



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10280.720817/2008-18  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1302-001.296 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de fevereiro de 2014  
**Matéria** IRPJ e CSLL.  
**Recorrente** CONDOMÍNIO CIVIL IGUATEMI BELÉM  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2003

*SHOPPING CENTER*. CONDOMÍNIO PRO INDIVISO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

Os condomínios na propriedade de imóveis não serão considerados sociedades de fato, ainda que deles façam parte também pessoas jurídicas (art. 7º do Decreto-lei nº 1.381/74).

Os co-proprietários, ao se organizarem para explorar “Shopping Center” em condomínio *pro indiviso*, tornam-se sujeitos passivos dos tributos devidos sobre o retorno econômico do empreendimento.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Tratando-se da mesma situação fática e do mesmo conjunto probatório, a decisão prolatada no lançamento do IRPJ é aplicável, *mutatis mutandis*, ao lançamento da CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alberto Pinto S. Jr., Waldir Rocha, Eduardo Andrade, Marcelo Guerra, Guilherme Silva e Hélio Araújo.

## Relatório

Versa o presente processo sobre recurso de voluntário, interposto pelo contribuinte em face do Acórdão nº 0123.033 da 1ª Turma da DRJ/BEL, cuja ementa assim dispõe:

“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.  
CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. As garantias do contraditório e da ampla defesa somente se manifestam com a instauração da fase litigiosa, ressalvados os procedimentos fiscais para os quais lei assim exija. Comprovado que o sujeito passivo tomou conhecimento pormenorizado da fundamentação fática e legal do lançamento, e que lhe foi oferecido prazo para defesa, não há como prosperar a tese de nulidade por cerceamento do direito ao contraditório e da ampla defesa.  
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”

A recorrente tomou ciência da decisão recorrida em 03/11/2011 (cf. AR a fls. 1109) e interpôs recurso voluntário em 02/12/2011 (doc. a fls. 1.110 e segs.), no qual alega, em apertada síntese, as seguintes razões de defesa:

- a) que o auto de lançamento em questão considerou que o recorrente auferiu renda decorrente da receita de aluguéis e da cessão de uso de lojas em Shopping Center;
- b) que a tese é que o Condomínio, apesar de não se constituir pessoa jurídica, deve ser tributado como tal no momento em que exerce atividade empresarial, que seria estranha à finalidade de sua constituição;
- c) que o Auditor indica a existência de receitas que foram computadas no cálculo do valor lançado, mas não especifica quais receitas seriam essas, limitando-se a informar a existência de “Demais Receitas”;
- d) que o referido lançamento não só dificulta como impossibilita a realização da defesa, já que o contribuinte não pode identificar a relação entre os dados de sua

contabilidade e os valores lançados, o que impõe a total anulação do lançamento, em razão da ofensa ao princípio da ampla defesa;

e) que o fato de a recorrente ter contabilizado os valores sob a rubrica “outras receitas” não tem o condão de caracterizar a existência de faturamento ou receita tributável, condição essencial para a validade do auto de infração;

f) que os valores contabilizados sob a rubrica “outras receitas” nada mais são do que valores provenientes de aluguéis que receberam destinação no orçamento condominial e que, por razões diversas, não foram utilizados na realização das despesas correspondentes;

g) que a recorrente se constitui condomínio ordinário regulado pelos artigos 1.314 a 1.326 do Código Civil de 2002;

h) que o condomínio não pode ser tachado de sujeito de direito, mas de bem jurídico diferenciado face às particularidades que o cercam;

i) que se trata de uma universalidade de direito, decorrente de um bem inserido na propriedade de diversas pessoas, sendo cada uma delas responsável pelos ônus e benefícios decorrentes da fração dominial de sua titularidade;

j) que são os próprios condôminos os beneficiários e empreendedores da atividade locação dos imóveis de propriedade comum, sendo o condomínio ordinário constituído a parte de uma situação de fato que proporciona a existência de um ente despersonalizado dotado de convenção destinada a disciplinar os direitos e deveres inerentes aos direitos imobiliários correspondentes;

