



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

## PROCESSO

### SOLUÇÃO DE CONSULTA

234 – COSIT

### DATA

2 de agosto de 2024

### INTERESSADO

### CNPJ/CPF

#### **Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

As parcelas relativas a fundos estaduais, taxa judiciária e tributos destinados a terceiros, que estão englobadas no preço do serviço notarial e de registro, quando recebidos pelos titulares de tabelionatos e cartórios, sujeitam-se ao recolhimento mensal do IR, por meio do carnê-leão, nos moldes do disposto no art. 118 do Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/2018).

Quando houver o repasse das parcelas relativas a fundos estaduais, taxa judiciária e tributos destinados a terceiros aos destinatários finais (órgão judicial, órgão fazendário e entidades gestoras dos fundos), esses valores poderão ser deduzidos como despesas de custeio, já que necessárias e usuais ou normais à atividade.

É obrigatório o registro, pelo regime de caixa, das parcelas recebidas pelos serviços notariais e de registro relativas à taxa judiciária, aos fundos estaduais e aos tributos destinados a terceiros no livro caixa como receitas e, posteriormente, quando da transferência desses valores aos destinatários finais (órgão judicial, órgão fazendário e entidade gestora dos fundos), o registro no livro-caixa como despesa de custeio. Não havendo permissão na legislação tributária para a substituição do livro-caixa, nessa situação, por livro de controle apartado.

#### **SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 94, DE 2020.**

**Dispositivos Legais:** Constituição Federal de 1988, art. 236, § 2º; 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, 69, § 2º, e 118, inciso I; Lei nº 10.169, de 29 de dezembro de 2000, art. 1º; Lei nº 19.191, de 29 de dezembro de 2015, de Goiás, arts. 13 e 15; Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 43.

**RELATÓRIO**

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

2. Informou que está submetida à tributação do IRPF com pagamento mensal do carnê-leão, conforme arts. 38, inciso IV, 68, inciso II, e 118, inciso I, do Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/2018), aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, e que, após a publicação da Solução de Consulta (SC) da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) nº 94, de 29 de julho de 2020, emergiram dúvidas na interpretação da legislação tributária relativa à escrituração, tributação e possibilidade de dedução dos rendimentos relativos a taxas judiciárias, fundos estaduais e tributos destinados a terceiros.

3. Relatou que, ao prestar serviços notariais aos seus usuários, recebe valores relativos a emolumentos remuneratórios de tabeliã pelos serviços notariais prestados (art. 236, § 2º, da Constituição Federal) e a taxas, fundos estaduais e tributos destinados a terceiros, especificamente: a) taxa judiciária (art. 114-B da Lei nº 11.651, de 1991); b) FUNDESP (art. 3º da Lei nº 12.986, de 1996); c) FUNEMP (art. 15, § 1º, inciso V, da Lei nº 19.191, de 2015); d) FEMAL (art. 15, § 1º, inciso XI, da Lei nº 19.191, de 2015); e) FUNCOMP (art. 15, § 1º, inciso VI, da Lei nº 19.191/2015); f) emolumentos e custas extrajudiciais -SEFAZ-GO (Lei nº 19.191/2015); g) Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS – arts. 53 e 71 da Lei nº 5.040, de 1975).

4. Declarou que os valores recebidos como emolumentos remuneratórios da tabeliã pelos serviços notariais prestados são devidamente escriturados e tributados integralmente por meio do carnê-leão.

5. No entanto, ressaltou que os valores relativos a taxas, fundos estaduais e tributos destinados a terceiros, sem natureza emolumentar, ingressam no caixa da serventia e são repassados integralmente aos destinatários de direito nos prazos por estes fixados, cujos vencimentos ocorrem até o 5º dia útil seguinte à cada decêndio para as taxas e fundos estaduais e até o 10º dia útil do mês subsequente para o ISS.

6. Aludiu que, como há o repasse integral dos valores relativos às taxas, fundos estaduais e tributos destinados a terceiros, tais valores não deveriam ter interferência nos emolumentos tributáveis.

7. Acrescentou que se registrasse em sua escrituração as taxas, fundos estaduais e tributos destinados a terceiros iria comprometer a base de cálculo do seu IRPF, já que iria pagar imposto sobre a renda indevidamente sobre valores que não lhe pertencem.

8. Relatou que a SC Cosit nº 94, de 2020, interpretou situação relativa ao Fundo de Compensação ao Registrador Civil das Pessoas Naturais (FCRC), que possui natureza totalmente diferente daqueles enumerados por ela.

