IMPÔSTO DE RENDA — DECLARAÇÃO DE CÔNJUGES, EM CONJUNTO, OU SEPARADAMENTE

— A faculdade concedida aos cônjuges, casados sob o regime da comunhão de bens, de apresentarem declaração em separado, relativamente aos rendimentos do trabalho, ou de bens gravados ou clausulados, aproveita tanto ao marido, quanto à mulher.

— Interpretação do art. 67, § 2º, do Regulamento do Impôsto de Renda (Decreto nº 36.773, de 13-1-55).

PARECER

1. Até a promulgação da Lei nº 154, de 25 de novembro de 1947, que introduziu sensíveis modificações ao Regulamento do Impôsto de Renda então em vigor, Decreto n.º 5.844, de 23 de setembro de 1943, era princípio assente na legislação, a indivisibilidade e unicidade da declaração quanto à origem e natureza dos rendimentos, permitindo-se, apenas, em se tratando de sociedade conjugal sôbre o regime da separação de bens, a faculdade de apresentação de declaração em separado, quanto aos rendimentos próprios de cada um dos cônjuges.

É o que expressamente dispunha o artigo 67 e seu parágrafo único *verbis*:

"Artigo 67 — Na constância da sociedade conjugal, os cônjuges deverão fazer declaração conjunta de seus rendimentos, inclusive os do trabalho ou das pensões que tiverem em gôzo privativo.

Parágrafo único — Se o regime fôr o da separação de bens, é facultado a qualquer dos cônjuges apresentar declaração em separado, relativamente aos rendimentos próprios".

2. Com o advento da Lei n.º 154 citada, do artigo 67 foi suprimida a expressão "inclusive os (rendimentos) do trabalho" e inserto ao artigo um novo parágrafo, que tomou a designação de § 2.º, conservando-se a mesma redação do parágrafo único, tão apenas com alteração de sua qualificação, que passou a ser § 1.º.

A gênese dêsses parágrafos, salvo quanto à alusão aos redimentos do trabalho, no § 2.º, está no substitutivo Láfer (*Diário do Congresso* de 19/5/47, pág. 4.780). A referência aos rendimentos do trabalho proveio do "projeto aprovado pela Comisão de Finanças" (mesmo *Diário*, pág. 4.782). Nenhuma dessas propostas veio acompanhada de justificação (Tito Resende, *Impôsto de Renda, Anotações*, 1953, pág. 454).

Tomou, assim, o artigo 67 a redação seguinte, que é ainda vigente, inclusive no atual regulamento, Decreto n.º 36.773, de 13 de janeiro de 1953 (*Diário Oficial*, da União, de 17/1/55):

"Na constância da sociedade conjugal, os cônjuges deverão fazer declaração conjunta de seus rendimentos, inclusive das pensões de que tiverem o gôzo privativo.

§1.º — Se o regime fôr o da separação de bens, é facultado a qualquer dos cônjuges apresentar declaração em separado relativamente aos rendimentos próprios.

§ 2.º — É facultado, também, a qualquer dos cônjuges, no regime de comunhão de bens, apresentar declaração em separado relativamente aos rendimentos do trabalho, bem como dos provenientes de bens gravados com as cláusulas de incomunicabilidade, inalienabilidade e impenhorabilidade".

3. Pela análise comparativa do texto atual e de sua redação no regime do Decreto n.º 5.844, de 23 de setembro de 1943, verifica-se a abertura de uma bre-

cha ao rigorismo do princípio da indivisibilidade da declaração, passando-se a permitir, no regime da comunhão de bens, a qualquer dos cônjuges, a possibilidade de apresentação de declaração em separado, quanto aos rendimentos de seu trabalho e bem assim incomunicáveis.

Diante, pois, da atual sistemática da lei, no regime da comunhão de bens, permanece a regra geral da indivisibilidade da declaração dos cônjuges quanto aos rendimentos do casal, salvo aquêles que, por sua natureza, sejam provenientes do trabalho, ou ainda, baseadas na discriminação cedular, daqueles rendimentos que se classifiquem na cédula "C" ou na cédula "D" quando não compreendidas na cédula "C" (*Revista Fiscal e de Legislação de Fazenda*, 1953/411), como também daqueles rendimentos oriundos de bens gravados com a cláusula de incomunicabilidade. E a exceção à regra geral aplica-se instintamente "a qualquer dos cônjuges", segundo se infere da leitura do § 2.º do art. 67, ou seja: *tanto ao marido como à mulher, desde que cada um dêles, ou sòmente um dêles, aufira rendimentos de seu próprio trabalho ou possua rendimentos de bens incomunicáveis, é facultado a apresentação de declaração em separado quanto a êsses rendimentos*".

