



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10280.720723/2008-49
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-006.010 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de novembro de 2021
Recorrente CONDOMINIO SHOPPING CENTER IGUATEMI BELÉM
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Exercício: 2003

RELAÇÃO CONDOMINIAL SOBRE IMÓVEL. SHOPPING CENTER. CONDOMÍNIO. FIGURA LEGAL DE DIREITO CIVIL ESPECIFICAMENTE REGULADA. INEXISTÊNCIA DE SOCIEDADE EMPRESARIAL OU UNIDADE ECONÔMICA. PREVISÃO JURÍDICA EXPRESSA. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

A exploração de bens imóveis e a divisão de seu resultado por meio do *condomínio pro indiviso*, devidamente previsto e regulado pela Lei Civil, não permite e tampouco dá margem para a detecção de *sociedade empresarial* ou *unidade econômica* operando informalmente ou, menos ainda, de empresa constituída sob denominação diversa, não se materializando a previsão do art. 981 do Código Civil de 2002. As normas veiculadas nos arts. 121 e 126 do CTN não têm o condão de atribuir personalidade jurídica a *ente* legalmente despersonalizado, devidamente regulado.

Nos termos do art. 7º do Decreto-Lei nº 1.381/74, *os condomínios na propriedade de imóveis não serão considerados sociedades de fato, ainda que deles façam parte também pessoas jurídicas.*

Mesmo tratando-se de relação de copropriedade sobre o imóvel explorado como *shopping center*, os condôminos são os sujeitos passivos das obrigações tributárias referentes aos resultados e rendimentos percebidos pelos aluguéis e outras cobranças pelo uso de seu espaço, não podendo se promover lançamento de ofício contra o próprio condomínio.

CONDOMÍNIO EDILÍCIO. SOCIEDADE DE FATO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO

Deve ser cancelado o auto de infração lavrado contra condomínio, regularmente constituído uma vez que a fiscalização não comprovou a existência de uma sociedade de fato.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso para julgar insubsistente o lançamento face à ilegitimidade passiva da Recorrente. Vencidos os Conselheiros Carlos André Soares Nogueira, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga e Luiz Augusto de Souza Gonçalves. Votou pelas conclusões o Conselheiro Claudio de Andrade Camerano.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Cláudio de Andrade Camerano, Carlos André Soares Nogueira, Andre Severo Chaves e Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Andre Luis Ulrich Pinto e Lucas Issa Halah.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal em Belém - PA, que julgou improcedente a impugnação administrativa apresentada pelo contribuinte diante das exigências tributárias decorrentes do auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, referente ao ano-calendário de 2003, com os lançamentos discriminados no quadro 1 a seguir (principal, multa e juros, calculados até 28.11.2008), conforme tabela anexa:

TRIBUTO	IMPOSTO- R\$	JUROS DE MORA- R\$	MULTA - R\$		TOTAL R\$
IRPJ	305 996,94	224 779,35	229 497,68		760 273,97
CSLL	118 798,89	87 358,86	89 099,15		295 256,90
TOTAL					1.055 530,87

A autoridade fiscal, nos termos da descrição de fatos de fl. 327, informa que o lançamento refere-se a resultados operacionais não declarados, oriundos da exploração de serviços de estacionamento. O Relatório Fiscal de fls. 316/324 explicita que:

“Em auditoria procedida junto ao Condomínio Shopping Center Iguatemi Belém (...) foi constatado que, durante o ano-calendário de 2003, o mesmo exerceu atividade empresarial de prestação de serviços de estacionamento, conforme atesta a documentação contábil apresentada.

As receitas de estacionamento supra referidas foram apuradas mensalmente e devidamente escrituradas nas fls. 206 a 232 do Livro Razão n.º 18 (...), porém não oferecidas à tributação, conforme verificado durante procedimento fiscal ora encerrado.

(...)

Para o PIS/Pasep foi adotada sistemática não cumulativa, nos termos da Lei n.º 10.637/2002, constando do corpo do auto de infração (...) planilhas de apuração dos débitos e créditos do PIS/Pasep não cumulativo, bem como planilha final de créditos tributários desta contribuição social.

(...)

Informamos, ainda, a inexistência de qualquer recolhimento a título de (...) PIS/Pasep e COFINS.

(...)

Nos termos de reiteradas decisões emanadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, firmou-se o entendimento administrativo de que apenas o condomínio em edificações, que tem por fim exclusivo cuidar dos interesses comuns dos coproprietários de edifícios, na forma da Lei n.º 4.951, de 16/12/1964, não é pessoa jurídica ou equiparada, devendo incidir tributação sobre os valores auferidos pelos condomínios, quando decorrentes de prestação de serviços e aluguéis, equiparando-os, nestas situações, à pessoa jurídica (...).

(...) Assim, e por todo o exposto, quando auferir receitas de terceiros, em razão do exercício de atividade tipicamente negocial, não o faz, por óbvio, ao abrigo da Lei n.º 4.591/64, caracterizando-se, com relação ao exercício de tal atividade, como pessoa jurídica. Em outras palavras, sua caracterização como condomínio pressupõe, a par das formalidades legais indispensáveis, o exercício de atividades que são próprias desse tipo de associação.

(...)

Desta forma, concluímos pela sujeição passiva tributária por parte do Condomínio Shopping Center Iguatemi Belém, em razão da relação pessoal direta com o fato gerador dos tributos (...) nos termos do disposto pelos artigos 121, I, e 126, III, do CTN (...).

Salientamos, ainda, que o contribuinte em epígrafe recolhe ISS (...) incidente sobre as receitas de prestação de serviços de estacionamento. Nesse sentido, podemos observar clara contradição no comportamento adotado com relação ao fisco municipal e o federal.”

Inconformado com a decisão, o contribuinte apresenta impugnação administrativa, alegando em síntese:

- i. “O impugnante constitui condomínio edilício regulado pelos artigos 1.331 a 1.358 do Código Civil de 2002. Antes de mais nada, revela-se oportuno

deixar expresso que legalmente o condomínio não constitui pessoa jurídica visto que não está incluído no rol exaustivo contido no art. 44 da Codificação Civil .

