



Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil
da 6ª RF

SRRF06/Disit

Fls. 4

Solução de Consulta nº 95 - SRRF06/Disit

Data 5 de outubro de 2010

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

ALUGUEL DE IMÓVEL PAGO POR PESSOA JURÍDICA A PESSOA FÍSICA POR INTERMÉDIO DE IMOBILIÁRIA.

O imposto de renda incidente na fonte sobre os rendimentos pagos por pessoa jurídica a pessoa física a título de aluguel deve ser retido pela fonte pagadora, pessoa jurídica locatária, por ocasião do pagamento do aluguel à imobiliária designada pela pessoa física para intermediar a locação.

RENDIMENTO PAGO POR IMOBILIÁRIA EM CUMPRIMENTO DE GARANTIA CONTRATUAL DE RECEBIMENTO DO VALOR DE ALUGUEL. Apesar de não estarem sujeitos à retenção de imposto de renda na fonte, são rendimentos tributáveis, sujeitos a ajuste na declaração anual de imposto de renda, valores recebidos de imobiliária, intermediária na locação de imóvel da pessoa física, referente à obrigação contratual que garante à pessoa física o recebimento do valor do aluguel em caso de falta ou atraso do pagamento pela locatária, pessoa jurídica.

Dispositivos Legais: Código Tributário Nacional, art. 123; Decreto nº 3.000, de 199, artigos 37, 49, 83, I, 631 e 717; Instrução Normativa SRF nº 15, de 2001, artigos 9º, V e § 1º; 12, §2º; e 13.

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

Relatório

O consulente, [...], apresenta consulta sobre interpretação da legislação tributária, na forma da Instrução Normativa RFB nº 740, de 2007, versando sobre a incidência de imposto de renda na fonte (IRRF) sobre rendimentos de aluguel de imóvel para pessoa jurídica recebidos por intermédio de imobiliária.

De acordo com o informado, o contrato de administração da locação que firmou com a imobiliária prevê o pagamento de garantia em caso de a locatária não pagar o aluguel no vencimento. A garantia, de valor igual ao do aluguel, é paga no prazo combinado e é ressarcida posteriormente pela locatária. A imobiliária não retém IRRF sobre a garantia nem inclui o seu valor na Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRRF), sob as alegações de que a obrigação de reter IRRF sobre aluguéis é da locatária, que é a fonte pagadora do rendimento, e que, conforme dispõe o art. 12, §2º, da Instrução Normativa SRF nº 15, de 2001, independentemente do momento em que faz o repasse, quer antes ou depois de receber o aluguel da locatária, o rendimento é considerado auferido pelo locador na data em que a locatária faz o pagamento.

As dúvidas da consultante surgem no caso de a locatária não pagar todos os aluguéis vencidos no ano. Sob os argumentos de que é obrigado a declarar seus rendimentos na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRPF), e que o informe de rendimentos fornecido pela locatária conterá valor menor que o efetivamente recebido no ano, a consultante indaga, em síntese: se a imobiliária, apesar de não ser a locatária, está obrigada a reter IRRF e a informar em DIRRF o valor pago em decorrência da cláusula contratual de garantia do aluguel; se a locatária deve reter IRRF sobre o aluguel pago em atraso mesmo se a imobiliária tiver retido IRRF sobre o valor da garantia; como declarar esses rendimentos na sua DIRPF, tanto no caso de imobiliária e locatária estarem obrigadas a reter e informar o IRRF, quanto no caso de a imobiliária não estar obrigada a reter IRRF.

Fundamentos

Os rendimentos de aluguéis recebidos por pessoa física são tributáveis, conforme art. 49 do Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999):

Art.49. São tributáveis os rendimentos decorrentes da ocupação, uso ou exploração de bens corpóreos, tais como (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 3º, Lei nº 4.506, de 1964, art. 21, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, §4º):

I- aforamento, locação ou sublocação, arrendamento ou subarrendamento, direito de uso ou passagem de terrenos, seus acrescidos e benfeitorias, inclusive construções de qualquer natureza;

(...)