4. Entretanto, a Divisão do Impôsto de Renda, como o Primeiro Conselho de Contribuintes, têm uniforme e pacìficamente, em torrentosa jurisprudência, proclamado que "se só o cabeça (do casal) possuir renda do trabalho, não poderá haver aplicação do § 2.º do artigo 67, porque, nesse caso, os demais bens devem pertencer à sociedade conjugal, o que obriga o marido incluir, na declaração em que mencionar aquela renda, os rendimentos que êsses bens tenham produzido" (*Revista Fiscal e Legislação de Fazenda*, 1951/365). "E se lícito fôsse ao cabeça do casal proceder como quer o recorrente, teria o mesmo de apresentar duas declarações em cada exercício — uma para apor os rendimentos de qualquer origem, segundo as categorias da lei, outra exclusivamente para os do trabalho, — o que, sôbre ser absurdo, viria atentar ainda contra o princípio da declaração única, que visa sujeitar o contribuinte à aplicação progressiva do impôsto pelo conjunto dos rendimentos". Foi o que declarou Primeiro Conselho de Contribuintes, na decisão n.º 975, na *Revista Fiscal de* 1953. Do mesmo teor são as decisões 537 e 666 na *Revista Fiscal* de 1952; 50, 139, 173, 413 441, 478 e 587 na de 1853; 110, 238 e 253 na de 1954.

Em suma, administrativamente, o entendimento em tôrno do § 2.º do artigo 67, é no sentido de restringir a faculdade ali prevista tão só em relação à renda do trabalho da mulher e os rendimentos dos bens incomunicáveis, excluindo o marido dêsse benefício, muito embora nenhum dos acórdãos que conhecemos procure justificar a exclusão do marido quanto aos rendimentos dos bens incomunicáveis, limitando-se a argumentação do físico em tôrno apenas dos rendimentos do trabalho.

5. Fôrça é reconhecer, como bem acentua Tito Resende (*Consolidação das Leis do Impôsto de Renda*, Tomo I, pág. 228, ed. 1955), que se o legislador pretendeu dizer isso, foi assaz infeliz na redação que deu ao dispositivo.

Ora, dizemos nós, é evidente que não poderia o legislador restringir o benefício do § 2.º do artigo 67, tão só aos rendimentos de seus bens incomunicáveis, quando estende essa faculdade *ipsis litteris* a qualquer dos cônjuges. Não se trata, pois, de má redação da lei, mas de desvirtuada interpretação do texto legal.

A prevalecer o primeiro dos argumentos do fisco, isto é, desde que todos os bens pertencem à sociedade conjugal, sujeita-se o marido a incluir na declaração de rendimentos de seu trabalho os demais rendimentos, deveria o fisco, por

igual razão, negar à mulher o direito de apresentar declaração em separado, porque o seu salário integra, também, os bens da sociedade conjugal, que perante o fisco é representada pelo marido, cabeça do casal.

A igual conclusão nos conduziria o segundo argumento, pois, se a apresentação pelo marido de duas declarações infringe o artigo 65, combinado com o artigo 67, também os infringe a apresentação de declaração pela mulher, de vez que tanto os rendimentos do marido como os da mulher pertencem ao regime da comunhão, à sociedade conjugal, e assim sòmente a sociedade conjugal representada por sua cabeça é que deveria apresentar declarações.

6. Ainda que se queira *argumentandi gratia* admitir como certo o raciocínio do fisco quanto aos rendimentos do trabalho, indubitàvelmente não se poderá aceitá-lo quanto aos rendimentos dos bens incomunicáveis. E por isso mesmo, como já disse, até hoje o fisco não explicou, nem tentou explicar, por que os rendimentos dos bens incomunicáveis do marido não podem ser declarados em separado. E não o faz, porque inexiste argumento para justificar essa exclusão. E se fôsse o fisco forçado a admiti-lo, teria como conseqüência que admitir igual faculdade para o marido aos rendimentos do seu trabalho.