9. Indicou, como dispositivos legais, o art. 236, § 2º, da Constituição Federal de 1988 (CF/1988), e os arts. 38, inciso IV, 68, inciso II e 118, inciso I do RIR/2018.

10. Por fim, apresentou os questionamentos a seguir:

*3.1 - Os valores relativos às Taxas, Fundos Estaduais e tributos destinados à Terceiros, entregues por usuários à serventia, sem natureza emolumentar, que entram e saem mesmo sem efeito fiscal para a tributação dos Rendimentos da Consulente, devem ser escriturados em seu Livro Caixa (Carne Leão)?*

*3.2 — O registro em seu livro caixa dos valores relativos às Taxas, Fundos Estaduais e tributos destinados à Terceiros, juntamente com os Emolumentos Remuneratórios da Tabeliã pelos Serviços notariais Prestados não irá comprometer mensalmente a base de cálculo da apuração do IRPF para o Carne Leão?*

*3.3 - Na apuração mensal, caso sejam registrados no livro caixa Carne Leão: as Taxas, Fundos Estaduais e tributos destinados à Terceiros, qual procedimento deve ser adotado para as eventuais diferenças entre os valores que são recebidos em um mês e só são repassados aos destinatários de direito no mês seguinte?*

*3.4 - As Taxas, Fundos Estaduais e tributos destinados à Terceiros, considerados taxas fiscalizatórias, que não remuneram a notaria consulente, serão considerados emolumentos tributáveis para fins de escrituração e apuração do IRPF no Livro Caixa (Carne Leão)?*

*3.5 - É permitido escriturar no livro Caixa (Carnê-Leão) somente os rendimentos de Emolumentos remuneratórios da Tabeliã pelos serviços prestados e suas respectivas deduções, sendo àqueles relativos às Taxas, Fundos Estaduais e tributos destinados à Terceiros, em livro de controle apartado?*

*3.6 - A integralidade dos valores recebidos pela serventia: Emolumentos Remuneratórios da Tabeliã pelos Serviços notariais Prestados. Taxas, Fundos Estaduais e tributos destinados à Terceiros devem ser somados e lançados integralmente como se receita tributável fosse no livro caixa para apuração do IRPF Carne Leão?*

## FUNDAMENTOS

11. 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. Além disso, a Solução de Consulta não convalida nem invalida quaisquer informações apresentadas pela consulente.

12. 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.

13. As seis questões apresentadas pela consulente tratam em resumo a) do enquadramento dos valores recebidos relativos a taxas, fundos estaduais e tributos destinados a terceiros como rendimentos da pessoa física; b) da necessidade de escrituração desses valores no livro-caixa ou em livro de controle apartado; c) do procedimento a ser adotado para as eventuais diferenças entre os valores recebidos em um mês e repassados aos destinatários de direito no mês seguinte.

14. O § 2º do art. 236 da CF/1988 dispõe que lei federal estabelecerá normas gerais acerca dos emolumentos pelos serviços notariais e de registro.

*Art. 236. Os serviços notariais e de registro são exercidos em caráter privado, por delegação do Poder Público.*

*§ 1º Lei regulará as atividades, disciplinará a responsabilidade civil e criminal dos notários, dos oficiais de registro e de seus prepostos, e definirá a fiscalização de seus atos pelo Poder Judiciário.*

*§ 2º Lei federal estabelecerá normas gerais para fixação de emolumentos relativos aos atos praticados pelos serviços notariais e de registro.*

15. A Lei nº 10.169, de 29 de dezembro de 2000, regulamentou o § 2º do art. 236 da CF/1988, estabelecendo que os Estados e o Distrito Federal são os responsáveis por fixar o valor dos emolumentos relativos aos serviços notariais e de registro. Nos termos do parágrafo único do art. 1º da citada lei, o valor dos emolumentos deve corresponder ao efetivo custo e à adequada remuneração dos serviços notariais e de registro prestados.

*Art. 1º Os Estados e o Distrito Federal fixarão o valor dos emolumentos relativos aos atos praticados pelos respectivos serviços notariais e de registro, observadas as normas desta Lei.*

*Parágrafo único. O valor fixado para os emolumentos deverá corresponder ao efetivo custo e à adequada e suficiente remuneração dos serviços prestados.*

16. Os arts. 38 e 118 do RIR/2018, estabelecem a tributação dos rendimentos do trabalho não assalariado, dentre os quais os emolumentos e as custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos, quando não remunerados exclusivamente pelo erário, nos termos a seguir:

*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;*

[...]

