



Solução de Consulta n° 56 - Cosit

Data 30 de dezembro de 2013

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

RENDIMENTOS DE ALUGUEL. COMUNHÃO PARCIAL. BENS PARTICULARES.

Os rendimentos de aluguel no regime de comunhão parcial de bens, referentes a imóvel adquirido por sucessão, pertencente somente a um dos cônjuges, devem ser tributados em sua totalidade por aquele a quem pertence o bem.

Dispositivos Legais: Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, artigos 6º, inciso I, e 7º, *caput*; e Instrução Normativa SRF n.º 15, de 6 de fevereiro de 2001, artigo 4º, inciso II.

Relatório

A pessoa física acima identificada, protocolizou o presente processo de consulta dirigido à Secretaria da Receita Federal do Brasil, indagando sobre a legislação tributária federal de que trata o artigo 6º do Regulamento do Imposto de Renda (RIR) aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999.

2. O consulente diz que é casado sob o regime de comunhão parcial de bens, tendo, após seu casamento, herdado bens de seu pai, e, neste ponto, entende que tais bens são particulares de sua pessoa, portanto, excluídos da comunhão do casal com base no artigo 1.659, inciso I do Código Civil Brasileiro, entretanto, relata que o inciso V do artigo 1.660 do citado Código diz que entram na comunhão “os frutos dos bens comuns, ou dos particulares de cada cônjuge, percebidos na constância do casamento, ou pendentes ao tempo de cessar a comunhão”. Desse modo, entende o consulente que os aluguéis recebidos dos seus imóveis particulares devem pertencer a ele e à sua esposa, ou seja, a propriedade do bem não é comum, porém o fruto o é.

3. Ainda no que tange ao Código Civil, observa o consulente que são incluídos igualmente na comunhão os frutos dos bens comuns e os frutos dos bens particulares,

em contraposição aos proventos do trabalho pessoal de cada cônjuge, que se excluem da comunhão, conforme inciso VI do artigo 1.659 daquele código.

4. Relativamente à legislação fiscal, a juízo do consulente o artigo 6º do RIR não é claro quanto à tributação dos rendimentos comuns produzidos pelos bens próprios ou particulares, como entende que seja o caso dos aluguéis mencionados.

5. Nos termos dessa relatoria, questiona o consulente como devem ser tributados os rendimentos comuns produzidos pelos bens particulares de um dos cônjuges; se qualquer um dos cônjuges pode optar por tributar a totalidade dos rendimentos, seja o proprietário dos bens particulares ou o outro, ou se cada um deve tributar cinquenta por cento desses rendimentos; são possíveis todas essas opções de tributação, caso o carnê leão seja recolhido somente em nome do cônjuge proprietário exclusivo dos bens que deram origem aos rendimentos, ou, caso contrário, como deve ser feito o recolhimento do carnê leão para cada opção de tributação possível.

Fundamentos

6. Importa destacar, de início, que o processo de consulta, regido pelos artigos 48 a 50 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, artigos 46 a 53 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013, destina-se exclusivamente a dirimir dúvidas sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária federal, não constituindo, portanto, instrumento hábil para se vislumbrar possíveis interpretações de outras leis que não guardam pertinência com a tributação, exceto quanto aos seus efeitos na esfera da tributação.

7. O consulente traz a lume os artigos 1.659, inciso I, e 1.660, inciso V do Código Civil Brasileiro (Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002), que são claros, para efeitos civis, quanto ao que é ou não incluído no regime de comunhão parcial, conforme se reproduz a seguir, *in verbis*:

Art. 1.659. Excluem-se da comunhão:

I - os bens que cada cônjuge possuir ao casar, e os que lhe sobrevierem, na constância do casamento, por doação ou sucessão, e os sub-rogados em seu lugar;

(...)

Art. 1.660. Entram na comunhão:

(...)

V - os frutos dos bens comuns, ou dos particulares de cada cônjuge, percebidos na constância do casamento, ou pendentes ao tempo de cessar a comunhão.

8. Observa-se que essas determinações constantes no atual Código Civil já estavam previstas no Código anterior aprovado pela Lei n.º 3.071, de 1º de janeiro de 1916, segundo se verifica, *in fine*:

Art. 269. No regime de comunhão limitada ou parcial, excluem-se da comunhão:

I - Os bens que cada cônjuge possuir ao casar, e os que lhe sobrevierem, na constância do matrimônio por doação ou por sucessão

(...)

Art. 271. Entram na comunhão:

(...)

V. Os frutos dos bens comuns, ou dos particulares de cada cônjuge, percebidos na constância do casamento, ou pendentes ao tempo de cessar a comunhão dos adquiridos.

9. Evidencia-se que o mencionado Código Civil, tanto na versão de 1916 quanto na de 2002, garante, no regime de casamento com comunhão parcial, que os bens possuídos por cada cônjuge antes das núpcias e os que lhes sobrevierem por sucessão, no caso sob enfoque, não se comunicam, mas que os frutos produzidos por esses bens fazem parte da comunhão na constância do casamento.