- ii. Assim, o condomínio situa-se no âmbito dos bens juridicamente considerados, sendo enquadrado como uma coisa (res) inserida na propriedade de diversas pessoas. Por esse motivo, não pode jamais ser tachado de sujeito de direito, mas sim, de bem jurídico diferenciado face às particularidades que o cercam.
- iii. (...) o Condomínio ora Impugnante constitui um bem de titularidade coletiva, dividido em partes autônomas e comuns, naturalmente desprovido de personalidade jurídica. Embora exista no mundo real, sua concepção jurídica deriva da necessidade de representação dos condôminos e até mesmo organização dos direitos de propriedade de cada um deles. Assim, determinado ato praticado pelo síndico ou administrador, em nome do condomínio, representa conduta praticada por todos e cada um dos condôminos, sendo estes, na verdade, os sujeitos responsáveis pelas consequências das medidas adotadas pelo gestor com base no estatuto condominial ou na assembleia geral de condôminos.
- iv. Conforme acima exposto, o Impugnante constitui bem de propriedade coletiva, dotado de partes individualmente titularizadas e de áreas de propriedade comum, vale dizer, pertencentes a todos os condôminos. Dentre essas áreas comuns, estão incluídos os espaços destinados ao estacionamento de veículos.
- v. Sendo área comum do Condomínio ora Impugnante, o espaço físico de estacionamento pertence a todos os condôminos, conforme atesta o instrumento particular de instituição do Condomínio (...). E, por sua natureza, a área comum enquadra-se na propriedade de todos os condôminos, na proporção da fração ideal de seus bens individuais, sendo usufruída coletivamente por todos eles (...). Desse modo, são os próprios condôminos os beneficiários e empreendedores da atividade de estacionamento existente no edifício do shopping, sendo o condomínio edilício ora impugnante apenas uma forma de representação desses mesmos proprietários e de organização dos direitos imobiliários correspondentes. Não exerce, portanto, o Condomínio ora impugnante, a administração de estacionamento, visto que essa atividade é explorada diretamente pelos proprietários do imóvel onde o estacionamento está situado, representados pela pessoa jurídica por eles contratada para os fins de desempenho das funções de administradora/síndica. (...)
- vi. (...) Todavia, o fato de o Condomínio existir não significa que ele seja o beneficiário das atividades exercidas, visto que os proveitos são auferidos diretamente pelos condôminos, não usufruindo o impugnante desse produto, visto que funciona como mero ente repassador. Tanto é assim que o produto da atividade é transferido mensalmente às pessoas jurídicas que figuram como condôminos do impugnante. Assim, perceberam valores

proporcionalmente rateados e promoveram o recolhimento dos tributos devidos, de acordo com os regimes jurídicos ao qual eram enquadrados (...)

- vii. Os repasses às pessoas jurídicas acima elencadas estão lançados no livro razão do impugnante (cópia em anexo) sob a rubrica “receitas a distribuir (empreendedores)”. Com isso, ratifica-se, portanto, que o impugnante nada mais é do que uma ficção jurídica decorrente da existência de direitos imobiliários organizados coletivamente, bem como que os proveitos econômicos dessas propriedades imobiliárias são auferidos diretamente pelos condôminos, e não pelo condomínio edilício ora impugnante. Apenas as pessoas jurídicas e as denominadas empresas individuais podem ser sujeito passivo do IRPJ e da CSLL. [...] o Condomínio não tem natureza de pessoa jurídica, estando inserido no campo do direito das coisas, sendo um bem jurídico (res) coletivamente possuído, observada particularidade de ser dividido em partes autônomas e partes comuns. Além das pessoas jurídicas regularmente constituídas e das empresas individuais, a legislação federal equipara outras pessoas à condição de pessoa jurídica para fins de incidência do IRPJ. [...] há hipóteses em que entes que não são pessoas Jurídicas são sujeitos passivos do IRPJ. No entanto, em fiel consonância com o Sistema Constitucional Tributário, todas foram criadas por Lei em sentido estrito. O Princípio da Reserva Legal é o Pilar de sustentação de todo o sistema de Princípios e Garantias que protegem o Contribuinte e disciplinam a Incidência Tributária em nosso ordenamento. [...] A lei deve prever, de forma expressa, clara e detalhada, todos os elementos que caracterizam o Fato Imponível do tributo [...] Todos os cinco elementos devem estar expressamente previstos em uma Lei em sentido estrito. Somente dessa forma poderá ser considerado instituído um tributo, e somente dessa forma um fato poderá ser considerado tributável.
- viii. [...] Se algum elemento previsto na Lei não for identificado no fato, então ele não pode ser considerado fato imponível, não ocorrerá a subsunção do Fato à Norma, e o fato não poderá ser tributado. [...] somente as Pessoas Jurídicas, e as exceções legalmente previstas, podem ser Sujeitos Passivos do Imposto de Renda incidente sobre o Lucro das Pessoas Jurídicas. O impugnante é um condomínio, não é uma pessoa Jurídica [...] No entanto, o auto de lançamento e infração ora impugnado foi lavrado contra o condomínio. Ele foi eleito como sujeito passivo da obrigação tributária. Ocorre que, como já vimos, não há previsão na Lei e no regulamento que instituem o Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, e em qualquer outra lei federal, que elejam o Condomínio como Sujeito Passivo desses tributos. O Elemento pessoal da Hipótese de Incidência (Sujeição Passiva) não está presente no fato tributado [...] Abaixo segue um aresto do Tribunal Regional Federal da Terceira Região, que analisando questão análoga, reconhece que o condomínio não é pessoa jurídica, e que por isso não pode figurar como sujeito passivo de obrigação tributária [...] [...] pode-se afirmar, com a mais absoluta certeza, que o

Condomínio Shopping Iguatemi não pode sofrer a incidência do IRPJ e da CSLL, uma vez que o Condomínio não foi eleito como Sujeito Passivo dos mencionados tributos pela Legislação Tributária em vigor, até porque não é sujeito de direito. Qualquer ato ou decisão neste sentido é flagrantemente ilegal e inconstitucional, por ofensa direta aos dispositivos legais acima transcritos, e aos Princípios da Estrita Legalidade e Tipicidade Tributárias. O relatório fiscal do auto impugnado justifica a tributação do condomínio sob a alegação de que estaria deturpando a sua finalidade e exercendo atividade empresarial, e com isso auferindo receita e renda. Ainda segundo a autoridade fazendária, o exercício desta atividade provocaria concorrência desleal [...] A conclusão obtida só pode decorrer de uma interpretação equivocada do conceito de condomínio e da própria função que este desempenha no fato tributado. Na verdade, há sim desempenho de atividade, mas esta é exercida pelas pessoas jurídicas que formam o condomínio, e não pelo Condomínio, que não é pessoa jurídica. Portanto, não há tentativa de concorrer de forma desleal, pois os tributos são regularmente recolhidos pelas pessoas jurídicas que exercem atividade. O condomínio foi apenas uma forma, legalmente prevista, para organizar a propriedade que detém coletivamente. [...] fato é que há uma questão anterior, que é prejudicial à própria análise da Sujeição Passiva; Não há fato imponível. [...] para que haja incidência do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro é necessário que o sujeito passivo tenha auferido receita e que esta receita represente um acréscimo ao seu patrimônio. Ocorre que [...] a receita do Estacionamento não pertence ao Impugnante, mas sim aos seus Condôminos, proprietários do Estacionamento. O impugnante constitui apenas um mecanismo jurídico decorrente da forma de edificação e incorporação do imóvel, bem como do fato de que a sua propriedade é compartilhada por diversas pessoas. Estas pessoas são as destinatárias da Receita. São elas, que podem auferir renda decorrente da Receita obtida com a exploração do estacionamento. [...] o simples fato de que os valores pagos pelos locatários ingressam temporariamente em uma conta corrente em nome do condomínio, para que lá seja feito o rateio, não configura a ocorrência do Fato Gerador, seja este a receita ou a obtenção de renda. [...] Se o Superior Tribunal de Justiça reconhece que os valores repassados por outras pessoas jurídicas não devem ser considerados como receita desses prepostos, certamente entenderá que os valores recebidos pelo condomínio e repassados aos condôminos também não constitui receita do Condomínio. Segue em anexo Cópia Integral do Livro Razão do Impugnante no ano de 2003, que comprova o repasse dos valores aos condôminos, identificados através da rubrica "remessa de aluguel empreendedores". Além disso, seguem comprovantes de depósito bancários e/ou extratos, que atestam que os valores contabilizados efetivamente foram enviados aos condôminos. Com isso, resta absolutamente comprovado que a receita efetivamente foi destinada aos condôminos.