m) que a atividade de administração de locações é explorada diretamente pelos proprietários, representados pela pessoa jurídica por eles contratada para os fins de desempenho das funções de administradora, conforma contrato juntado aos autos;

n) que os repasses às pessoas jurídicas condôminas estão lançados no livro razão da recorrente sob a rubrica “remessa de aluguel empreendedores”, além disso, consta dos autos comprovantes de depósitos bancários e/ou extratos que atestam que os valores contabilizados efetivamente foram enviados aos condôminos;

o) que o ônus a que a propriedade comum estiver sujeita devem ser suportados individualmente pelo condômino, nos termos do art. 1.315 do Código Civil, sendo responsabilidade de cada um dos co-proprietários o cumprimento das obrigações legais decorrentes dos benefícios que auferiu com a utilização do bem coletivamente titularizado;

p) que somente as pessoas jurídicas e as empresas individuais podem ser sujeito passivo do imposto de renda e da CSLL;

q) que a recorrente não auferiu renda, pois a receita é destinada aos condôminos;

r) que, pelo princípio da eventualidade, caso seja mantida a autuação, no que não se acredita,

r.1) que a base de cálculo a ser considerada deve ser apenas o valor que não foi remetido aos condôminos, já que, por óbvio constitui receita dos condôminos;

r.2) que há uma bitributação, pois os tributos ora exigidos não deixaram de ser recolhidos, já que foram pagos pelos condôminos, conforme prova, por exemplo, os recolhimentos feitos pela CAPAF juntados aos autos;

r.3) que os valores contabilizados como recebimento Lojas Visão referem-se a valores que sendo restituídos referentes à contribuição dessa empresa à execução de intervenções condominiais, cujo valor teria sido adiantado pelo Condomínio;

r.4) que a recorrente tem o direito de optar pelo lucro presumido;

r.5) que é incabível a multa de ofício, pois não se pode exigir do recorrente que previsse a interpretação dada pelos autuantes, se não havia lei expressa que o obrigasse.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior.

O recurso voluntário é tempestivo e foi subscrito por mandatário com poderes para tal, conforme procuração a fls. 374, razão pela qual dele conheço.

O art. 226 do Código Civil dispõe que:

Art. 226. Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios.

Note-se que a escrituração contábil faz prova contra o contribuinte, mas, para ser alegada em seu favor, deverá ser confirmada por outro elemento de prova, o qual, ordinariamente, é o lastro documental que suporta os lançamentos contábeis.

Aliado a isso, vejamos também o art. 378 do Código de Processo Civil, o qual assim dispõe:

Art. 378. Os livros comerciais provam contra o seu autor. É lícito ao comerciante, todavia, demonstrar, por todos os meios permitidos em direito, que os lançamentos não correspondem à verdade dos fatos.

Os dispositivos acima, embora bem semelhantes, são complementares, pois, da combinação deles, deduz-se que a escrituração sempre inverte o ônus da prova, de tal sorte que caberá sempre ao contribuinte - ao qual ela pertence - provar que é verdadeira ou então que ela contém imprecisões quanto ao registro de fatos a que se refere. Assim, não era ônus do autuante provar que os valores contabilizados, pela própria recorrente, como “Demais Receitas” não eram efetivamente receitas suas, razão pela qual afastou a preliminar de nulidade suscitada.

No mérito, a questão posta para o exame desse colegiado é saber se deve ser considerada existente uma sociedade em comum dos condôminos, quando houver exploração de atividade de “*Shopping Center*” em condomínio *pro indiviso*.

Vale a pena pinçar alguns trechos do Relatório Fiscal a fls. 302 e segs., para o melhor entendimento da situação posta, se não vejamos o que se segue:

“Em auditoria procedida junto ao Condomínio Civil Iguatemi Belém, CNPJ 83.368.894/0001-02, foi constatado que, durante o ano calendário de 2.003, o mesmo exerceu atividade empresarial, conforme

atesta a documentação contábil apresentada, auferindo diversas receitas passíveis de tributação.

As receitas de aluguéis supra referidas, bem como as demais receitas auferidas foram apuradas mensalmente e devidamente escrituradas, porém não oferecidas à tributação, conforme verificado durante o procedimento fiscal ora encerrado.

