



Solução de Consulta nº 213 - Cosit

Data 24 de junho de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

RENDIMENTOS DE ALUGUEIS. EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO MENSAL. IPTU EXERCÍCIOS ANTERIORES. CARNÊ-LEÃO.

Não integram a base de cálculo para efeitos de incidência do Imposto sobre a Renda as despesas com Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana (IPTU) relativas ao imóvel locado, desde que incorridas no próprio ano-calendário em que as receitas correspondentes forem auferidas.

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, arts. 30 e 31.

Relatório

Trata-se de consulta a respeito da dedutibilidade, do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana (IPTU) relativo a imóvel locado, da base de cálculo mensal do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, referente a exercícios anteriores, porém quitado na vigência do contrato de locação, quando o encargo tenha sido exclusivamente do locador.

2. O consulente explica que é proprietário e locador de um imóvel, cujo contrato de locação foi assinado em 01.02.2017, e cujo termo de entrega do imóvel assinado em 19.09.2017.

3. Acrescenta que, apesar da assinatura do contrato em fevereiro, ficou acordado em contrato que a locatária disporia de uma carência de sete a dez meses para começar a pagar os aluguéis, uma vez que teria que demolir as instalações existentes para a construção de novas.

4. Prossegue esclarecendo que ele, locador, ficou responsável pelo pagamento de IPTU e taxas que surgissem antes da data da assinatura do contrato, e que o primeiro aluguel só foi pago pelo locatário em 18.05.2018.

5. Explica, ainda, que, em razão de estar discutindo em processo administrativo o valor venal do imóvel, por discordar do valor imputado pela prefeitura local, o IPTU não estava sendo recolhido. No entanto, segundo ele, isso lhe gerou dificuldades na obtenção do “habite-se” da obra realizada pelo locatário, o que o obrigou a pagar, no ano-calendário de 2018, todos os valores de IPTU em atraso.

6. Fundamenta sua consulta no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, no art. 3º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e no art. 31 da Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014.

7. Finaliza apresentando o seguinte questionamento:

“De acordo com a IN RFB 1.500/2014, Art. 31, I, não integrarão a base de cálculo para efeito de incidência do imposto sobre a renda o valor dos impostos, taxas e emolumentos incidentes sobre o bem que produzir o rendimento; de acordo com o princípio de regime de caixa aplicado ao imposto de renda das pessoas físicas, de acordo com o Art. 3º da Lei nº 9.250/95, se o contribuinte em 2018 pagou débitos de IPTU referente a exercícios anteriores, poderá deduzir estes valores dos rendimento de alugueis percebidos em 2018 na DIRPF2019?”

Fundamentos

8. Quanto aos aspectos formais, a consulta atende aos requisitos da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, mormente quanto aos arts. 2º e 3º, razão pela qual se passa ao exame do tema suscitado.

9. Os rendimentos decorrentes da locação de imóveis constituem fato gerador do Imposto sobre a Renda, na forma do art. 43, incisos I e II do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966):

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

10. Tais rendimentos, quando recebidos e pagos por pessoa física, estão sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), na forma prevista no inciso IV do art. 118 do Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/2018), aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, (art. 106, inciso IV, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, (RIR/99)):

Art. 118. Fica sujeita ao pagamento mensal do imposto sobre a renda a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos que não tenham sido tributados na fonte, no País, tais como (Lei nº 7.713, de 1988, art. 2º, art. 3º, § 1º, art. 8º e art. 9º; e Lei nº 9.430, de 1996, art. 24, § 2º, inciso IV):

(...)

IV - os rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas físicas;

11. Em se tratando de aluguéis pagos por pessoa jurídica a pessoa física, a renda assim auferida estará sujeita à incidência do Imposto sobre a Renda na fonte, conforme regra do art. 688 do RIR/2018 (art. 631 do Decreto 3.000, de 1999, (RIR/99)):

*Art. 688. Ficam sujeitos à incidência do imposto sobre a renda na fonte, calculado de acordo com as tabelas progressivas constantes do art. 677, os rendimentos decorrentes de aluguéis ou **royalties** pagos por pessoas jurídicas a pessoas físicas (Lei nº 7.713, de 1988, art. 7º, **caput**, inciso II).*

12. Conforme se depreende do art. 689 do RIR/2018 (art. 632 do Decreto 3.000, de 1999, (RIR/99)), cuja matriz legal é o art. 14 da Lei nº 7.739, de 16 de março de 1989, não integrarão a base de cálculo para incidência do Imposto sobre a Renda, na hipótese de aluguéis de imóveis, as seguintes verbas:

- a) o valor dos impostos, taxas e emolumentos incidentes sobre o bem que produzir o rendimento;
- b) o aluguel pago pela locação do imóvel sublocado;
- c) as despesas para cobrança ou recebimento do rendimento; e
- d) as despesas de condomínio.