- ix. O não respeito à Capacidade Contributiva gera a transgressão direta de outro princípio, o da Vedação ao Confisco. No caso dos autos, está mais

que comprovado que o impugnante não auferiu Renda. Logo, a exigência do Estado de que o impugnante contribua com base em algo que não recebeu é absolutamente confiscatória, e atenta contra direitos fundamentais do contribuinte, como o direito de propriedade.

- x. [...] Os tributos ora exigidos não deixaram de ser recolhidos. Muito pelo contrário, foram pagos pelos efetivos contribuintes, que realizaram o fato impositivo [...]
- xi. Desse modo, a presente autuação não só é ilegal e inconstitucional e confiscatória como representa tentativa flagrante de Bitributação.
- xii. Segue em anexo, somente a título de exemplo, documentação que comprova o recolhimento dos tributos federais incidente sobre essas receitas, feito diretamente pela CAPAF [...]
- xiii. Em situação semelhante [...] o Superior Tribunal de Justiça já reconheceu a configuração de Bitributação.
- xiv. Na remota hipótese de ser mantido o auto de infração, [...] o cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro deve ser feito com base no Lucro Presumido.
- xv. [...] o impugnante tem o direito de optar pelo regime do Lucro Presumido [...] A questão do momento da opção pelo regime também não é fator impeditivo. Isto porque a legislação prevê que a opção será feita pelo contribuinte no momento do pagamento do Imposto devido, não declarou e também não efetuou nenhum pagamento. Assim, não expirou o prazo para a opção.
- xvi. [...] na remota hipótese se de ser mantida a exigência, impõe-se que seja considerada improcedente parcialmente o auto de infração, na parte em que exige o pagamento de multa de ofício. No caso, há previsão legal para a incidência da multa nos casos em que o contribuinte deixa de recolher no prazo tributo em relação ao qual a lei lhe atribua, de forma expressa, a condição de sujeito passivo. Não pode se exigir do contribuinte que preveja uma interpretação que será atribuída no futuro pela autoridade fazendária, se a lei não o obriga expressamente.
- xvii. Por esse motivo, deve ser extirpada do auto de infração a exigência do pagamento de qualquer espécie de sanção, seja na forma de multa, seja na forma de juros de mora, devendo o valor originário do débito sofrer apenas incidência de correção monetária nos termos em que determina a legislação. (grifamos)
- xviii. Pelo exposto, espera o impugnante: a)(...) Seja dado total provimento à presente impugnação, pelas razões de fato e de direito acima expostas, para que seja o auto de lançamento e infração impugnado julgado totalmente improcedente. b) Pelo princípio da eventualidade, na remota

hipótese de não serem acolhidas as razões de mérito que tornam o lançamento totalmente insubsistentes, espera (...) que seja julgada improcedente a autuação na parte em que exige o impugnante o pagamento de multa e juros moratórios.

O acórdão(0124.516 - 1ª Turma da DRJ/BEL) - ora recorrido recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário:

2003

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS. As decisões judiciais, com efeito inter partes, não podem ser aplicadas a outros casos.

SUJEIÇÃO PASSIVA. CONDOMÍNIO. PRÁTICA DE ATOS DE COMÉRCIO. RECEITAS DE ATIVIDADES EMPRESARIAIS. O condomínio que, exercendo atividade comercial típica, auferir receitas de aluguéis e outras decorrentes do exercício de atividades manifestamente empresariais, equipara-se à pessoa jurídica contribuinte do IRPJ relativamente a tais atividades, sujeitando-se à incidência tributária respectiva.

CONDOMÍNIO CIVIL. RECEITAS DE ATIVIDADES EMPRESARIAIS TÍPICAS. BITRIBUTAÇÃO. INEXISTÊNCIA. Na hipótese do desempenho de atividades comerciais típicas, a receita decorrente integra o resultado tributável, base de cálculo do IRPJ devido pelo condomínio, sem prejuízo da eventual incidência do referido imposto sobre o ulterior lucro auferido pelos condôminos, não havendo que se falar em bitributação, haja vista tratar-se de pessoas jurídicas e receitas absolutamente distintas e independentes.

LUCRO PRESUMIDO. OPÇÃO. O meio hábil de opção pelo Lucro Presumido é o pagamento da primeira ou única quota do IRPJ devido no primeiro período de apuração de cada ano-calendário CSLL. Aplica-se à CSLL o que foi decidido para o IRPJ, dada a íntima relação de causa e efeito que os une.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

Segundo a DRJ, após citar precedentes aduziu que idêntica fundamentação foi utilizada pela 3ª Turma da DRJ/Belém para considerar improcedente a impugnação apresentada contra o lançamento da COFINS (Acórdão nº 0115.576, de 10/11/2009). O que se justifica pelo fato dos lançamentos do PIS e da COFINS assim como do IRPJ e da CSLL serem todos reflexos do reconhecimento da receita tributável decorrente da atividade empresarial exercida pela recorrente.

No presente processo onde os fundamentos do lançamento e da defesa são os mesmos dos apresentados aos processos n.º 10280.720724/2008-93 e 10280.720726/2008-82 não se vê razão para mudar o entendimento outrora manifestado pela 3ª Turma de Julgamento. De efeito, com base nos mesmos argumentos acima apresentados (Acórdão 0115.575), considera-se procedente a tributação da receita auferida pela impugnante.

Ademais, conforme entendimento da maioria da turma julgadora, salvo expressas previsões legais, a opção do regime de tributação do IRPJ é definitiva para todo ano-calendário. De efeito, ao deixar de optar, no momento oportuno, por outra forma de tributação do imposto, a recorrente se submeteu à forma de tributação ordinária, qual seja, o lucro real trimestral, que restou como opção definitiva. Nesse passo, correta a forma de apuração do IRPJ efetuada pela fiscalização.

Inconformado com a decisão, o recorrente interpõe recurso voluntários às fls. 1143 dos autos, alegando em síntese:

A) Aduz que são os próprios condôminos os beneficiários e empreendedores da atividade de estacionamento existente no edifício shopping, sendo o condomínio edilício ora recorrente apenas uma forma de representação desses mesmos proprietários e de organização dos direitos imobiliários correspondentes.

B) Com efeito, são os condôminos em conjunto que exploram a atividade exercida na área comum do condomínio, não sendo esta pessoa jurídica, sujeito de direito e nem tampouco beneficiário dos proveitos obtidos COM a atividade de estacionamento.

