



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO

SOLUÇÃO DE CONSULTA	45 – COSIT
DATA	20 de março de 2024
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

TITULAR DE CARTÓRIO. TRANSPORTE POR APLICATIVO. DESPESA NÃO DEDUTÍVEL. LIVRO-CAIXA.

É vedada, na apuração do IRPF de titular de cartório, a dedução de despesa de locomoção e transporte de empregado, que não esteja prevista em convenção ou acordo coletivo de trabalho, por expressa disposição da lei, inclusive a locomoção realizada por meio de aplicativos de transporte.

Dispositivos legais: Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 8º, inciso II, alínea “g”; Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 6º, § 1º, alínea “b”; e Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, art. 104, § 5º.

RELATÓRIO

A pessoa física acima qualificada, titular de cartório, formula consulta à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) acerca do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF).

2 Informa que possui dúvidas acerca das deduções realizadas no livro-caixa na apuração do IRPF a ser pago por meio de carnê-leão, especificamente quanto à possibilidade de dedução de despesas de transporte por aplicativo.

3 Cita a Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e apresenta os questionamentos a seguir:

“1) Posso deduzir as despesas de transporte pelo Aplicativo XXXX, esses pagamentos são feitos para que o empregado do Cartório faça as diligências que são necessárias para execução dos nossos serviços. A dúvida é, posso deduzir no Livro Caixa essas despesas?”

2) E em caso de greve do transporte público ou chuvas torrenciais, justificaria o uso do transporte XXXX pelos empregados, poderia da mesma forma ser considerado dedutível?”

FUNDAMENTOS

4 Preliminarmente à análise da matéria, cabe informar que o objetivo do processo de consulta de que tratam os artigos 48 e 49 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, os artigos 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e a Instrução Normativa (IN) RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, presta-se unicamente a fornecer ao sujeito passivo a interpretação adotada pela RFB para determinada norma tributária que discipline situações por ele enfrentadas e cujo sentido não lhe seja claro, tendo como premissa que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade. Nesse sentido, não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos adequadamente os fatos aos quais, em tese, aplica-se a Solução de Consulta ou que houve omissão de dados necessários à interpretação da legislação.

5 O instituto da consulta não se situa no campo da aplicação do direito, mas da interpretação, o que implica dizer que compete ao consulente analisar os elementos fáticos e corretamente enquadrá-los à luz da legislação. Ademais, a Solução de Consulta não convalida nem invalida quaisquer informações apresentadas pelo consulente.

6 Apesar de não especificar os dispositivos da Lei nº 9.250, de 1995, sobre os quais recairiam as dúvidas, a referida omissão pode ser considerada sanada, tendo em vista que a petição do consulente permite identificar que os termos da norma que causaram insegurança em sua interpretação estão localizados no art. 8º, inciso II, alínea “g” da mencionada lei, que trata das deduções, relativas às despesas escrituradas em livro-caixa, na apuração do IRPF de pessoa física que auferir rendimentos de trabalho não assalariado:

“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;

II - das deduções relativas:

[...]

g) às despesas escrituradas no Livro Caixa, previstas nos incisos I a III do art. 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, no caso de trabalho não-assalariado, inclusive dos leiloeiros e dos titulares de serviços notariais e de registro.”

7 O imposto sobre a renda devido em relação aos rendimentos do trabalho não assalariado sujeita-se ao recolhimento mensal, nos termos do art. 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990. Na determinação da base de cálculo permite-se a dedução, desde que escrituradas em livro-caixa e comprovadas com documentação idônea, da remuneração paga a terceiros com vínculo empregatício e os respectivos encargos trabalhistas e previdenciários; os emolumentos pagos a terceiros; e as despesas de custeio, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora:

“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:

[...]

*b) **a despesas de locomoção e transporte**, salvo no caso de representante comercial autônomo. (Redação dada pela Lei nº 9.250, de 1995)*

[...]

§ 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.

[...]” [grifos não são do original]

8 Percebe-se que a alínea “b” do § 1º do art. 6 da Lei nº 8.134, de 1990, exclui expressamente a possibilidade de dedução de despesas com locomoção e transporte, excetuando apenas quando o contribuinte resta caracterizado como representante comercial autônomo.

9 Contata-se, assim, como regra geral, uma vedação expressa à dedução, na apuração do IRPF com base no livro-caixa, de despesas relacionadas à locomoção e ao transporte pelos titulares de serviços notariais e de registro.

