



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO

SOLUÇÃO DE
CONSULTA

40 – COSIT

DATA

16 de março de 2026

INTERESSADO

CNPJ/CPF

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. SOCIEDADE LIMITADA UNIPESSOAL.

O valor do aluguel pago pelos contribuintes que percebam rendimentos do trabalho não assalariado para empresa constituída na forma dos parágrafos 1º e 2º do art. 1.052 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil, na qual esse mesmo contribuinte seja o titular, conhecida como sociedade limitada unipessoal - SLU, pode ser deduzido da base de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física - IRPF, contanto que seja condizente com os valores praticados pelo mercado, seja necessário à percepção das receitas e à manutenção da fonte produtora, e, ainda, que esteja devidamente escriturado em livro-caixa e comprovado mediante documentação hábil e idônea.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 329, DE 27 DE DEZEMBRO DE 2018.

Dispositivos legais: Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza - RIR/2018, aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, arts. 38, inciso IV; 68, inciso III; 76; Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil, art. 1.052.

RELATÓRIO

Trata-se de consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal, disciplinada pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.

2. A pessoa natural consulente afirma ser Titular de Serviço Notarial e de Registro e que, nesse contexto, seu rendimento advém de trabalho não assalariado.

3. Aduz ainda ser detentor da integralidade das cotas do capital social de sociedade unipessoal, com o seguinte objeto social: “exploração concomitante de incorporação de empreendimentos imobiliários, administração patrimonial, venda e aluguel de imóveis próprios”. Esta empresa possui três imóveis, dentre eles um atualmente locado para o cartório de titularidade do consultente.

4. Prossegue com a citação de dispositivos do Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza - RIR/2018, aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 relacionados com:

- (i) a tributação na pessoa física, sob a conotação de rendimentos do trabalho não assalariado, dos valores recebidos por tabeliões, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelo erário, art. 38, inc. IV, do RIR/2018;
- (ii) a base de cálculo do IRPF, art. 76, do RIR/2018; e
- (iii) as deduções com as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, art. 68, inc. III do RIR/2018.

5. A partir das premissas acima delineadas, formula a seguinte consulta:

É possível deduzir do imposto de renda da pessoa física o valor, condizente com os praticados pelo mercado e escriturado em livro-caixa, pago a título de aluguel do imóvel descrito no item “1.1” supra e utilizado para o funcionamento da serventia extrajudicial da qual é titular (efetivado por concurso), para pessoa jurídica unipessoal cujo mesmo titular detém 100% (cem por cento) das quotas do capital social?

6. Ao final foram prestadas as declarações constantes do artigo 14, incisos I a III, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

FUNDAMENTOS

7. Preliminarmente, salienta-se que o objetivo da consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil -RFB dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado de sua atividade, propiciando-lhe o correto cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, de forma a evitar eventuais sanções. Constitui, assim, instrumento à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação dada pela Administração Tributária Federal.

8. A consulta, corretamente formulada, configura orientação oficial e produz efeitos legais, como a proibição de se instaurar procedimentos fiscais contra a interessada e a não aplicação de multa ou juros de mora, relativamente à matéria consultada, desde a data de apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à ciência da sua solução.

9. 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 do consultante, ficando sob sua inteira responsabilidade a verificação dos contornos da situação fática e a correta aplicação do entendimento proferido na Solução de Consulta.

10. No presente caso o requerente tem por propósito esclarecer, relativamente ao valor pago a título de aluguel para uma sociedade unipessoal de sua titularidade, se tal dispêndio pode ser deduzido da base de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física -IRPF.

11. Sendo este o caso, importa se consignar que esta matéria já foi parcialmente elucidada pela Coordenação-Geral de Tributação - Cosit, conforme verificado na Solução de Consulta Cosit nº 329, de 27 de dezembro de 2018, publicada no DOU de 02/01/2019, seção 1, página 27, cujo inteiro teor encontra-se disponível na página da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil - RFB na rede mundial de computadores.

12. Diante disso, o entendimento evidenciado na Solução de Consulta Cosit nº 329, de 2018, será considerado como parcialmente vinculante perante a presente Solução de Consulta, conforme preceitua o art. 34 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

13. Reproduzem-se, a seguir, os excertos da citada Solução de Consulta necessários para o parcial esclarecimento da indagação formulada pelo consultante:

Solução de Consulta Cosit nº 329, de 2018

(...)