Sendo assim, foi procedido de ofício o lançamento tributário de IRPJ, CSLL (Reflexo), PIS/pasep e COFINS incidentes sobre as receitas contabilizadas pelo sujeito passivo, conforme consubstanciado no presente Auto de Infração, ao qual encontram-se anexos, os Demonstrativos de Apuração dos tributos, da Multa, dos Juros e Termo de Encerramento.

.....

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. Nesse sentido, cabe informar que as atividades típicas de administração de condomínio vêm sendo desempenhadas por parte de outra entidade denominada de CONDOMÍNIO SHOPPING CENTER IGUATEMI BELÉM, CNPJ 84.154.160/0001-85, a qual foi objeto de outro procedimento fiscal, MPF 155/2008. Já com relação ao contribuinte em epígrafe não constatamos a prática de qualquer atividade pertinente a um condomínio propriamente dito.

.....

Além do aluguel o locador recebe uma quantia que a doutrina denomina de res sperata, coisa esperada ou prometida. Esta última modalidade constitui uma retribuição ao empreendedor pela cessão do fundo de comércio, com toda a estrutura que o acompanha. É o que se chama de "sobrefundo de comércio", representando pelos bens imateriais de que o empreendimento é detentor, permanentemente. Daí por que se considera existir um fundo comércio no próprio centro comercial em si, cuja parcela é cedida ao lojista.

Este valor também se caracteriza em faturamento auferido pelo contribuinte, devendo, portanto, compor a base de cálculo dos impostos e contribuições federais.

.....

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.”

Analisemos, então, cada uma dessas questões postas acima.

Inicialmente, peço vênia, para ressaltar que, pessoalmente, verifico que a figura do “Shopping Center” ainda não recebeu um tratamento específico que certamente merecia, pela importância que tem para o setor varejista nacional, o que, por vezes, gera confusões acerca das relações que envolvem a exploração dessa atividade.

Ao se compulsar a literatura especializada, constata-se que há três formas de investidores se organizarem para constituir “Shopping Center”: por meio de condomínio pro indiviso; por meio de condomínio edilício; ou por sociedade.

No condomínio *pro indiviso*, o imóvel onde é explorada a atividade é de coproprietários, sendo que cada condômino (coproprietários) é titular de uma fração ideal. Assim, nessa figura só existe uma propriedade, pois o imóvel não está dividido em unidades autônomas. Nesse sentido, é esclarecedora a lição de Venosa, quando assim professa:

“Os co-titulares exercem-no ao mesmo tempo em quotas ideais sobre a propriedade indivisa. A divisão não é material, mas idealizada. Nesse diapasão, cada condômino exerce a propriedade em sua plenitude, respeitando o direito dos demais. No sistema romano a quota é a medida da propriedade. De acordo com essa fração, repartem-se os benefícios e ônus, direitos e obrigações entre os comunheiros.

.....

A tradição românica adotada por nosso ordenamento traduz a natureza do condomínio como modalidade de propriedade em comum com partes ideais. Afasta-se a idéia de pessoa jurídica ou sociedade por lhe faltar ou não ser essencial a devida *affectio*. Existe uma coletividade de proprietários no mesmo bem, regulada pelo direito. A sociedade pode ser criada para administrar o bem comum, mas com o condomínio não se confunde.

Portanto, o ordenamento não pode deixar de reconhecer o exercício simultâneo da propriedade por mais de um sujeito. Importa estabelecer seu regime legal para que a propriedade atinja suas funções sociais, em benefício dos comunheiros e da coletividade.

A aplicação da noção romana facilita também a distribuição equitativa de direitos de forma homogênea, em relação à noção exclusivista do direito de propriedade. Cada condômino é proprietário, pode exercer os poderes inerentes à propriedade sobre a coisa; no entanto, seu *ius utendi, fruendi et abutendi* apresenta limitação imposta pela convivência dos mesmos direitos com outros consortes. Com relação a terceiros, todavia, como regra geral, não se limita o direito de propriedade de cada um.”