10 Consta, no site da RFB¹, orientações gerais acerca do IRPF a ser pago por meio do carnê-leão, dentre as quais um item específico sobre a indedutibilidade das despesas com transporte, locomoção e de outras despesas relacionadas ao transporte, nos termos a seguir:

“Despesas com Transporte/locomoção

Não são dedutíveis, no livro Caixa, as despesas com transporte, locomoção, combustível, estacionamento, manutenção de veículo, seguro e pagamento do

¹ <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/orientacao-tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/dirpf/carne-leao#Deducoes>

Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), com exceção das efetuadas por representante comercial autônomo, quando correrem por conta desse.”

11 A RFB tratou da impossibilidade da dedução de vale transporte para funcionários sem vínculo empregatício, na apuração do imposto sobre a renda de pessoa física não assalariada, escriturado em livro-caixa, por meio da Solução de Consulta (SC) Cosit nº 240, de 10 de dezembro de 2018, cuja íntegra² encontra-se disponível no site da RFB. Os fundamentos da referida SC devem ser observados por esta Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), ao proferir nova SC que possua relação com a matéria, nos termos do art. 31 da IN RFB nº 2.058, de 2021:

“IN RFB nº 2.058, de 2021

Art. 31. Para fins do disposto no art. 30, serão observados os atos normativos, as soluções de consulta e de divergência sobre a matéria consultada proferidas pela Cosit, bem como as soluções de consulta interna da Cosit e os demais atos e decisões aos quais a legislação atribua efeito vinculante.”

12 Os fundamentos da SC Cosit nº 240, de 2018, também esclarecem que o pagamento a trabalhadores com vínculo empregatício, relativo a vale transporte, somente quando efetuado em virtude de convenção coletiva ou acordo coletivo de trabalho, possibilitaria seu enquadramento em hipótese de dedução na apuração do IRPF com a utilização do livro-caixa, já que, nesse caso, constituiria uma despesa obrigatória do empregador, suplantando a regra geral de vedação à dedução de gastos com transportes e locomoção:

“SC Cosit nº 240, de 2018

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 paqas, 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. “[grifos não são do original]*

13 Tal entendimento está em conformidade com o disposto no § 5º do art. 104 da IN RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, que disciplina as normas gerais de tributação do IRPF, e que dispõe que todas as prestações previstas em convenções ou acordos coletivos de trabalho, por serem obrigatórias, constituiriam despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, passíveis de dedução:

“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:

² <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=97457>

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:

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

[...]

§ 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)” [grifos não são do original]

14 Na 1ª questão o consultante apresenta dúvida acerca da dedutibilidade de despesas com transporte por aplicativo para funcionário empregado realizar diligências, necessárias para o serviço cartorial. Apesar de a diligência ser indispensável para as atividades do cartório, a dedução de despesa com a locomoção de empregado, inclusive por aplicativo de transporte, possui **vedação expressa**, só superada no caso de pagamento a empregado relativo a vale transporte cuja prestação esteja prevista em convenção ou acordo coletivo de trabalho, nos termos do § 5º do art. 104 da IN RFB nº 1.500, de 2014.

15 A 2ª questão aborda a possibilidade de dedução de despesas com transporte por aplicativo, para funcionário empregado, em dias de greve do transporte público ou chuvas torrenciais. Tendo em vista a vedação expressa contida na alínea “b” do § 1º do art. 6º da Lei nº 8.134, de 1990, despesas com transporte e locomoção, que não estejam incluídas em convenções ou acordos coletivos de trabalho, como é o caso de gastos com transporte por aplicativos em dias de chuva ou de greve de transporte público, não podem ser deduzidas na apuração do IRPF de titular de cartório, tendo em vista tais fatos não serem suficientes para superar uma vedação legal expressa.

CONCLUSÃO

16 Diante dos fundamentos expostos, responde-se o consulente, que resta vedada, na apuração do IRPF de titular de cartório, a dedução de despesa de locomoção e transporte de empregado que não esteja prevista em convenção ou acordo coletivo de trabalho, por expressa disposição da lei, inclusive a locomoção realizada por meio de aplicativos de transporte.

Assinado digitalmente

Mirella Figueira Canguçu Pacheco
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotir.

Assinado digitalmente

Milena Rebouças Nery Montalvão
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil - Chefe da Disit05

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit, 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 da Instrução Normativa nº 2.058, de 2021. Dê-se ciência ao consulente.

Assinado digitalmente

Rodrigo Augusto Verly De Oliveira
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral de Tributação