Fundamentos

(...)

9. Em função do que determina o RIR/2018, não há dúvidas de que os rendimentos do trabalho não assalariado devem ser tributados:

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;

10. Já o artigo 76 do mesmo RIR/2018, foco central da consulta, prevê qual a base de cálculo do imposto:

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:

(...)

§ 1º A quantia correspondente à parcela isenta dos rendimentos provenientes de aposentadoria, de pensão, de transferência para a reserva remunerada ou de reforma, pagos pela previdência social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, por qualquer pessoa jurídica de direito público interno, ou por entidade de previdência privada, representada pela soma dos valores mensais computados a partir do mês em que o contribuinte completar sessenta e cinco anos de idade, não integrará a soma de que trata o inciso I do caput (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 1º).

§ 2º O resultado da atividade rural apurado na forma estabelecida no art. 56 ao art. 62 ou no art. 63, quando positivo, integrará a base de cálculo do imposto sobre a renda, conforme definido neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 9º e art. 21).

11. O art. 68 do RIR/2018 permite deduções de despesas necessárias à obtenção da receita e à manutenção da fonte produtora.

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.

12. Esta Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) entende que o valor pago a título de aluguel dos imóveis utilizados para o funcionamento da serventia extrajudicial

pode ser considerado despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, mesmo na hipótese de o aluguel ser pago a empresa que tenha como sócio o titular do serviço notarial.

13. Entretanto, cabe ressaltar, que o valor pago a título de aluguel deve ser condizente com os valores praticados pelo mercado e estar devidamente escriturado em livro-caixa e comprovado mediante documentação hábil e idônea.

Conclusão

14. Em face de todo o exposto, soluciona-se a presente consulta concluindo-se que o valor do aluguel pago pelos contribuintes que percebam rendimentos do trabalho não assalariado, a empresas das quais sejam sócios, pode ser deduzido da base de cálculo do IRPF contanto que seja condizente com os valores praticados pelo mercado, seja necessário à percepção das receitas e à manutenção da fonte produtora, e que esteja devidamente escriturado em livro-caixa e comprovado mediante documentação hábil e idônea.

(...)

14. Conforme acima demonstrado, a RFB já firmou o entendimento de que o valor pago a título de aluguel dos imóveis utilizados para o funcionamento da serventia extrajudicial pode ser considerado despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, mesmo na hipótese de o aluguel ser pago a empresa que tenha como um de seus sócios o titular do serviço notarial. Assinalou, em complemento, que o valor pago a título de aluguel deve ser condizente com os valores praticados pelo mercado, estar devidamente escriturado em livro-caixa e, ainda, ser comprovado mediante a apresentação de documentação hábil e idônea.

15. Resta, no entanto, que seja elucidado aspecto não abordado na Solução de Consulta Cosit nº 329, de 2018, qual seja, o fato de se tratar de uma sociedade limitada unipessoal - SLU a pessoa jurídica locadora do imóvel em que os serviços da serventia extrajudicial são prestados. Vejamos, nesse contexto, a legislação fiscal e a societária a ser aplicada no caso em baila:

RIR/2018

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.

Lei nº 10.406, de 2002 - Código Civil

CAPÍTULO IV

Da Sociedade Limitada

Seção I

Disposições Preliminares

Art. 1.052. Na sociedade limitada, a responsabilidade de cada sócio é restrita ao valor de suas quotas, mas todos respondem solidariamente pela integralização do capital social.

§ 1º A sociedade limitada pode ser constituída por 1 (uma) ou mais pessoas. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 2º Se for unipessoal, aplicar-se-ão ao documento de constituição do sócio único, no que couber, as disposições sobre o contrato social. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

Art. 1.053. A sociedade limitada rege-se, nas omissões deste Capítulo, pelas normas da sociedade simples.

Parágrafo único. O contrato social poderá prever a regência supletiva da sociedade limitada pelas normas da sociedade anônima.

Art. 1.054. O contrato mencionará, no que couber, as indicações do art. 997, e, se for o caso, a firma social.