*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;*

[...]

17. Os arts. 68 e 69 do RIR/2018 tratam acerca das possíveis deduções dos rendimentos do trabalho não assalariado, dentre as quais as despesas de custeio, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora dos rendimentos. O § 2º do art. 69 explana que o contribuinte que perceber rendimentos de trabalho não assalariado deve escriturar as receitas e as despesas em livro-caixa e comprovar a veracidade da escrituração por meio de documentação idônea.

*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.*

18. A Solução de Consulta nº 94, de 2020, citada pela consulente, tratou de questões relativas à tributação e à escrituração de valores cobrados como preço dos serviços notariais e de registro do Distrito Federal e que, posteriormente, são recolhidos a terceiros, especificamente quanto: ao Fundo de Compensação ao Registrador Civil das Pessoas Naturais (FCRC), a valores referentes às certidões de outras serventias, a valores recebidos para ressarcimento de despesas (correios, taxas bancárias) e a valores referentes aos emolumentos ou valores de dívidas que ingressam no caixa das serventias extrajudiciais em razão do desempenho da atividade delegada.

19. Apesar de a consulente entender que o FCRF e os demais recebimentos analisados na SC Cosit nº 94, de 2020, teriam natureza diversa da taxa judiciária, dos fundos estaduais e dos tributos destinados a terceiros, receitas estas questionadas na presente consulta, ambas as consultas parecem tratar de valores cobrados como preço do serviço por tabeliães e posteriormente recolhidos, como obrigação própria do tabelião, a terceiros. Desse modo, os fundamentos e conclusão da mencionada SC servem de base para a solução das questões aqui apresentadas, nos termos do art. 31 da Instrução Normativa (IN) RFB nº 2.058, de 2021.

20. Ressalte-se que um dos fundos questionados pela consulente, o Funcomp - art. 15, § 1º, inciso VI, da Lei nº 19.191, de 29 de dezembro de 2015, do estado de Goiás, Fundo de Compensação dos Atos Gratuitos Praticados pelos Notários e Registradores e de Complementação da Receita Mínima das Serventias Deficitárias, trata exatamente da mesma espécie de fundo, apesar da diferença na nomenclatura, do FCRC analisado na SC Cosit nº 94, de 2020. Caberia, assim, a vinculação parcial desta SC à SC Cosit nº 94, de 2020, quanto aos trechos das questões relativos à obrigatoriedade de escrituração do livro-caixa e quanto à tributação do Funcomp, conforme art. 33 da IN RFB nº 2.058, de 2021.

*Art. 33. As soluções de consulta proferidas pela Cosit, a partir da data de sua publicação:*

*I - têm efeito vinculante no âmbito da RFB; e*

*II - respaldam o sujeito passivo que as aplicar, ainda que não seja o respectivo consulente, desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida, sem prejuízo da verificação de seu efetivo enquadramento pela autoridade fiscal em procedimento de fiscalização.*

21. Cabe reproduzir a seguir, trechos dos fundamentos utilizados na SC Cosit nº 94, de 2020, e sua conclusão.

#### **Fundamentos**

[...]

34. Os emolumentos são rendimentos tributáveis do trabalho não assalariado, devidos pelos atos praticados pelos serviços notariais e de registro. O montante correspondente ao FCRC, a ser repassado à Anoreg/DF, **está incluso no total dos emolumentos constante das Tabelas de Custas**, conforme informado na inicial. Dessa forma, o notário e o registrador recebem emolumentos, como remuneração pelos atos praticados, e, em momento posterior, **repassam um percentual daqueles a essa associação**. O montante quando recebido, ainda que posteriormente venha a ser repassado, 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 em livro-caixa como receita, em atenção ao art. 69, § 3º, ambos do mesmo regulamento.

35. Em sua segunda pergunta, o interessado questiona se os valores repassados para o FCRC, poderão ser escriturados como despesas dedutíveis, devido ao seu caráter obrigacional.

[...]

37. O tabelião e o oficial registrador não teriam como exercer seu ofício se não repassassem o montante destinado ao FCRF. A despesa é necessária, posto que obrigatória, e, por ser obrigatória, é 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.

