



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10675.723564/2011-04
ACÓRDÃO	2002-009.797 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CARLOS ANTONIO DE ARAUJO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2008

IRPF. DESPESAS. LIVRO CAIXA. REMUNERAÇÃO PAGA A ESTATUTÁRIOS. IMPOSSIBILIDADE.

Para efeito de dedução do imposto de renda no livro caixa dos rendimentos do trabalho não assalariado dos titulares dos serviços notariais e de registro, a remuneração paga a terceiros somente é permitida, desde que com vínculo empregatício com o titular do cartório, com os encargos trabalhistas e previdenciários, por expressa determinação legal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Marcelo Freitas de Souza Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros André Barros de Moura, Carlos Eduardo Avila Cabral(substituto[a] integral), Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rafael de Aguiar Hirano, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o contribuinte acima identificado, relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Física, decorrente da glosa de despesas com livro caixa e a multa por falta de recolhimento de carnê-leão, referente ao exercício 2009.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 14/18), extrai-se:

Os beneficiários dos rendimentos Fábio Araújo e Márcio Antonio Araújo (irmãos do tabelião titular ora fiscalizado) são escreventes do cartório, nomeados judicialmente e vinculados, portanto, ao regime próprio estatutário. À luz da legislação tributária tais pagamentos não são passíveis de dedução da base de cálculo dos rendimentos percebidos pelo titular do cartório, conforme será justificado nos tópicos seguintes.

À vista dos elementos trazidos aos autos percebe-se claramente a natureza essencialmente remuneratória de tais pagamentos, haja vista a habitualidade presente e a contraprestação de serviços de serventia, em função de uma relação de emprego dos escreventes com o Estado, sob regime jurídico estatutário, por força de nomeações judiciais. Assim, para satisfazer o preceituado pelo inciso I do artigo 6 da Lei 8.134/90, os pagamentos efetuados a título de participação seriam dedutíveis desde que houvesse o respectivo vínculo empregatício entre o fiscalizado e os dois funcionários beneficiários, o que não ocorreu.

Após apresentação de impugnação por parte do contribuinte, foi proferido Acórdão nº 04-39.049 - 1ª TURMA da DRJ em Campo Grande/MS de e-fls. 219/223, a qual julgou procedente o lançamento.

Inconformado com referida decisão, o contribuinte apresentou recurso (e-fls. 230/243), repisando as alegações da impugnação, motivo pelo qual adoto o relatório da DRJ:

- a) A remuneração dos escreventes em questão advém dos emolumentos cartorários, logo não há consumo de recursos públicos, e que agiu em conformidade com a lei 8.134/90 em seu artigo 6º, inciso I, o qual trata sobre despesas com remuneração escrituradas em livro de caixa;
- b) De acordo com o impugnante, nota-se que tal dedução é de extrema importância para a atividade exercida pelo autônomo, e para o desenvolvimento dessa atividade, eis que, são de essencialidade os serviços prestados pelos funcionários;

c) O que ocorre é que até a edição da lei 8.935/94, o contribuinte deveria contratar funcionários mediante nomeação, que é legal e cabível, pois, não se subordinam apenas nas leis da CLT, mas também sob outra lei;

d) Indica o artigo 150, inciso II da CF/88, que trata do princípio da isonomia tributária para fundamentar a equiparação de tais funcionários aos celetistas;

e) Além desse fato, segundo o impugnante caso não se julgue cabível a equiparação tributária citada, há que se considerar o disposto no artigo 75 do Regulamento do Imposto de Renda, e na publicação do Ministério da Fazenda, perguntas e respostas SRFB/2007, que esclarece em sua questão nº 398, sobre dedução de pagamentos efetuados por profissionais autônomos a terceiros;

Ao fim requer que seja julgado totalmente improcedente o presente Auto de Infração, com o cancelamento da integralidade do crédito tributário.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Marcelo Freitas de Souza Costa**, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

MÉRITO

Dedução com Livro-Caixa – Estatutários

Conforme se verifica do relatório supra, o ponto central da controvérsia é saber se os valores glosados, correspondentes aos pagamentos a título de despesas do livro caixa, referente à remuneração paga aos escreventes do cartório Fábio Araújo e Márcio Antônio Araújo (irmãos do tabelião titular ora fiscalizado, correspondentes aos ano-calendário de 2008, são dedutíveis ou não.