(destaques acrescidos)

16. Conforme verificado no inc. III do art. 68 do RIR/2018, as despesas de custeio incorridas, necessárias para a percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, pagas pelos titulares dos serviços notariais e de registro, poderão ser deduzidas da receita decorrente do exercício da atividade exercida pelos titulares dos serviços notariais e de registro, não havendo sido verificada na norma em comento qualquer menção quanto à necessidade de a empresa para quem são pagos os valores do aluguel possuir de mais de um sócio em seu Contrato Social.

17. Além do que, nos termos delineados pela Lei nº 13.874, de 20 de setembro de 2019, que inseriu os parágrafos 1º e 2º ao art. 1.052 do Código Civil, a sociedade limitada pode ser constituída por uma ou mais pessoas e, em se tratando de uma sociedade unipessoal, aplicar-se-ão ao documento de constituição do sócio único, no que couber, as disposições sobre o contrato social. Como se percebe, a novel legislação passou a tratar como sociedade limitada a empresa constituída por um único sócio, a ser considerado como o seu titular, o que demonstra não haver diferença de tratamento entre uma sociedade limitada convencional, constituída por dois ou mais sócios, e uma SLU, em que o único sócio é também o seu titular.

18. Dessa forma, cumpre se fazer incidir, na situação em análise, o brocardo jurídico “*ubi lex non distinguit nec nos distinguere debemus*”, o que significa dizer que **onde a lei não distingue, não cabe ao intérprete distinguir**. Assim, se é possível a dedução dos aluguéis pagos a pessoa jurídica em que o contribuinte seja um dos sócios da empresa locadora, o mesmo raciocínio deve ser estendido para o caso em que o contribuinte seja o único sócio da SLU proprietária do imóvel locado utilizado na prestação dos serviços notariais do consulente.

19. Indispensável, outrossim, é que seja cumprida a determinação de que “o valor pago a título de aluguel deve ser condizente com os valores praticados pelo mercado e estar devidamente escriturado em livro-caixa e comprovado mediante documentação hábil e idônea”, o que diz respeito a condicionantes passíveis de serem aferidas em ação fiscal eventualmente deflagrada pela RFB em relação ao sujeito passivo.

20. Nesse passo, por existir Solução de Consulta Cosit disciplinando a matéria consultada, todos os sujeitos passivos, inclusive o ora consulente, podem nela se respaldar, conforme prevê o artigo 33 da IN RFB nº 2.058, de 2021, ficando, portanto, a presente Solução de Consulta parcialmente vinculada à Solução de Consulta Cosit nº 329, de 2018, por força do artigo 34 do ato normativo citado. Veja-se:

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.

Art. 34. Caso exista solução de consulta com o mesmo objeto de consulta formulada, pendente de análise, esta será solucionada por meio de solução de consulta vinculada, proferida pelas Disit ou pelas Coordenações de área da Cosit.

§ 1º Considera-se Solução de Consulta Vinculada aquela que reproduz o entendimento constante de solução de consulta proferida pela Cosit.

§ 2º A vinculação a que se refere esta Seção será realizada somente à solução de consulta publicada a partir de 17 de setembro de 2013.

CONCLUSÃO

21. Isso posto, tendo por base o posicionamento firmado na Solução de Consulta Cosit nº 329, de 2018, bem como a linha de entendimento trilhada nos itens 13 a 17 acima apresentados, soluciona-se a presente consulta respondendo-se ao consulente que o valor do aluguel pago pelos contribuintes que percebam rendimentos do trabalho não assalariado, para empresa constituída na forma dos parágrafos 1º e 2º do art. 1.052 da Lei nº 10.406, de 2002 - Código Civil, na qual esse mesmo contribuinte seja o titular, conhecida como sociedade limitada unipessoal - SLU, pode ser deduzido da base de cálculo do IRPF, contanto que seja condizente com os valores praticados pelo

mercado, seja necessário à percepção das receitas e à manutenção da fonte produtora, e, ainda, que esteja devidamente escriturado em livro-caixa e comprovado mediante documentação hábil e idônea.

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 à Coordenação-Geral de Tributação para aprovação.

Assinatura Digital

GUSTAVO SALTON ROTUNNO ABREU LIMA DA ROSA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, 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