C) As pessoas jurídicas e as denominadas empresas individuais podem ser sujeito passivo do IRPJ e da CSLL. Como vimos nos tópicos acima, o Condomínio não tem natureza de pessoa jurídica, estando inserido no campo do direito das coisas, sendo um bem jurídico (res) coletivamente possuído, observada particularidade de ser dividido em partes autônomas e partes comuns. Além das pessoas jurídicas regularmente constituídas e das empresas individuais, a legislação federal equipara outras pessoas à condição de pessoa jurídica para fins de incidência do IRPJ.

D) No caso em análise, vimos que somente as Pessoas Jurídicas, e as exceções legalmente previstas, podem ser Sujeitos Passivos do Imposto de Renda incidente sobre o Lucro das Pessoas Jurídicas. O Recorrente é um condomínio, não é uma pessoa Jurídica. O Condomínio é formado por uma série de pessoas jurídicas. Estas, por sua vez, quando auferem renda, recolhem regularmente o Imposto de Renda e a CSLL.

E) O Elemento pessoal da Hipótese de Incidência (Sujeição Passiva) não está presente no fato tributado. Trata-se de conclusão inafastável, baseada em interpretação literal tanto dos dispositivos que criam e regulam os tributos em questão como dos princípios constitucionais que disciplinam a Incidência.

E) O recorrente constitui apenas um mecanismo jurídico decorrente da forma de edificação e incorporação do imóvel, bem como do fato de que a sua propriedade é compartilhada por diversas pessoas. Estas pessoas são as destinatárias da Receita. São elas que auferem a Receita obtida com a exploração do Estacionamento.

F) O recorrente sequer administra o estacionamento, já que há uma empresa específica contratada individualmente pelos proprietários para gerir o Shopping Center. O condomínio é apenas uma universalidade de direito, com o objetivo de viabilizar o exercício dos direitos individuais de cada proprietário considerando que o imóvel constitui propriedade comum e não pode ser gerido isoladamente por um coproprietário.

G) A situação do recorrente ainda é mais clara. Isto porque ele não é um sujeito de direito contratado para intermediar uma atividade. Ele é apenas um instrumento jurídico decorrente da existência um bem (o shopping center) que pertence a uma coletividade de pessoas. Se o Superior Tribunal de Justiça reconhece que os valores repassados por outras pessoas jurídicas não devem ser considerados como receita desses prepostos, certamente entenderá que os valores recebidos pelo condomínio e repassados aos condôminos também não constitui receita do Condomínio.

F) Como o serviço é prestado em Belém (local onde está situado o Estacionamento), é a este município que deve ser recolhido o imposto. No entanto, os Condôminos do recorrente, sujeitos passivos do ISSQN, não têm sede em Belém, e por isso sequer possuem inscrição municipal. Sendo assim, para facilitar o recolhimento do imposto, foi determinado pelo Município que o tributo fosse recolhido diretamente pelo condomínio, na condição de substituto tributário dos condôminos, que por sua vez não pagam mais o imposto municipal sobre a receita que auferem. No caso em análise, como se trata de tributo federal, cada condômino recolhe os tributos incidentes sobre o seu faturamento, assim como sobre a renda que auferem em razão exploração da sua atividade, e da exploração da propriedade de que são titulares em conjunto. Não há, portanto, qualquer sentido, e nem qualquer fundamento jurídico que ampare a cobrança do IR e da CSLL no momento do ingresso dos valores na conta do condomínio, fato este que representa apenas uma operacionalização para divisão das receitas destinadas a cada proprietário. A cobrança, além de não possuir respaldo legal, importa em flagrante hipótese de bi-tributação, como será visto adiante.

G) A receita não é destinada ao recorrente, e nem é por ele mantida. A ele não pertence, até porque não é sequer sujeito de direito, mas sim às pessoas jurídicas que o constituíram. Se a ele não pertence a receita, obviamente também não obteve faturamento, o que faz com que não tenha capacidade contributiva para que possam incidir quaisquer dos tributos federais em questão.

H) Deve-se ainda ressaltar que não há qualquer tentativa da recorrente de lesar o erário, ou mesmo de se utilizar de meios legais para promover a Evasão Fiscal, como sugere o texto do relatório do auto. Tampouco há que se falar em concorrência desleal. Isto porque os tributos ora exigidos não deixaram de ser

recolhidos. Muito pelo contrário, foram pagos pelos efetivos contribuintes, que realizaram o fato imponible, pessoas jurídicas que compõem, conforme comprovado no item seguinte, de acordo com o regime jurídico a que estão vinculados.

I) Trata-se de Fundo de Pensão que é um dos condôminos do Condomínio Shopping Iguatemi. A CAPAF está adstrita à legislação tributária específica para os Fundos de Pensão, e com base nela efetuou o recolhimento de todos os tributos federais incidentes sobre os valores que lhe foram repassados pelo condomínio. A CAPAF já sofreu, inclusive, fiscalização sobre o período de 2003, tendo sido atestados e homologados os valores recolhidos.

J) Afirma que a exigência fiscal, caso mantida, decorrerá de uma interpretação do órgão fazendário, e não de disposição expressa da legislação tributária. Em razão disso, na remota hipótese de se manter a exigência, impõe-se que seja considerada improcedente parcialmente o auto de infração, na parte em que exige o pagamento de multa de ofício. Isto porque a aplicação de qualquer espécie de penalidade em nosso ordenamento jurídico pressupõe uma cominação prévia e expressa. No caso, há previsão legal para a multa nos casos em que o contribuinte deixa de recolher no prazo tributo em relação ao qual a lei lhe atribua, de forma expressa, a condição de sujeito passivo.

Dos pedidos:

- a) Seja o presente recurso recebido, juntamente com os documentos que o acompanham, e encaminhada ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais competente, para análise e julgamento.
- b) Seja imediatamente mantida a suspensão da exigibilidade do crédito lançado, nos termos do Art. 151, III do CTN.
- c) Seja dado total provimento ao presente recurso, pelas razões de fato e de direito acima expostas, para que seja o auto de lançamento e infração impugnado julgado totalmente improcedente.
- d) Pelo princípio da eventualidade, na remota hipótese de não serem acolhidas as razões de mérito que tornam o lançamento totalmente insubsistente, espera o recorrente sejam acolhidas as razões formuladas no item 2.6, para que seja julgada improcedente a autuação na parte em que exige do recorrente o pagamento de multa e juros moratórios.

É o relatório do essencial.

Fl. 12 do Acórdão n.º 1401-006.010 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10280.720723/2008-49

Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

A grande questão a ser analisada no presente caso norteia a suposta omissão de receitas da exploração do estacionamento por parte da ora recorrente.

Em síntese, de um lado, a fiscalização alega que a atividade da recorrente exorbitou àquelas descritas e delimitadas em seu objeto social, tendo sido notório o exercício, de fato e de direito, de atividade que extrapola a função do condomínio que se configuraria apenas para um rateio de despesas.

