



Solução de Consulta nº 150 - Cosit

Data 21 de dezembro de 2020

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

EMPRESÁRIO INDIVIDUAL. ALUGUEL DE IMÓVEIS PRÓPRIOS.

No caso de empresa individual, prevista no art. 162, § 1º, do RIR/2018, dentre a qual enquadra-se o empresário individual conceituado no art. 966 do Código Civil, os rendimentos auferidos referentes a aluguel de imóvel próprio devem ser tributados na pessoa física, conforme art. 174, inciso I, do RIR/2018, por meio do recolhimento mensal (carnê-leão), caso sejam pagos por pessoa física, ou retidos na fonte, caso pagos por pessoa jurídica, e declarados na DIRPF do ano-calendário correspondentes, já que não há equiparação à pessoa jurídica quanto a esses rendimentos

Dispositivos Legais: Lei nº 10.406, de 2002, art. 966; RIR, de 2018, arts. 118, 120, IV, 162, 174, I e 688.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

EIRELI. ALUGUEL DE IMÓVEIS PRÓPRIOS.

No caso de EIRELI, constituída conforme o art. 980-A do Código Civil, o imóvel deve estar integralizado no patrimônio da pessoa jurídica para que os rendimentos de aluguel deste imóvel sejam tributados na EIRELI.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.406, de 2002, arts. 44, VI e 680-A; SC Cosit nº 272, de 2015; SCI Cosit nº 19, de 2013; Lei nº 5.172, de 1966, art. 123.

Relatório

A consulente, acima identificada, pessoa jurídica de direito privado, com ramo de atividade relativo a aluguel de imóveis próprios, formula consulta à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) acerca da legislação tributária relativa ao Imposto sobre a Renda.

2 Entende que sua empresa possui a natureza de empresa individual e relata que possui um imóvel em nome dele como pessoa física. Afirma que um empresário individual atua sem separação jurídica entre os seus bens pessoais e seus negócios, nos termos do art. 44 do Código Civil (Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002).

3 Dispõe que foi orientado a fazer apenas uma averbação no cartório, informando que toda a receita de aluguel atribuída a este imóvel seria destinada à pessoa jurídica.

4 Cita como fundamentação legal o art. 44 do Código Civil e o art. 53 do Regulamento do Imposto sobre a Renda de 1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999), atualmente revogado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018.

5 Por fim, apresenta o questionamento a seguir:

“1) Posso tributar a Receita de Aluguel deste imóvel mencionado anteriormente na Pessoa Jurídica, apenas com a averbação destinando que o imóvel objeto da presente matrícula integra o patrimônio da empresa?”

Fundamentos

6 O instituto da consulta se encontra regulamentado no Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, e disciplinado na Instrução Normativa RFB nº 1396, de 16 de setembro de 2013, que tratam, dentre outras questões, da legitimidade para formulação de consulta, dos requisitos a serem atendidos, dos seus efeitos, bem como de suas hipóteses de ineficácia. Importa destacar que o objetivo da consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública Federal dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado.

7 A Solução de Consulta visa a esclarecer ambiguidade ou obscuridade acaso existentes na legislação e configura orientação oficial da RFB, produzindo efeitos legais de proteção ao contribuinte que a formula. A consulta corretamente formulada impede que sejam aplicados os juros e a multa de mora relativamente à matéria consultada, desde a data de sua protocolização até o trigésimo dia seguinte ao da ciência, pela consulente, da Solução de Consulta. Em virtude desses efeitos, é natural que sua formulação precise ser realizada em estrita observância das normas vigentes, sob pena de, em caso contrário, ser declarada ineficaz, ou seja, inapta a produzir os efeitos que lhe são típicos.

8 Além disso, cabe destacar que a Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pela Consulente, já que se limita a apresentar a interpretação de dispositivo da legislação tributária conferida a tais fatos, tendo como premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou situações jurídico-tributária informadas pela Consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos adequadamente os fatos aos quais, em tese, aplica-se a Solução de Consulta, ficando sob sua inteira responsabilidade a verificação do fato concreto e a correta aplicação do

entendimento proferido em solução da consulta. Por fim, pontua-se que a solução à questão apresentada se restringirá ao aqui apresentado, locação de imóveis próprios.

