



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

Processo nº 10280.722153/2010-46
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 1401-001.099 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de dezembro de 2013
Matéria IRPJ /Reflexos
Recorrente CONDOMÍNIO EDILÍCIO PATIO BELÉM
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006

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

CONTRIBUIÇÕES REFLEXAS.

Aplica-se à CSLL, ao PIS, e a COFINS, o que foi decidido para o IRPJ, dada a íntima relação de causa e efeito que os une.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº 10280.722153/2010-46
Acórdão n.º **1401-001.099**

S1-C4T1
Fl. 2.633

Acordam os membros do Colegiado, , rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Jorge Celso Freire da Silva – Presidente

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Maurício Pereira Faro, Karem Jureidini Dias e Jorge Celso Freire da Silva.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra Acórdão da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal em Belém-PA.

Adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância, compondo em parte este relatório:

Trata-se de auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, do PIS, e da Cofins, referente ao ano-calendário de 2005, e 2006, com os lançamentos discriminados no quadro 1 a seguir (principal, multa e juros, calculados até 29.10.2010)

RIBUTO	MPOSTO- RS	UROS DE MORA- RS	ULTA - RS	M	OTAL RS
IRPJ	585.529,40	299.835,49	439.147,02		1.324.511,91
PIS	91.243,18	48.028,87	68.432,29		207.704,34
COFINS	420.270,75	221.223,97	315.202,97		956.697,69
CSLL	351.317,62	179.901,27	263.488,19		794.707,08
OTAL					.283.621,02

A impugnante tomou ciência do auto de Infração em 17/11/2010(fls. 564, 573, 584, 595 e 602).

II- DAS INFRAÇÕES LANÇADAS

2. A Empresa foi autuada pelas seguintes infrações à legislação tributária, a saber:

01 - RESULTADOS OPERACIONAIS NÃO DECLARADOS - RECEITAS ESCRITURADAS, MAS NÃO DECLARADAS

A autoridade fiscal, nos termos da descrição de fatos de fls. 565, informa que o lançamento refere-se a resultados operacionais não declarados, oriundos da exploração empresarial de serviços de estacionamento. O Relatório Fiscal de fls. 553/562 explicita que:

O condomínio Edilício Pátio Belém, CNPJ nº 84.154.160/0001-85, durante os anos-calendário 2005 e 2006, quando o nome empresarial era Condomínio Shopping Center Iguatemi Belém com o mesmo número de CNPJ, exerceu, além da atividade própria de condomínio (fundo de Participação e Promoção - FPP), atividade empresarial de prestação de serviços de estacionamento, conforme comprova a documentação contábil apresentada.

O Contribuinte não declarou à Receita Federal do Brasil - RFB os valores devidos dos tributos IRPJ, CSLL, PIS, e COFINS, tampouco recolheu aos cofres públicos tais tributos, havendo apenas recolhimento de retenções de CSLL, PIS e COFINS quando do pagamento a pessoas jurídicas de direito privado.

Para apuração do IRPJ e da CSLL foi adotado o Lucro Real Trimestral. Com base nos lucros registrados na escrita contábil e consolidados nos balancetes mensais e trimestrais, conta 2.3.3 - Apuração do resultado, entregues pelo contribuinte à Fiscalização, foram apurados em planilha devidamente cientificada ao contribuinte as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, ou seja, os lucros trimestrais da prestação de serviços de estacionamento dos anos calendários 2005 e 2006, os quais foram objetos de lançamentos de ofício pela autoridade fiscal.

Para apuração do PIS e da COFINS foi adotada a sistemática não cumulativa, nos termos da Lei nº 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, respectivamente. Com base nos balancetes mensais, nas folhas 342 a 362 do Livro Razão de nº 25 e nas folhas 447 a 456 do Livro Razão nº 29[.....], entregues pelo Contribuinte à Fiscalização, foram apurados mensalmente em planilhas devidamente cientificadas ao Contribuinte os débitos do PIS e da COFINS não cumulativos sobre as receitas de estacionamento dos anos-calendário 2005 e 2006. Considerando que o contribuinte não identificou as contas contábeis que dão direito a créditos do PIS e da COFINS não cumulativos, a Fiscalização, com base nos balancetes mensais, considerou as contas que poderiam dar direito a tais créditos, [...]

