



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO

SOLUÇÃO DE CONSULTA

27 – COSIT

DATA

27 de fevereiro de 2025

INTERESSADO

CNPJ/CPF

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

RENDIMENTOS DO TRABALHO NÃO ASSALARIADO. TITULARES DOS SERVIÇOS NOTARIAIS E DE REGISTRO. DESPESAS COM SERVIÇOS DE INTERNET. LIVRO CAIXA. DEDUTIBILIDADE.

As despesas relativas a pagamento de serviços de internet serão dedutíveis como despesas de custeio se forem necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, cabendo ao consultante realizar este enquadramento e manter em seu poder, à disposição da fiscalização, a respectiva documentação comprobatória enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência.

RENDIMENTOS DO TRABALHO NÃO ASSALARIADO. TITULARES DOS SERVIÇOS NOTARIAIS E DE REGISTRO. DESPESAS COM SERVIÇOS CONTÁBEIS. DESPESAS COM HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. LIVRO CAIXA. DEDUTIBILIDADE.

As despesas relativas a pagamento de serviços contábeis e de honorários advocatícios serão dedutíveis como despesas de custeio se forem necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, cabendo ao consultante realizar este enquadramento e manter em seu poder, à disposição da fiscalização, a respectiva documentação comprobatória enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT nº 638, DE 27 DE DEZEMBRO DE 2017.

Dispositivos legais: Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/2018) aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, art. 68, **caput**, inciso III; Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, art. 104, **caput**, inciso III.

RELATÓRIO

A pessoa física acima identificada protocolizou, em 13/3/2023, a presente consulta na forma da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, visando dirimir, em tese, dúvidas sobre a legislação tributária relativa a tributo administrado pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB).

2. Informou que é titular de serviço notarial e de registro, estando sujeita ao recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF).

3. Mencionou que contratou serviços advocatícios (cópia de Nota Fiscal de Serviços Eletrônica e da respectiva Proposta de Prestação de Serviços Advocatícios, às fls. 11 a 15) para postular, perante o Poder Judiciário, a defesa de direito relativo ao exercício da atividade notarial e de registro, sendo, portanto, no seu entendimento, despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora dos rendimentos, à luz do art. 104, inciso III, da Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014.

4. Por fim, formulou os seguintes questionamentos, **in verbis**:

1) Os valores pagos a título de honorários advocatícios para desempenho do Cartório, poderão ser deduzidos no carnê-leão?

2) Qual é a fundamentação legal para aplicabilidade no caso em tela?

3) Os serviços contábeis podem ser deduzidos no carnê-leão?

4) Serviços de internet podem ser deduzidos no carnê-leão?

FUNDAMENTOS

5. A solução de consulta, regulamentada pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, visa esclarecer dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado, esclarecendo ambiguidade ou obscuridade acaso existentes, e configura orientação oficial da RFB.

6. Seu âmbito de aplicação é restrito à solução de questões acerca da legislação tributária federal que possuam natureza interpretativa, desse modo, **não se presta a confirmar ou infirmar determinada situação jurídico-tributária da consulente**, partindo-se da premissa de que há conformidade entre o que foi narrado e a realidade factual.

7. Destarte, fica sob inteira responsabilidade da consulente a verificação do fato concreto e a correta aplicação do entendimento proferido na solução de consulta. Feitas essas considerações, passa-se ao exame da consulta formulada.

8. No presente caso, o objeto da consulta é a interpretação/aplicação do art. 104, **caput**, inciso III, da IN RFB nº 1.500, de 2014, **in verbis**:

Seção VI

Das Despesas Escrituradas no Livro Caixa

Art. 104. O contribuinte que receber rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade:

(...)

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)

9. Quanto aos questionamentos nº 1, 2 e 3, adotando-se a regra de hermenêutica jurídica segundo a qual onde há o mesmo fundamento haverá o mesmo direito (*ubi eadem ratio ibi idem jus*), entende-se que a RFB já se manifestou sobre os temas objeto da presente consulta, por meio da Solução de Consulta Cosit nº 638, de 27 de dezembro de 2017, cuja ementa e fundamentos seguem transcritos, no que interessa à elucidação da presente consulta.

Solução de Consulta Cosit nº 638, de 2017 (vide o inteiro teor em <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&i dAto= 89154>)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

As despesas relativas a pagamento de serviços contábeis e de honorários advocatícios serão dedutíveis como despesas de custeio unicamente se forem necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, cabendo ao consulente realizar este enquadramento e manter em seu poder, à disposição da fiscalização, a respectiva documentação comprobatória enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência.

(...)

Dispositivos Legais: Artigos 75 e 76 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto Sobre a Renda (RIR/1999).

(...)

Fundamentos

(...)

9. Os artigos 75 e 76 do RIR/1999, a seguir transcritos, tratam da escrituração do Livro Caixa:

*“Art. 75. 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 (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso I):

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.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 1º, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 34):

I - a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como a despesas de arrendamento;

II - a despesas com locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo;

(...)

Art. 76. As deduções de que trata o artigo anterior não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, sendo permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes até dezembro (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 comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em Livro Caixa, que serão mantidos em seu poder, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 2º).

§ 3º O Livro Caixa de que trata o parágrafo anterior independe de registro.” (grifou-se)

*10. Verifica-se, portanto, que os valores efetivamente desembolsados, referentes a despesas **necessárias ao funcionamento da fonte produtora**, são dedutíveis mediante escrituração no Livro Caixa.*

10. Cabe registrar que ocorreram alterações na norma acima citada, mas sua normatividade foi mantida, a saber: os arts. 68 e 69 do Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/2018) aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 (que revogou o Decreto nº 3000, de 1999).

11. Quanto ao questionamento nº 4, parece verossímil considerar os dispêndios com serviços de internet como despesas de custeio necessárias à percepção da receita (no caso, rendimentos do trabalho não assalariado) e à manutenção da fonte produtora (prestadora de serviço público, delegado, de registro de interdições e tutelas, nos termos do art. 236, da Constituição Federal, de 5 de outubro de 1988, e dos arts. 5º e 41, da Lei nº 8.935, de 18 de novembro de 1994).

12. Para além da consabida necessidade de utilização dos serviços de internet pelas entidades privadas em geral, constata-se que o setor público adotou o paradigma do Governo Digital, por meio da Lei nº 14.129, de 29 de março de 2021, **in verbis**:

*Art. 1º Esta Lei dispõe sobre **princípios, regras e instrumentos para o aumento da eficiência da administração pública, especialmente por meio da desburocratização, da inovação, da transformação digital e da participação do cidadão.***

(...)

*Art. 3º São **princípios e diretrizes do Governo Digital e da eficiência pública:***

*I - a desburocratização, a modernização, o fortalecimento e a simplificação da relação do poder público com a sociedade, **mediante serviços digitais, acessíveis inclusive por dispositivos móveis;***

*II - a **disponibilização em plataforma única do acesso às informações e aos serviços públicos, observadas as restrições legalmente previstas e sem prejuízo, quando indispensável, da prestação de caráter presencial;***

(..)

*VIII - o **uso da tecnologia** para otimizar processos de trabalho da administração pública;*

(...)

*IX - a **atuação integrada entre os órgãos e as entidades envolvidos na prestação e no controle dos serviços públicos, com o compartilhamento de dados pessoais em ambiente seguro quando for indispensável para a prestação do serviço, nos termos da Lei nº 13.709, de 14 de agosto de 2018 (Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais), e, quando couber, com a transferência de sigilo, nos termos do art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), e da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001;***

(...)

*XIV - a **interoperabilidade de sistemas** e a promoção de dados abertos;*

(...)

*XVI - a **permanência da possibilidade de atendimento presencial, de acordo com as características, a relevância e o público-alvo do serviço;***

(...)

*XX - o estímulo a ações educativas para **qualificação dos servidores públicos para o uso das tecnologias digitais e para a inclusão digital da população;***

(...)

*XXII - o estímulo ao **uso das assinaturas eletrônicas nas interações e nas comunicações entre órgãos públicos e entre estes e os cidadãos;***

(..)

XXV - a adoção preferencial, no uso da internet e de suas aplicações, de tecnologias, de padrões e de formatos abertos e livres, conforme disposto no inciso V do caput do art. 24 e no art. 25 da Lei nº 12.965, de 23 de abril de 2014 (Marco Civil da Internet);

Art. 4º Para os fins desta Lei, considera-se:

(...)

II - autosserviço: acesso pelo cidadão a serviço público prestado por meio digital, sem necessidade de mediação humana;

(...)

VII - governo como plataforma: infraestrutura tecnológica que facilite o uso de dados de acesso público e promova a interação entre diversos agentes, de forma segura, eficiente e responsável, para estímulo à inovação, à exploração de atividade econômica e à prestação de serviços à população;

(...)

IX - plataformas de governo digital: ferramentas digitais e serviços comuns aos órgãos, normalmente ofertados de forma centralizada e compartilhada, necessárias para a oferta digital de serviços e de políticas públicas; (grifou-se)

13. No ramo de atividade da consulente também há diretrizes no sentido da utilização dos serviços de internet na prestação dos serviços notariais e de registro, como, por exemplo, o Provimento nº 100, de 26 de maio de 2020, do Conselho Nacional de Justiça (que dispõe sobre a prática de atos notariais eletrônicos utilizando o sistema e-Notariado, cria a Matrícula Notarial Eletrônica-MNE e dá outras providências), **in verbis**:

Art. 1º. Este provimento estabelece normas gerais sobre a prática de atos notariais eletrônicos em todos os tabelionatos de notas do País.

Art. 2º. Para fins deste provimento, considera-se:

(...)

V - videoconferência notarial: ato realizado pelo notário para verificação da livre manifestação da vontade das partes em relação ao ato notarial lavrado eletronicamente;

VI - ato notarial eletrônico: conjunto de metadados, gravações de declarações de anuência das partes por videoconferência notarial e documento eletrônico, correspondentes a um ato notarial;

(...)

X - documento eletrônico: qualquer arquivo em formato digital que ofereça prova ou informação sobre um ato, fato ou negócio, emitido na forma que lhe for própria, inclusive aquele cuja autoria seja verificável pela internet.

(...)

XIV - transmissão eletrônica: toda forma de comunicação a distância com a utilização de redes de comunicação, tal como os serviços de internet;

XV - usuários internos: tabeliães de notas, substitutos, interinos, interventores, escreventes e auxiliares com acesso às funcionalidades internas do sistema de processamento em meio eletrônico;

XVI - usuários externos: todos os demais usuários, incluídas partes, membros do Poder Judiciário, autoridades, órgãos governamentais e empresariais;

(...)

Art. 7º. Fica instituído o Sistema de Atos Notariais Eletrônicos, eNotariado, disponibilizado na internet pelo Colégio Notarial do Brasil - Conselho Federal, dotado de infraestrutura tecnológica necessária à atuação notarial eletrônica, com o objetivo de:

I - interligar os notários, permitindo a prática de atos notariais eletrônicos, o intercâmbio de documentos e o tráfego de informações e dados;

II - aprimorar tecnologias e processos para viabilizar o serviço notarial em meio eletrônico;

III - implantar, em âmbito nacional, um sistema padronizado de elaboração de atos notariais eletrônicos, possibilitando a solicitação de atos, certidões e a realização de convênios com interessados; e

IV - implantar a Matrícula Notarial Eletrônica - MNE.

(...)

Art. 15. A impressão do ato notarial eletrônico conterá, em destaque, a chave de acesso e QR Code para consulta e verificação da autenticidade do ato notarial na Internet.

(...)

Art. 29. Os atos notariais eletrônicos, cuja autenticidade seja conferida pela internet por meio do e-Notariado, constituem instrumentos públicos para todos os efeitos legais e são eficazes para os registros públicos, instituições financeiras, juntas comerciais, Detrans e para a produção de efeitos jurídicos perante a administração pública e entre particulares.

14. Vê-se, assim, que a utilização dos serviços de internet se impõe como uma necessidade para a usual prestação dos serviços notariais e de registro pela consulente.

15. Ademais, entende-se que a mesma razão que ora se estabelece nesta solução de consulta também está presente na Pergunta nº 413 do “Perguntas e Respostas 2023 do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (<https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/perguntas-e-respostas/dirpf/pr-irpf-2023/view>), **in verbis**:

DESPESAS DE CUSTEIO

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

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

(...).

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

CONCLUSÃO

16. Por todo o exposto, é de se vincular parcialmente a presente consulta à Solução de Consulta Cosit nº 638, de 27 de dezembro de 2017, respondendo-se a consulente que as despesas relativas a pagamento de **serviços contábeis** e de **honorários advocatícios** serão dedutíveis como despesas de custeio se forem necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, cabendo ao consulente realizar este enquadramento e manter em seu poder, à disposição da fiscalização, a respectiva documentação comprobatória enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência.

16.1 Responde-se também que as despesas relativas a pagamento de **serviços de internet** serão dedutíveis como despesas de custeio se forem necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, cabendo ao consulente realizar este enquadramento e manter em seu poder, à disposição da fiscalização, a respectiva documentação comprobatória enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência.

(Assinatura Digital)

ANTÔNIO MARCOS SERRAVALLE SANTOS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

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

(Assinatura Digital)

MAURO SÉRGIO GUIMARÃES MACHADO

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributação/SRRF03

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 2021.

Dê-se ciência à consulente.

(Assinatura Digital)

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