(Grifei)

Quando os rendimentos de aluguel são pagos por pessoa jurídica, incide IRRF, calculado com o uso da tabela progressiva, de acordo com o art. 631 do RIR/1999:

Art. 631. Estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, calculado na forma do art. 620, os rendimentos decorrentes de aluguéis ou royalties pagos por pessoas jurídicas a pessoas físicas.

A obrigação de reter é da fonte, assim considerada a pessoa jurídica que paga os rendimentos de aluguel. Dispõem o art. 717 do RIR/99 e o art. 9º, V e § 1º, da IN SRF nº 15/2001:

RIR/99

Art. 717. Compete à fonte reter o imposto de que trata este Título, salvo disposição em contrário.”

IN SRF nº 15/2001:

Art. 9º Estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, calculado de acordo com a tabela progressiva mensal prevista no art. 24, a título de antecipação do devido na Declaração de Ajuste Anual, os rendimentos do trabalho assalariado pagos por pessoa física ou jurídica e os demais rendimentos pagos por pessoa jurídica a pessoa física, tais como:

(...)

V - rendimentos de aluguéis, royalties e arrendamento de bens ou direitos;

(...)

§ 1º Considera-se fonte pagadora a pessoa física ou a pessoa jurídica que pagar rendimentos.

Portanto, os rendimentos pagos pela pessoa jurídica ao consulente a título de aluguel de imóvel estão sujeitos à incidência do IRRF, a ser retido pela fonte pagadora, assim considerada a pessoa jurídica locatária do imóvel. O fato de a imobiliária pagar valor equivalente ao aluguel quando a locatária não o faz na data prevista no contrato de locação do imóvel não afasta a obrigatoriedade da retenção do IRRF pela locatária. A relação contratual da locação se estabelece entre o consulente e a locatária, mesmo que o contrato tenha sido firmado por intermédio de imobiliária.

Quando recebe o aluguel da pessoa jurídica, a imobiliária age em nome do consulente como seu representante, no exercício do encargo contratual de administradora dos seus interesses. Para a locatária, o pagamento feito à imobiliária quita sua obrigação contratual com o locador. Os acordos firmados entre imobiliária e locador referentes à administração da locação não integram o contrato de locação do imóvel; é assunto a ser resolvido entre representante e representado, ou seja, imobiliária e locador. O fato de a imobiliária ter garantido o recebimento de valor equivalente ao do aluguel não a transmuta à condição de locatária tampouco afeta a relação entre fisco, fonte pagadora e contribuinte, conforme preconiza o art. 123 do Código Tributário Nacional (CTN, Lei nº 5.172, de 1966):

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Isso explica o disposto no § 2º do art. 12 da IN SRF nº 15, de 2001, segundo o qual a data do recebimento do aluguel é aquela em que o locatário efetua o pagamento, mesmo se o fizer à imobiliária:

Art. 12. No caso de aluguéis de imóveis pagos por pessoa jurídica, não integram a base de cálculo para efeito de incidência do imposto de renda:

(...)

§ 2º Quando o aluguel for recebido por meio de imobiliárias, procurador ou por qualquer outra pessoa designada pelo locador, considera-se data de recebimento

aquela em que o locatário efetuou o pagamento, independentemente de quando for feito o repasse para o beneficiário.

Desse modo, além da obrigação de a pessoa jurídica reter IRRF não ser transferida para a imobiliária, o momento da retenção pela fonte pagadora não é afetado por cláusula prevista em contrato entre consulente e imobiliária.

Uma vez que o rendimento de aluguel pago pela locatária é rendimento do consulente, além de informar o IRRF correspondente, é seu dever incluí-lo integralmente na base de cálculo do imposto de renda na DIRPF referente ao ano-calendário em que a fonte, pessoa jurídica locatária do seu imóvel, os pagar, em atendimento ao prescrito no art. 83 do RIR/99:

BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO NA DECLARAÇÃO

Art.83.A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, e Lei nº 9.477, de 1997, art. 10, inciso I):

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;

(...)