III - DA IMPUGNAÇÃO

3 - Em 16/12/2010, a Empresa apresentou impugnação ao Auto de infração (fls. 605/636, 1397/1427, 2.301/2.344, e 2.334/2.365), que argumenta em síntese:

DA NATUREZA JURÍDICA DO IMPUGNANTE DO CONDOMÍNIO ORDINÁRIO

O Impugnante constitui condomínio ordinário regulado pelos artigos 1.314 a 1.326 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 o rol exaustivo contido no art. 44 da Codificação Civil [...]

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.

[...]

[...] 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.

[...]

Logo, resta evidente que a Impugnante 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.

DA PROPRIEDADE DO IMÓVEL DOS ESPAÇOS LOCADOS. DA EXPLORAÇÃO DA ÁREA DIRETAMENTE PELOS PRÓPRIETÁRIOS. DA RECEITA OBTIDA PELOS CONDÔMINOS

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.

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 (cópia em anexo) que prevê a existência de 33.277,20 m² de área comum no edifício. E, por sua natureza, a área comum enquadra-se na propriedade de todos os condôminos, na fração ideal de seus bens individuais, sendo usufruída coletivamente por todos eles, no termos do art. 1355, II do Código Civil, de acordo com as participações respectivas.

Desse modo, são os próprios condôminos os beneficiários e empreendedores da atividade 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 fins de desempenho das funções de administração/sindica. [.]

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 proventos obtidos com a atividade de estacionamento.

[.]

Todavia, o fato 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 condôminas do impugnante. Assim, perceberam valores proporcionalmente rateados e promoveram o recolhimento dos tributos devidos, de acordo com os regimes jurídicos ao qual eram enquadrados [...](fls. 612).

Os repasses às pessoas jurídicas acima elencadas estão lançados no livro razão do impugnante (cópia em anexo) sob a rubrica "receita 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 ora impugnante.

DOS PRINCÍPIOS DA ESTRITA LEGALIDADE E DA TIPICIDADE

CERRADA NO DIREITO TRIBUTÁRIO. DISSONÂNCIA ENTRE O ELEMENTO PESSOAL ELEITO PELA REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA DO IRPJ E O IMPUGNANTE NO CONTEXTO

[...] apenas as pessoas jurídicas e as denominadas empresas individuais podem ser sujeito passivo do IRPJ. [...] 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.

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. 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.

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 Edílio Pátio Belém 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.

Por tudo o que foi exposto, deve o Auto de Infração e Lançamento ora impugnado ser considerado totalmente improcedente.

[...]

E em relação ao PIS e a COFINS: (fls. 2.311, e 2344)

[...] apenas as pessoas jurídicas e as denominadas empresas individuais podem ser sujeito passivo do IRPJ, assim como do PIS, e da COFINS. [...] 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.

NÃO OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL. O IMPUGNANTE NÃO AUFERIU RENDA. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL NÃO VERIFICADO JÁ QUE O IMPUGNANTE NÃO EXERCE ATIVIDADE EMPRESARIAL E NÃO É O DESTINATÁRIO DAS RECEITAS. TRANSFERÊNCIA DOS VALORES RECEBIDOS AOS PROPRIETÁRIOS DO IMÓVEL(CONDÔMINOS). PRECEDENTES DO SUPERIOR TRIBUNAL FEDERAL.

[...] fato é que há uma questão anterior, que é prejudicial à própria análise da Sujeição Passiva; Não há fato imponible.

[...] 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 o 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.

[...] 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 referente aos anos de 2005 e 2006, que comprovam o repasse dos valores aos condôminos, identificados através da rubrica "receita distribuir (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.

BI-TRIBUTAÇÃO. PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO. PRECEDENTES DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

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.

[...] os tributos ora exigidos não deixaram de ser recolhidos. Muito pelo contrário, foram pagos pelos efetivos contribuintes, que realizaram o fato impositivo [...]

Desse modo, a presente autuação não só é ilegal e inconstitucional e confiscatória como representa tentativa flagrante de Bi-Tributação. Isto porque os tributos federais incidentes sobre a receita e renda eventualmente obtida em decorrência dela, pela exploração do Estacionamento em questão, já foram recolhidas pelos respectivos proprietários.

[]

Segue em anexo, somente a título de exemplo, documentação que comprova o recolhimento dos tributos federais incidente sobre essas receitas, feito diretamente pela CAPAF [...]

