



Solução de Consulta nº 116 - Cosit

Data 26 de março de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

RENDIMENTOS DE ALUGUEIS. EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO MENSAL. DEDUÇÃO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL (DAA). CARNÊ-LEÃO.

O excedente das despesas arcadas pelo locador e enquadradas como passíveis de dedução da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de apuração mensal (carnê-leão) podem ser abatidos nos meses subsequentes desde que dentro do mesmo ano-calendário em que as receitas de aluguel do mesmo imóvel tenham sido auferidas.

Não há previsão legal para dedução das despesas com “taxa de manutenção da Associação de Proprietários” da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de apuração mensal (carnê-leão).

Dispositivos Legais: Lei nº 7.739, de 16 de março de 1989, art. 14; Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, art. 30 e 31.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

PROCESSO DE CONSULTA. INEFICÁCIA PARCIAL.

É ineficaz a consulta formulada na parte relativa a questionamentos sobre o preenchimento da Declaração de Ajuste Anual (DAA).

Dispositivos Legais: Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 52, inciso I, c/c art. 46; Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, art. 18, incisos I e II.

Relatório

Trata-se de consulta a respeito da dedutibilidade das despesas relativas a imóvel locado, quando o encargo tenha sido exclusivamente do locador, da base de cálculo mensal do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF).

2. O consulente explica que é proprietário de um imóvel situado em Ilhabela/SP e que o aluga por temporada para pessoas físicas.
3. Prossegue informando que é ele, proprietário, quem arca com as despesas que incidem sobre o imóvel, tais como: IPTU, taxa de lixo, comissão paga a intermediadores dos contratos de locação, bem como a taxa de manutenção da Associação de Proprietários (....).
4. Ressalta que tal Associação foi constituída por força da alínea 2.9 de um acordo assinado em 15 de setembro de 1995 com o Ministério Público do Estado de São Paulo, em virtude de uma Ação Civil Pública e Medida Cautelar promovida pelo Ministério Público de São Paulo, e que a mesma é uma pessoa jurídica de direito privado, constituída por tempo indeterminado, sem fins lucrativos e sem cunho político ou partidário, composta pelos associados titulares de direito sobre os lotes que compõe o loteamento (.....), localizado no Município de Ilhabela/SP.
5. Conclui sua exposição resumindo que sua consulta tem por objetivo esclarecer sobre a possibilidade e forma de dedução dos gastos citados quando da apuração do carnê-leão.
6. Fundamenta sua consulta no art. 14 da Lei nº 7.739, de 16 de março de 1989, e nos arts. 30 e 31 da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014.
7. E, apresenta os seguintes questionamentos:
 - 1) *Como e quando devem ser informados no programa carnê-leão os gastos com o IPTU do imóvel alugado por temporada para fins de dedução dos rendimentos tributáveis decorrentes da referida locação?*
 - 2) *Como e quando devem ser informados no programa carnê-leão os gastos com a taxa de lixo do imóvel alugado por temporada para fins de dedução dos rendimentos tributáveis decorrentes da referida locação?*
 - 3) *Como e quando devem ser informados no programa carnê-leão os gastos com a taxa de manutenção da Associação do imóvel por temporada para fins de dedução dos rendimentos tributáveis decorrentes da referida locação?*
 - 4) *Como e quando devem ser informados no programa carnê-leão os pagamentos de comissões vinculadas a locação do imóvel alugado por temporada para fins de dedução dos rendimentos tributáveis decorrentes da referida locação?*
 - 5) *Caso os gastos com IPTU, taxa de lixo, taxa de manutenção da Associação de Proprietários e comissões exceda o valor dos rendimentos de aluguel por temporada recebido em determinado mês, o montante excedente deve ser lançado nos meses subsequentes do próprio ano ou do ano seguinte?*
 - 6) *Como deve ser lançado, no programa carnê-leão, o montante excedente descrito no questionamento 4?*

Fundamentos

8. Preliminarmente, é importante observar que o objetivo do processo de consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública Federal dúvida sobre a interpretação de dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado. A Solução de Consulta visa a esclarecer ambiguidade ou obscuridade existentes na legislação e configura orientação oficial da Secretaria Receita Federal do Brasil (RFB), produzindo efeitos legais de proteção ao contribuinte que a formula. No entanto, o processo de consulta deve seguir estrita observância das normas legais para ser considerado eficaz e produzir efeitos, nos termos dos arts. 46 e 52 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

*Art. 46. O sujeito passivo poderá formular **consulta sobre dispositivos da legislação tributária aplicáveis a fato determinado**.*

Parágrafo único. Os órgãos da administração pública e as entidades representativas de categorias econômicas ou profissionais também poderão formular consulta.

