



Solução de Consulta nº 140 - Cosit

Data 10 de dezembro de 2020

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

CONTRATO. FORÇA OBRIGATÓRIA E AUTONOMIA DA VONTADE.

O contrato faz lei entre as partes, em razão dos princípios da autonomia da vontade e do **pacta sunt servanda**. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, conquanto as convenções particulares relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos sejam inoponíveis à Fazenda Pública. De modo que, na espécie dos autos, o Fisco não pode imiscuir-se no poder das partes de estipular livremente, mediante acordo de vontades, a disciplina dos interesses destas.

SOCIEDADE CONJUGAL. REGIME DE COMUNHÃO PARCIAL. BENS COMUNS. RENDIMENTOS. TRIBUTAÇÃO NA FONTE E SUJEIÇÃO PASSIVA. Em se tratando de bens comuns, decorrentes do regime de casamento, os rendimentos por eles produzidos são tributados na proporção de 50% (cinquenta por cento) em nome de cada cônjuge, ou, opcionalmente, podem ser tributados pelo total em nome de um deles.

USUFRUTO. RENDIMENTOS. TRIBUTAÇÃO NA FONTE E SUJEIÇÃO PASSIVA TRIBUTÁRIA.

No caso de usufruto de bem imóvel, a retenção do tributo na fonte incidente sobre os rendimentos decorrentes do seu aluguel recairá exclusivamente sobre o usufrutuário.

CONSTÂNCIA DA SOCIEDADE CONJUGAL. TRIBUTAÇÃO PROPORCIONAL DE RENDIMENTOS DECORRENTES DE ALUGUEL DE BEM PARTICULAR DE UM DOS CÔNJUGES. IMPOSSIBILIDADE.

Não é permitida a inclusão de cônjuge para fins de retenção tributária proporcional na fonte, na constância da sociedade conjugal, no caso de rendimentos produzidos por um bem particular pertencente a apenas um dos cônjuges, adquirido antes do casamento, os quais devem ser tributados em sua totalidade em nome daquele que o possuir.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 56, DE 30 DE DEZEMBRO DE 2013

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), arts. 109, 110 e 123; Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil, arts. 1.390 a 1.394 e 1.403, inciso II; Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/2018), arts. 1º e 5º a 7º, 41, inciso I, e 688, aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 ; Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, arts. 2º, parágrafo único, inciso I, 4º, inciso II, 79 e 80, § 7º.

Relatório

Examina-se consulta interposta pela pessoa jurídica acima identificada. Esta refere, inicialmente, que sua carteira imobiliária é composta de aproximadamente 800 (oitocentos) contratos locatícios, cujos locadores são, em sua maioria, pessoas físicas. Alega que tais contratos são celebrados com pessoas que figuram como proprietários no registro imobiliário respectivo.

2. Ressalta, contudo, haver frequentes questionamentos pela gestão administrativa de sua Coordenação de Patrimônio sobre a possibilidade de alteração no critério de tributação do Imposto sobre a Renda incidente acerca dos pagamentos de aluguéis, como nos exemplos a seguir.

3. Articula que, em uma primeira hipótese, ambos os cônjuges, casados sob regime de comunhão parcial de bens, figuram como locadores no contrato de locação, estando o imóvel registrado em nome do casal. Desta forma, a consulente entende que cada cônjuge terá os rendimentos de aluguel tributados na proporção de 50% (cinquenta por cento). Alega, porém, ter recebido solicitação dos cônjuges para que a incidência do imposto ocorra, em sua totalidade, somente em nome de um deles.

4. Frisa que, em um segundo caso, usufrutuária e nu-proprietários figuram como locadores, estando o imóvel registrado em nome deles. Destarte, a consulente pondera que os rendimentos de aluguel devem ser tributados apenas em relação à usufrutuária. Informa, no entanto, ter recebido solicitação desta, com a anuência dos nu-proprietários, para que a incidência do Imposto sobre a Renda na fonte seja repartida entre aquela e estes.

5. Assinala que, em uma terceira situação, apenas um dos cônjuges figura como locador no respectivo contrato, bem como no registro do imóvel. Afirma que se casaram depois da aquisição do imóvel, sob regime de comunhão parcial de bens. Desta forma, os rendimentos são tributados pelo total em nome do proprietário do bem particular. Recorda ter sido instada por um dos cônjuges para inclusão do outro no contrato locatício, para que a tributação incida sobre 50% (cinquenta por cento) do total dos rendimentos para um deles.