Em situação semelhante [...] o Superior Tribunal de Justiça já reconheceu a configuração de Bi-Tributação [...]

PRINCÍPIO DA EVENTUALIDADE. REGIME DE TRIBUTAÇÃO. ATUAÇÃO COM BASE NO LUCRO REAL TRIMESTRAL FOI PREJUDICIAL AO

CONTRIBUINTE. DIREITO DE OPTAR PELO LUCRO PRESUMIDO.

AUSÊNCIA DE VEDAÇÕES À OPÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO PELO IMPUGNANTE

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.

[...] 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. Como o impugnante entende que o tributo não é devido, não declarou e também não efetuou nenhum pagamento. Assim, não expirou o prazo para a opção.

[...]

E em relação ao PIS e a COFINS: (fls. 2.326 e 2.359)

Na remota hipótese de ser mantido o auto de infração, no que não se acredita, deverá ser dado provimento a esta impugnação para alterar o valor do crédito tributário lançado, uma vez que o cálculo da Cofins e PIS foram realizados com base no Sistema não-cumulativo, pela alíquota de 7,6% (Cofins) e 1,65% (PIS), quando poderia ter sido feito com base no regime da cumulatividade, pela alíquota de 3% (Cofins) e 0,65% (PIS).

PRINCIPIO DA EVENTUALIDADE. MULTA DE MORA. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL EXPRESSA. IMPOSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA

[...] 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.

[...]

É o relatório.

A DRJ, por maioria de votos, MANTEVE os lançamentos, nos termos das ementas abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006

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

CONTRIBUIÇÕES REFLEXAS. Aplica-se à CSLL, ao PIS, e a COFINS, o que foi decidido para o IRPJ, dada a íntima relação de causa e efeito que os une.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada interpôs recurso voluntário a este CARF, repisando os mesmos argumentos anteriormente trazidos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade.

O ponto central da lide prende-se à sujeição passiva da pessoa jurídica "CONDOMÍNIO EDILÍCIO PÁTIO BELÉM" (em 2005 e 2006 era "CONDOMÍNIO SHOPPING CENTER IGUATEMI BELÉM"), doravante chamada Condomínio.

Se por um lado o Fisco o fisco afirma que o Condomínio exerceu atividade empresarial auferindo receitas na prestação de serviços de estacionamento, devendo ser tributada como as demais pessoas jurídicas, a Recorrente alega que o Condomínio não é proprietário da área do estacionamento, constituindo-se apenas um mecanismo jurídico de organização e operação da propriedade coletiva, não se constituindo ele em uma pessoa jurídica. No caso, segundo ela, seriam os próprios condôminos os beneficiários e empreendedores da atividade locação dos imóveis de propriedade comum. Afirma que o produto dos aluguéis recebidos pela locação das lojas do shopping a ela não pertence por não ser sujeito de direito e é transferido mensalmente às pessoas jurídicas que figuram como condôminas do impugnante (CAPAF, PREBEG, REFER, MESBLA, FUNCEF, PARTICIPA, Shopping Center Reunidos do Brasil, SMA -Administração, Patrimônio e Participações Ltda). No caso, segundo ela estar-se-ia diante da hipótese de bitributação.

Conforme bem colocado na declaração de voto feita pela divergência da Turma e também acordado no voto vencedor, está já estabelecido em jurisprudência administrativa, inclusive da CSRF, que não importaria 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.

Eis o voto da DRJ (declaração de voto) com o qual concordo nesse sentido:

A jurisprudência transcrita no Relatório Fiscal (fls.553/562) é amplamente favorável à exigência fiscal sob análise, especialmente julgado da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, Acórdão nº 02-01.995, referente ao processo administrativo 10480.007066/00-10, o qual trata da incidência de Cofins sobre receitas de serviços prestados por condomínio mediante exploração do estacionamento de shopping. Vale transcrever, pela clareza do entendimento, os seguintes trechos:

"A sujeição passiva dos tributos e das contribuições em geral não está necessariamente afeta à forma jurídica adotada pelas empresas (sociedades, associações etc) em seu ato constitutivo, senão seria muito fácil eximir-se da obrigação tributária, para tanto, bastaria ver na lei fiscal o nomen iuris dos contribuintes do tributo e constituir-se com outra denominação que não a prevista na lei. Pronto, como em passe de mágica, estar-se-ia livre da tributação. Com ISSO, se assim fosse, SÓ pagaria tributo quem quisesse, por patriotismo ou coisa do gênero, mas não é desse Modo que as coisas são. O pólo passivo da obrigação tributária é preenchido por todo aquele que tenha relação direta ou, em alguns casos, indireta, com o fato jurídico-econômico previsto na norma impositivo como fato gerador do

tributo ou contribuição. Há, é verdade, exceções, como nas hipóteses de imunidade, mas todas, absolutamente todas, são elencadas, *numerus clausus*, na lei."