Trata-se de tema controverso e, em que pese a relevância econômica do tema, é pouco enfrentado no âmbito deste CARF, possuindo poucos não pacíficos precedentes.

Para melhor delimitar o tema entendo necessário citar os pontos em que se fundam a acusação fiscal e a forma como ela foi construída.

Na parte de mérito que interessa, a autoridade fiscal assim se manifestou:

DO CONDOMÍNIO, DA ATIVIDADE EMPRESARIAL E DA SUJEIÇÃO PASSIVA TRIBUTÁRIA

A administração de um verdadeiro condomínio em imóveis edificados tem por objetivo zelar pelas áreas comuns, tornando possível o aproveitamento das unidades exclusivas, sendo suas despesas divididas entre os condôminos. Trata-se, portanto, de um rateio de custos imprescindíveis à utilização do patrimônio comum, não sendo objetivo deste tipo de entidade a busca de receitas próprias, muito menos a atividade comercial ou a prestação de serviços.

Nos termos de reiteradas decisões emanadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, firmou-se o entendimento administrativo de que apenas o condomínio em edificações, que tem por fim exclusivo cuidar dos interesses comuns dos co-proprietários de edifícios, na forma da Lei n.º 4.591, de 16/12/1964, não é pessoa jurídica ou equiparada, devendo **incidir tributação** sobre os valores auferidos pelos condomínios, quando **decorrentes de prestação de serviços e aluguéis**, equiparando-os, nestas situações, à pessoa jurídica:

Na sequência cita os seguintes precedentes:

Acórdão DRJ N° 11-7104 de 2004***Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins***

COFINS. FATO GERADOR. É tributada pela COFINS, a receita derivada de prestação de serviços em razão de uso de estacionamento cobrado por CONDOMÍNIO de shopping center.

Acórdão DRJ N° 11-99 de 2001***Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins***

COFINS. FATO GERADOR. É tributada pela COFINS, a receita derivada de prestação de serviços em razão de uso de estacionamento cobrado por CONDOMÍNIO.

Solução de Consulta N° 59 de 2004

Normas Gerais de Direito Tributário
CONDOMÍNIO – RECEITAS DE ALUGUEL DE IMÓVEIS.
CONDOMÍNIOS em imóveis que auferem receitas de aluguel de imóveis de sua propriedade equiparam-se à pessoa jurídica relativamente a esta atividade, devendo cumprir todas as obrigações principais e acessórias a ela inerentes.

Decisão OC / SRRF N° 215 de 1998

Normas Gerais de Direito Tributário
CONDOMÍNIO - RECEITA DE ESTACIONAMENTO - CONDOMÍNIOS em imóveis que realizam atividade de estacionamento para terceiros, equiparam-se à pessoa jurídica relativamente a estes serviços, devendo cumprir todas as obrigações principais e acessórias a eles inerentes.

Decisão OC / SRRF N° 35 de 1999

Normas Gerais de Direito Tributário
CONDOMÍNIO – RECEITAS DE ALUGUEL DE IMÓVEIS
CONDOMÍNIOS em imóveis que auferem receitas de aluguel de imóveis de sua propriedade equiparam-se à pessoa jurídica relativamente a estas atividades, devendo cumprir todas as obrigações principais e acessórias a elas inerentes.

Solução de Consulta N° 26 de 2006***Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins***

Na hipótese do desempenho da atividade de administração de "SHOPPING center", a receita proveniente do aluguel pela ocupação de unidades comerciais integra a base de cálculo da Cofins, sem prejuízo da incidência da referida contribuição sobre o faturamento auferido pelas citadas lojas, não havendo o que se falar em bitributação, visto tratar-se de pessoas jurídicas distintas, absolutamente independentes.

Contribuição para o PIS/Pasep

Na hipótese do desempenho da atividade de administração de "SHOPPING center", a receita proveniente do aluguel pela ocupação de unidades comerciais integra a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep, sem prejuízo da incidência da referida exação sobre o faturamento auferido pelas citadas lojas,

não havendo que se falar em bitributação, visto tratar-se de pessoas jurídicas distintas, absolutamente independentes.

Acórdão DRJ N° 03-22931 de 2007***Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins***

SHOPPING CENTER. RECEITA DE LOCAÇÃO DE ESPAÇOS COMERCIAIS. Sobre as receitas provenientes de locação de espaços comerciais em "SHOPPING center" incidem a contribuição, porque são geradas pelo exercício da atividade empresarial da pessoa jurídica, constituindo seu faturamento.

Contribuição para o PIS/Pasep

SHOPPING CENTER. RECEITA DE LOCAÇÃO DE ESPAÇOS COMERCIAIS. Sobre as receitas provenientes de locação de espaços comerciais em "SHOPPING center" incidem a contribuição, porque são geradas pelo exercício da atividade empresarial da pessoa jurídica, constituindo seu faturamento.

Sem adentrar ao mérito dos precedentes segue informando que a CSRF através do Acórdão CSRF/02-01.995 em caso semelhante decidiu pela tributação do condomínio. Reproduz na íntegra a decisão (fls. 319 a 323) e conclui o tópico sem nenhuma análise da decisão que cita como precedente.

Na sequência em 02 parágrafos defende ter havido concorrência desleal, o que faz com os seguintes fundamentos:

DA CONCORRÊNCIA DESLEAL

O entendimento adotado pelo contribuinte de não recolher os tributos devidos em razão da atividade empresarial desenvolvida acarreta em competição desleal com as demais entidades que exploram o mesmo ramo de atividade no Município de Belém. Isto porque os demais empresários do ramo de "shopping center" exploram essa atividade constituídos sob a forma de sociedade empresária, recolhendo expressiva carga tributária, além de estarem sujeitos a ações fiscais variadas.

Enquanto isso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belém encontra dificuldades até para identificar os indicadores de matéria tributária referente ao contribuinte em epígrafe, visto que, além de se constituir sob a forma de condomínio, o mesmo não apresenta DIP/DCTF pertinentes aos rendimentos decorrentes de atividade empresarial, dificultando sobremaneira o acompanhamento tributário de seus dados fiscais.

Por fim, chega à seguinte conclusão:

CONCLUSÃO

Assim, e por todo o exposto, quando auferir a contribuinte receitas de terceiros, em razão do exercício de atividade tipicamente negocial, não o faz, por óbvio, ao abrigo da Lei nº 4.591/64, caracterizando-se, com relação ao exercício de tal atividade, como pessoa jurídica. Em outras palavras, sua caracterização como condomínio pressupõe, a par das

formalidades legais indispensáveis, o exercício de atividades que são próprias desse tipo de associação.

Desta forma, concluímos que, apesar de condomínio não ser considerado pessoa jurídica, a prestação de serviços foge aos ditames da Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964, Lei de Condomínio em edificações, a qual, nos artigos 1º ao 27, regula as relações entre os condôminos, obrigações, deveres e disposições concernentes à administração do condomínio, inexistindo previsão para a prática de quaisquer atos de natureza mercantil, como os efetivamente realizados pelo contribuinte em epígrafe.