13. Por sua vez, a Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 2014, em seu art. 31, veio a disciplinar a matéria, cujo regramento aplica-se também, em conformidade com o disposto no seu art. 30, aos casos de aluguel pago e recebido por pessoa física:

Art. 31. No caso de aluguéis de imóveis pagos por pessoa jurídica, não integram 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.

§ 1º Os encargos de que trata o caput somente poderão reduzir o valor do aluguel bruto quando o ônus tenha sido do locador.

§ 2º Quando o aluguel for recebido por meio de imobiliárias, por procurador ou por qualquer outra pessoa designada pelo locador, será considerada como data de recebimento aquela em que o locatário efetuou o pagamento, independentemente de quando tenha havido o repasse para o beneficiário.(grifou-se)

14. Verifica-se, portanto que, tendo o locador arcado com o ônus do valor de impostos incidentes sobre o imóvel que produziu o rendimento, taxas de condomínio e outras despesas visando o recebimento do aluguel, poderá deduzi-los do montante do aluguel recebido, para fins de apuração do Imposto sobre a Renda.

15. Todavia, para que se permita a dedução desses valores, é imprescindível que o imóvel em questão esteja efetivamente alugado. Com efeito, não se pode admitir abatimento da base de cálculo ante à impossibilidade de o imóvel produzir, de fato e de direito, qualquer espécie de renda decorrente de sua locação. Veja que a legislação autoriza a redução da base de cálculo somente quando o proprietário, suportando unilateralmente os encargos expressamente previstos na legislação, se encontra revestido da condição jurídica de “locador”, ou seja, exige-se que o imóvel esteja locado e que o pagamento desses encargos ocorra durante a vigência do contrato de locação.

16. Em relação ao IPTU, porém, em razão da anualidade do fato gerador do tributo, admite-se a dedução de sua integralidade ou de parcelas pagas anteriormente ao início da vigência do contrato, desde que a competência do tributo seja o ano-calendário em curso. Essa matéria foi objeto, inclusive, da questão nº 421 da publicação “Perguntas e Respostas - Imposto sobre a Renda da Pessoa Física - Exercício de 2018 - Ano-calendário de 2017”, disponível na página da Secretaria da Receita Federal do Brasil na Internet, no endereço <<http://receita.gov.br>>:

EXCLUSÃO DOS RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS - IPTU

421 - Os valores referentes ao pagamento do IPTU são passíveis de exclusão dos rendimentos de alugueis?

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) (grifou-se)”

17. Ademais, tratando-se de pessoa física, a legislação elegeu como critério temporal da hipótese de incidência tributária do Imposto sobre a Renda o momento da disponibilidade financeira - comumente denominado regime de caixa.

18. Dessa forma, o locador do imóvel somente poderá beneficiar-se da redução da base de cálculo do Imposto sobre a Renda referente aos valores das taxas de condomínio e do IPTU por ele suportados, quando quitados no próprio ano-calendário em que as receitas correspondentes ao respectivo imóvel forem auferidas, sendo-lhe defeso, inclusive, compensar, em anos subsequentes, eventual saldo negativo decorrente do confronto entre a receita percebida e as despesas assim pagas.

19. Dentro do contexto da legislação do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, 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:

19.1. hão de estar vinculadas à produção efetiva de rendimentos pelo imóvel;

19.2. deverão ser despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora (arts. 55, § 1º, e 68, inciso III, ambos do RIR/2018) (arts. 62, § 1º, e 75, inciso III, ambos do Decreto 3.000, de 1999, (RIR/99)).

Conclusão

20. Com base no exposto, conclui-se que o consulente poderá excluir da base de cálculo mensal do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física o valor do IPTU relativo ao imóvel locado, pago em atraso, desde que quitado posteriormente ao início de vigência do contrato de locação e dentro do próprio ano calendário em que as receitas decorrentes da locação do imóvel forem auferidas.

À consideração superior.

[Assinatura digital.]
EVELYN FIGUEIREDO VERAS
Auditora-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotir.

[Assinatura digital.]
REGINA COELI ALVES DE MELLO
Auditora-Fiscal da RFB
Chefe da Disit08

De acordo. Ao Coordenador-Geral de Tributação, para aprovação.

[Assinatura digital.]
FÁBIO 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.

[Assinatura digital.]
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral de Tributação