6. A requerente assevera que, com vistas a dirimir as questões em apreço, formaliza esta consulta, a fim de assegurar às partes envolvidas a segurança necessária, uma vez que tais situações têm sido recorrentes. Sendo assim, colaciona o art. 688 do anexo do

Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, que aprova o Regulamento do Imposto sobre a Renda de 2018 (RIR/2018), e formula os seguintes questionamentos:

- i) É possível a manutenção do contrato locatício com os locadores/proprietários no caso de propriedade em comunhão decorrente de sociedade conjugal, alterando-se, por opção destes, somente a forma de retenção, de 50% (cinquenta por cento), correspondente a cada cônjuge, para 100% (cem por cento) apenas para um deles?
- ii) É possível a manutenção do contrato locatício com a usufrutuária e os nu-proprietários, bem como a divisão da tributação entre aquela e estes?
- iii) É possível a inclusão do cônjuge para fins de tributação, no caso de propriedade do imóvel em nome de apenas um deles [bem particular de um dos cônjuges], alterando-se, por opção, somente a forma de retenção, de 100% (cem por cento) de apenas um dos cônjuges para 50% (cinquenta por cento) para cada um deles?

7. De seguida, a interessada presta as declarações exigidas pelo art. 3º, § 2º, inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

8. É o relatório, em apertada síntese.

Fundamentos

9. À partida, cumpre sublinhar que o feito em tela preenche os requisitos legais de admissibilidade. Nada obstante, salienta-se que a consulta não suspende o prazo para recolhimento de tributo retido na fonte nem o para entrega de declaração de rendimentos ou cumprimento de outras obrigações acessórias, tampouco sua solução convalida informações apresentadas nos autos, sem prejuízo do poder-dever da Administração Tributária de, por meio de procedimento fiscal, verificar o efetivo enquadramento na hipótese abrangida pela correspondente resposta, a teor do disposto no art. 49 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 9º, 11 e 28 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

10. Adentrando-se no mérito da questão, cabe recordar que o art. 123 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), dispõe que, 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.

11. Outrossim, **sem prejuízo da citada regra daquele Código**, acentue-se que o contrato faz lei entre as partes, em razão dos princípios da autonomia da vontade e da força obrigatória (**pacta sunt servanda**). Desnaturar tais acordos particulares, avençados lícitamente entre as partes, significaria invadir o campo do direito privado, o que é vedado pelo art. 110 do CTN, segundo o qual a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado. De modo que, em regra, não pode o Fisco imiscuir-se no poder das partes de estipular livremente, mediante acordo de vontades, a disciplina dos interesses destas.

DA TRIBUTAÇÃO DE RENDIMENTOS NA SOCIEDADE CONJUGAL, NA HIPÓTESE DE BENS COMUNS

12. Estabelece o RIR/2018:

Art. 1º As pessoas físicas que perceberem renda ou proventos de qualquer natureza, inclusive rendimentos e ganhos de capital, são contribuintes do imposto sobre a renda, sem distinção de nacionalidade, sexo, idade, estado civil ou profissão (Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, art. 1º ; Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, art. 43 e art. 45 ; Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 2º ; Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, art. 4º ; e Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 3º, parágrafo único).

§ 1º São também contribuintes as pessoas físicas que perceberem rendimentos de bens de que tenham a posse como se lhes pertencessem, de acordo com a legislação em vigor (Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, art. 43 e art. 45).

[...]

Da sociedade conjugal ou da união estável

Art. 5º Na constância da sociedade conjugal, cada cônjuge terá seus rendimentos tributados na proporção de (Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil, art. 1.511 e art. 1.639 ao art. 1.641):

I - cem por cento dos que lhes forem próprios; e

II - cinquenta por cento daqueles produzidos pelos bens comuns.

§ 1º Opcionalmente, os rendimentos produzidos pelos bens comuns poderão ser tributados, em sua totalidade, em nome de um dos cônjuges.

[...]

Da tributação em separado

Art. 6º Cada cônjuge deverá incluir, em sua declaração, a totalidade dos rendimentos próprios e a metade dos rendimentos produzidos pelos bens comuns.