38. Em sua terceira pergunta, o interessado quer saber se “[o]s valores referentes ao **percentual de 75%** (setenta e cinco por cento) **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”. (grifos não constam do original)

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 75% 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.*

42. *Em sua quinta pergunta, o interessado interroga se “[os] valores referentes às certidões de outras serventias que ingressam no caixa dos Cartórios de Registro de Imóveis ou Cartórios de Registro Civil, **em razão do desempenho da atividade delegada, e em decorrência da participação em convênios**, deverão ser contabilizados em livro-caixa como receita tributável”. (grifos não constam do original)*

43. *Foi visto que os emolumentos têm por finalidade custear os gastos incorridos pelos titulares da serventia, e, ainda, remunerar os serviços prestados, consoante dispõe o art. 1º, parágrafo único, da Lei nº 10.169 de 29 de dezembro de 2000. Os valores referentes às certidões de outras serventias são remuneração pelos serviços prestados. São, portanto, emolumentos e, dessa forma, são rendimentos tributáveis, na forma do art. 38, inciso IV, do RIR, de 2018, sujeitos ao recolhimento mensal, conforme previsto no art. 118, e devem ser escriturados como receita em livro-caixa, em atenção ao art. 69, § 2º, ambos do mesmo regulamento.*

44. *Em sua sexta pergunta, o interessado indaga se os possíveis repasses para a Central de Certidões de Imóveis do DF e os depósitos na “conta virtual” da Central de Registro civil poderão ser contabilizados como despesas dedutíveis, devido ao seu caráter obrigacional.*

45. *Os repasses e os depósitos são despesas necessárias e usuais ou normais para o exercício da função de tabelião e de oficial de registro. São, portanto, dedutíveis, na forma do art. 68, inciso III, do RIR, de 2018, e deverão ser escrituradas em livro caixa, em atenção ao art. 69, § 2º, do mesmo regulamento.*

46. *Em sua sétima pergunta, o interessado questiona se “[o]s valores referentes ao ressarcimento de despesas (tais como correios, taxas bancárias e outras), que ingressam no caixa das serventias extrajudiciais em razão do desempenho da atividade delegada, deverão ser contabilizados em livro-caixa como receita tributável”*

47. *Esses valores recebidos a título de ressarcimento de despesas são rendimentos do trabalho não assalariado dos serventuários de justiça. Eles recebem os valores, têm disponibilidade econômica deles, e, em momento posterior, repassa-os aos prestadores de serviços. São, assim, rendimentos tributáveis, na forma do art. 38, **caput**, do RIR, de 2018, sujeitos ao recolhimento mensal, conforme*



previsto no art. 118, e devem ser escriturados como receita em livro-caixa, em atenção ao art. 69, § 2º, ambos do mesmo regulamento.

48. Em sua oitava pergunta, o interessado quer saber se os valores repassados posteriormente para os prestadores de serviço poderão ser contabilizados como despesas dedutíveis, devido ao seu caráter obrigacional.

49. Esses repasses são despesas necessárias e usuais ou normais para o exercício da função de tabelião e de oficial de registro. São, portanto, dedutíveis, na forma do art. 68, inciso III, do RIR, de 2018, e deverão ser escrituradas em livro caixa, em atenção ao art. 69, § 2º, do mesmo regulamento.

50. Em sua nona pergunta, o interessado pretende ser esclarecido se “[o]s valores referentes aos emolumentos ou valores de dívidas, que ingressaram no caixa das serventias extrajudiciais em razão do desempenho da atividade delegada, deverão ser contabilizados em livro-caixa como receita tributável”.

51. Os emolumentos auferidos, referentes à **intimação de devedor fiduciante, e os valores recebidos, correspondentes a dívidas**, são rendimentos do trabalho não assalariado dos serventuários de justiça. Eles recebem os valores, têm disponibilidade econômica deles, e, em momento posterior, repassa-os aos cartórios de Registro de Títulos e Documentos e aos credores, respectivamente. São, assim, rendimentos tributáveis, na forma do art. 38, **caput**, do RIR, de 2018, sujeitos ao recolhimento mensal, conforme previsto no art. 118, e devem ser escriturados como receita em livro-caixa, em atenção ao art. 69, § 2º, ambos do mesmo regulamento.

52. Em sua décima pergunta, o interessado interroga se os valores repassados poderão ser contabilizados como despesas dedutíveis, devido ao seu caráter obrigacional.

