
Coordenação-Geral de Tributação

Solução de Consulta nº 93 - Cosit

Data 25 de março de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

CESSÃO GRATUITA DE IMÓVEL A FILHO. ALUGUEL A TERCEIROS.

No caso de cessão gratuita de imóvel a filho, para posterior aluguel a terceiros: a) caso a cessão se dê por meio de contrato, registrado em cartório, com cláusula que permita a locação pelo filho, este será o titular dos rendimentos de aluguéis percebidos e o contribuinte do IRPF correspondente; b) caso a cessão se dê sem formalidades, o titular dos rendimentos de aluguéis será o proprietário do imóvel, o qual deverá registrar em sua Declaração de Ajuste Anual (DAA) os referidos rendimentos, fazendo constar esses valores como doação de numerários ao filho.

Dispositivos legais: Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), arts. 43 e 45; Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil (CC/2002), art. 565; Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 6º, inciso III; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999), art. 49; e Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, art. 11, inciso II, art. 30, art. 53, inciso I, e art. 54.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

INEFICÁCIA PARCIAL.

Não produz efeitos a consulta: (1) formulada em tese, com referência a fato genérico, ou, ainda, que não identifique o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida; ou (2) quando não descrever, completa e exatamente, a hipótese a que se referir, ou não contiver os elementos necessários à sua solução.

Dispositivos Legais: Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, art. 18, incisos I, II e XI.

Relatório

A pessoa física acima identificada dirige-se a este órgão buscando esclarecimentos em relação ao Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza de Pessoa Física (IRPF).

2. Informa que é beneficiário de uma cessão gratuita para uso de imóvel feita por seus pais. Acrescenta que pensa em alugar o referido imóvel (um apartamento) para terceiros e gostaria de saber como proceder em relação à declaração dos aluguéis perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

3. Apresenta como fundamentação legal o inciso III do art. 6º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988.

4. Por fim, questiona:

“1) Como o cessionário deverá proceder para declaração dos aluguéis recebidos em imóvel cedido para uso nos termos do artigo 6º, III da Lei 7713/98?

2) Como o cedente deverá proceder com relação à declaração de cessão dos direitos ao cessionário?”.

Fundamentos

5. O instituto da consulta sobre a interpretação da legislação tributária, relativa aos tributos administrados pela RFB, subordina-se ao disposto nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, regulamentados pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

6. Cabe destacar que a Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações ou ações procedidas pelo 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.

7. O consulente trouxe como fundamentação legal o disposto no inciso III do art. 6º da Lei nº 7.713, de 1988, equivocadamente informado por ele como sendo do ano de 1998. A seguir transcreve-se o dispositivo legal acima citado norteador desta a solução da consulta:

“Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988:

Art. 6º Ficam isentos do imposto de renda os seguintes rendimentos percebidos por pessoas físicas:

I - (.....)

III - o valor locativo do prédio construído, quando ocupado por seu proprietário ou cedido gratuitamente para uso do cônjuge ou de parentes de primeiro grau;

(.....)”

8. Este mesmo dispositivo legal é citado na IN RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, nos seguintes termos:

“Art. 11. São isentos ou não se sujeitam ao imposto sobre a renda, os seguintes rendimentos:

(...)

II - valor locativo do prédio construído, quando ocupado por seu proprietário ou cedido gratuitamente para uso do cônjuge, pais ou filhos;”

9. Da análise do dispositivo em questão compreende-se que está isento do IRPF, o valor locativo do prédio construído, somente se esse for:

a) ocupado por seu proprietário, ou

b) cedido gratuitamente para uso do cônjuge ou de parentes de primeiro grau.

10. Quando cedido gratuitamente a terceiros que não o cônjuge ou parentes de primeiro grau, o valor locativo do prédio construído será tributável, adotando-se para tal 10% do valor venal do imóvel cedido, podendo ser adotado o constante na guia do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) correspondente ao ano-calendário da Declaração de Ajuste Anual (DAA), nos termos do § 1º do art. 49 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999):

“Art. 49. (...)

(...)

§ 1º Constitui rendimento tributável, na declaração de rendimentos, o equivalente a dez por cento do valor venal de imóvel cedido gratuitamente, ou do valor constante da guia do Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU correspondente ao ano-calendário da declaração, ressalvado o disposto no [inciso IX do art. 39 \(Lei nº 4.506, de 1964, art. 23, inciso VI\).](#)”

11. O consulente, no entanto, não trouxe indagações sobre o conteúdo do fundamento legal apresentado, mas sim, sobre os procedimentos inerentes a uma possível utilização do imóvel para locação a terceiros. O primeiro questionamento é o seguinte:

“1) Como o cessionário deverá proceder para declaração dos aluguéis recebidos em imóvel cedido para uso nos termos do artigo 6º, III da Lei 7.713/98?”

12. Como se vê, a consulta versa sobre a conceituação do fato gerador do IRPF e do respectivo contribuinte, numa das hipóteses de rendimento decorrente de negócio jurídico feito com bem imóvel, no caso o contrato de aluguel, especificamente, naquela em que o rendimento tem origem no uso ou exploração de prédio construído, quando o imóvel é recebido graciosamente para uso de cônjuge ou parente de primeiro grau e é locado por estes a terceiros.