É justamente essa limitação ao *ius utendi, fruendi et abutendi*, que torna a exploração de “Shopping Center” algo diferente de um simples prédio comercial com várias unidades autônomas, pois, nele, é possível impor uma unidade direcional determinante da política empresarial adotada para o empreendimento, o que torna adequada a constituição, pelos investidores, de um condomínio *pro indiviso*. Sobre essa característica dos “Shopping Centers”, vale trazer à colação trecho do voto do Ministro José Delgado nos Eresp 662.978/PE, quando sustenta que: “O lojista deve obedecer às normas de administração impostas pelo empreendedor, sob pena de subverter a ordem do negócio e prejudicar o empreendimento:

*deve obedecer a horários de trabalho, campanhas promocionais, decoração homogênea etc. A estas disposições normativas adere o lojista, as quais ficam fazendo parte integrante da relação jurídica. O desatendimento a essas regras, que regulam essa minicomunidade, constituirá infração contratual, permitindo o despejo (art. 9º, II), e será óbice à renovação (art. 71, II).”.*

Assim, entendo equivocado o Relatório Fiscal quando trata a recorrente como um condomínio edilício, pois, a recorrente não está dividida em unidades autônomas (lojas, box etc.) pertencentes cada uma a um proprietário. O bem em tela é uno, indivisível, pois que forma um condomínio *pro indiviso*.

Aliás, vale ressaltar que, ao compulsar os autos, não encontrei a convenção de constituição do Condomínio Civil Iguatemi Belém. A fls. 76, consta uma convenção datada de 16/03/1994, na qual está dito que a MULTICORP e a PREBEG são titulares de partes ideais correspondentes, respectivamente, a 94,00% (noventa e quatro por cento) e 6,00% (seis por cento) das unidades autônomas (à exceção da loja âncora "D" e das lojas "satélites" nºs 147, 247 e 247-A), integrantes do Shopping Center Iguatemi Belém, e que estabelecem um condomínio *pro indiviso* sobre as frações ideais de terreno, edificações, áreas e instalações comuns pertinentes às lojas. Já a fls. 50, consta um contrato datado de 19/09/2001, celebrado entre os condôminos da recorrente com AD Shopping (contratada para administrar o "Shopping Center"), onde podemos perceber que a Multicorp já não é mais condômina e que a CAFAF, PREBEG, REFER. MESBLA, FUNCEF, SCRIB, PARTICIPA e SMA são **coproprietárias de todos os direitos das áreas comerciais e das áreas comuns do "Shopping Iguatemi Belém"**. Como não foi levantada qualquer dúvida sobre a regular constituição da recorrente, tomo como verdade os dados colhidos no contrato a fls. 50, para concluir que se trata de um condomínio *pro indiviso* de todas as áreas do "Shopping Iguatemi Belém".

Entender a natureza jurídica da recorrente, para diferenciá-la dos condomínios edilícios é vital para o bom entendimento da *quaestio iuris* ora em exame, razão pela qual vale a transcrição do art. 1.332 do Código Civil, que trata da constituição de condomínio edilício, *in verbis*:

“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.”

Como se vê, o imóvel que se constitui em um condomínio edilício está dividido em unidades de propriedades exclusivas e área comuns. Assim, é que, *v.g.*, em um edifício residencial, os apartamentos são unidades de propriedades exclusivas, enquanto, por exemplo, o corredor de entrada, salão de festas, etc. são partes comuns. Note-se que, nesse caso, a propriedade individual sobre determinado bem imóvel existe paralelamente com a propriedade comum das partes fundamentais à solidificação da comunhão dominial. No caso, em tela, o imóvel não está dividido em unidades de propriedades exclusivas e partes comuns.

Não obstante, para continuar tratando desse tema, peço a vênua dos senhores para construir situações semelhantes, porém, por serem mais tangíveis, talvez, possam nos ajudar a responder algumas questões.