53. Esses repasses são despesas necessárias e usuais ou normais para o exercício da função de tabelião e de oficial de registro. São, portanto, dedutíveis, na forma do art. 68, inciso III, do RIR, de 2018, e deverão ser escrituradas em livro caixa, em atenção ao art. 69, § 2º, do mesmo regulamento.

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**

58. *Com base no exposto, conclui-se que os rendimentos do trabalho não assalariado dos serventuários de justiça, ainda que parcela deles tenha que ser, futuramente, repassada à entidade gestora do FCRF; a usuário, por impossibilidade da prestação do serviço; à Central de Certidões de Imóveis; a prestadores de serviços; a cartório de Registro de Títulos e Documentos; ou a credor, ou, ainda, depositada na “conta virtual” da Central de Registro Civil, são rendimentos tributáveis, sujeitos ao recolhimento mensal, e devem ser escriturados como receita em livro-caixa.*

59. *As despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, tais como os repassados à entidade gestora do FCRF; a usuário, por impossibilidade da prestação do serviço; à Central de Certidões de Imóveis; a prestadores de serviços; a cartório de Registro de Títulos e Documentos; ou a credor, ou, ainda, os depósitos na “conta virtual” da Central de Registro Civil, são dedutíveis e devem ser escriturados como despesa em livro-caixa.*

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.*

22. Em resumo, a SC Cosit nº 94, de 2020, firmou entendimento que:

- a) os rendimentos do trabalho não assalariado dos serventuários de justiça são rendimentos tributáveis, sujeitos ao recolhimento mensal, e devem ser escriturados como receita em livro-caixa, ainda que uma parcela desses valores tenha que ser, futuramente, repassada:
- à entidade gestora do FCRF; a usuário, por impossibilidade da prestação do serviço; à Central de Certidões de Imóveis;
  - a prestadores de serviços;
  - a cartório de Registro de Títulos e Documentos, ou;
  - a credor, ou, ainda, depositada na “conta virtual” da Central de Registro Civil;
- b) são dedutíveis, caracterizados como despesas de custeio, e devem ser escriturados como despesa em livro-caixa:
- os repasses das parcelas devidas:
    - à entidade gestora do FCRF;
    - ao usuário, por impossibilidade da prestação do serviço;
    - à Central de Certidões de Imóveis;
    - aos prestadores de serviços;
    - ao cartório de Registro de Títulos e Documentos;
    - ou ao credor, ou;
  - os depósitos na “conta virtual” da Central de Registro Civil, e;
- c) o livro-caixa é de escrituração obrigatória, que as receitas devem ser reconhecidas pelo regime de caixa e que não há previsão na legislação tributária para substituição do livro-caixa por livro diário auxiliar da receita e da despesa.

23. A Lei estadual nº 19.191, de 2015, dispõe sobre os emolumentos dos serviços notariais e de registro do estado de Goiás. O § 1º do art. 15 da referida lei lista as parcelas que devem ser acrescidas aos emolumentos, dentre as quais parcela relativa ao Fundo Especial de Reaparelhamento e Modernização do Poder Judiciário - FUNDESP/PJ (inciso I), Fundo Especial de Modernização e Aprimoramento Funcional do Ministério Público do Estado de Goiás - FUNEMP/GO (inciso V), Fundo de Compensação dos Atos Gratuitos Praticados pelos Notários e Registradores e de Complementação da Receita Mínima das Serventias Deficitárias – FUNCOMP (inciso VI), Fundo Especial de Modernização e Aprimoramento Funcional da Assembleia Legislativa do Estado de Goiás

- FEMAL-GO (inciso XI), as taxas judiciárias e a parcela dos valores tributários incidentes, instituídos pela lei do município da sede da serventia (§ 3º do art. 15), dentre outras.

*Art. 1º Emolumentos são as taxas devidas pelos interessados aos notários e registradores, pelos atos que vierem a ser praticados no âmbito de suas serventias, dentro de sua competência legal, de acordo com os valores previstos para cada um deles, na conformidade das tabelas de emolumentos previstas na Lei nº 14.376, de 27 de dezembro de 2002, reajustadas conforme Provimento nº 4, de 29 de janeiro de 2015, do Corregedor-Geral de Justiça, atualizadas até a data de promulgação desta Lei, e suas notas explicativas e observações.*

[...]