10. Cumprindo desiderato previsto no artigo 84, inciso IV da Constituição Federal de 1988, segundo o qual compete privativamente ao Presidente da República expedir decretos e regulamentos para fiel execução da lei, foi emitido o Decreto n.º 3.000, de 1999, que, aprovando o Regulamento do Imposto de Renda, determinou, em seus artigos 6º e 7º, respectivamente, a forma correta de como devem ser tributados os rendimentos na constância da sociedade conjugal e como os valores devem ser informados na hipótese de declaração em separado, *in verbis*:

Rendimentos na Constância da Sociedade Conjugal

Art. 6º Na constância da sociedade conjugal, cada cônjuge terá seus rendimentos tributados na proporção de (Constituição, art. 226, § 5º):

I - cem por cento dos que lhes forem próprios;

II - cinquenta por cento dos produzidos pelos bens comuns.

Parágrafo único. Opcionalmente, os rendimentos produzidos pelos bens comuns poderão ser tributados, em sua totalidade, em nome de um dos cônjuges.

Declaração em Separado

Art. 7º Cada cônjuge deverá incluir, em sua declaração, a totalidade dos rendimentos próprios e a metade dos rendimentos produzidos pelos bens comuns.

§ 1º O imposto pago ou retido na fonte sobre os rendimentos produzidos pelos bens comuns deverá ser compensado na declaração, na proporção de cinquenta por cento para cada um dos cônjuges, independentemente de qual deles tenha sofrido a retenção ou efetuado o recolhimento.

§ 2º Na hipótese prevista no parágrafo único do artigo anterior, o imposto pago ou retido na fonte será compensado na declaração, em sua totalidade, pelo cônjuge que declarar os rendimentos, independentemente de qual deles tenha sofrido a retenção ou efetuado o recolhimento.

§ 3º Os bens comuns deverão ser relacionados somente por um dos cônjuges, se ambos estiverem obrigados à apresentação da declaração, ou, obrigatoriamente, pelo cônjuge que estiver apresentando a declaração, quando o outro estiver desobrigado de apresentá-la.

11. Nota-se, bem ao contrário do juízo de valor do consulente, que a legislação sedimentada no Regulamento do Imposto de Renda é clara quanto à forma de tributação dos rendimentos na constância da sociedade conjugal, pois determina que esses rendimentos serão tributados em sua integralidade (cem por cento) na declaração do cônjuge que os possuir, tempo em que abre a possibilidade de declaração de rendimentos parciais, na proporção de cinquenta por cento para cada cônjuge, quando esses rendimentos forem produzidos por bens comuns, vale dizer, de propriedade de ambos os cônjuges. Nessa esteira, fica evidente que os rendimentos a que se refere o dispositivo normativo são exatamente aqueles produzidos por um bem que lhe é próprio, ou seja, um bem que na constância do casamento continuou na sua propriedade particular.

12. Ademais, observa-se que o parágrafo único do artigo 6º dispõe, como opção da tributação, a discricionariedade de o contribuinte tributar a totalidade dos rendimentos produzidos pelos bens comuns em nome de um dos cônjuges, mas, reforça-se, somente quando se tratar de rendimentos produzidos por bens comuns.

13. Da mesma forma, tem-se a determinação prevista pelo artigo 7º do referido Regulamento do Imposto de Renda, quando especifica, no caso de declaração em separado, que cada cônjuge deverá incluir a totalidade dos rendimentos próprios e a metade dos rendimentos produzidos pelos bens em comuns, ou seja, também aqui se fazendo a nítida separação entre os rendimentos dos bens próprios (de um dos cônjuges) daqueles produzidos pelos bens comuns (pertencentes a ambos os cônjuges).

14. Também é nesse Regulamento do Imposto de Renda que se constata como tributáveis os rendimentos auferidos em decorrência da locação de bens imóveis, segundo se verifica pela reprodução a seguir, *in verbis*:

*Art. 49. São tributáveis os rendimentos decorrentes da ocupação, uso ou exploração de bens corpóreos, tais como (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 3.º, Lei n.º 4.506, de 1964, art. 21, e Lei n.º 7.713, de 1988, art. 3.º, § 4.º):
I - aforamento, locação ou sublocação, arrendamento ou subarrendamento, direito de uso ou passagem de terrenos, seus acréscidos e benfeitorias, inclusive construções de qualquer natureza;*

15. Convém dizer que a Instrução Normativa SRF n.º 15, de 6 de fevereiro de 2001, ao tratar da tributação dos rendimentos comuns, assim esclarece com igual identidade daquela prevista no Regulamento do Imposto de Renda, *in fine*:

Art. 4º Os rendimentos comuns produzidos por bens ou direitos, cuja propriedade seja em condomínio ou decorra do regime de casamento, são tributados da seguinte forma:

I - na propriedade em condomínio, a tributação é proporcional à participação de cada condômino;

II - na propriedade em comunhão decorrente de sociedade conjugal, inclusive no caso de contribuinte separado de fato, a tributação, em nome de cada cônjuge, incide sobre cinquenta por cento do total dos rendimentos comuns;

III - na propriedade em condomínio decorrente da união estável, a tributação incide sobre cinquenta por cento do total dos rendimentos relativos aos bens possuídos em condomínio, em nome de cada convivente, salvo estipulação contrária em contrato escrito.