Suponhamos que um casal, ao se divorciar, não queira vender a única casa que possua e, assim sendo, *fica estabelecido, em sentença, a formação de um condomínio pro indiviso*. Posteriormente, resolvem alugar este imóvel. Notem que, embora o art. 981 do CC preceitue que “*Celebram contrato de sociedade as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir, com bens ou serviços, para o exercício de atividade econômica e a partilha, entre si, dos resultados*”, seria absurdo falar que tal exploração econômica levaria a que tais receitas fossem consideradas como de uma sociedade em comum daqueles indivíduos que antes formavam um casal, pelo simples fato de que, *in casu*, faltaria aquilo que se chama de “elemento de empresa”, ou seja, uma organização econômica para combinação de fatores de produção com o fito de lucro. Tratar-se-ia, unicamente, de um aluguel, aliás, se assim não fosse, deveria ser hipótese de equiparação à pessoa jurídica, o simples fato de uma pessoa física alugar um imóvel.

Logo, se os condôminos da recorrente tivessem alugado todo o imóvel para um terceiro, já afastaríamos de plano qualquer alegação de existência de exploração econômica por meio de sociedade em comum.

Todavia, essa não é a situação em tela, pois, no presente caso, os condôminos alugaram os espaços para vários locatários e contrataram uma outra pessoa jurídica para administrar o imóvel, conforme contrato a fls. 50 e segs. Ajustando a situação ilustrativa anterior, seria o caso, então, de os divorciados-condôminos alugarem quartos da casa para diversas pessoas e ainda contratarem uma empresa para administrar o imóvel, cobrando os aluguéis, providenciando a limpeza das áreas de uso comum dos locatários etc.. Será que isso já faria surgir um contrato de sociedade entre os divorciados-condôminos? Será que, nestas condições, obrigatoriamente existirá um contrato de sociedade entre os condôminos? Será que obrigatoriamente terão que apurar IRPJ, CSLL, PIS e COFINS em vez de apurarem apenas IRPF sobre a participação de cada um no resultado dos aluguéis? Essa, certamente, é uma situação menos tranquila do que a ilustração anterior, mas, se respondermos positivamente, ou seja, que há efetivamente a formação de uma sociedade, isso significará dizer que nenhum bem imóvel pertencente a um condomínio *pro indiviso* poderá ser explorado economicamente sem a formação de uma sociedade em comum. Isso não me parece razoável.

Vale uma nova ilustração. Suponhamos, agora, que irmãos herdem uma propriedade rural e, não querendo vendê-la, constituam um condomínio *pro indiviso*. Ocorre que essa propriedade rural gera receitas e despesas a cada safra colhida, além disso tem empregados e toda uma organização dos seus fatores de produção. Será que obrigatoriamente terão que apurar IRPJ, CSLL, PIS e COFINS em vez de apurarem apenas IRPF sobre a participação de cada um no resultado da atividade rural? Não me parece que ocorra obrigatoriamente a formação de uma sociedade em comum, pois, repito, se assim fosse, significaria dizer que nenhum bem imóvel pertencente a um condomínio *pro indiviso* poderia ser explorado economicamente sem a formação de uma sociedade em comum.

A sociedade em comum, disciplinada pelo Código Civil de 2002, engloba as antigas figuras das sociedades de fato e irregulares, na qual ou o contrato de sociedade não foi devidamente arquivado na Junta Comercial ou no Registro Público das PJ, ou então, sequer existe um contrato formalizado entre as partes, não obstante os sócios estejam efetivamente exercendo uma empresa. Ora, não se pode dizer que a simples exploração de um imóvel pelos seus co-proprietários, tornem-nos sócios, assim entendido aqueles que celebram contrato que os obriga a contribuir com bens e serviços, para o exercício de atividade econômica e a partilha de resultados (art. 981, CC).

No caso em tela, o que temos é a exploração de um imóvel pertencente a um condomínio *pro indiviso*, o qual, ao ser explorado economicamente, logicamente, gera receitas e despesas que são dos condôminos na proporção de sua participação no condomínio. Assim, os co-proprietários, ao se organizarem para explorar “Shopping Center”, no condomínio *pro*

*indiviso*, tornam-se sujeitos passivos dos tributos devidos sobre o retorno econômico do empreendimento, já que o condomínio não tem personalidade jurídica e os contratos de aluguel são celebrados pelos próprios condôminos.