Desta forma, concluímos pela sujeição passiva tributária por parte do Condomínio Shopping Center Iguatemi Belém, em razão da **relação pessoal direta com o fato gerador dos tributos** IRPJ, CSLL, PIS/Pasep e COFINS, nos termos do disposto pelos artigos 121, I, e 126, III, do CTN, sendo efetuado de ofício os lançamentos de créditos tributários referentes ao IRPJ, CSLL (Reflexo), PIS/Pasep e COFINS, ano 2.003, em razão do não recolhimento/declaração espontâneo dos valores devidos.

Salientamos, ainda, que **o contribuinte em epígrafe recolhe ISS** – Imposto sobre Serviços – incidente sobre as receitas de prestação de serviços de estacionamento. Nesse sentido, podemos observar clara contradição no comportamento adotado com relação ao fisco municipal e o federal.

É o relatório.

Por outro lado defende o contribuinte em síntese que:

- i. São os próprios condôminos os beneficiários e empreendedores da atividade de estacionamento existente no edifício shopping, sendo o condomínio edilício ora recorrente apenas uma forma de representação desses mesmos proprietários e de organização dos direitos imobiliários correspondentes;
- ii. Com efeito, são os condôminos em conjunto que exploram a atividade exercida na área comum do condomínio, não sendo este pessoa jurídica, sujeito de direito e nem tampouco beneficiário dos proveitos obtidos COM a atividade de estacionamento;
- iii. O Condomínio não tem natureza de pessoa jurídica, estando inserido no campo do direito das coisas, sendo um bem jurídico (res) coletivamente possuído, observada particularidade de ser dividido em partes autônomas e partes comuns;
- iv. O Condomínio é formado por uma série de pessoas jurídicas. Estas, por sua vez, quando auferem renda, recolhem regularmente o Imposto de Renda e a CSLL;
- v. O recorrente sequer administra o estacionamento, já que há uma empresa específica contratada individualmente pelos proprietários para gerir o Shopping Center. O condomínio é apenas uma universalidade de direito, com o objetivo de viabilizar o exercício dos direitos individuais de cada proprietário considerando que o imóvel constitui propriedade comum e não pode ser gerido isoladamente por um coproprietário;
- vi. Como o serviço é prestado em Belém (local onde está situado o Estacionamento), é a este município que deve ser recolhido o imposto. No entanto, os Condôminos do recorrente, sujeitos passivos do ISSQN, não têm sede em Belém, e por isso sequer possuem inscrição municipal. Sendo assim, para facilitar o recolhimento do imposto, foi determinado pelo Município que o tributo fosse recolhido diretamente pelo condomínio, na condição de substituto tributário dos condôminos, que por sua vez não pagam mais o imposto municipal sobre a receita que auferem. No caso em análise, como se trata de tributo federal, cada condômino recolhe os tributos incidentes sobre o seu faturamento, assim como sobre a renda que auferem em razão exploração da sua atividade, e da exploração da propriedade de que são titulares em conjunto. Não há, portanto, qualquer sentido, e nem qualquer fundamento jurídico que ampare a cobrança do IR e da CSLL no momento do ingresso dos valores na conta do condomínio, fato este que representa apenas uma operacionalização para divisão das receitas destinadas a cada proprietário. A cobrança, além de não possuir respaldo legal, importa em flagrante hipótese de bi-tributação, como será visto adiante;
- vii. A receita não é destinada ao recorrente, e nem é por ele mantida. A ele não pertence, até porque não é sequer sujeito de direito, mas sim às pessoas jurídicas que o constituíram;

- viii. Deve-se ainda ressaltar que não há qualquer tentativa da recorrente de lesar o erário, ou mesmo de se utilizar de meios legais para promover a Evasão Fiscal, como sugere o texto do relatório do auto. Tampouco há que se falar em concorrência desleal. Isto porque os tributos ora exigidos não deixaram de ser recolhidos. Muito pelo contrário, foram pagos pelos efetivos contribuintes, que realizaram o fato imponível, pessoas jurídicas que compõem, conforme comprovado no item seguinte, de acordo com o regime jurídico a que estão vinculados.

Pois bem. Sem nem adentrar ao mérito da qualidade do trabalho fiscal, que se resumiu em muito a citar precedentes e a quase totalidade da acusação constitui-se na reprodução de um precedente do CARF, entendendo assistir razão ao contribuinte.

Inicialmente cumpre destacar que, a questão por trás do debate (tributação de receitas de condomínio edilício) não é tão simples e demanda a análise concreta de cada caso e das provas e fatos correspondentes. Tanto assim que a própria decisão recorrida contou com divergência parcial dos julgadores da DRJ.

A recorrente constitui-se em condomínio edilício, formado nos termos do art. 7º da Lei n.º 4.591/64 e artigos 1.332 e 1.333 do Novo Código Civil (Lei n.º 10.406/02):

Código Civil

"Art. 1.332. Institui-se o condomínio edilício por ato entre vivos ou testamento, registrado no Cartório de Registro de Imóveis, devendo constar daquele ato, além do disposto em lei especial:

I a discriminação e individualização das unidades de propriedade exclusiva, estremadas uma das outras e das partes comuns;

II a determinação da fração ideal atribuída a cada unidade, relativamente ao terreno e partes comuns;

III o fim a que as unidades se destinam.

Art. 1.333. A convenção que constitui o condomínio edilício deve ser subscrita pelos titulares de, no mínimo, dois terços das frações ideais e torna-se, desde logo, obrigatória para os titulares de direito sobre as unidades, ou para quantos sobre elas tenham posse ou detenção.

Parágrafo único. Para ser oponível contra terceiros, a convenção do condomínio deverá ser registrada no Cartório de Registro de Imóveis."

Não existem dúvidas na doutrina ao definir condomínio como o direito possuído por várias pessoas sobre um conjunto de bens. E a reunião dos bens tem como objetivo formar um bem maior (ex: condomínio de apartamentos, shopping center com lojas e estacionamento etc.) do qual os coproprietários possam usufruir e por cuja manutenção são responsáveis.

Assim é que, entendo que para desconfigurar tal natureza jurídica, caberia comprovar de forma cabal que o condomínio se constituiria em verdadeira sociedade de fato.

Aliás, essa é a situação fática existente no precedente reproduzido pelas autoridades fiscais em seu relatório fiscal. Entretanto, os autuantes não cuidaram de enfrentar e detalhar de que forma, no caso concreto, isso se aplicaria.

Não consigo concordar com a conclusão simplista de que um condomínio edilício não pode auferir receitas decorrentes da exploração de áreas comuns sob a alegação de que serviria, tão somente, para rateio de despesas.

Entendo que tal questão já foi resolvida pela própria Receita Federal através do ADI SRF n. 02 de 27 de março de 2007, que assim dispõe:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 230 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF n.º 30, de 25 de fevereiro de 2005, e tendo em vista o que consta no processo n.º 10980.010644/2005-96, declara:

Artigo único. **Na hipótese de locação de partes comuns de condomínio edilício**, será observado o seguinte:

I - os rendimentos decorrentes serão considerados auferidos pelos condôminos, na proporção da parcela que for atribuída a cada um, ainda que tais rendimentos sejam utilizados na composição do fundo de receitas do condomínio, na redução da contribuição condominial ou para qualquer outro fim;

II - o condômino estará sujeito ao cumprimento de todas as exigências tributárias cabíveis, relativamente aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal (SRF), especialmente no que tange às normas contidas na legislação do imposto sobre a renda referentes à tributação de rendimentos auferidos com a locação de imóveis.