Parágrafo único. No caso do inciso II, os rendimentos são, opcionalmente, tributados pelo total, em nome de um dos cônjuges.

16. Há que se salientar a jurisprudência administrativa existente relativamente à questão em foco, pois a 6ª Câmara de Julgamento do 1º Conselho de Contribuintes, em julgamentos proferidos em 2003 e 2004, por unanimidade, prolatou os Acórdãos 106-13.495 (de 9 de setembro de 2003) e 106-13.840 (de 19 de fevereiro de 2004), respectivamente, reproduzidos nas linhas seguintes:

RENDIMENTOS DE ALUGUEL – REGIME DE CASAMENTO – Os rendimentos de aluguel no regime de comunhão parcial de bens, referentes a imóvel pertencente somente a um dos cônjuges, devem ser informados em sua totalidade por aquele a quem pertence o bem.

IRPF - RENDIMENTOS DE ALUGUEL - REGIME DE CASAMENTO - Os rendimentos de aluguel no regime de comunhão parcial de bens devem ser informados em sua totalidade por aquele a quem pertence o bem.

17. A título de esclarecimento, convém trazer a lume parte do decisório redundante na emissão do Acórdão 106-13.495, acima reproduzido, uma vez que nele consta semelhante fundamentação também aqui defendida, *in fine*:

Pela leitura dos dispositivos legais do antigo Código Civil, observa-se que não somente os frutos dos bens particulares de cada cônjuge se comunicam, quando percebidos na constância do casamento, como também os frutos civis do trabalho de cada um deles. Ou seja, mesmo os rendimentos de cada cônjuge estavam colocados como sendo comunicáveis, o que no Direito Tributário não ocorre. Assim é que se constata uma clara diferença entre a lei civil e a lei tributária. A lei civil tem o tratamento dos bens e frutos, visando a manutenção da unidade familiar, ao passo que a tributária se atém ao aspecto econômico fiscal. Tiramos das lições de Silvio de Salvo Venosa, em sua obra Direito Civil, o seguinte trecho de interesse, para que se possa entender o espírito que permeia as normas do Direito de Família:

... O direito de família possui um forte conteúdo moral e ético. As relações patrimoniais nele contidas são secundárias, pois são absolutamente dependentes da compreensão ética e moral da família...

O art. 109, do Código Tributário Nacional, assim determina:

Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.

É desta forma que o legislador harmonizou as normas de direito tributário com as de direito privado, ou seja, os princípios gerais deste são respeitados e utilizados, porém não para definição dos efeitos tributários. Assim, as normas concernentes à tributação dos bens do casal devem seguir o que determina a legislação tributária.

18. Desta forma, analisando a legislação tributária, citadas e transcritas anteriormente, verifica-se que a regra geral para tributação dos rendimentos comuns ao casal é de 50% (cinquenta por cento) do total dos rendimentos recebidos para cada cônjuge, podendo, por opção, ser tributado 100% (cem por cento) em nome de um dos cônjuges, isto, com relação aos rendimentos produzidos por bens comuns; entretanto, no que diz respeito aos rendimentos produzidos por bens que se encontram na propriedade particular de cada cônjuge, a regra determina que tais rendimentos devem ser tributados em sua totalidade em nome de quem os possuir.

Conclusão

19. À vista do exposto, conclui-se que, objetivamente, todas as questões apresentadas pelo consulente podem ser respondidas com a afirmação única de que os rendimentos produzidos por bens que se encontram na propriedade particular de cada cônjuge, como os bens adquiridos por sucessão na constância do casamento, devem ser tributados em sua totalidade em nome de quem os possuir, conforme determinação constante nos artigos 6º, inciso I, e 7º, *caput* do Regulamento do Imposto de Renda, e artigo 4º, inciso II da Instrução Normativa SRF n.º 15, de 2001.

20. À consideração da chefia da Divisão de Tributação – Disit.

assinado digitalmente
Caubi Castelo Branco
Auditor-Fiscal da RFB
Matrícula 0954052

21. De acordo. À Coordenadora-Geral da Cosit - Substituta para aprovação.

assinado digitalmente
João Carlos Diógenes de Oliveira
Auditor-Fiscal da RFB – Chefe da Disit03

Ordem de Intimação

22. Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

assinado digitalmente
Cláudia Lúcia Pimentel Martins da Silva
Coordenadora-Geral da Cosit - Substituta