"Outro exemplo que se pode dar é o dos atos praticados pelas sociedades de fato.

Nenhum tributo traz no rol de seus contribuintes as sociedades de fato. Todavia, se elas praticarem atos que concretizem a hipótese prevista na lei, terão de pagar o tributo, independentemente de não ter personalidade jurídica, ou de não existir formalmente para o direito. Como se vê, para figurar no pólo passivo da obrigação tributária, em regra, independe da forma jurídica que se apresente quem concretizou a hipótese de incidência. (Grifamos).

Assim, aquele que der ensejo ao surgimento no mundo real do fato antevisto na lei tributária é destinatário da consequência jurídica prevista na norma, qual seja, pólo passivo da obrigação tributária. Para se chegar a essa conclusão, basta interpretar o art. 121 do Código Tributário Nacional em combinação com o 126. também do CTN."

Como já se disse, houve dissenso entre os membros da turma da DRJ que merece agora ser conhecido.

E o dissenso ocorreu em questão de fato. A maioria dos seus membros entendeu que o Condomínio efetivamente exerceu a prestação de serviço alegada pela autoridade fiscal e assim não atuou apenas como recolhedor das receitas e repassador destas aos condôminos empreendedores. A divergência por outro lado divisou situação fática diferente e votou pela ilegitimidade passiva, principalmente porque havia um terceiro, prestador de serviço, contratado pelo condomínio para gerenciar o mesmo.

Vejamos o teor do voto de um e de outro, naquilo que é essencial.

A Decisão vencedora, assim se posicionou **quanto à questão de direito**:

Clarificado que atos de comércio, em si mesmo considerados, independem da qualificação jurídica da pessoa ou ente que os pratiquem, vale referir que, embora seja incontroversa a natureza de condomínio do impugnante, bem como que estes, os condomínios, não se encontram no rol civil das pessoas jurídicas, também se revela óbvio que a prestação de serviços remunerados foge ao arcabouço jurídico a que se submetem tais entes despersonalizados.

Neste passo, tem-se que dentre as atividades condominiais próprias, no que tange à administração de condomínio pro indiviso sobre frações ideais, não se insere a prática de atividade tipicamente comercial. Em outras palavras, sua caracterização como condomínio pressupõe, a par das formalidades legais indispensáveis, o exercício de atividades que são próprias de entes que exibem tal natureza.

Assim, quando o condomínio aufera receitas de terceiros, em razão do exercício de atividade tipicamente comercial (seja de forma direta, por si próprio, seja de forma indireta, por intermédio de terceira pessoa), não o faz, por óbvio, ao abrigo da lei civil que lhe serve de amparo, caracterizando-se, em relação ao exercício de tais atividades, como pessoa jurídica.

Veja-se que as áreas que constituem os objetos das locações em questão são parte comum do condomínio e, como resultado de sua exploração comercial, são auferidas receitas várias, sendo que a percepção de tais receitas (a quais constituem a "entrada de elementos para o ativo, sob a forma de dinheiro ou direitos a receber, correspondentes, normalmente, à venda de mercadorias, de produtos, ou à prestação de serviços" - como bem elucida a obra Contabilidade Introdutória, Equipe de Professores da FEA da USP, Editora

(...)

Reafirme-se que o impugnante, ao definir-se como condomínio, haveria exclusivamente de cuidar dos interesses comuns dos co-proprietários do edifício. Assim o fazendo não seria considerado contribuinte por atos comerciais praticados por seus condôminos, ou em seus nomes, e sequer seria considerado pessoa jurídica ou equiparada. E cuidar dos interesses comuns dos co-proprietários de edifício significa possuir encargos como o de gerir as despesas de custeio e extraordinárias de manutenção de áreas comuns. Não significa exercer a própria atividade comercial dos co-proprietários em nome ou por conta destes ou, ainda, por conta e risco próprios. Exercendo a própria atividade comercial, que seria dos co-proprietários, o impugnante, mesmo nomeando-se condomínio, por haver auferido receitas, configura-se como pessoa jurídica contribuinte da Contribuição para o PIS.