(...)

*Art. 52. **Não produzirá efeito a consulta formulada:***

I - em desacordo com os artigos 46 e 47;

(...) (grifei)

9. A Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, que regulamenta o processo de consulta à interpretação da legislação tributária, trata, em seu art. 18, dos casos de ineficácia. Conforme art. 3º, § 2º, inciso IV, em conjunto com o art. 18, incisos I e II, não produz efeitos a consulta formulada sem a indicação dos dispositivos legais que originaram a dúvida de interpretação.

Art. 3º A consulta deverá ser formulada por escrito, conforme os modelos constantes nos Anexos I a III a esta Instrução Normativa, dirigida à autoridade competente da Coordenação mencionada no caput do art. 7º e apresentada na unidade da RFB do domicílio tributário do consulente.

(...)

§ 2º A consulta deverá atender aos seguintes requisitos:

(...)

IV - indicação dos dispositivos da legislação tributária e aduaneira que ensejaram a apresentação da consulta, bem como dos fatos a que será aplicada a interpretação solicitada.

Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:

I - com inobservância do disposto nos arts. 2º a 6º;

II - em tese, com referência a fato genérico, ou, ainda, que não identifique o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja haja dúvida;

(...); (grifei)

10. O Parecer Normativo CST nº 342, de 7 de outubro de 1970, esclarece ser imprescindível para a eficácia da consulta a correlação da situação concreta objeto da

questão com os dispositivos normativos que ensejaram a incerteza quanto à sua correta aplicação:

*Não será tomada em consideração e, conseqüentemente, será tida como inoperante a consulta **que não focalizar com clareza o objeto da dúvida.***

(...)

6. Assim, **não basta indicar um fato ocorrido e perguntar simplesmente qual a repercussão que o mesmo poderá ocasionar em confronto com toda legislação fiscal ou mesmo a de determinado imposto: é necessário expor com detalhes, examinando a questão face ao preceito legal que lhe é pertinente.** Caso contrário, não deve a autoridade julgadora tomar conhecimento das consultas em questão.

(...). (grifei)

11. Assim, com relação aos questionamentos “1)”, “2)”, “3)”, “4)” e “6)”, transcritos no item 7 supra, percebe-se claramente que o consultante não apresenta dúvidas em relação à legislação tributária federal, o que torna parte de seu pleito incabível de ser atendido no âmbito do processo de consulta, dado fugir por completo às finalidades a que se presta esse instituto, como explicitadas.

11.1. Cumpre esclarecer que, conforme a legislação citada, o processo de consulta não visa a orientar os contribuintes sobre o preenchimento de declarações.

12. Nesse sentido, resta óbvia a impossibilidade de valer-se do processo de consulta com essa finalidade; o que torna ineficaz, portanto, a presente consulta no que concerne a tais questionamentos.

13. Para obter esclarecimentos sobre o preenchimento de declarações, o contribuinte deve procurar atendimento no setor competente da unidade da RFB de sua jurisdição. Esse atendimento, que não se sujeita às formalidades da IN RFB nº 1.396, de 2013, é o meio adequado para se obter esclarecimentos sobre aspectos básicos e gerais da legislação.

14. Registre-se, ainda, que o “Ajuda” do Programa Gerador da Declaração de Ajuste Anual (DAA) do IRPF relativo ao exercício de 2018, ano-calendário de 2017, disponível no sítio da RFB na internet, nas páginas 56 e 57, esclarece como os encargos, cujo ônus tenha sido exclusivamente do locador, são deduzidos no quadro “Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoa Física e do Exterior pelo Titular” e na página 128 como relacionar os pagamentos efetuados a pessoas físicas na “Ficha Pagamentos Efetuados”, ambos da DAA:

Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoa Física pelo Titular

Nas abas (...) e “Outras Informações” desta ficha, devem ser declarados os rendimentos tributáveis recebidos, em 2017, de pessoas físicas e do exterior, sujeitos ao recolhimento mensal (Carnê-Leão), pelo titular da declaração, ainda que a soma dos valores mensais seja inferior ao limite mensal de isenção de até R\$ 1.903,98, de Janeiro a Dezembro.

(...)

Informe os rendimentos tributáveis recebidos de pessoas físicas no ano de 2017, tais como os relativos a:

(...)

- aluguel, assim considerados a ocupação, sublocação, uso ou exploração de bens móveis, imóveis e royalties;

Do valor do aluguel recebido, podem ser excluídos os seguintes encargos, desde que o ônus tenha sido exclusivamente do locador:

- impostos, taxas e emolumentos incidentes sobre o bem que produzir o rendimento;

- aluguel pago pela locação de imóvel sublocado;

- despesas pagas para cobrança ou recebimento do rendimento;

- despesas de condomínio.

(...)

Ficha Pagamentos Efetuados

(...)

Relacione todos os pagamentos efetuados a:

- pessoas físicas, tais como pensão alimentícia, aluguéis, arrendamento rural, instrução, pagamentos a profissionais autônomos (médicos, dentistas, psicólogos, advogados, engenheiros, arquitetos, corretores, professores, mecânicos etc), contribuição patronal paga à Previdência Social pelo empregador doméstico;

(...)

15. Registre-se, também, que o “Ajuda” do Programa Auxiliar Recolhimento Mensal Obrigatório (carnê-leão) relativo ao ano-calendário de 2017, exercício de 2018, disponível no sítio da RFB na internet, complementa a informação acima conforme abaixo transcrito:

Atenção:

O aluguel é declarado pelo valor líquido, descontadas as despesas mencionadas acima, quando for o caso.

16. A presente consulta, portanto, resume-se a elucidar se é possível deduzir o excedente de gastos com o imóvel locado, nos termos do art. 42 do Regulamento do Imposto sobre a Renda, aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, da base de cálculo do IRPF de apuração mensal (carnê-leão) dos meses subsequentes, dentro do mesmo ano ou do ano seguinte.

17. A respeito da utilização de despesas excedentes de um mês para reduzir a base de cálculo do carnê-leão de meses ou anos subsequentes, consta da questão nº 421 do “Perguntas e Respostas do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física 2018”, disponível na página da RFB na internet, resposta à uma situação análoga:

EXCLUSÃO DOS RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS – IPTU

421 – Os valores referentes ao pagamento do IPTU são passíveis de exclusão dos rendimentos de aluguéis?

Sim. Podem ser excluídos do valor do aluguel recebido, quando o encargo tenha sido do locador, as quantias relativas ao pagamento do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) relativo ao imóvel locado, independentemente se a percepção dos rendimentos ocorreu durante todo o ano ou somente em parte dele, ou ainda, que o imposto tenha sido pago à vista ou parcelado, desde que dentro do ano-calendário em que o rendimento de aluguel foi recebido.

(Lei nº 7.739, de 16 de março de 1989, art. 14; Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, art. 31, inciso I) (grifei)

18. O uso de analogia para interpretação da legislação tributária está previsto nos arts. 107 e 108 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 107. A legislação tributária será interpretada conforme o disposto neste Capítulo.

Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

I – a analogia;

(...)

§ 1º O emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei.

(...)

19. Tendo em vista que o consultante refere-se à “taxa de manutenção da Associação de Proprietários” na questão “5)”, cumpre informar que a Solução de Consulta Cosit nº 506, de 17 de outubro de 2017, ao tratar de deduções da base de cálculo do IRPF, dispôs que nos “impostos, taxas e emolumentos incidentes sobre o bem”, a que se refere o inciso I do art. 14 da Lei nº 7.739, de 1989, enquadram-se, essencialmente, o imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU), e a taxa de coleta de lixo, quando tenham sido suportados pelo locador, conforme passo a reproduzir:

Fundamentos

(...)

8 De início, há de se esclarecer que o art. 14 da Lei nº 7.739, de 1989, veio readmitir determinadas exclusões para efeito de apuração da base de cálculo do imposto sobre a renda incidente sobre aluguéis, que haviam sido extintas com a reestruturação deste imposto promovida pela Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988 (art. 3º, § 6º).

9. Transcreve-se, abaixo, o disposto no artigo 14 da Lei nº 7.739, de 1989, o qual está consolidado nos art. 50 e 632 do RIR/1999, bem como no inciso I do artigo 31 da Instrução Normativa RFB Nº 1.500, de 2014:

LEI Nº 7.739, DE 16 DE MARÇO DE 1989.

“Art. 14. Não integrarão a base de cálculo para incidência do Imposto de Renda de que trata a Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, no caso de aluguéis de imóveis:

I - o valor dos impostos, taxas e emolumentos incidentes sobre o bem que produzir o rendimento;

II - o aluguel pago pela locação do imóvel sublocado;

III - as despesas pagas para cobrança ou recebimento do rendimento; e

IV - as despesas de condomínio.

IN RFB Nº 1.500, de 2014.

Seção VI

Do Aluguel de Imóvel Pago por Pessoa Jurídica

Art. 31. No caso de aluguéis de imóveis pagos por pessoa jurídica, não integrarão a base de cálculo para efeito de incidência do imposto sobre a renda:

I - o valor dos impostos, taxas e emolumentos incidentes sobre o bem que produzir o rendimento;

II - o aluguel pago pela locação do imóvel sublocado;

III - as despesas pagas para sua cobrança ou recebimento; e

IV - as despesas de condomínio.

(...)”

10. Dentro do contexto da legislação do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF), depreende-se que as despesas a que se referem os incisos I a IV do art. 14 da Lei nº 7.739, de 1989, devem atender a dois requisitos:

10.1 não de estar vinculados estritamente à produção efetiva de rendimentos pelo imóvel;

10.2 ser despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora (art. 62, § 1º, e 75, inciso III, ambos do RIR/1999).

11. Concebe-se que o pagamento de Contribuição Previdenciária relativa a obra de ampliação do prédio bem como o pagamento da taxa de emolumentos para a averbação de obra na matrícula do imóvel no Cartório de Registro de Imóveis não estão estritamente vinculados à produção efetiva de rendimentos pelo imóvel nem mesmo são despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

12. Cabe comentar que **nos "impostos, taxas e emolumentos incidentes sobre o bem", a que se refere o inciso I do art. 14 da Lei nº 7.739, de 1989, enquadram-se, essencialmente, o imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU), e a taxa de coleta de lixo, quando tenham sido suportados pelo locador.** (meu grifo)

20. Verifica-se que as taxas dedutíveis são as compreendidas no conceito de tributo cobrado por uma atuação estatal específica, conforme disposto nos arts. 77 a 80 do CTN. Assim, não há previsão na legislação tributária para dedução de despesas incorridas com pagamento de taxa devidas a associações.

20.1. Assinale-se que condomínio difere de associação. Num condomínio (arts. 1314 a 1346 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 – Código Civil (CC), o bem pertence a mais de uma pessoa, há copropriedade, estando o condômino obrigado, na proporção de sua fração ideal, a contribuir para as despesas do condomínio. Já uma associação, segundo o disposto no art. 53 da mesma Lei, é formada pela união de pessoas que se organizam para fins não econômicos, na qual não há, entre os associados, direitos e obrigações recíprocos.

21. Assim, conclui-se que a “taxa de manutenção da Associação de Proprietários” não é dedutível da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de apuração mensal (carnê-leão).

22. Cabe destacar, ainda, que as despesas intituladas “comissões vinculadas a locação do imóvel” pelo interessado só podem ser deduzidas da base de cálculo do carnê-leão, caso tenham como finalidade o pagamento de serviços de cobrança ou recebimento de rendimentos, como disposto no inciso III do art. 14 da Lei nº 7.739, de 1989.

Conclusão

23. Com base no exposto, conclui-se que:

- a) o excedente das despesas arcadas pelo locador e enquadradas como passíveis de dedução da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de apuração mensal (carnê-leão), nos termos do art. 14 da Lei nº 7.739, de 1989, podem ser abatidos nos meses subsequentes desde que dentro do mesmo ano-calendário em que as receitas do aluguel do mesmo imóvel tenham sido auferidas;
- b) as despesas concernentes à “taxa de manutenção da Associação de Proprietários” não são dedutíveis da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de apuração mensal (carnê-leão), por falta de previsão legal;
- c) é ineficaz a parte da consulta relativa aos demais questionamentos, por se tratarem de dúvidas sobre o preenchimento da DAA, que fogem por completo às finalidades a que se presta o instituto da consulta.

Encaminhe-se ao Coordenador da Cotir.

[Assinado digitalmente.]
MARCOS ANTÔNIO RUGGIERI
Auditor-Fiscal da RFB
Chefe substituto da Disit08

De acordo. Ao Coordenador-Geral de Tributação (Cosit) para aprovação.

[Assinado digitalmente.]

FABIO CEMBRANEL

Auditor-Fiscal da RFB – Coordenador da Cotir

Ordem de Intimação

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

[Assinado digitalmente.]

FERNANDO MOMBELLI

Auditor-Fiscal da RFB – Coordenador-Geral de Tributação (Cosit)