9 O art. 53 do antigo RIR, de 1999, citado pelo consulente, tratava acerca de rendimentos considerados aluguéis ou royalties, nos termos a seguir, e encontrava-se no “Livro I” que é relativo à tributação das pessoas físicas.

LIVRO I

DA TRIBUTAÇÃO DAS PESSOAS FÍSICAS

Art. 53. Serão também consideradas como aluguéis ou royalties todas as espécies de rendimentos percebidos pela ocupação, uso, fruição ou exploração dos bens e direitos, além dos referidos nos arts. 49 e 52, tais como (Lei nº 4.506, de 1964, art. 23, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º):

I - as importâncias recebidas periodicamente ou não, fixas ou variáveis, e as percentagens, participações ou interesses;

II - os juros, comissões, corretagens, impostos, taxas e remunerações do trabalho assalariado e autônomo ou profissional, pagos a terceiros por conta do locador do bem ou do cedente dos direitos, observado o disposto no art. 50, I;

III - as luvas, prêmios, gratificações ou quaisquer outras importâncias pagas ao locador ou cedente do direito, pelo contrato celebrado;

IV - as benfeitorias e quaisquer melhoramentos realizados no bem locado e as despesas para preservação dos direitos cedidos, se, de acordo com o contrato, fizerem parte da compensação pelo uso do bem ou direito;

V - a indenização pela rescisão ou término antecipado do contrato.

§ 1º O preço de compra de móveis ou benfeitorias, ou de qualquer outro bem do locador ou cedente, integrará o aluguel ou royalty, quando constituir compensação pela anuidade do locador ou cedente à celebração do contrato (Lei nº 4.506, de 1964, art. 23, § 1º).

§ 2º Não constitui royalty o pagamento do custo de máquina, equipamento ou instrumento patenteado (Lei nº 4.506, de 1964, art. 23, § 2º).

§ 3º Ressalvada a hipótese do inciso IV, o custo das benfeitorias ou melhorias feitas pelo locatário não constitui aluguel para o locador (Lei nº 4.506, de 1964, art. 23, § 3º).

§ 4º Se o contrato de locação assegurar opção de compra ao locatário e previr a compensação de aluguéis com o preço de aquisição do bem, não serão considerados como aluguéis os pagamentos, ou a parte deles, que constituírem prestação do preço de aquisição (Lei nº 4.506, de 1964, art. 23, § 4º).

10 Constata-se que a dúvida apresentada não possui relação direta com o dispositivo indicado pelo consulente, na realidade, a questão se refere à tributação de rendimentos de aluguéis de imóvel pertencente à pessoa física, indagando-se acerca da possibilidade de que tais rendimentos sejam tributados em nome da pessoa jurídica.

11 Preliminarmente, cumpre destacar que as informações apresentadas pelo consulente misturam fatos referentes à Empresa Individual de Responsabilidade Limitada (EIRELI), nos termos do art. 44, inciso VI, da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), e fatos relativos à empresa individual equiparada à pessoa jurídica, nos termos do art. 162, § 1º, do RIR/2018 (Anexo ao Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018), já que cita, em sua consulta os dois termos.

Código Civil

Art. 44. São pessoas jurídicas de direito privado:

I - as associações;

II - as sociedades;

III - as fundações.

IV - as organizações religiosas; (Incluído pela Lei nº 10.825, de 22.12.2003)

V - os partidos políticos. (Incluído pela Lei nº 10.825, de 22.12.2003)

VI - as empresas individuais de responsabilidade limitada. (Incluído pela Lei nº 12.441, de 2011) (Vigência)

12 Por meio de consulta ao cadastro CNPJ efetuado pela unidade preparadora, conforme fl. 6, identifica-se que o consulente se constitui, na realidade, em um empresário individual. No entanto a solução da presente consulta tributária levará em conta essas duas hipóteses, de modo a esclarecer a questão por completo.

EMPRESA INDIVIDUAL

13 O empresário individual é uma pessoa física que exerce profissionalmente uma atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou serviços, conforme art. 966 do Código Civil. Por meio do art. 162 do RIR/2018, que tem por base legal o art. 2º do Decreto-lei nº 1.706, de 23 de outubro de 1979, estabeleceu-se que as empresas individuais, dentre as quais o empresário individual, estariam equiparadas à pessoa jurídica para efeitos da legislação do Imposto sobre a Renda, o que não significa que configurariam uma pessoa jurídica para efeitos societários.

Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços.

Parágrafo único. Não se considera empresário quem exerce profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, ainda com o concurso de auxiliares ou colaboradores, salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa.

RIR/2018

Art. 162. As empresas individuais são equiparadas às pessoas jurídicas (Decreto-Lei nº 1.706, de 23 de outubro de 1979, art. 2º).

§ 1º São empresas individuais:

I - os empresários constituídos na forma estabelecida no art. 966 ao art. 969 da Lei nº 10.406, de 2002 - Código Civil;

II - as pessoas físicas que, em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, por meio da venda a terceiros de bens ou serviços (Lei nº 4.506, de 1964, art. 41, § 1º, alínea “b” ; e Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 27, § 1º); e

III - as pessoas físicas que promovam a incorporação de prédios em condomínio ou loteamento de terrenos, nos termos estabelecidos na Seção II deste Capítulo (Decreto-Lei nº 1.381, de 23 de dezembro de 1974, art. 1º e art. 3º, caput, inciso III).

(...)

Art. 174. Não serão computados, para fins de apuração do lucro da empresa individual (Decreto-Lei nº 1.381, de 1974, art. 9º, § 4º):

I - os rendimentos de locação, sublocação ou arrendamento de imóveis, percebidos pelo titular da empresa individual, e aqueles decorrentes da exploração econômica de imóveis rurais, ainda que sejam imóveis cuja alienação acarrete a inclusão do resultado correspondente no lucro da empresa individual; e

II - outros rendimentos percebidos pelo titular da empresa individual.

(...)

14 Percebe-se, então, que o empresário individual, apesar de possuir cadastro no CNPJ, não se constitui uma pessoa jurídica, ou seja, não possui uma personalidade jurídica própria, independente da personalidade da pessoa física, assim, não possui patrimônio próprio, não havendo a possibilidade de registrar um imóvel em nome da empresa individual.

15 Quanto aos rendimentos de aluguel de imóveis, o art. 174, inciso I, do RIR, de 2018, citado acima, destacou expressamente que eles não são contabilizados na apuração do Imposto sobre a Renda da empresa individual equiparada à pessoa jurídica, devendo ser tributados na pessoa física, por meio do recolhimento mensal (carnê-leão), caso recebidos de pessoa física, ou por meio de retenção na fonte, se pagos por pessoa jurídica, e levados ao ajuste na DIRPF do referido ano-calendário, conforme arts. 118, 120 e 688 do RIR/2018.

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;

(...)

Art. 120. Os rendimentos sujeitos à incidência mensal do imposto sobre a renda também integrarão a base de cálculo do referido imposto na declaração de ajuste anual e o imposto sobre a renda pago será deduzido do apurado nessa declaração (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, caput, inciso I , e art. 12, caput, inciso V).

(...)

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).

EIRELI

16 Quanto à Empresa Individual de Responsabilidade Limitada, a Coordenação-Geral de Tributação já solucionou consulta acerca da natureza jurídica dela, esclarecendo, por meio da Solução de Consulta Interna Cosit nº 19, de 13 de agosto de 2013, que **“a EIRELI não se confunde com as pessoas físicas consideradas empresas individuais**, nos termos dos incisos II e III, do § 1º, do art. 150, do Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999 (RIR 99), para fins de equiparação às pessoas jurídicas, eis que **a EIRELI é pessoa jurídica**, nos termos do Código Civil.”

17 O referido entendimento também foi utilizado na SC Cosit nº 272, de 26 de setembro de 2014, em que se concluiu que “a EIRELI se caracteriza efetivamente como uma pessoa jurídica, submetendo-se à tributação relativa a essa categoria de pessoas (...)”.

18 O art. 980-A do Código Civil, incluído pela Lei nº 12.441, de 11 de julho de 2011, trata da EIRELI e estabelece que ela é constituída por uma única pessoa titular da totalidade do capital social, o qual deve ser devidamente integralizado. O § 7º do referido artigo explicita bem a diferença entre a EIRELI e o empresário individual, ao dispor que o patrimônio do titular não se confunde com o patrimônio da EIRELI e apenas este responde pelas dívidas da pessoa jurídica.