Com efeito, ao enumerar o § 2.º do artigo 67 os rendimentos do trabalho e os rendimentos dos bens incomunicáveis, como os únicos fatos sôbre os quais é possível o exercício da faculdade ali estatuída, é claro que os equiparou para efeito dêsse exercício, no sentido de que a concessão de um dêles para um certo titular, importa para êsse titular em igual concessão com relação ao outro. São, pois, êsses fatos objetos de um mesmo direito cujo titular é o cônjuge e por conseguinte, é inadmissível diversidade de tratamento fiscal, tão sòmente, quanto aos fatos para efeito de excluir dos benefícios do parágrafo a figura de seu titular. É inelutável que, se a lei restringiu o exercício de certa faculdade a determinados fatos que define, o aparecimento de qualquer dêles é suficiente para o exercício do direito, desde que o seu titular integre as condições legais exigidas para aquêle exercício. E se concedido o exercício da faculdade sôbre um dos fatos para certo titular, tem êsse titular o direito ao exercício da mesma faculdade sôbre os demais fatos, inadmitindo-se diversidade de tratamento com base na distinção dos fatos quanto a seu conteúdo e natureza, com objetivo de afastar o titular do exercício de seu direito. Parece lógico que se tratando de hipóteses iguais quanto à sua subordinação ao preceito legal, torna-se difícil admitir-se tratamento distinto e diverso para uma delas. A prevalência de uma importa na prevalência da outra e, concomitantemente, a exclusão de qualquer delas acarretaria *ipso facto* a exclusão da correlata.

Por outras palavras, sempre que fôr permitido a um dos cônjuges a apresentação de declaração em separado dos rendimentos de seu trabalho, não lhe poderá ser negada a apresentação de igual declaração para os rendimentos dos bens incomunicáveis. Verdadeira, também, é a recíproca: negado ao cônjuge a apresentação em separado de declaração pertinente aos rendimentos de seu trabalho, de igual forma e pelos mesmos motivos, deverá ser-lhe negada a apresentação de declaração quanto aos rendimentos dos bens gravados.

Descendo para o caso *in specie*, se ao marido é defeso apresentar, quanto aos rendimentos de seu trabalho, declaração distinta daquela concernente dos demais rendimentos, defeso, também, lhe será a apresentação de igual declaração quanto aos rendimentos dos bens que, porventura, possua, adquiridos com o gravame da incomunicabilidade.

A prevalecer, entretanto, êsse raciocínio, ter-se-ia como conclusão o absurdo jurídico de se considerarem comunicáveis bens gravados com a cláusula de incomunicabilidade. Por outro lado, aceitando o fisco, como não poderá deixar de aceitar, a declaração em separado da mulher, qunto aos rendimentos dos bens incomunicáveis, porque a admite quanto aos rendimentos do trabalho, ter-se-ia um segundo absurdo jurídico, o reverso da medalha: a incomunicabilidade de bens que a próprio fisco considerou comunicáveis. Em suma, os bens do marido gravados com cláusulas de incomunicabilidade passariam a pertencer à comunhão, enquanto que os bens da mulher gravados em idêntica cláusula ficariam excluídos da comunidade conjugal.

Para afastar tão chocante aberração que atinge as raias do que há de mais manifestamente ilógico, não se pode deixar de estender os benefícios do § 2.º artigo 67, aos rendimentos do marido provenientes de bens incomunicáveis. Ora, admitida essa possibilidade quanto aos bens incomunicáveis, não se poderá deixar de admiti-la quanto aos rendimentos do trabalho, pois, como já se disse, rendimentos do trabalho e rendimentos de bens gravados, funcionaram no texto como simples fatos que situam e delimitam o exercício da faculdade ali prevista; e por serem condições objetivas para o exercício de um mesmo direito, não podem admitir diversidade de tratamento no sentido de obstruir o exercício do próprio direito.

Aí está, pois, suficientemente esclarecido o motivo por que o fisco não fundamenta, nem justifica a exclusão do marido quanto à faculdade de apresentação de declaração em separado quanto aos rendimentos dos bens incomunicáveis. Se o experimentasse, fatalmente seria conduzido a igual conclusão a que chegamos e teria, então, que admitir por decorrência idêntico direito do marido quanto aos rendimentos do trabalho. Sem dúvida, afigura-se-lhe mais cômodo e menos perigoso simplesmente dizer que:

"No regime da comnhão de bens *ex-vi legis* sòmente à mulher é facultado apresentar declaração em separado, restrita dos rendimentos de seu trabalho, aos provenientes dos bens gravados com as cláusulas de incomunicabilidade e impenhorabilidade" (*Revista Fiscal e de Legislação de Fazenda*, 1953/139)".