*Art. 13. Caberá ao notário ou registrador efetuar os recolhimentos das parcelas previstas no art. 15, §1º, até o 5º (quinto) dia útil subsequente ao decêndio de referência do ato praticado, observados os seguintes critérios:*

*II - em relação à parcela prevista no inciso VI, diretamente à entidade gestora dos recursos a que se refere o art. 16, caput, desta Lei, ou mediante depósito em estabelecimento de crédito autorizado pela respectiva entidade;*

*III - em relação à parcela prevista no inciso I, diretamente ao Tribunal de Justiça, ou em estabelecimento de crédito autorizado e por ele indicado;*

*IV - em relação à parcela prevista no inciso V, diretamente ao Ministério Público, ou em estabelecimento de crédito autorizado e por ele indicado;*

*§ 1º A Secretaria da Fazenda entregará aos respectivos destinatários, na forma regulamentar, as parcelas a que se refere o inciso I deste artigo.*

*§ 2º As guias de recolhimento e comprovantes de depósitos utilizados serão obrigatoriamente arquivados na serventia, durante 5 (cinco) anos, podendo ser em forma digital.*

*§ 3º Compete ao Tribunal de Justiça calcular e fiscalizar o recolhimento das parcelas previstas no caput deste artigo com base nos selos recebidos, emitindo as guias correspondentes.*

[...]

*Art. 15. Os notários e os registradores têm direito à percepção dos emolumentos integrais pelos atos praticados na serventia.*

*§ 1º Aos emolumentos constantes das tabelas de emolumentos, serão acrescidas as seguintes parcelas:*

*I - 10% (dez por cento) para o Fundo Especial de Reaparelhamento e Modernização do Poder Judiciário - FUNDESP/PJ, instituído pela Lei estadual xnº 12.986, de 31 de dezembro de 1996; (Redação do inciso dada pela Lei Nº 20494 DE 19/06/2019).*

*II - 8% (oito por cento) para o Fundo Estadual de Segurança Pública - FUNESP, dos quais 0,25% (vinte e cinco centésimos por cento) será destinado para o Fundo Especial de Apoio ao Combate à Lavagem de Capitais e às Organizações Criminosas*

- FESACOC, bem como para reforma, aquisição e/ou locação de imóveis para delegacias de polícia; (Redação do inciso dada pela Lei Nº 20770 DE 24/04/2020).

III - 3% (três por cento) para o Estado; (Redação do inciso dada pela Lei Nº 20494 DE 19/06/2019).

IV - 2,4% (dois vírgula quatro por cento) para o Fundo Penitenciário Estadual - FUNPES, criado pela Lei nº 16.536, de 12 de maio de 2009; (Redação do inciso dada pela Lei Nº 20937 DE 28/12/2020).

V - 3% (três por cento) para o Fundo Especial de Modernização e Aprimoramento Funcional do Ministério Público do Estado de Goiás - FUNEMP/GO; (Redação do inciso dada pela Lei Nº 20494 DE 19/06/2019).

VI - 3% (três por cento) para o Fundo de Compensação dos Atos Gratuitos Praticados pelos Notários e Registradores e de Complementação da Receita Mínima das Serventias Deficitárias - FUNCOMP; (Redação do inciso dada pela Lei Nº 20770 DE 24/04/2020).

VII - 2% (dois por cento) para o Fundo Especial de Pagamento dos Advogados Dativos e do Sistema de Acesso à Justiça; (Redação do inciso dada pela Lei Nº 20494 DE 19/06/2019).

VIII - 2% (dois por cento) para o Fundo de Manutenção e Reparelhamento da Procuradoria-Geral do Estado - FUNPROGE; (Redação do inciso dada pela Lei Nº 20494 DE 19/06/2019).

IX - 1,25% (um vírgula vinte e cinco por cento) para o Fundo de Manutenção e Reparelhamento da Defensoria Pública do Estado - FUNDEPEG; (Redação do inciso dada pela Lei Nº 20770 DE 24/04/2020).

X - 1,25% (um inteiro e vinte e cinco centésimos por cento) para aplicação em programas e ações no âmbito da administração fazendária; (Redação do inciso dada pela Lei Nº 20937 DE 28/12/2020).

XI - 2,5% (dois e meio por cento) para o Fundo Especial de Modernização e Aprimoramento Funcional da Assembleia Legislativa do Estado de Goiás - FEMALGO. (Inciso acrescentado pela Lei Nº 20494 DE 19/06/2019).