No valor recebido a título de aluguel devem ser incluídos, tanto pela fonte pagadora quanto pelo consulente, eventuais juros, multas ou qualquer outro tipo de compensação pagos ao consulente pela pessoa jurídica locatária em função de atraso no pagamento do aluguel, conforme estabelecem o §2º do art. 49 do RIR/99 e o art. da IN SRF nº 15/2001:

RIR/99

Art.49. São tributáveis os rendimentos decorrentes da ocupação, uso ou exploração de bens corpóreos, tais como (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 3º, Lei nº 4.506, de 1964, art. 21, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, §4º):

(...)

2º Serão incluídos no valor recebido a título de aluguel os juros de mora, multas por rescisão de contrato de locação, e quaisquer outras compensações pelo atraso no pagamento, inclusive atualização monetária.

IN SRF nº 15/2001:

Art. 13. Compõem a base de cálculo, para efeito de tributação, os juros de mora, quaisquer acréscimos ou outras compensações pelo atraso no pagamento do aluguel, bem assim as benfeitorias realizadas no imóvel pelo locatário não reembolsadas pelo locador e as luvas pagas ao locador, ainda que cedido o direito de exploração.

Não integram a base de cálculo do IRPF sobre os aluguéis apenas os valores a que se referem o art. 50 do RIR/99 e o art. 12 da IN RFB nº 15/2001.

A garantia pelo atraso no recebimento do aluguel não é rendimento pago pelo locatária; é rendimento pago pela imobiliária que o consulente contratou para administrar seu imóvel. Seu recebimento se deve ao estabelecimento de uma outra relação jurídica contratual da qual a locatária não participa. A fonte pagadora não é a locatária, mas a imobiliária. O fato de a imobiliária ter assumido a responsabilidade por pagar valor equivalente ao do aluguel não a transmuta à condição de locatária tampouco afasta sua condição de fonte pagadora de rendimento tributável conforme preconiza o já mencionado art. 123 do CTN.

O valor da garantia é provento que integra o rendimento bruto, conforme definição do art. 37 do RIR/99:

Art.37.Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados (Lei nº 5.172, de 1966, art. 43, incisos I e II, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, §1º).

Parágrafo único.Os que declararem rendimentos havidos de quaisquer bens em condomínio deverão mencionar esta circunstância (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 66).

Inexiste previsão para a fonte pagadora reter IRRF sobre esses valores tampouco para o consulente excluir esses valores do rendimento bruto (art. 39 do RIR/99), o que resulta em ser o rendimento tributável. Por ser rendimento tributável, deve ser informado da DIRPF relativa ao ano-calendário de seu recebimento (art. 83 do RIR/99).

Conclusão

Diante do exposto, concluo que:

a) os rendimentos de aluguel pagos ao consulente pela pessoa jurídica, locatária de seu imóvel, são rendimentos sujeitos a retenção de IRRF no momento em que a pessoa jurídica efetua o pagamento ao consulente por intermédio da imobiliária, cabendo ao consulente informar o IRRF retido e computar os aluguéis no cálculo dos rendimentos tributáveis na DIRPF do ano-calendário do pagamento pela locatária;

b) o valor equivalente ao aluguel recebido em decorrência da garantia constante em contrato firmado pelo consulente com a imobiliária não é rendimento de aluguel e não está sujeito à incidência de IRRF, contudo, é rendimento tributável na DIRPF do ano-calendário do pagamento pela imobiliária.

À consideração superior,

Maria Elisa Bruzzi Boechat
Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil

Ordem de Intimação

Aprovo o parecer e a conclusão propostos.

Dê-se ciência desta Solução de Consulta.

[...].

Na forma do disposto no art. 48 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, os processos administrativos de Consulta são solucionados em instância única, não comportando recurso de ofício ou voluntário à presente solução de consulta. Excepcionalmente, se a interessada tomar conhecimento de outra solução divergente desta, aplicada à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, poderá interpor recurso especial, sem efeito suspensivo, no prazo de 30 (trinta) dias da ciência desta solução, para a Coordenação-Geral de Tributação - Cosit, em Brasília - DF, na forma da Instrução Normativa RFB nº 740, de 2 de maio de 2007, art. 16.

Belo Horizonte, 5 de outubro de 2010.

SANDRO LUIZ DE AGUILAR

Chefe da SRRF06/Disit.

Competência delegada pela Portaria SRRF nº 212/2009 (DOU de 16/04/09)