Art. 980-A. A empresa individual de responsabilidade limitada será constituída por uma única pessoa titular da totalidade do capital social, devidamente integralizado, que não será inferior a 100 (cem) vezes o maior salário-mínimo vigente no País. (Incluído pela Lei nº 12.441, de 2011) (Vigência)

§ 1º O nome empresarial deverá ser formado pela inclusão da expressão "EIRELI" após a firma ou a denominação social da empresa individual de responsabilidade limitada. (Incluído pela Lei nº 12.441, de 2011) (Vigência)

§ 2º A pessoa natural que constituir empresa individual de responsabilidade limitada somente poderá figurar em uma única empresa dessa modalidade. (Incluído pela Lei nº 12.441, de 2011) (Vigência)

§ 3º A empresa individual de responsabilidade limitada também poderá resultar da concentração das quotas de outra modalidade societária num único sócio, independentemente das razões que motivaram tal concentração. (Incluído pela Lei nº 12.441, de 2011) (Vigência)

§ 4º (VETADO). (Incluído pela Lei nº 12.441, de 2011) (Vigência)

§ 5º Poderá ser atribuída à empresa individual de responsabilidade limitada constituída para a prestação de serviços de qualquer natureza a remuneração decorrente da cessão de direitos patrimoniais de autor ou de imagem, nome, marca ou voz de que seja detentor o titular da pessoa jurídica, vinculados à atividade profissional. (Incluído pela Lei nº 12.441, de 2011) (Vigência)

§ 6º Aplicam-se à empresa individual de responsabilidade limitada, no que couber, as regras previstas para as sociedades limitadas. (Incluído pela Lei nº 12.441, de 2011) (Vigência)

§ 7º Somente o patrimônio social da empresa responderá pelas dívidas da empresa individual de responsabilidade limitada, hipótese em que não se confundirá, em qualquer situação, com o patrimônio do titular que a constitui, ressalvados os casos de fraude. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

18 Ou seja, no caso de uma EIRELI que pretenda alugar imóveis próprios, é necessário que esteja constituída como tal, pessoa jurídica nos termos dos arts. 44, inciso VI, e 980-A do Código Civil, e que o imóvel faça parte do patrimônio da pessoa jurídica, integralizado em seu patrimônio, distinto e separado do patrimônio da pessoa física titular, para que, assim, haja a tributação desses rendimentos na pessoa jurídica da EIRELI.

19 Quanto à afirmação de que foi orientado a fazer apenas uma averbação no cartório, informando que toda a receita de aluguel atribuída a este imóvel seria destinada à pessoa jurídica, destaca-se que o art. 123 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional – CTN, institui que convenções particulares não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes, nos seguintes termos:

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.

Conclusão

20 Com base no disposto acima, soluciona-se a presente consulta, respondendo ao consulente que:

a) No caso de empresa individual, prevista no art. 162, § 1º, do RIR/2018, dentre a qual enquadra-se o empresário individual conceituado no art. 966 do Código Civil, os rendimentos auferidos referentes a aluguel de imóvel próprio devem ser tributados na pessoa física, conforme art. 174, inciso I, do RIR/2018, por meio do recolhimento mensal (carnê-leão), caso sejam pagos por pessoa física, ou retidos na fonte, caso pagos por pessoa jurídica, e declarados na DIRPF do ano-calendário correspondentes.

b) No caso de EIRELI, constituída conforme o art. 980-A do Código Civil, o imóvel deve estar integralizado no patrimônio da pessoa jurídica para que os rendimentos de aluguel deste imóvel sejam tributados na EIRELI.

Encaminhe-se ao Coordenador da Cotir

Assinado digitalmente
Milena Rebouças Nery Montalvão
Auditora-Fiscal da RFB - Chefe da Disit05

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

Assinado digitalmente
GUSTAVO SALTON ROTUNNO ABREU LIMA DA ROSA
Auditor-Fiscal da RFB – Coordenador da Cotir Substituto

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 à consulente.

Assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral da Cosit