XII - 1,6% (um vírgula seis por cento) para o Fundo Estadual dos Direitos da Criança e do Adolescente - FECAD, criado pela Lei nº 11.549, de 16 de outubro de 1991. (Inciso acrescentado pela Lei Nº 20937 DE 28/12/2020).

§ 2º As parcelas acrescidas aos emolumentos e indevidamente recolhidas serão restituídas pelos órgãos ou pelas entidades beneficiados à parte que fizer prova desse recolhimento.

§ 3º Serão acrescidos, ainda, aos emolumentos, além das parcelas previstas neste artigo, a taxa judiciária, prevista no Código Tributário Estadual, assim como a parcela dos valores tributários incidentes, instituídos pela lei do município da sede da serventia, por força de lei complementar federal ou estadual.

24. Todas essas parcelas citadas no item anterior compõem os valores pagos pelos usuários dos serviços notariais e de registro pelo serviço do tabelionato e configuram rendimentos tributáveis dos titulares da serventia, na forma do art. 38 do RIR/2018 e art. 43 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), os quais devem ser escriturados como receitas no livro-caixa, de acordo com o § 2º do art. 69 do Regulamento do Imposto sobre a Renda.

*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. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)*

*§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)*

25. Isto é, os titulares de serviços notariais e de registro recebem essas parcelas relativas a fundos estaduais, taxa judiciária e tributos destinados a terceiros, que estão englobadas no preço do serviço, e passam a ter, nesse momento, a disponibilidade econômica desses valores, sujeitando-se ao recolhimento mensal do IR, nos moldes do disposto no art. 118 do RIR/2018, para, posteriormente, conforme prazo previsto no art. 13 da Lei estadual nº 19.191, de 2015, solver sua obrigação de recolher os respectivos montantes aos destinatários finais, podendo, a partir dessa transferência aos terceiros, deduzir os valores repassados como despesas necessárias e usuais ou normais à atividade, já que se referem a transferências legalmente obrigatórias, nos termos do art. 68, inciso III do RIR/2018, sendo necessário escriturar esses valores como despesas de custeio no livro-caixa.

26. Em relação à questão nº 5, tendo em vista a vinculação parcial à SC Cosit nº 94, de 2020, e o disposto no § 2º do art. 69 do RIR/2018, responde-se à consulente que é obrigatório o registro, pelo regime de caixa, das parcelas recebidas pelos serviços notariais e de registro relativas à taxa judiciária, aos fundos estaduais e aos tributos destinados a terceiros no livro caixa como receitas e posteriormente, quando de sua transferência aos terceiros, o registro no livro-caixa como despesa de custeio. As referidas deduções não poderão exceder à receita mensal da atividade, sendo permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes, até dezembro do mesmo ano-calendário. Ademais, não há permissão na legislação tributária para a substituição do livro-caixa, nessa situação, por livro de controle apartado.

27. Por fim, cabe mencionar que o Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) declarou, por meio da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 5539, a inconstitucionalidade de alguns dispositivos da Lei nº 19.191, de 2015, de Goiás, que destinam parcelas dos emolumentos dos serviços notariais e de registro para fundos e despesas que não são voltados ao financiamento da estrutura do Poder Judiciário ou de órgãos e funções essenciais à Justiça, como o FEMAL, do inciso XI do § 1º do art. 15 da mencionada lei, e que constou nos questionamentos da consulente.

## CONCLUSÃO

28. Diante dos fundamentos expostos, soluciona-se a presente consulta nos termos a seguir.

28.1. Em relação à questão *“Os valores relativos às Taxas, Fundos Estaduais e tributos destinados à Terceiros, entregues por usuários à serventia, sem natureza emolumentar, que entram e saem mesmo sem efeito fiscal para a tributação dos Rendimentos da Consulente, devem ser escriturados em seu Livro Caixa (Carne Leão)?”*: as parcelas relativas a fundos estaduais, taxa judiciária e tributos destinados a terceiros, que estão englobadas no preço do serviço notarial e de registro, quando recebidos pelos titulares de tabelionatos e cartórios, sujeitam-se ao recolhimento mensal do IR, nos moldes do disposto no art. 118 do RIR/2018, e devem ser escrituradas no livro-caixa como receitas, pelo regime de caixa.

28.2. Em relação à questão *“O registro em seu livro caixa dos valores relativos às Taxas, Fundos Estaduais e tributos destinados à Terceiros, juntamente com os Emolumentos Remuneratórios da Tabeliã pelos Serviços notariais Prestados não irá comprometer mensalmente a base de cálculo da apuração do IRPF para o Carne Leão?”*:

- a) não há comprometimento da base de cálculo da apuração do IRPF para o Carnê-Leão, visto que, quando houver o repasse das parcelas relativas a fundos estaduais, taxa judiciária e tributos destinados a terceiros aos destinatários finais (órgão judicial, órgão fazendário e entidades gestoras dos fundos), esses valores poderão ser deduzidos como despesas de custeio, já que necessários e usuais ou normais à atividade, nos termos do art. 68, inciso III, do RIR/2018;
- b) no momento do recebimento, as Taxas, Fundos Estaduais e tributos destinados à Terceiros, juntamente com os Emolumentos Remuneratórios da Tabeliã pelos Serviços notariais Prestados devem ser escrituradas no livro-caixa como rendimentos tributáveis (art. 38 do RIR/2018); e
- c) no momento do repasse dessas parcelas a seus destinatários finais, esses valores deverão ser escriturados como despesas de custeio no livro-caixa, na data em que ocorrer a transferência (art. 68 do RIR/2018).



28.3. Em relação à questão *“Na apuração mensal, caso sejam registrados no livro caixa Carne Leão: as Taxas, Fundos Estaduais e tributos destinados à Terceiros, qual procedimento deve ser adotado para as eventuais diferenças entre os valores que são recebidos em um mês e só são repassados aos destinatários de direito no mês seguinte?”*: esses valores deverão ser escriturados como despesas de custeio no livro-caixa, na data em que ocorrer a transferência, entretanto não poderão exceder à receita mensal da atividade, sendo permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes, até dezembro do mesmo ano-calendário, em conformidade com os arts. 68 e 69 do RIR/2018.

28.4. Em relação à questão *“As Taxas, Fundos Estaduais e tributos destinados à Terceiros, considerados taxas fiscalizatórias, que não remuneram a notaria consulente, serão considerados emolumentos tributáveis para fins de escrituração e apuração do IRPF no Livro Caixa (Carne Leão)?”*: no momento do recebimento, as Taxas, Fundos Estaduais e tributos destinados à Terceiros, juntamente com os Emolumentos Remuneratórios da Tabela pelos Serviços notariais Prestados devem ser escrituradas no livro-caixa como rendimentos tributáveis (art. 38 do RIR/2018).

28.5. Em relação à questão *“É permitido escriturar no livro Caixa (Carnê-Leão) somente os rendimentos de Emolumentos remuneratórios da Tabela pelos serviços prestados e suas respectivas deduções, sendo àqueles relativos às Taxas, Fundos Estaduais e tributos destinados à Terceiros, em livro de controle apartado?”*: não. É obrigatório o registro, pelo regime de caixa, das parcelas recebidas pelos serviços notariais e de registro relativas à taxa judiciária, aos fundos estaduais e aos tributos destinados a terceiros no livro caixa como receitas e, posteriormente, quando da transferência desses valores aos destinatários finais (órgão judicial, órgão fazendário e entidade gestora dos fundos), o registro no livro-caixa como despesa de custeio. Não havendo permissão na legislação tributária para a substituição do livro-caixa, nessa situação, por livro de controle apartado (arts. 38, 68, 69 e 118 do RIR/2018).

28.6. Em relação à questão *“A integralidade dos valores recebidos pela serventia: Emolumentos Remuneratórios da Tabela pelos Serviços notariais Prestados. Taxas, Fundos Estaduais e tributos destinados à Terceiros devem ser somados e lançados integralmente como se receita tributável fosse no livro caixa para apuração do IRPF Carne Leão?”*: sim. É obrigatório o registro, pelo regime de caixa, das parcelas recebidas pelos serviços notariais e de registro relativas à taxa judiciária, aos fundos estaduais e aos tributos destinados a terceiros no livro caixa como (arts. 38, 68, 69 e 118 do RIR/2018).

*Assinado Digitalmente*

**MIRELLA FIGUEIRA CANGUÇU PACHECO**

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

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

*Assinado Digitalmente*

**MILENA REBOUÇAS NERY MONTALVÃO**

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil - Chefe da Disit05

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. Declaro sua vinculação parcial à Solução de Consulta nº 94, de 2020, com base no art. 34 da IN RFB nº 2.058, de 2021. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da referida Instrução Normativa. Dê-se ciência à consulente.

*Assinado Digitalmente*

**RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA**

Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil - Coordenador-Geral de Tributação