Limita-se, assim, o fisco a rodear o problema, a contornar a sua periferia, e tamanho é o seu temor para uma incursão mais avançada, que também até hoje permanece na obscuridade, sem explicação, o sentido da expressão no texto: "a qualquer dos cônjuges".

O que nos parece, contudo, bastante estranho é que o fisco jamais fêz quaisquer restrições no sentido de delimitar os efeitos da incomunicabilidade, no velho regime do Decreto n.º 17.390, de 1926.

Assim, anteriormente ao Decreto-lei n.º 5.844, o artigo 67 do atual regulamento correspondia ao artigo 19, § 3.º, do Decreto n.º 17.390, de 26 de julho de 1926, com redação seguinte:

"É facultado a qualquer dos cônjuges solicitar lançamento em seu nome, em relação à renda dos bens que lhe pertençam".

Ora, durante todo o tempo em que vigiu êsse dispositivo, ou seja, até o advento do Decreto-lei n.º 5.844, de 1943, que, como se disse no início dêsse trabalho, vedou a apresentação da declaraçã em separado pelos cônjuges no regime da comunhão de bens, a jurisprudência, muito embora tenha restringido o dispositivo tão sòmente aos rendimentos dos bens incomunicáveis, foi, no entanto, sempre no sentido de estendê-lo a ambos os cônjuges.

Compulsando-se as decisões havidas em tôrno do § 3.º do artigo 19 transcri-

to, não se depara com qualquer alusão, ainda que implícita, no sentido de delimitá-lo, tão apenas, aos rendimentos dos bens incomunicáveis da mulher. Pelo contrário, o fisco sempre entendeu a expressão "a qualquer dos cônjuges" na sua acepção legítima e verdadeira:

"Os rendimentos de bens havidos com a cláusula de incomunicabilidade podem ser declarados separadamente, pelo cônjuge a que pertencem os referidos bens, mesmo que o regime matrimonial seja o da comunhão" (*Revista Fiscal e de Legislação de Fazenda* — Impôsto de Renda — 1937/1040).

"Os cônjuges são tributados em relação aos rendimentos do casal, qualquer que seja o regime de bens. A faculdade concedida pelo Regulamento vigente, a qualquer dos cônjuges, de solicitar o lançamento em seu nome, em relação à renda dos bens que lhe pertençam, deve-se entender atingindo sòmente os bens gravados com incomunicabilidade, mesmo que o regime matrimonial seja o da comunhão universal (*Revista Fiscal e de Legislação de Fazenda* — Impôsto de Renda — 1938/287).

"A faculdade concedida a qualquer dos cônjuges de solicitar lançamento em seu nome, em relação a renda dos bens que lhe pertençam atinge sòmente os bens gravados com cláusula de incomunicabilidade" (*Revista Fiscal e de Legislação de Fazenda* — Impôsto de Renda — 1941/336).

"Os cônjuges estão obrigados a declaração conjunta. A declaração em separado é uma faculdade sòmente em relação a bens que estejam fora da sociedade conjugal" (*Revista Fiscal e de Legislação de Fazenda* — Impôsto de Renda — 1941/192).

Certa era, pois, a orientação do fisco. Com advento do Decreto n.º 24.239, e restabelecida a faculdade de declaração em separado no regime de comunhão de bens, passou o fisco a entender essa faculdade tão sòmente em relação à mulher, quer quanto à nova hipótese então inserta no texto legal, isto é, os rendimentos do trabalho, quer quanto aos rendimentos dos bens gravados com a cláusula de incomunicabilidade, esquecendo da aberração a que conduz a restrição do gravame, ao considerar como pertencente à sociedade, bens que pela sua própria natureza estão fora da comunhão.

8. Antes de usar do elemento sistemático, isto é, o estudo do texto controvertido em relação com as normas das leis correlatas e, de modo geral, com os de tôdas as leis vigentes no ordenamento jurídico de que se trate (Vanoni, *Natureza e Interpretação das Leis Tributárias*, pág. 257, Ed. Financeira S/A) é preciso perquirir da *ratio legis*, ou seja, "apurar a finalidade específica que o preceito se propõe realizar e o caminho através do qual a lei pretende realizar o seu fim" (Vanoni, op. cit., pág. 242).