É verdade que o objeto de uma sociedade pode ser simplesmente a exploração econômica de um bem imóvel, mas isso não significa dizer que seja sempre necessário constituir uma sociedade para explorar economicamente uma co-propriedade. Na verdade, parece que estamos diante de opções legais colocadas ao alvedrio dos co-proprietários.

Resta, então, um único ponto, o qual reside em saber se o fato de os co-proprietários serem pessoas jurídicas que já exploram empresas implicaria em dizer que haveria obrigatoriamente um contrato de sociedade, ainda que em comum, para exploração da sociedade em comum. Tanto esse ponto como todo o entendimento até agora esposado, encontra resposta e amparo no art. 155 do RIR/99, cuja base legal é o art. 7º do Decreto-lei nº 1.381/74, *in verbis*:

**“Art. 7º Os condomínios na propriedade de imóveis não serão considerados sociedades de fato, ainda que deles façam parte também pessoas jurídicas.**

**Parágrafo único. A cada condômino, pessoa física, serão aplicados os critérios de caracterização da empresa individual e demais dispositivos legais como se fosse ele o único titular da operação imobiliária, nos limites de sua participação.”.**

Ou seja, ainda que os condôminos pessoas jurídicas explorem economicamente a co-propriedade, não se formará por causa de tal atividade uma sociedade de fato. Reforça ainda tal entendimento o parágrafo único acima transcrito, pois ainda que o condomínio explore a atividade de incorporação imobiliária, quem responderá pelos tributos serão os condôminos, os quais, sendo pessoa física, serão equiparados a pessoa jurídica, por conta legislação do IR. Fica claro assim que o legislador não só deu opções de que a co-propriedade fosse explorada economicamente pelos condôminos, como vedou qualquer possibilidade de se impor um tratamento de sociedade em comum (ou “de fato” na dicção daquela época) para a empresa exercida.

Por último, equivoca-se o autuante quando fala que haveria uma competição desleal. Isso não é verdade, pois, ao não se constituir como sociedade, os condôminos se colocaram com sujeitos passivos dos tributos devidos sobre o resultado econômico do “Shopping Center”. Por sua vez, se tivessem se constituído como sociedade, como queria o autuante, haveria a tributação na pessoa jurídica da sociedade e todo o resultado líquido seria distribuído aos sócios sem tributação. Vale lembrar que, no Brasil, os lucros distribuídos não são tributados na pessoa dos sócios, nem sofrem a incidência de IRRF quando pagos, por força do art. 10 da Lei 9.249/95.

A depender da situação, a formação do condomínio *pro indiviso* pode ser até mais gravosa para os contribuintes, pois sabemos que a tributação de pessoas jurídicas (sociedades), às vezes, leva a uma carga tributária menor, mesmo considerando o IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, do que se os mesmos rendimentos fossem tributados apenas pelo IRPF. No caso em tela, não existe esse problema, pois os condôminos eram todos pessoas jurídicas, logo, nominalmente, a carga tributária era a mesma, estivessem organizados como sociedade ou como condomínio *pro indiviso*.

Aliás, a recorrente alega que há um *bis in idem*, pois, como diz, “os tributos ora exigidos não deixaram de ser recolhidos, já que foram pagos pelos condôminos, conforme

*prova, por exemplo, os recolhimentos feitos pela CAPAF juntados aos autos”*. Ora, se isso for verdade - algo que não me cabe agora verificar, já que investigo apenas a sujeição passiva - significa dizer que as pessoas jurídicas condôminas estavam isentas dos tributos sobre as mesmas bases ora lançadas, já que, ao ser deslocada a sujeição passiva para uma sociedade em comum, parte dos valores recebidos pelos condôminos era lucro e não podiam ser tributados.

Note-se que tudo o que analisamos foi apenas a sujeição passiva, sem adentrar no mérito se os valores oferecidos à tributação pelos condôminos foram efetivamente o correspondente ao resultado da sua participação nas receitas e despesas do condomínio.

Em face do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário, por entender que houve erro na identificação do sujeito passivo.

Alberto Pinto Souza Junior - Relator