Os ADIs servem para uniformizar a atuação dos agentes do fisco em determinada matéria, onde são possíveis interpretações divergentes. Obrigam o fisco como decorrência do princípio da vinculação da Administração a seus próprios atos.

Desta feita, tratando-se o presente caso de exigência contra o próprio condomínio edilício, de tributos sobre a receita auferida com a exploração de uma área comum, entendo ser plenamente aplicável o referido ADI, o que vincularia e, até mesmo, impediria as autoridades fiscais de realizarem o presente lançamento vez que expedido antes da lavratura do presente auto de infração.

Para superar o referido ADI, bem como desconfigurar a natureza jurídica que é própria do condomínio edilício, caberia aos autuantes conseguir caracterizar o referido condomínio como uma empresa de fato, algo que não fizeram.

Teria de ter trazido aos autos provas cabais da existência e pleno funcionamento de uma sociedade comercial, que permitissem a desconsideração, para fins fiscais, do condomínio.

Também não é possível confundir a conclusão de que tais receitas são próprias de atividade empresarial com a caracterização do condomínio como empresa de fato.

Isto porque, um condomínio pode auferir receitas que sejam distintas das decorrentes de taxas condominiais, se assim não fosse não teria o RIR/99 tratado em seu art. 15 de rendimentos decorrentes de bens possuídos em condomínio. Na mesma linha, não teria sentido a ADI 02/2007 acima citada.

Não se pode negar o fato de que a natureza jurídica dos contratos firmados dentro dos Shopping Centers é controversa e atípica, por conter elementos de vários tipos de contratos, e peculiaridade de não se enquadrar perfeitamente em nenhum deles.

No caso dos shoppings centers, à administradora ou ao condomínio cabe a otimização do potencial lucrativo do empreendimento e, em instância final, a transferência dos valores referentes aos aluguéis aos proprietários do empreendimento. Atende, portanto, às duas partes contratantes a fim de proporcionar uma relação de mútua e concomitante geração de resultados.

A premissa lógica que se traça é a de que os valores recebidos a título de exploração de áreas comuns de estacionamento são destinados unicamente e primordialmente ao proprietário da coisa que é explorada.

O art. 43 do CTN discrimina a disponibilidade de proventos de qualquer natureza como hipótese de incidência do IRPJ. A disponibilidade econômica é caracterizada pela realização do rendimento à disposição do contribuinte, já a disponibilidade jurídica corresponde ao direito configurado ao beneficiário que lhe permite obter a realização em dinheiro.

No presente caso, a Recorrente não detém a disponibilidade econômica ou jurídica, que é devida e realizada pelos condôminos que a recebem como uma contraprestação ou restabelecimento dos direitos inerentes ao proprietário.

A recorrente evidencia que os valores recebidos são repassados aos condôminos, cabendo a estes a sujeição passiva tributária. Aliás, esse também foi o entendimento dos julgadores que restaram vencidos no Acórdão ora recorrido:

Portanto, claro está que não importa a forma de constituição da pessoa jurídica para fins de se estabelecer a sujeição passiva em relação aos tributos, mas sim a efetiva ocorrência do fato gerador.

Dessa maneira, no caso em tela, necessário se faz verificar, nos autos, se o Condomínio efetivamente exerceu a prestação de serviço alegada pela autoridade fiscal ou atuou apenas como recolhedor das receitas e repassador destas aos condôminos empreendedores.

O processo em questão chega a esse julgamento com 1.120 (mil cento e vinte folhas). Para melhor abordagem do assunto, cito os seguintes documentos

constantes dos autos: Instrumento Particular do Condomínio “Shopping Center Iguatemi Belém” e de aprovação da respectiva Convenção (fls.97/126), Contrato de Administração do Shopping Iguatemi Belém (fls.127/134), Relatório de Aluguéis Auferidos e de Receitas de Estacionamento e distribuição aos condôminos (fls.602/683) e DARF’s de pagamentos de tributos pela SMA e planilhas com a base de cálculo e apuração dos tributos IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, além de DIPJ/2004 e DCTF’s anocalendarário 2003 (fls.908/1067).

Pelo Instrumento Particular do Condomínio “Shopping Center Iguatemi Belém” (fls.97/126), a empresa Multicorp Construções e Incorporações Ltda resolveu instituir o referido Condomínio em novembro/1993 e aprovar a respectiva Convenção. Conforme o item “3” Convenção, a finalidade do Condomínio é:

“...a operação do “SHOPPING CENTER IGUATEMI BELÉM” TAMBÉM REFERIDO A SEGUIR COMO shopping – de acordo com as peculiaridades e interesses gerais deste, observado o disposto nesta Convenção e no Regimento Interno baixado pela Administração do Condomínio, o qual obrigará, igualmente, os condôminos desta e seus sucessores, bem como os respectivos locatários e prepostos.”

Por outro lado, foi celebrado Contrato de Administração do Shopping Iguatemi Belém (fls.127/134) entre os empreendedores (contratantes) e a empresa AD SHOPPING – Agência de Desenvolvimento de Shopping Centers S/C Ltda (contratada) compreendendo o período de 36 meses (a partir de 19 de setembro de 2001). Merecem destaque as seguintes cláusulas:

“A administração comercial do SHOPPING IGUATEMI BELÉM, em todos os seus aspectos, será de responsabilidade da CONTRATADA, dentro dos parâmetros por ela apresentados e previamente aprovados, pelos CONTRATANTES. A execução das tarefas administrativas, operacionais e financeiras será efetuada pela CONTRATADA, em conjunto com a equipe condominial, tudo sob sua estrita responsabilidade. As metas da administração serão estabelecidas pela CONTRATADA, com aprovação dos CONTRATANTES, através dos seguintes mecanismos:”

“DA REMUNERAÇÃO Pelos serviços prestados com base neste contrato, a CONTRATADA, receberá a remuneração conforme abaixo, acrescida do ISSQN (Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza):

Pela administração comercial o equivalente a 2,5% (dois vírgula cinco por cento) do total da receita líquida de exploração comercial do Empreendimento. Para efeito de cálculos, serão consideradas as receitas efetivamente recebidas no mês.”

Nota-se, de plano, que a administração do Shopping Center, aí inclusa a área do estacionamento, era efetuada, na realidade, pela empresa AD SHOPPING – Agência de Desenvolvimento de Shopping Centers S/C Ltda eis que esta percebia remuneração referente à prestação de serviços. Já o Condomínio, pela leitura de sua Convenção é correto afirmar que não exercia a administração do Shopping visto que não era remunerado pelos empreendedores.