Encontrada a verdadeira finalidade da lei, então procurará o intérprete situá-la na sistemática do ordenamento jurídico a que está filiada, sem entretanto, se afastar do objetivo que a lei se propôs a realizar. A *ratio legis* deve ser, pois, o centro em tôrno do qual gravitam os pricípios genéricos e normativos ditados pelas leis correlatas. Se tais princípios colidem com o escopo da lei de forma a obstruir parcial ou totalmente a plena eficácia de sua finalidade, deve-se afastar essas possíveis contrariedades a fim de que permaneça incólume a *ratio legis*.

Ora, pelo estudo que foi feito em tôrno do dispositivo em exame, resulta que anteriormente ao Decreto-lei n.º 5.844, a faculdade da apresentação de declaração em separado, no regime de comunhão de bens, era faculdade que poderia ser exercida, indistintamente, por ambos os cônjuges.

O trabalho da jurisprudência, consentâneo com a natureza do dispositivo (§ 3.º do art. 197, do Decreto n.º 17.390,

de 1926), restringiu o exercício da faculdade dos bens incomunicáveis, sob a alegação perfeitamente lógica de que sendo o regime da comunhão, a declaração em separado só poderia abranger os rendimentos dos bens que estivessem fora da sociedade conjugal, e por conseguinte os bens incomunicáveis.

Estava assim, perfeitamene dilineado o espírito e finalidade do texto. O seu objetivo, era facultar aos cônjuges excluir da comunhão os rendimentos dos bens que por sua própria natureza estavam já excluídos da comunhão.

Após o hiato ocorrido com o Decreto lei n.º 5.844, volta o legislador com o Decreto n.º 24.239, de 22/12/1947, a admitir a declaração em separado.

Entretanto, em vez de conferir ao texto legal (art. 67, § 2.º) a redação genérica do regulamento anterior (art. 19, § 3.º, do Decreto n.º 17.390 citado), preferiu o legislador, desde logo, referir-se taxativamente às hipóteses em que o benefício legal aproveitaria, servindo-se assim da experiência ditada pela jurisprudência, com o louvável intuito de evitar dúvidas e contrariedades de interpretação.

Entendeu, porém, o legislador de colocar ao lado dos rendimentos de bens incomunicáveis, os rendimentos do trabalho, dado a natureza pessoal e exclusiva dêsses proventos. Assim, agindo, quis o legislador conferir aos rendimentos do trabalho o caráter de incomunicabilidade, pois, sòmente se justifica diante da sistemática da lei a declaração em separado para aquêles rendimentos cujas fontes estejam fora da comunidade conjugal. E êsse é, também, o motivo por que o § 2.º do art. 67 usa de expressão "a qualquer dos cônjuges".

Dir-se-á que êsse entendimento fere frontalmente a lei civil, que apenas admite a incomunicabilidade daqueles bens enumerados taxativamente no art. 263 de seu estatuto, entre os quais não se inscrevem os rendimentos diretos do trabalho, e, por conseguinte, inadmissível seria a equiparação pretendida.

É preciso, contudo, não esquecer a autonomia do direito tributário. É certo como bem acentua o Professor Rubens Gomes de Sousa (*Compêndio de Legislação Tributária*, pág. 35), "é certo que o direito tributário utiliza-se de conceitos já definidos e regulados por outros ramos jurídicos, especialmente pelo direito civil e pelo direito comercial, que fazem parte do direito privado. Entretanto, o fato do direito tributário referir-se a tais conceitos alheios explica-se por uma questão de clareza e precisão, isto é, pela necessidade de evitar dúvidas no entendimento da lei tributária por parte de todos aquêles a quem ela se dirige: assim, já estando certos conceitos definidos e denominados pelo direito civil, comercial, etc., cuja elaboração precedeu à do direito tributário compreende-se que êste último, ao se referir àqueles mesmos conceitos, adote por mera questão de clareza e precisão, as mesmas denominações e definições já conhecidas. Isto, entretanto, não deve fazer perder a vista o fato de que o direito tributário, ao se referir àqueles mesmos institutos, já regulados pelo direito civil, comercial etc. visa *finalidades ou objetivos diferentes* dos visados pelos outros ramos do direito a que pertençam os mesmos institutos. O que o direito tributário tem em vista não são os efeitos jurídicos de um determinado ato ou fato, mas exclusivamente os seus efeitos econômicos"

Por conseguinte, considerando dentro dêsses têrmos a autonomia do direito tributário, não deve causar espécie, o fato do legislador conferir aos rendimentos do trabalho um caráter de incomunicabilidade para justificar a declaração em separado.