§ 1º O imposto sobre a renda 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 § 1º do art. 5º, o imposto sobre a renda 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 houver apresentado a declaração, quando o outro estiver desobrigado de apresentá-la.

Subseção II

Da tributação em conjunto

Art. 7º Os cônjuges poderão optar pela tributação em conjunto de seus rendimentos, inclusive quando provenientes de bens gravados com cláusula de incomunicabilidade ou inalienabilidade, da atividade rural e das pensões de que tiverem gozo privativo.

§ 1º O imposto sobre a renda pago ou retido na fonte sobre os rendimentos do outro cônjuge, incluídos na declaração, poderá ser compensado pelo declarante.

§ 2º Os bens, inclusive aqueles gravados com cláusula de incomunicabilidade ou inalienabilidade, deverão ser relacionados na declaração de bens do cônjuge declarante.

§ 3º O cônjuge declarante poderá pleitear a dedução do valor a título de dependente relativo ao outro cônjuge.

[...]

Art. 41. São tributáveis os rendimentos decorrentes da ocupação, do uso ou da exploração de bens corpóreos, tais como (Lei nº 4.506, de 1964, art. 21 ; Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, art. 43, § 1º ; 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 acréscidos e suas benfeitorias, inclusive construções de qualquer natureza;

[...]

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).

13. A Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, dispõe:

Art. 2º São contribuintes do imposto sobre a renda as pessoas físicas residentes no Brasil titulares de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, e de proventos de qualquer natureza.

Parágrafo único. São também contribuintes, as pessoas físicas:

I - que perceberem rendimentos de bens de que tenham a posse como se lhes pertencessem, de acordo com a legislação em vigor; e

[...]

Art. 4º Os rendimentos comuns produzidos por bens ou direitos, cuja propriedade seja em condomínio ou decorra do regime de bens no casamento, são tributados da seguinte forma:

[...]

II - na propriedade em comunhão decorrente de sociedade conjugal, inclusive no caso de contribuinte separado de fato, ou de união estável sem estipulação contratual entre os companheiros, a tributação, em nome de cada cônjuge, incide sobre 50% (cinquenta por cento) do total dos rendimentos comuns;

Parágrafo único. No caso a que se refere o inciso II do caput, os rendimentos são, opcionalmente, tributados pelo total, em nome de um dos cônjuges, sem prejuízo do disposto no § 7º do art. 80.

[...]

Da Apuração Anual do Imposto

Art. 79. O imposto sobre a renda na DAA será calculado de acordo com a respectiva tabela progressiva anual, correspondente à soma das tabelas progressivas mensais vigentes nos meses de cada ano-calendário, constante do Anexo VII a esta Instrução Normativa.

Seção XI

Das Deduções do Imposto Apurado

Art. 80. Do imposto apurado na forma prevista no art. 79 podem ser deduzidos:

[...]

§ 7º Na hipótese de a tributação mensal dos rendimentos comuns ocorrer na forma do parágrafo único do art. 4º, e a sua tributação anual, na forma do inciso II do caput do mesmo artigo, cada cônjuge poderá compensar 50% (cinquenta por cento) do imposto pago em sua DAA.

DA TRIBUTAÇÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUEL NA HIPÓTESE DE USUFRUTO

14. Preconiza o Código Civil:

Art. 1.390. O usufruto pode recair em um ou mais bens, móveis ou imóveis, em um patrimônio inteiro, ou parte deste, abrangendo-lhe, no todo ou em parte, os frutos e utilidades.

Art. 1.391. O usufruto de imóveis, quando não resulte de usucapião, constituir-se-á mediante registro no Cartório de Registro de Imóveis.

Art. 1.392. Salvo disposição em contrário, o usufruto estende-se aos acessórios da coisa e seus acrescidos.

[...]

Dos Direitos do Usufrutuário

Art. 1.394. O usufrutuário tem direito à posse, uso, administração e percepção dos frutos.

[...]