A dedução de despesas escrituradas em Livro Caixa encontra amparo no art. 6º, incisos e parágrafos, da Lei nº 8.134, de 27/12/1990, com a redação dada pela Lei nº 9.250, de 26/12/1995. Rezam os referidos dispositivos legais:

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 artigo 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade:

I - a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários; (destaques da transcrição)

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 pelo art. 34 da Lei nº 9.250, de 1995);

b) a despesas com locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo (redação dada pelo art. 34 da 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, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência;

(...).

Nesse sentido, é a previsão do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000, de 1999 (vigente a época dos fatos), em seu art. 75, que assim dispõe sobre a matéria:

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; (destaques da transcrição)

(...)

A Lei nº 9.250, de 26/12/1995, por sua vez, dispõe que, *in verbis*:

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.

No caso concreto, as despesas glosadas e as respectivas justificativas constam do Termo de Verificação Fiscal, no qual a autoridade fiscal discrimina que *“os beneficiários dos rendimentos Fábio Araújo e Márcio Antonio Araújo (irmãos do tabelião titular ora fiscalizado) são escreventes do cartório, nomeados judicialmente e vinculados, portanto, ao regime próprio estatutário. À luz da legislação tributária tais pagamentos não são passíveis de dedução da base de cálculo dos rendimentos percebidos pelo titular do cartório, conforme será justificado nos tópicos seguintes.”*

O Recorrente, por seu turno, desde a impugnação apresentada sustenta que *“em que pese a responsabilidade do oficial titular do registro, os demais estão à ele subordinados não com vínculo de emprego celetista, mas como profissional estatutário/especial nos termos do que faculta o artigo 48 da Lei 8935/94, sujeitos ao imposto de renda sem que haja vínculo de emprego celetista, porém com vínculo estatutário, principalmente porque o que se paga de pessoa física a pessoa física.”*

Razão não assiste ao Recorrente!

Os argumentos apresentados carecem de fundamentos legais, uma vez que despesas denominadas remuneração paga a terceiros correspondem ao salário pago pelo titular do cartório aos empregados, desde que haja vínculo empregatício, com os respectivos encargos trabalhistas e previdenciários. Assim, para que as quantias pagas aos oficiais substitutos fossem consideradas despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, precisavam atender aos requisitos exigidos pelo inciso I do art. 6º da Lei nº 8.134/1990.

De fato, em que pese a argumentação do Contribuinte, nem todos os direitos concedidos aos trabalhadores regidos pelo regime da Consolidação das Leis do Trabalho são extensíveis aos trabalhadores regidos por Estatutos, em razão das particularidades destes regimes.

Longe de ser de difícil intelecção, verifica-se a incompatibilidade lógica entre ambos. Ademais, os regimes celetistas e estatutários não se confundem, não podendo os direitos de um regime ser estendidos ao outro, salvo expressa previsão legal. Neste sentido tem se manifestados dos diversos tribunais pelo país:

AGRAVO INTERNO. DECISÃO QUE NEGA SEGUIMENTO A APELO. AÇÃO ORDINÁRIA DE COBRANÇA. AGENTE COMUNITÁRIO DE SAÚDE. CONTRATO TEMPORÁRIO. CARÁTER JURÍDICO ADMINISTRATIVO. RECONHECIMENTO. FGTS. VERBA PRÓPRIA DO REGIME CELETISTA. DESCABIMENTO. DECISÃO EM HARMONIA COM JURISPRUDÊNCIA DOMINANTE DESTA CORTE E DOS TRIBUNAIS SUPERIORES. DESPROVIMENTO DO RECURSO. O servidor público, contratado temporariamente, sujeita-se ao regime estatutário, não sendo devidas as verbas próprias da CLT. A decisão agravada está em harmonia com jurisprudência dominante desta Corte e dos Tribunais Superiores, razão pela qual o desprovimento do agravo é medida

que se impõe. (TJPB Acórdão do processo nº 00120100066941001 Órgão (4ª CÂMARA CÍVEL) Relator João Alves da Silva j. em 30042013).

FUNCIONARIO PUBLICO SOB REGIME ESTATUTARIO NÃO PODE SER DEMITIDO MEDIANTE AVISO PREVIO DA CLT. ERROS JURIDICOS GROSSEIROS DO MUNICIPIO. (Apelação Cível Nº 583040209, Terceira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Galeno Vellinho de Lacerda, Julgado em 22/12/1983).

Ementa: APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO DE COBRANÇA. MUNICÍPIO DE SEBERI. CARGO EM COMISSÃO. PRETENSÃO AO PAGAMENTO DE AVISO PRÉVIO, ADICIONAL NOTURNO, HORAS EXTRAS, E FÉRIAS PROPORCIONAIS. IMPOSSIBILIDADE. 1. A relação travada entre as partes é regida pelo vínculo administrativoestatutário, devendo ser apreciada sem qualquer interferência dos dispositivos da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), não sendo devido o pagamento de aviso prévio ao servidor detentor de cargo em comissão. 2. As diferenças que a parte demandante postula a título férias proporcionais são indevidas, uma vez que não laborou pelo período mínimo de doze meses previsto nos arts. 94 e 102, parágrafo único, da Lei Municipal nº 1.005/1990 3. Horas extras indevidas diante da ausência de previsão legal de pagamento ao cargo comissionado. Outrossim, não há comprovação da convocação do servidor, bem como de sua realização, fato também não provado com relação ao adicional noturno. Parte autora que não se desincumbiu do seu ônus probatório, nos termos do art. 333, inc. I, do CPC. APELO DESPROVIDO. (Apelação Cível Nº 70050208925, Quarta Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: José Luiz Reis de Azambuja, Julgado em 19/12/2012).

SERVIDOR PÚBLICO MUNICIPAL. Cargo em comissão. Pleitos de verbas e direitos previstos na CLT, tais como aviso prévio e FGTS. Impossibilidade. Regime jurídico regido pelo Estatuto dos Servidores local. Gratificação de Nível Universitário que foi extinta pela Lei nº 3.203/01 e que foi regularmente paga enquanto perdurou a ressalva posta na norma. Falta de provas de labor extraordinário. Sentença de procedência parcial reformada. Recurso oficial e voluntário da Prefeitura providos, desprovido o apelo adesivo. (Apelação Cível Nº 000523153.2007.8.26.0619, 1ª Câmara Extraordinária de Direito Público de São Paulo. Relator(a):Vera Angrisani, Julgado em 24/06/2014).

A defesa do Contribuinte toma por base a extensão, por analogia, dos direitos trabalhistas aos estatutários, e não a conversão dos respectivos servidores ao regime celetista na forma do art. 48 da Lei nº 8.935/94:

Art. 48. Os notários e os oficiais de registro poderão contratar, segundo a legislação trabalhista, seus atuais escreventes e auxiliares de investidura estatutária ou em regime especial desde que estes aceitem a transformação de seu regime jurídico, em opção expressa, no prazo improrrogável de trinta dias, contados da publicação desta lei.

§ 1º Ocorrendo opção, o tempo de serviço prestado será integralmente considerado, para todos os efeitos de direito.

§ 2º Não ocorrendo opção, os escreventes e auxiliares de investidura estatutária ou em regime especial continuarão regidos pelas normas aplicáveis aos funcionários públicos ou pelas editadas pelo Tribunal de Justiça respectivo, vedadas novas admissões por qualquer desses regimes, a partir da publicação desta lei.

Diante da impossibilidade de extensão dos direitos trabalhistas aos estatutários, tem-se que os valores pagos para estes não se enquadram no inciso I do art. 6º da Lei nº 8.134/90, não podendo ser aceita sua dedutibilidade do Livro Caixa.

Por fim, mas não menos importante, registre-se que a Solução de Consulta Interna nº 6 COSIT, de 18 de maio de 2015, corrobora, justamente, as razões de decidir do presente voto, conforme se infere da sua ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF RENDIMENTO DO TRABALHO NÃO ASSALARIADO. TITULARES DE SERVIÇOS NOTARIAIS E DE REGISTRO. LIVRO CAIXA. DESPESAS DEDUTÍVEIS. DISPÊNDIOS COM EMPREGADOS.

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, as importâncias pagas devidas aos empregados em decorrência das relações de trabalho, ainda que não integrem a remuneração do empregado, caso configurem despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. As despesas deverão ser comprovadas mediante documentação idônea e escrituradas em livro Caixa.

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, dedutíveis para fins de tributação dos rendimentos do trabalho não assalariado.

As despesas com vale-refeição, vale-alimentação e planos de saúde destinados indistintamente a todos os empregados, comprovadas mediante documentação idônea e escrituradas em livro Caixa, podem ser deduzidas dos rendimentos percebidos pelos titulares dos serviços notariais e de registro para efeito de apuração do imposto sobre a renda mensal e na Declaração de Ajuste Anual.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º; Lei nº 9.250, de 1995, arts. 4º, inciso I, e 8º, inciso II, alínea “g”; Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR/1999), arts. 75 e 76

Assim, entendo pela legitimidade da glosa da dedutibilidade das despesas com as remunerações dos escreventes de investidura estatutária.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Marcelo Freitas de Souza Costa