Ainda em relação à atuação do Condomínio, os documentos de fls.602/683 (Relatório de Aluguéis Auferidos e de Receitas de Estacionamento e distribuição aos condôminos) demonstram claramente que tanto os valores líquidos referentes aos aluguéis das lojas e outras, quanto as receitas líquidas auferidas com o uso do estacionamento pelos clientes são, ao final, distribuídas entre os empreendedores. Nesse sentido, vide fls.602, 605, 608/609, 612, 616, 626, 630, 635, 638, 641/642, 647, 651, 661, 664, 667/668, 678 e 682. Tais documentos ratificam ainda a abordagem de que a administração era efetivamente realizada pela empresa “AD Shopping” porque consta no Relatório Financeiro de Remessa de Aluguéis a destinação de Taxa de Administração para a empresa “AD Shopping”. A título de exemplo, vide fl.647.

Especificamente em relação à exploração do estacionamento do Shopping mediante a cobrança de tarifa, os Demonstrativos constantes dos autos revelam que a receita líquida referente à exploração do estacionamento (receitas despesas – taxa de administração – participações) é dividida entre os empreendedores. A única taxa de administração paga pelos empreendedores tem como beneficiária a empresa “AD Shopping”. A título de exemplo vide fls.608/609. Assim, mais uma vez resta claro que somente a empresa “AD Shopping” era remunerada pela administração do Shopping. Quanto ao Condomínio, ainda que este percebesse temporariamente a receita oriunda da exploração do estacionamento, cabia a este elaborar o Demonstrativo e distribuir a receita líquida entre os Condôminos (empreendedores).

Para que não reste qualquer dúvida acerca do alegado pelo Condomínio e justificado pelos documentos supracitados, vale observar que as planilhas de fls.1064/1065 mostram de forma incontestável o oferecimento à tributação dos valores percebidos pela empresa SMA – Administração, Patrimônio e Participações Ltda (Condômino e empreendedor) a título de participação nas receitas pela exploração do estacionamento do Shopping. Os valores de IRPJ e CSLL apurados nos trimestres foram inclusive pagos total ou parcialmente (fls.935/944).

Dessa maneira, resta clara a ilegitimidade passiva do “CONDOMÍNIO SHOPPING CENTER IGUATEMI BELÉM” em relação à exigência fiscal perpetrada nesses autos.

A utilização de bens condominiais para o desenvolvimento de atividades empresarias não despe o condomínio de sua natureza jurídica, que é a de ser tão somente um acordo firmado entre partes para o uso comum e manutenção de bens. Assim, não se pode atribuir ao condomínio titularidade jurídica sobre as receitas de estacionamento.

Por sua vez, o fato do recorrente recolher o ISS sobre os serviços de estacionamento, na condição de responsável tributário, apenas reforça a sua ilegitimidade passiva vez que o faz em nome do real contribuinte, os condôminos.

Ademais, cumpre ressaltar que em dois recentes precedentes deste CARF que ratificam a posição aqui defendida por este relator:

SHOPPING CENTER. ALUGUEL. RECEITAS.

Os proventos advindos dos aluguéis guardam relação indissociável com a propriedade correspondente e, assim, estes, por força do art. 43 do CTN, devem ser tributados em nome do proprietário, respeitando o princípio da capacidade contributiva.

LANÇAMENTOS (TRIBUTAÇÃO) DECORRENTES: CSLL, PIS/PASEP, COFINS.

A decisão administrativa proferida em relação ao IRPJ aplica-se, no que couber, às contribuições decorrentes, em face da identidade e da estreita relação de causa e efeito entre eles existentes.

(Acórdão 1201001.541 de 24 de janeiro de 2017)

CONDOMÍNIO EDILÍCIO. SOCIEDADE DE FATO. COMPROVAÇÃO

Deve ser cancelado o auto de infração lavrado contra condomínio, regularmente constituído, para cobrança de PIS e COFINS sobre "receitas de estacionamento", uma vez que a fiscalização não comprovou a existência de uma sociedade de fato.

CONDOMÍNIO EDILÍCIO. SOCIEDADE DE FATO. COMPROVAÇÃO

Deve ser cancelado o auto de infração lavrado contra condomínio, regularmente constituído, para cobrança de PIS e COFINS sobre "receitas de estacionamento", uma vez que a fiscalização não comprovou a existência de uma sociedade de fato.

(Acórdão 3301004.827 de 24 de julho de 2018)

De ressaltar ainda recente julgamento no âmbito da CSRF ocorrido no mês de abril do corrente ano (Acórdão 3101-005.415):

RELAÇÃO CONDOMINIAL SOBRE IMÓVEL. SHOPPING CENTER. CONDÔMÍNIO *PRO INDIVISO*. CARACTERÍSTICAS PRÓPRIAS. FIGURA LEGAL DE DIREITO CIVIL ESPECIFICAMENTE REGULADA. INEXISTÊNCIA DE SOCIEDADE EMPRESARIAL OU UNIDADE ECONÔMICA. PREVISÃO JURÍDICA EXPRESSA. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

A figura do *condomínio edilício*, tratada nos arts. 1.331 a 1.358-A do Código Civil de 2002, que contempla a existência de unidades de propriedade exclusiva e também áreas comuns, difere-se profundamente do *condomínio pro indiviso*, tratado nos arts. 1.314 a 1.326 do mesmo *Codex*, no qual os coproprietários são titulares de frações ideais, indetermináveis, de um determinado bem. Os *institutos* não se confundem, possuindo características, regramento e efeitos jurídicos próprios quando da sua instituição.

A exploração de bens imóveis e a divisão de seu resultado por meio do *condomínio pro indiviso*, devidamente previsto e regulado pela Lei Civil, não permite e tampouco dá margem para a detecção de *sociedade empresarial* ou *unidade econômica* operando informalmente ou, menos ainda, de empresa constituída sob denominação diversa, não se materializando a previsão do art. 981 do Código Civil de 2002. As normas veiculadas nos arts. 121 e 126 do CTN não têm o condão de atribuir personalidade jurídica a *ente* legalmente despersonalizado, devidamente regulado.

Nos termos do art. 7º do Decreto Lei nº 1.381/74, *os condomínios na propriedade de imóveis não serão considerados sociedades de fato, ainda que deles façam parte também pessoas jurídicas.*

Mesmo tratando-se de relação de copropriedade sobre o imóvel explorado como *shopping center*, os condôminos são os sujeitos passivos das obrigações tributárias referentes aos resultados e rendimentos percebidos pelos aluguéis e outras cobranças pelo uso de seu espaço, não podendo se promover lançamento de ofício contra o próprio condomínio.

IDENTIDADE DE IMPUTAÇÃO. CSLL. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS.

Decorrendo a exigência de CSLL, Contribuição ao PIS e COFINS da mesma imputação que fundamentou o lançamento de ofício do IRPJ, deve ser adotada, no mérito, a mesma decisão, desde que ausentes arguições específicas e elementos de prova distintos.

Assim é que, pelas razões acima expostas oriento meu voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário para julgar insubsistente o lançamento face à clara ilegitimidade passiva da Recorrente.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva