



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	287 – COSIT
DATA	13 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

RENDIMENTOS DOS TITULARES DOS SERVIÇOS NOTARIAIS E DE REGISTRO. AQUISIÇÃO DA DISPONIBILIDADE ECONÔMICA OU JURÍDICA. INCIDÊNCIA. PERDAS COM FURTO. DEDUTIBILIDADE COMO DESPESA. IMPOSSIBILIDADE.

A prestação dos serviços notariais e de registro faz surgir, para os titulares dos serviços, a aquisição da disponibilidade jurídica da renda oriunda dos emolumentos e custas percebidos e, por conseguinte, a incidência do Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas (IRPF).

Posterior furto de parte dessa renda não afasta a incidência do imposto.

Os prejuízos por desfalque, apropriação indébita e furto não são dedutíveis para fins de apuração do IRPF.

As disposições do art. 376 do Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/2018), aplicam-se exclusivamente às pessoas jurídicas e equiparadas, nos termos da legislação de regência.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), art. 43; Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 6º; Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de qualquer Natureza (RIR/2018), art. 68, aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018.

RELATÓRIO

A pessoa física interessada protocolou a presente consulta sobre a interpretação da legislação do Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas (IRPF), nos termos da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Afirma exercer a atividade de titular oficial de registro de imóveis, títulos e documentos e civil de pessoa jurídica, em determinado município.

2. Declara que foi constatado desvios de valores do caixa da serventia, após o levantamento minucioso das receitas e despesas do ofício. Relata que tais desvios ocorreram por meio

de: utilização de “vales” em substituição a valores subtraídos dos caixas da serventia; pagamentos de boletos a prestadores que não são fornecedores do cartório; e transferências e depósitos bancários para pessoas físicas e jurídicas que não têm qualquer relação com o ofício. Então, relata que após instaurado procedimento investigatório criminal, os acusados foram denunciados pelos crimes de furto qualificado.

3. Depois de citar o art. 19, alínea “a”, da Lei do Estado de São Paulo nº 11.331, de 26 de dezembro de 2002, que trata do percentual dos emolumentos recebidos pelos notários e registradores, a título de receita, e o art. 21 da Lei nº 8.935, de 18 de novembro de 1994, que determina a responsabilidade dos titulares de ofício pelas despesas de custeio, investimento e folha de pagamento, o consulente traz exemplo referente à competência do mês de junho do ano-calendário de 2018, para demonstrar que o resultado superavitário resultante do confronto das receitas e despesas é considerado rendimento tributável. Conclui sua argumentação afirmando que os valores desviados foram devidamente contabilizados como entrada do cartório, sendo prejuízos que recaíram sobre o lucro do oficial, que não usufruiu de tais recursos.

4. Defende a aplicação do art. 376 do Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/2018), aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de outubro de 2018, segundo o qual são dedutíveis como despesas os prejuízos suportados por desfalque e furto quando houver inquérito instaurado. Por fim, apresenta os seguintes questionamentos:

“1- O artigo 78, do Decreto 9.580/2018, dispõe que a pessoa física deverá apurar o saldo do imposto a pagar, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário. Com base neste dispositivo, podemos afirmar que os valores apropriados pelas ex-funcionárias não compuseram os rendimentos do consulente, tendo em vista não terem sido disponibilizados para seu uso e tampouco foram acrescidos ao seu patrimônio, motivo pela [sic] qual não há incidência de Imposto de Renda sobre eles?

2- Dispõe o artigo 376 do Decreto 9.580/2018, que serão dedutíveis como despesas os prejuízos por desfalque, apropriação indébita e furto, por empregados, quando houver inquérito instaurando e quando apresentada à autoridade policial. Sendo assim, com base neste dispositivo legal, os valores comprovadamente desviados pelas ex-funcionárias são dedutíveis da base de cálculo do Imposto de Renda por serem prejuízos por desfalque suportados pelo consulente?

3- Em complemento a pergunta acima, poderá o consulente requerer a restituição e/ou compensação do Imposto sobre a Renda já pago sobre o valor do Superávit referente aos anos de 2016 até a atualidade, visto que tais valores foram declarados como recebidos, porém não integraram sua renda, em razão dos desvios efetuados pelas então funcionárias do cartório?”

FUNDAMENTOS

5. Cumpre registrar que a Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, vigente na data de protocolo da consulta, foi revogada pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, a qual passou a regular o processo de consulta sobre interpretação da legislação

tributária e aduaneira no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), a partir de 1º de janeiro de 2022, em substituição àquela Instrução Normativa.

6. Observe-se que, consoante ressalva expressamente vazada no art. 45 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021 (art. 28 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013), “as soluções de consulta não convalidam informações nem classificações fiscais apresentadas pelo consulente”.

7. Posto de outro modo, em termos mais detalhados: o ato administrativo denominado Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos ou das hipóteses narradas pelo interessado na respectiva petição de consulta, limitando-se, tão somente, a apresentar a interpretação que a RFB confere aos dispositivos da legislação tributária relacionados a tais fatos ou hipóteses, partindo da premissa de que eles efetivamente correspondem à realidade.

8. Por conseguinte, da Solução de Consulta não decorrerão efeitos caso se constate, a qualquer tempo, que os fatos descritos não correspondem àqueles que serviram de base hipotética à interpretação apresentada.

9. O primeiro questionamento do consulente trata da incidência do IRPF relativamente aos valores que lhe foram subtraídos em virtude de furto. No seu entendimento, os valores apropriados indevidamente não compõem seus rendimentos, não havendo assim disponibilidade de seu uso, restando ausente, portanto, o acréscimo patrimonial.

10. Preliminarmente, deve ser esclarecido que o art. 78 do RIR/2018 mencionado no questionamento diz respeito tão somente ao regime de declaração anual de rendimentos, conforme disposto no art. 7º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, segundo o qual a pessoa física deverá apurar o imposto relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário, e apresentar a declaração até o último dia do mês de abril do ano-calendário subsequente. Assim, o raciocínio aventado pelo consulente não prospera.

11. Para firmar o entendimento a ser divulgado por meio desta Solução de Consulta, serão analisados, inicialmente, os dispositivos da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), que tratam do assunto.

12. Seu art. 113 trata da obrigação tributária classificando-a em principal e acessória. Diz-se principal a de caráter pecuniário, estabelecida em lei, e que surge a partir da ocorrência do fato gerador. Veja o seu comando:

“Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

(...)”

13. Percebe-se que para surgir a obrigação de pagar o imposto sobre a renda, deve-se observar se ocorreu o fato gerador desse tributo.

14. A definição de fato gerador da obrigação principal encontra-se no seu art. 114, a seguir transcrito:

“Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.”

15. O fato gerador do imposto sobre a renda, por sua vez, também está definido no CTN, mais especificamente em seu art. 43, que assim dispõe:

“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.

(...)” (grifos não são do original)

16. Dos artigos do CTN até aqui transcritos, percebe-se com clareza que a obrigação tributária de pagar o imposto sobre a renda relativo à remuneração do consultante surgiu com o respectivo fato gerador, qual seja, a aquisição da disponibilidade econômica de renda.

17. Dúvidas não há de que o interessado obteve disponibilidade econômica a partir da apuração do resultado superavitário entre receitas e despesas do mês, que corresponde a sua remuneração, conforme relatado na consulta, no momento em que tais rendimentos foram apurados no caixa da serventia, enquadrando-se perfeitamente na hipótese de incidência.

18. Contudo, para evitar qualquer dúvida sobre a ocorrência do fato gerador nessa hipótese, cabe perguntar se esse fato gerador estaria sujeito a alguma condição. Ou seja, a obrigatoriedade de devolução no caso de desvio do valor recebido no passado tornaria indevido o tributo pago à época do recebimento dos rendimentos?

19. Mais uma vez o socorro vem do CTN, que em seu art. 116 assim determina:

“Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que se verificarem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.” (grifos não são do original)

20. O disposto no artigo acima transcrito corrobora a tese de que uma vez ocorrido o fato gerador, existentes são os seus efeitos e não há que se falar em desconsideração da sua ocorrência em função de evento futuro.

21. Nessa linha de raciocínio, não há como acatar os argumentos do interessado, tendo em vista a percepção do rendimento, mesmo que posteriormente desviado. Cogitar a hipótese de improcedência da incidência do imposto sobre a renda sobre os valores desviados, seria admitir a existência de um fato gerador cuja eficácia estivesse atrelada a uma condição factual não disposta em lei.

22. Atente-se ao fato de que para o IRPF a regra é o regime de caixa, conforme prevê expressamente o art. 2º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, que assim dispõe:

“Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em (sic) que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.”

23. Sendo assim, a tributação dos rendimentos mensais do interessado sujeita-se ao regime de caixa em relação à tributação pelo IRPF. Para que assim não fosse, seria necessário haver previsão legal expressa, que até o presente momento não existe.

24. Constata-se que, no caso em análise, a tributação referente à sua remuneração foi efetuada, corretamente, no momento em que ela foi destinada ao interessado. No entanto, não há norma legal prevendo tratamento diferenciado para a hipótese de desvio de valores no futuro ou eventual compensação do imposto devidamente pago anteriormente.

25. Importante, também, observar o que determina o RIR/2018 em seus arts. 34, 76 e 78:

“Art. 34. A tributação independe da denominação dos rendimentos, dos títulos ou dos direitos, da localização, da condição jurídica ou da nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou dos proventos, sendo suficiente, para a incidência do imposto sobre a renda, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título (Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, art. 43, § 1º; e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º).

Parágrafo único. Sem prejuízo do ajuste anual, se for o caso, os rendimentos serão tributados 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 (Lei nº 7.713, de 1988, art. 2º; e Lei nº 8.134, de 1990, art. 2º ao art. 4º). (os grifos não são do original)

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:

(...) (os grifos não são do original)

Art. 78. Sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 3º, a pessoa física deverá apurar o saldo em reais do imposto sobre a renda a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário” (Lei nº 9.250, de 1995, art. 7º).

26. Conforme se depreende da leitura dos artigos acima transcritos, o imposto sobre a renda será devido mensalmente à medida que os rendimentos forem percebidos (regime de caixa), entretanto, a apuração definitiva desse imposto deve ser efetuada na Declaração Anual de Ajuste (DAA). Estamos, portanto, diante de um fato gerador complexo, assim considerado aquele que se

completa após um determinado período de tempo e que é composto de vários fatos conjuntos ou sucessivos. Em virtude disso, a ocorrência do fato gerador do IRPF só se consuma pela realização de todos esses elementos integrativos.

27. Segundo estabelece o art. 76 do RIR/2018, supracitado, a base de cálculo do IRPF na DAA abrange todos os rendimentos tributáveis recebidos durante o ano-calendário. Assim sendo, o fato gerador do imposto apurado relativamente aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual se perfaz em 31 de dezembro de cada ano, observada sua definição legal.

28. Volta-se ao CTN, para citar seu art. 118 que trata da definição legal do fato gerador:

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

29. Infere-se do texto do CTN que o fato gerador do imposto sobre a renda, uma vez implementado, desvincula-se por completo do objeto que lhe deu causa, dos efeitos que provocou e das circunstâncias em que ocorreu. Conclui-se, portanto, que o fato gerador independe de eventuais desdobramentos que provocaram redução da quantia recebida anteriormente pelo interessado.

30. Pela sua importância, transcrevemos a seguir as palavras de Aliomar Baleeiro em Direito Tributário Brasileiro, 11ª edição - atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi, Rio de Janeiro, Editora Forense, 1999, pág. 714:

“A validade, invalidade, nulidade, anulabilidade ou mesmo a anulação já decretada do ato jurídico são irrelevantes para o Direito Tributário.

Praticado o ato jurídico ou celebrado o negócio que a lei tributária erigiu em fato gerador, está nascida a obrigação para com o Fisco. E essa obrigação subsiste independentemente da validade ou invalidade do ato.

Se nulo ou anulável, não desaparece a obrigação fiscal que dele decorre, nem surge para o contribuinte o direito de pedir repetição do tributo acaso pago sob invocação de que o ato era nulo ou foi anulado. O fato gerador ocorreu e não desaparece, do ponto de vista fiscal, pela nulidade ou anulação”.

31. Logo, o fato de ter ocorrido desvio de parte da remuneração do interessado, não tem o condão de descaracterizar a ocorrência do fato gerador do imposto à época da apuração dos rendimentos, que foi a materialidade do recebimento, nem de lhe alterar os efeitos.

32. Observe-se que, conforme informado pelo consulente, a cada apuração de sua remuneração era descontado o imposto sobre a renda, o que está plenamente de acordo com a legislação de regência, conforme se verifica da simples leitura dos seguintes artigos do RIR/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):

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).*

*Art. 121. Constitui base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto sobre a renda a diferença entre os rendimentos de que trata o art. 118 e as deduções previstas no inciso I do **caput** do art. 67, no art. 68, e no art. 70 ao art. 72, observado o disposto nos art. 39, art. 40 e art. 42 (Lei nº 7.713, de 1988, art. 2º, art. 3º, § 1º, e art. 8º; e Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º).*

(...)

§ 2º As deduções a que se refere o art. 68 aplicam-se somente aos rendimentos do trabalho não assalariado de que trata o art. 38 (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º).

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;

(...)

33. Tendo em vista que no caso em comento o fato gerador do imposto sobre a renda ocorreu, o posterior desvio de parte do rendimento não pode descaracterizar essa ocorrência, nem lhe alterar os efeitos, não sendo cabível se falar em tributação a maior ou tributação indevida em relação ao valor da base de cálculo.

34. Não se verifica, portanto, no caso em concreto, nenhuma das hipóteses que autorizam a restituição de tributos, previstas no art. 165 do CTN:

“Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.”

35. Conclui-se, do exposto, que, do ponto de vista do IRPF, o fato de o interessado sofrer desvio de parte dos valores oriundos dos emolumentos e custas devidos pelo serviço prestado,

posteriormente à apuração de sua remuneração, não altera os efeitos do fato gerador do imposto sobre a renda ocorrido à época da apuração. Em decorrência, não existe, portanto, valores a serem compensados ou restituídos.

36. Por sua vez, o segundo questionamento trata da possibilidade de deduzir os prejuízos por desfalque, apropriação indébita e furto sofridos pelo consultante com base nas disposições do art. 376 do RIR/2018, cuja previsão decorre do art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964. Confira-se:

Lei nº 4.506, de 1964

Art. 47. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e a manutenção da respectiva fonte produtora.

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

§ 3º Somente serão dedutíveis como despesas os prejuízos por desfalque, apropriação indébita, furto, por empregados ou terceiros, quando houver inquérito instaurado nos termos da legislação trabalhista ou quando apresentada queixa perante a autoridade policial.

§ 4º No caso de empresa individual, a administração do imposto poderá impugnar as despesas pessoais do titular da empresa que não forem expressamente previstas na lei como deduções admitidas se esse não puder provar a relação da despesa com a atividade da empresa.

§ 5º Os pagamentos de qualquer natureza a titular, sócio ou dirigente da empresa, ou a parente dos mesmos, poderão ser impugnados pela administração do imposto, se o contribuinte não provar:

a) no caso de compensação por trabalho assalariado, autônomo ou profissional, a prestação efetiva dos serviços;

b) no caso de outros rendimentos ou pagamentos, a origem e a efetividade da operação ou transação.

§ 6º Poderão ainda ser deduzidas como despesas operacionais as perdas extraordinárias de bens objeto da inversão, quando decorrerem de condições excepcionais de obsolescência de casos fortuitos ou de força maior, cujos riscos não estejam cobertos por seguros, desde que não compensadas por indenizações de terceiros.

§ 7º Incluem-se, entre os pagamentos de que trata o § 5º, as despesas feitas, direta ou indiretamente, pelas empresas, com viagens para o exterior, equipando-se os gerentes a dirigentes de firma ou sociedade.

RIR/2018

LIVRO II

DA TRIBUTAÇÃO DAS PESSOAS JURÍDICAS

(...)

TÍTULO VIII

DO LUCRO REAL

(...)

CAPÍTULO V

DO LUCRO OPERACIONAL

(...)

Seção III

Dos custos, das despesas operacionais e dos encargos

(...)

Subseção XXVI

Dos prejuízos por desfalque, apropriação indébita e furto

Art. 376. Somente serão dedutíveis como despesas os prejuízos por desfalque, apropriação indébita e furto, por empregados ou terceiros, quando houver inquérito instaurado nos termos da legislação trabalhista ou quando apresentada queixa perante a autoridade policial (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 3º).

37. Ocorre que as deduções permitidas no caso de pessoa física que percebe rendimentos oriundos do trabalho não assalariado, bem como dos titulares de serviços notariais e de registro, são aquelas previstas na Lei nº 8.134, de 1990, e reproduzidas nos arts. 68 e 69 do RIR/2018, transcritos a seguir:

Lei nº 8.134, 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: (Vide Lei nº 8.383, de 1991)

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.

RIR/2018

LIVRO I

DA TRIBUTAÇÃO DAS PESSOAS FÍSICAS

(...)

TÍTULO V

DAS DEDUÇÕES

(...)

CAPÍTULO II

DA DEDUÇÃO MENSAL DO RENDIMENTO TRIBUTÁVEL

(...)

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):

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.

Art. 69. As deduções de que trata o art. 68 não poderão exceder à receita mensal da atividade, permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes, até dezembro do mesmo ano-calendário (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 3º).

§ 1º O excesso de deduções porventura existente no final do ano-calendário não será transposto para o ano seguinte (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 3º).

§ 2º 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 (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 2º).

§ 3º O livro-caixa de que trata o § 2º independará de registro.

38. As deduções permitidas são aquelas listadas no art. 68 do RIR/2018, não se cogitando o enquadramento dos prejuízos por furto em qualquer das hipóteses previstas no art. 6º da Lei nº 8.134, de 1990. A disposição dos temas no RIR/2018 evidencia a inexistência de previsão legal para que a pessoa física deduza os prejuízos por desfalque, apropriação indébita e furto, sendo o art. 376 do RIR/2018 de aplicação exclusiva aos contribuintes pessoas jurídicas e equiparados, conforme disposto na legislação de regência.

39. Por fim, não havendo a possibilidade de indébito ao caso relatado, o questionamento 3 encontra-se prejudicado.

CONCLUSÃO

40. Do exposto, responde-se ao consulente que:

a) a prestação dos serviços notariais e de registro faz surgir, para os titulares dos serviços, a aquisição da disponibilidade jurídica da renda oriunda dos emolumentos e custas percebidos e, por conseguinte, a incidência do IRPF;

b) posterior furto de parte dessa renda não afasta a incidência do imposto;

c) os prejuízos por desfalque, apropriação indébita e furto não são dedutíveis para fins de apuração do IRPF.

d) as disposições do art. 376 do RIR/2018 aplicam-se exclusivamente às pessoas jurídicas e equiparadas, nos termos da legislação de regência.

Assinatura digital

EDUARDO KIMURA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

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

Assinatura digital

EDUARDO NEWMAN DE MATTERA GOMES
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributação/SRRF08

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral de Tributação, para aprovação.

Assinatura digital

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. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Dê-se ciência ao consulente.

Assinatura digital

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