Pelo que ficou dito, decorre que o mesmo espírito que animou o legislador na elaboração do § 3.º do art. 19 do Decreto n.º 17.390, de 1926, esteve tam-

bém presente na elaboração do § 2.º do art. 67, do Decreto n.º 24.239, de 1947, transposto incólume para o atual regulamento. Apenas, o que quis o legislador foi u'a maior precisão na redação do texto a par de u'a maior liberalidade da extensão de seus benefícios, colocando ao lado da incomunicabilidade dos bens, já admitida, os rendimentos do trabalho como as únicas hipóteses em que é admissível a declaração em separado por qualquer dos cônjuges.

9. Colocada assim a questão, e considerado que *ratio legis* foi desde seus primórdios no sentido de entender a faculdade de declaração em separado como um artifício para possibilitar o gravame impositivo individual sôbre aquêles rendimentos que, segundo a definição legal ou entendimento da jurisprudência, estão excluídos da comunhão, não poderia o legislador cogitar de limitar essa faculdade a um só dos cônjuges, porque estaria então contrariando o próprio princípio em que se inspirou.

Se, entretanto, êsse entendimento em tôrno do texto legal entra em choque com os princípios genéricos e normativos ditados pelos dispositivos correlatos em tôrno da unicidade da declaração (art. 67), e da obrigatoriedade de declaração conjunta pelos cônjuges (art. 67 e parágrafo único do art. 80), não se pode sacrificar a finalidade do texto e os meios que estabeleceu para atingir êsse fim, com intuitos de salvaguarda daqueles princípios.

Por isso mesmo, porque é de preferir-se a inteligência do texto que torne viável o seu objetivo, em vez da que reduza a sua inutilidade, parcial ou total, as absurdas contrariedades já amplamente expostas a que nos conduz a prevalência da orientação fiscal, levanos a concluir, sob pena de considerar letra morta o disposto no § 2.º do art. 67, pela plena autonomia dêsse texto, que, por conter uma enorme exceção, manifestamente contrária aos princípios contidos nos artigos 65 e 67 e ao princípio da própria representação conjungal, de vez que admite a representação exclusiva da mulher quanto aos rendimentos de seu trabalho, não pode se conter em uma interpretação conciliatória no sentido de amoldar os seus ditames àqueles princípios genéricos e normativos.

10. Estabelecido, assim, o entendimento em tôrno do § 2.º do art. 67, que se nos afigura mais consentâneo com a boa lógica jurídica e tendo sempre em vista a real finalidade do texto controvertido, a sua interpretação deflui de sua própria leitura.

Uma vez que o benifício ali estatuído é facultado, sem restrições, mas amplamente, "a qualquer dos cônjuges", dêle pode servir-se tanto o marido como a mulher no tocante aos rendimentos de seu trabalho, e aos dos bens gravados com a cláusula de incomunicabilidade. Se é o marido apresentará duas declarações, uma referente aos rendimentos próprios e outras para rendimentos do casal. Se é a mulher, a sua declaração conterá os rendimentos de seu trabalho e os dos bens incomunicáveis, relegando para a do marido os demais rendimentos patrimoniais que, porventura, aufira.

Êsse é, também, o entendimento de uma das mais altas expressões de nosso direito tributário, o Professor Rubens Gomes de Sousa, que nenhuma restrição faz ao texto:

"Todavia se o casamento fôr com separação de bens, *cada cônjuge* poderá apresentar declaração separada quanto às suas rendas próprias (Regulamento, art. 67, § 1.º), bem como, inclusive no *regime de comunhão, quanto aos rendimentos do seu trabalho pessoal e dos bens incomunicáveis* (Regulamento, art. 67, § 1º, (o grifo é nosso); Gomes de Sousa, *Impôsto de Renda*, Ed. Financeira S.A., 1955, pág. 36)".

11. Em conclusão, parece-nos fora de dúvida que não se trata de má reda-

ção do texto, mas de desvirtuada interpretação do texto legal, tanto mais que o legislador com a recente reforma do do regulamento do impôsto de renda que afinal culminou no Decreto n.º 36.773, de 13/1/1955, teve a mais ampla oportunidade para refundir o texto no sentido de amoldá-lo ao trabalho da jurisprudência. Se não fêz, é de se presumir que efetivamente não pactua com a opinião do fisco.

É nossa opinião, S.M.J. — *Edgar Leme,* Consultor Jurídico do Centro e Federação das Indústrias do Estado de São Paulo.