Art. 1.403 Incumbem ao usufrutuário:

I - as despesas ordinárias de conservação dos bens no estado em que os recebeu;

II - as prestações e os tributos devidos pela posse ou rendimento da coisa usufruída.
(grifos nossos)

15. A publicação intitulada *Imposto sobre a Renda – Pessoa Física Perguntas e Respostas Exercício de 2019*, divulgada na página desta Secretaria Especial na internet, alinhada com o disposto no art. 1.403, inciso II, do Código Civil, esclarece o seguinte:

USUFRUTO DE RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS 193 — O pai deu ao filho o usufruto de rendimentos de aluguel de imóvel. Como tributar esses rendimentos? Se o usufruto constar de escritura pública averbada no registro de imóveis, o pai, ao relacionar o imóvel em sua Declaração de Bens e Direitos, informa a constituição do usufruto em favor do filho. Os rendimentos do aluguel são tributáveis em nome do filho. Se não houver escritura averbada, o pai, ao relacionar o imóvel em sua Declaração de Bens e Direitos, informa que os rendimentos respectivos foram doados ao filho. Os rendimentos do aluguel estão sujeitos ao recolhimento mensal (carnê-leão), se recebidos de pessoa física ou, na fonte, se pagos por pessoa jurídica e devem ser incluídos, como rendimentos tributáveis, na declaração de ajuste do pai. Para o filho, os rendimentos são não tributáveis, como doação em espécie. (Lei nº 6.015, de 31 de dezembro de 1973, arts. 167, inciso I, item 7, e 220, inciso V; Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 3º; e Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, art. 3º)

DA TRIBUTAÇÃO DE RENDIMENTOS DECORRENTES DE ALUGUEL DE BEM PARTICULAR DE CADA CÔNJUGE, PERCEBIDOS NA CONSTÂNCIA DA SOCIEDADE CONJUGAL

16. Por outro lado, assinala-se que a Solução de Consulta Cosit nº 56, de 30 de dezembro de 2013, com ementa publicada no Diário Oficial da União de 10 de janeiro de 2014, dotada de força vinculante no âmbito desta Secretaria, a teor do art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, abordou matéria semelhante, no que toca à tributação de rendimentos produzidos por bem particular, pertencente a apenas um dos cônjuges, adquirido por sucessão, com fundamento nos arts. 6º, inciso I, e 7º, **caput**, do antigo Regulamento do Imposto sobre a Renda (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999) e no art. 4º, inciso II, da revogada Instrução Normativa SRF nº 15, de 6 de fevereiro de 2001, cujas disposições estão atualmente reproduzidas nos arts. 5º e 6º do Decreto nº 9.580, de 2018, e no art. 4º, inciso II, da vigente Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 2014:

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

[...]

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

[...]

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.

[...]

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*:

[...]

11. Nota-se, bem ao contrário do juízo de valor do consultante, 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, I]:

[...]

15. Convém dizer que a Instrução Normativa SRF nº 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]:

[...]

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 nº 15, de 2001.

Conclusão

17. Ante o exposto, forçoso é concluir que:

17.1 O contrato faz lei entre as partes, em razão dos princípios da autonomia da vontade e do **pacta sunt servanda**. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado (CTN, art. 110), conquanto as convenções particulares relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos sejam inoponíveis à Fazenda Pública (CTN, art. 123). De modo que, na espécie dos autos, o Fisco não pode imiscuir-se em acordos privados avençados livremente entre as partes;

17.2 Em se tratando de bens comuns, em decorrência do regime de casamento, os rendimentos por eles produzidos são tributados na proporção de 50% (cinquenta por cento) em nome de cada cônjuge, ou, opcionalmente, podem ser tributados pelo total em nome de um deles;

17.3 No caso de usufruto de bem imóvel, a retenção do Imposto de Renda na fonte, incidente sobre os rendimentos decorrentes do seu aluguel, recairá exclusivamente sobre o usufrutuário;

17.4 Não é permitida a inclusão de cônjuge para fins de retenção tributária proporcional na fonte, na constância da sociedade conjugal, no caso de rendimentos produzidos por um bem particular pertencente a apenas um dos cônjuges, adquirido antes do casamento, os quais devem ser tributados em sua totalidade em nome daquele que o possuir, como orienta, em hipótese semelhante, a Solução de Consulta Cosit nº 56, de 2013.

18. É o entendimento. Encaminhe-se para procedimento próprio.

Assinado digitalmente

ROBERTO PETRÚCIO HERCULANO DE ALENCAR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Remeta-se à Coordenação de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cotir).

Assinado digitalmente

FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit04

De acordo. Ao Senhor Coordenador-Geral da Cosit, para aprovação.

Assinado digitalmente

FABIO CEMBRANEL
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
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 interessado.

Assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit