

**O LIVRO DE CONTROLE DE DEPÓSITO PRÉVIO
E O MOMENTO DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR
DO IRPF “Carnê-Leão”**



Antonio Herance Filho*

A partir da vigência do conteúdo normativo trazido pelo Provimento CNJ nº 34/2013, os responsáveis por unidades cujos serviços admitam o depósito prévio de emolumentos devem escriturar e manter o Livro de Controle de Depósito Prévio, obrigação instituída pelo art. 2º do recém-editado ato administrativo pela Egrégia Corregedoria Nacional de Justiça, mas que notários e registradores do Estado de São Paulo, mormente os registradores imobiliários, já conhecem desde há muito tempo.

Nesse instrumento, de índole administrativa, que pertence ao acervo do Estado, devem ser escriturados os valores recebidos para a prática futura de atos, sendo indevido o seu lançamento no Diário Auxiliar (livro de que trata o art. 1º do Provimento CNJ nº 34/2013), antes de sua conversão em emolumentos, o que ocorre com a prática do ato notarial ou de registro.

Nesse sentido, o § 7º, do artigo 6º do provimento em exame, *verbis*:

“§ 7º Não serão lançadas no **Livro Diário Auxiliar** as quantias recebidas em depósito para a prática futura de atos, referidas no art. 2º deste Provimento. Nas hipóteses em que admitido, o depósito prévio deverá ser escriturado somente em livro próprio, especialmente aberto para o controle das importâncias recebidas a esse título, até que seja convertido em pagamento dos emolumentos, ou devolvido, conforme o caso, ocasião em que a quantia convertida no pagamento de emolumentos será escriturada na forma prevista no § 1º deste artigo.” (Original sem destaques).

Com efeito, o valor que ainda não tenha adquirido o caráter de emolumentos notariais ou de registro, já que recebido em depósito para a prática futura, que não se sabe se ocorrerá, não pode ser apresentado, do ponto de vista administrativo, como receita, uma vez que poderá ser devolvido à parte interessada (depositante), de modo tal que, entre a data do recebimento e a de efetiva prática do ato, o valor depositado será escriturado no livro de Controle de Depósito Prévio e deste terá um entre dois destinos possíveis. Se o ato vier a ser praticado, sairá do livro de Controle de Depósito Prévio e seguirá para o Diário Auxiliar. Caso contrário, se o ato não puder ser praticado, por insuficiência documental ou por alguma razão jurídica que o impeça, o valor depositado será devolvido ao depositante, momento em que a devolução será informada (como saída), no livro de Controle de Depósito Prévio.

Do ponto de vista tributário, a sorte do valor recebido a título de depósito prévio é outra. Busca-se na legislação do IMPOSTO SOBRE A RENDA DAS PESSOAS FÍSICAS a previsão sobre o momento de ocorrência do fato gerador deste imposto de competência da União.

O art. 43 do Código Tributário Nacional, aprovado pela Lei nº 5.172, de 25.10.1966, estabelece que o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica **da renda** (assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos), ou **de proventos de qualquer natureza** (assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda).

Notadamente, o recebimento do depósito prévio não dá ensejo à ocorrência do fato gerador do IR. A uma, porque entre o momento do recebimento e o da prática do ato do respectivo ofício notarial ou de registro não há que se falar em aquisição da disponibilidade econômica e jurídica dos emolumentos, rendimentos tributáveis a teor do que dispõe o inciso I, do artigo 106 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/99). A duas, porque o ato pode ser praticado por pessoa diversa daquela que recebera o valor do depósito, cabendo a quem pratica o ato a percepção dos emolumentos fixados por lei estadual e em nome deste deverá incidir o tributo.

É cediço que, não raramente, ocorrem substituições na chamada responsabilidade legal das serventias extrajudiciais, ora em decorrência da realização de concursos, ora pela incidência de uma das hipóteses de extinção da delegação previstas na Lei nº 8.935/94, de tal sorte que o valor depositado será considerado rendimento tributável do titular que chega se o ato for praticado após a sua assunção, e, bem por isso, não poderá já ter sido considerado rendimento tributável do titular que recebera o depósito, mas, que, por ocasião da prática do ato, já não mais era o titular daquela delegação, sendo impróprio considerá-lo sujeito passivo do imposto incidente sobre referida parcela.

Noutro dizer: o imposto incidirá sobre o valor dos emolumentos que surgem com a prática do ato e não com o recebimento do depósito prévio, este que emergirá do livro onde escriturado (art. 2º do Prov. CNJ nº 34/2013), para ser devolvido à parte depositante ou para ser oferecido à tributação do imposto de competência da União, sujeitando-se passivamente a pessoa física de quem praticar o ato notarial ou de registro, que nem sempre será aquela a quem a parte interessada (depositante) efetivou o depósito, dito **prévio**.

Nada obstante, a Fazenda Pública, por meio do órgão fazendário incumbido da competência fiscalizatória do IMPOSTO SOBRE A RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA (a Receita Federal do Brasil), ignorando tudo quanto acima exposto, dispara, *in verbis*:

TITULARES DE CARTÓRIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS - Os valores oriundos dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, auferidos pelos titulares, ainda que em condição provisória, são considerados rendimentos do trabalho não-assalariado, e devem ser oferecidos à tributação, mensalmente, por meio do Recolhimento Mensal Obrigatório (carnê-leão), podendo, para efeito de apuração da base de cálculo, serem deduzidas as despesas escrituradas em Livro Caixa (...) Dispositivos Legais: Arts. 45, IV; 75, 106, I; 150, §1º, II e §2º, IV, do Decreto nº 3.000, de 26.03.1999, republicado em 17.06.1999; art. 21, III, da Instrução Normativa SRF nº 15, de 06.02.2001; art. 1º, VI, da Instrução Normativa RFB nº 983, de 18.12.2009; e art. 11, X, da Instrução Normativa RFB nº 1.005, de 8.02.2010. (Superintendência Regional da Receita Federal, 8ª Região Fiscal, Processo de Consulta nº 217/10) (Original sem destaques).

A ementa, acima reproduzida, confunde renda com depósito prévio, considerando, equivocadamente, rendimentos do trabalho não assalariado os valores que, antes da prática do ato que permite a cobrança de emolumentos, não são produto do capital, nem do trabalho, tampouco configuram acréscimo patrimonial, porque pertencem ainda ao depositante, ou porque poderá não ser o titular que os tiver recebido o sujeito passivo do imposto de competência da União.

Assim, em conclusão, a solução dada na consulta tributária, cuja íntegra da ementa foi acima estampada, reclama revisão pelo órgão (Superintendência Regional da Receita Federal, 8ª Região Fiscal), uma vez que, data vênua, se encontra dissociada da técnica tributária e, sobretudo, da realidade do que ocorre no âmbito dos serviços extrajudiciais não oficializados.

***O autor é advogado, professor de Direito Tributário em cursos de pós-graduação, coordenador da Consultoria e coeditor das Publicações INR - Informativo Notarial e Registral. É, ainda, diretor do Grupo SERAC.**