América fixado para compra pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do recebimento do rendimento.

(...)

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

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

(...)

Art. 22. Fica isento do imposto de renda o ganho de capital auferido na alienação de bens e direitos de pequeno valor, cujo preço unitário de alienação, no mês em que esta se realizar, seja igual ou inferior a:

(...)

Parágrafo único. No caso de alienação de diversos bens ou direitos da mesma natureza, será considerado, para os efeitos deste artigo, o valor do conjunto dos bens alienados no mês.” (grifos do original).

6. Por seu turno, a Instrução Normativa editada pela RFB que trata da tributação relativa ao IRPF assim dispõe:

Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014.

(...)

Art. 3º Constituem rendimentos tributáveis 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.

§ 1º 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.

§ 2º Os rendimentos recebidos em bens são avaliados em dinheiro pelo valor de mercado que tiverem na data do recebimento.

§ 3º Sem prejuízo do ajuste anual, se for o caso, os rendimentos são tributados no mês em que forem recebidos, considerado como tal o da entrega de recursos pela fonte pagadora, mesmo mediante depósito em instituição financeira em favor do beneficiário.

7. *Resta assim pacificado no âmbito da RFB, assim como nos próprios dispositivos legais, o entendimento de que o fato gerador do IRPF ocorre quando os rendimentos e ganhos são percebidos (disponibilidade econômica), e que os rendimentos são tributados no mês em que são recebidos, considerado como tal aquele da entrega de recursos pela fonte pagadora, inclusive por meio de depósito em instituição financeira em favor do beneficiário.”*

18. Dessa forma, o fato gerador do IRPF em relação à percepção dos emolumentos pelos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, ocorre no momento do seu recebimento (disponibilidade econômica). Assim sendo, tais rendimentos estão sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório do imposto sobre a renda (Carnê-leão), constituindo antecipação do devido por ocasião do ajuste anual, conforme dispõem os arts. 118 e 120, do RIR/2018, a seguir transcritos:

Art. 118. Fica sujeita ao pagamento mensal do imposto sobre a renda a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos que não tenham sido tributados na fonte, no País, tais como (Lei nº. 7.713, de 1988, art. 2º, art. 3º, § 1º, art. 8º e art. 9º; e Lei nº. 9.430, de 1996, art. 24, § 2º, inciso IV):

I - os emolumentos e as custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos, entre outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelo erário;

(...)

Art. 120. Os rendimentos sujeitos à incidência mensal do imposto sobre a renda também integrarão a base de cálculo do referido imposto na declaração de ajuste anual e o imposto sobre a renda pago será deduzido do apurado nessa declaração (Lei nº. 9.250, de 1995, art. 8º, caput, inciso I, e art. 12, caput, inciso V) (grifos da transcrição)

19. Convém esclarecer que, embora não conste entre as dúvidas apresentadas, o consulente poderá escriturar como despesa dedutível os valores relativos aos emolumentos recebidos mas que vierem a ser devolvidos em razão da não realização do registro ou da averbação em matrícula de imóvel, desde que tal fato decorra do não cumprimento pelo usuário de eventual exigência para a formalização do ato. Tal devolução deverá ser escriturada em livro-caixa. A

Coordenação-Geral de Tributação abordou tal assunto no item 41 da Solução de Consulta Cosit nº. 94, de 29 de julho de 2020 (disponível na íntegra no sítio eletrônico da Receita Federal do Brasil – RFB), a seguir transcrito.

“38. Em sua terceira pergunta, o interessado quer saber se ‘[o]s valores referentes ao percentual de (...) % (...) dos emolumentos de registro/averbação de títulos, que ingressaram no caixa dos Cartórios de Registro de Imóveis em razão do desempenho da atividade delegada, deverão ser contabilizados em livro-caixa como receita tributável’.

39. O tabelião e o oficial registrador recebem, eventualmente, a integralidade dos emolumentos antes da prática do serviço. Ainda que haja devolução de percentual do montante anteriormente recebido, tal parcela é emolumento recebido e, como tal, é rendimento tributável, na forma do art. 38, inciso IV, do RIR, de 2018, sujeito ao recolhimento mensal, conforme previsto no art. 118, e deve ser escriturado como receita em livro-caixa, em atenção ao art. 69, § 2º, ambos do mesmo regulamento.

40. Em sua quarta pergunta, o interessado pretende ser esclarecido se as devoluções de emolumentos aos usuários, ocorridas em razão de impossibilidade da prestação do serviço, poderão ser escrituradas como despesas dedutíveis, devido ao seu caráter obrigacional.

41. A devolução de (...) % do valor do serviço, quando não houver registro ou averbação em matrícula de imóvel, desde que devido ao não cumprimento pelo usuário, de eventual exigência para a formalização do ato, é despesa necessária e usual ou normal para o exercício de sua função. É, portanto, dedutível, na forma do art. 68, inciso III, do RIR, de 2018, e deverá ser escriturada em livro caixa, em atenção ao art. 69, § 2º, do mesmo regulamento.” (grifos da transcrição)

20. Quanto à dúvida apresentada no terceiro questionamento, a Coordenação-Geral de Tributação, por meio da já mencionada Solução de Consulta Cosit nº. 94, de 2020, em seus itens 54, 55, 56, 60 e 61, esclareceu o assunto da seguinte forma:

“(…)

54. Em sua décima primeira e última pergunta, o interessado indaga se o livro-caixa poderá ser substituído pelo livro diário auxiliar de receita e de despesa, em que o lançamento da receita deverá ocorrer de acordo com o regime de competência.

55. O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro poderá deduzir, da receita decorrente do exercício de sua atividade, as despesas elencadas no art. 68 do RIR, de 2018. O contribuinte deverá escriturar as receitas e as

*despesas em livro-caixa e comprovar a sua veracidade por meio de documentação idônea, mantida em seu poder, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou a decadência, em atenção ao art. 69, § 2º, do RIR, de 2018. Não há previsão, na legislação tributária, para a substituição do livro-caixa pelo livro citado. No que diz respeito ao regime a ser adotado no reconhecimento de receitas, convém transcrever, de novo, o art. 118, **caput**, juntamente com o 123, ambos do RIR, de 2018:*

*Art. 118. Fica sujeita ao pagamento mensal do imposto sobre a renda a pessoa física que **receber** de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos que não tenham sido tributados na fonte, no País, **tais como** (Lei nº 7.713, de 1988, art. 2º, art. 3º, § 1º, art. 8º e art. 9º; e Lei nº 9.430, de 1996, art. 24, § 2º, inciso IV):*

(...)

*Art. 123. O imposto sobre a renda apurado na forma prevista nas tabelas progressivas constantes do art. 122 **deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente àquele em que os rendimentos ou os ganhos forem percebidos** (Lei nº 8.383, de 1991, art. 6º).*

*56. Observa-se que a pessoa física que **receber** de outra pessoa física ou de fontes situadas no exterior rendimentos que não tenham sido tributados na fonte fica sujeita ao recolhimento mensal do imposto. O imposto deve ser apurado e pago até o último dia útil do mês subsequente àquele em que os rendimentos forem recebidos. O regime, portanto, é o de caixa.*

(...)

Conclusão

(...)

60. O livro-caixa é de escrituração obrigatória, não havendo previsão, na legislação tributária, de sua substituição pelo livro diário auxiliar da receita e da despesa. As receitas devem ser reconhecidas pelo regime de caixa.

61. A veracidade das receitas e das despesas escrituradas em livro-caixa deverão ser comprovadas por meio de documentação idônea, mantida em poder do contribuinte, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou a decadência. (grifos da transcrição)”

(...) (grifos do original)

21. Dessa forma, o consulente não poderá substituir o livro-caixa pelo livro diário auxiliar da receita e da despesa, uma vez que as receitas devem ser reconhecidas pelo regime de caixa. O livro-caixa é de escrituração obrigatória.

22. Em relação à 4ª indagação, verifica-se que a dúvida nela apresentada não diz respeito à interpretação de dispositivos da legislação tributária federal.

23. Por oportuno, convém reiterar que o processo de consulta tem por finalidade dirimir dúvidas sobre a interpretação da legislação tributária federal, sendo ineficazes, portanto, as dúvidas que não tenham essa finalidade, conforme determinam os arts. 88 e 94 do Decreto nº 7.574, de 2011, e a Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, transcreve-se:

Decreto nº 7.574, de 2011

“Art. 88. O sujeito passivo poderá formular consulta sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira aplicável a fato determinado e sobre a classificação fiscal de mercadorias e a classificação de serviços, intangíveis e de outras operações que produzam variações no patrimônio, com base na Nomenclatura Brasileira de Serviços, Intangíveis e Outras Operações que Produzam Variações no Patrimônio. (Redação dada pelo Decreto nº. 8.853, de 2016)

(...)

Art. 94. Não produzirá efeito a consulta formulada (Decreto nº. 70.235, de 1972, art. 52):

I – em desacordo com o disposto nos arts. 88 e 91;”

Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021

(...)

*Art. 1º Esta Instrução Normativa regulamenta o processo de consulta sobre **interpretação da legislação tributária e aduaneira** relativa aos tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) e sobre classificação de serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio.*

(...)

CAPÍTULO III

DA FORMALIZAÇÃO DA CONSULTA

(...)

Seção III

Dos Requisitos

(...)

Art. 13. A consulta deverá, em relação à matéria consultada:

I - circunscrever-se a fato determinado, conter descrição detalhada de seu objeto e indicação das informações necessárias à elucidação da matéria; e

II - indicar os dispositivos da legislação tributária e aduaneira que motivaram sua apresentação e os fatos aos quais será aplicada a interpretação solicitada.

§ 1º Caso a situação sobre a qual versa a consulta ainda não tenha ocorrido, o consulente deverá demonstrar sua vinculação à referida situação e a efetiva possibilidade de sua ocorrência.

§ 2º Cada consulta poderá referir-se a um único tributo administrado pela RFB, exceto no caso de matérias conexas.

CAPÍTULO IV

DOS EFEITOS DA CONSULTA E DA CONSULTA INEFICAZ

(...)

Seção II

Da Consulta Ineficaz

(...)

Art. 27. Não produz efeitos a consulta formulada:

I - em desacordo com os procedimentos e requisitos estabelecidos nos Capítulos II e III;

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

(...)” (grifos da transcrição)

24. Por fim, convém observar que as hipóteses propostas nas duas últimas perguntas são inexecutáveis, tendo em vista a impossibilidade de substituição do livro-caixa pelo livro diário auxiliar da receita e da despesa, uma vez que as receitas devem ser reconhecidas pelo regime de caixa, conforme já esclarecido anteriormente.

CONCLUSÃO

25. Diante do exposto, propõe-se que a presente consulta seja solucionada nos seguintes termos:

25.1. Informando-se ao consulente que:

a) A incidência do IRPF se configura à medida que os rendimentos e os ganhos de capital forem percebidos, ou seja, os rendimentos são passíveis de tributação no mês em que forem recebidos, considerado como tal aquele da entrega de recursos pela fonte pagadora, inclusive por meio de depósito em instituição financeira em favor do beneficiário.

b) Dessa forma, em relação aos rendimentos oriundos dos serviços notariais e cartoriais a que se refere o artigo 236 da Constituição Federal, o fato gerador do IRPF ocorre no momento do seu recebimento (disponibilidade econômica). Tais rendimentos devem ser tributados mensalmente pelo imposto sobre a renda na pessoa física do titular do cartório, sujeitando-se ao recolhimento do carnê-leão, e terão que ser escriturados no livro-caixa.

c) O livro-caixa é de escrituração obrigatória, não havendo previsão, na legislação tributária, de sua substituição pelo livro diário auxiliar da receita e da despesa.

25.2. Declarando-se, com base nos arts. 88 e 94 do Decreto nº 7.574, de 2011 e art.27, incisos I e II da Instrução Normativa RFB nº2.058, de 2021, a ineficácia do quarto questionamento formulado pelo consulente, por não se tratar de dúvida relativa à interpretação de dispositivo da legislação tributária federal.

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

(assinado digitalmente)

JOSÉ CARLOS SABINO ALVES

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Chefe da SRRF07/Disit

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

(assinado digitalmente)

GUSTAVO SALTON ROTUNNO ABREU LIMA DA ROSA

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. 43 IN RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Dê-se ciência ao interessado.

(assinado digitalmente)

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral de Tributação