13. Ou seja, na questão apresentada têm-se dois momentos, o da cessão gratuita do imóvel ao filho, cujo valor locatício estaria isento do imposto sobre a renda e o do posterior aluguel do imóvel a terceiros, situação sujeita à tributação do IRPF, nos termos do art. 49 do RIR/1999 e do art. 30 da IN RFB nº 1.500, de 2014:

“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](#)):

(...)

IN RFB nº 1.500, de 2014

Art. 30. Para determinação da base de cálculo sujeita ao recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) de que trata o Capítulo IX, no caso de rendimentos de aluguéis de imóveis pagos por pessoa física, devem ser observadas as mesmas disposições previstas nos arts. 31 a 35. ([Redação dada pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1756, de 31 de outubro de 2017](#))

Parágrafo único. Ressalvado o disposto no inciso II do caput do art. 11, o valor locativo do imóvel cedido gratuitamente (comodato) será tributado na DAA.”

14. Para a definição sobre procedimentos de declaração de aluguéis faz-se necessário definir quem é o responsável pelo IRPF inerente à relação tributável decorrente dos rendimentos de aluguel.

15. A Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN) traz a definição do contribuinte do IRPF como o titular da disponibilidade:

“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.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

(...)

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

(...)”

16. Compreenda-se que nos termos do art. 565 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 – Código Civil (CC/2002), na locação de coisas, uma das partes se obriga a ceder à outra, por tempo determinado ou não, o uso e gozo de coisa não fungível, mediante certa retribuição. Assim, essa retribuição caracteriza a existência de uma disponibilidade econômica de interesse da tributação.

17. Se a cessão gratuita do imóvel para a ocupação pelo filho se der por meio de contrato, registrado em cartório, com cláusula que permita a locação do imóvel pelo cessionário, estar-se-á diante de uma alteração do titular da disponibilidade da renda, a qual dá ensejo à configuração da sujeição passiva do filho quanto à tributação dos rendimentos de aluguel recebidos.

18. No entanto, caso a cessão gratuita ao filho seja feita sem as formalidades contratuais legalmente estabelecidas, o titular da disponibilidade dos rendimentos do aluguel continua a ser o proprietário do imóvel, razão pela qual será este considerado contribuinte do IRPF, sendo o repasse de valores ao filho (ainda que este receba diretamente o pagamento) configurado como doação. Destarte, deverá o proprietário apresentar os rendimentos de aluguel em sua declaração de ajuste e declarar os valores correspondentes ao aluguel repassado ao cessionário como doação de numerários.

19. Em ambos os casos o contribuinte deve apurar a base de cálculo sujeita ao recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), no caso de rendimentos de alugueis pagos por pessoa física, os quais integrarão a base de cálculo do imposto na Declaração de Ajuste Anual, sendo o imposto pago considerado antecipação do devido.

“IN RFB nº 1.500, de 2014

Art. 53. Está sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física residente no País que recebe:

I - rendimentos de outras pessoas físicas que não tenham sido tributados na fonte no País, tais como decorrentes de arrendamento, subarrendamento, locação e sublocação de móveis ou imóveis, e os decorrentes do trabalho não assalariado, assim compreendidas todas as espécies de remuneração por serviços ou trabalhos prestados sem vínculo empregatício;

(...)

Art. 54. Os rendimentos sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) devem integrar a base de cálculo do imposto na DAA, sendo o imposto pago considerado antecipação do apurado nessa declaração. [\(Redação dada pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1756, de 31 de outubro de 2017\)](#)”

20. Cita-se o segundo questionamento apresentado pelo consultante:

“2) Como o cedente deverá proceder com relação à declaração de cessão dos direitos ao cessionário?”.

21. Do modo como foi formulado, ficou explicitado que o consultante não trouxe os elementos necessários à sua solução e que o questionamento não se relaciona diretamente com a fundamentação legal apresentada. Assim, a questão não pode ser respondida, devendo ser considerada ineficaz, conforme exige a IN RFB nº 1.396, de 2013:

“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 aplicação haja dúvida;
(...)*

XI - quando não descrever, completa e exatamente, a hipótese a que se referir, ou não contiver os elementos necessários à sua solução, salvo se a inexatidão ou omissão for escusável, a critério da autoridade competente.”

Conclusão

22. Diante dos fundamentos expostos, propõe-se a solução parcial da presente consulta, declarando-a ineficaz quanto ao questionamento 2, tendo em vista os incisos I, II e XI da IN RFB nº 1.396, de 2013, e respondendo à consultante, quanto à parte considerada eficaz, que:

a) no caso de cessão gratuita de imóvel para filho, formalizado por meio de contrato, registrado em cartório, com cláusula que permita a locação do imóvel pelo cessionário, o filho é o titular dos rendimentos do aluguel desse imóvel locado a terceiros e, portanto, contribuinte do IRPF correspondente;

b) caso a cessão gratuita ao filho se dê de forma informal, o titular do rendimento do aluguel a terceiros e contribuinte do imposto sobre a renda é o proprietário do imóvel, o qual deve apresentar os rendimentos de aluguel em sua declaração de ajuste, informando os referidos valores como doação de numerários ao filho.

À Coordenação de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cotir) da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit).

Assinado digitalmente
MILENA REBOUÇAS NERY MONTALVÃO
Auditora-Fiscal da RFB - Chefe da Disit 05

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente
FÁBIO CEMBRANEL
Auditor-Fiscal da RFB
Coordenador da Cotir

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-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 da Cosit