A Decisão vencedora, assim se posicionou **quanto à questão de FATO**:

Alega o contribuinte, ainda, que as receitas auferidas não pertencem a si, mas aos seus condôminos, proprietários do imóvel. Tem-se, primeiramente, que a destinação dada à receita auferida pelo condomínio é, de si mesma, irrelevante para os fins da incidência tributária. Acresça-se, ainda, que não corresponde à verdade dos fatos a alegação do impugnante. É que é o autuado quem contrata, aufere e escritura em nome próprio receitas de aluguéis e demais valores previstos nos contratos respectivos (cessão de direito de uso, multas rescisórias, taxas de transferências etc), juntamente com as correspondentes despesas efetuadas no auferimento desses valores, conforme demonstram e comprovam os Balancetes e Livro Razão de fls. 45/532 e 533/547, com consolidação no demonstrativo de fls. 548/549.

Veja-se, ainda, que o Razão e os extratos bancários trazidos aos autos pelo próprio interessado demonstram que a receita total (bruta) auferida pelo condomínio é significativamente superior aos valores "repassados" aos condôminos a título de "remessa de aluguel", correspondendo apenas a uma fração da receita total do condomínio. Com efeito, no mês de janeiro de 2005, a receita apurada pelo condomínio, conforme consolidada no Balancete mensal de fls. 548, foi de R\$ 254.344,50, enquanto o valor a distribuir aos empreendedores é de R\$ 165.076,04 (fls 549). Ou seja, a prova trazida aos autos pelo impugnante não lhe vem em proveito, muito antes confirmando que a receita que aufere é diversa daquela a que fazem jus os condôminos, também ratificando a conclusão de que tal faturamento não foi, como deveria haver sido, oferecido à tributação.

Também decorre da constatação imediatamente acima consignada que o impugnante - e notadamente sua atividade comercial -, não se confunde com os condôminos e suas atividades próprias, haja vista tratarem-se de pessoas jurídicas distintas, totalmente independentes, não havendo que se falar, portanto, em bitributação, da qual, aliás, sequer poder-se-ia cogitar, haja vista que a receita bruta

decorrente da atividade de exploração econômica em tela é diversa da auferida pelos empreendedores, como demonstrado e provado pelo próprio impugnante.

Como já se colocou retro, a decisão vencida (declaração de voto) concordou com a decisão vencedora na medida em que concordou com a decisão em tese da CSRF na tese geral e abstrata, ou seja, concordaram que não importaria 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.

Eis parte relevante do voto vencido:

Nota-se, de plano, que a administração do Shopping Center, aí inclusa a área do estacionamento, era efetuada, na realidade, pela empresa AD SHOPPPING - 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.688/689 (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.

O processo em questão chega a esse julgamento com 2.563 (dois mil quinhentos e sessenta e três) folhas. Para melhor abordagem do assunto, cito os seguintes documentos constantes dos autos: Contrato de Administração do Shopping Iguatemi Belém (fls.641/657), Convenção do Condomínio (fls.658/687), comprovantes de repasse aos condôminos (fls.908/1.047).

Pelo Instrumento Particular do Condomínio "Shopping Center Iguatemi Belém" (fls.658/687), 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.641/657) entre os empreendedores (contratantes) e a empresa AD SHOPPPING - 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.688/689 (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.

Dessa maneira, resta clara a ilegitimidade passiva do "CONDOMÍNIO EDILÍCIO PÁTIO BELÉM" em relação à exigência fiscal perpetrada nesses autos.

Em primeiro lugar, concordo com a premissa aceita em ambos os votos, qual seja, que é irrelevância o fato de o Condomínio não ser um sujeito de direitos, na medida em que explora atividades secundárias que fogem à sua natureza, como é o caso da exploração de aluguéis de estacionamento, passando assim a ocorrer normalmente a incidência tributária sobre tais auferimentos. Por outras palavras, não socorre a Recorrente alegar que não possuiria capacidade tributária passiva para figurar como contribuinte dos tributos em tela. A esse respeito o CTN é bastante claro:

Art. 126 -A capacidade tributária passiva independe:

(...)

III - de estar a pessoa jurídica regularmente constituída, bastando que configure uma unidade econômica ou profissional.

Outrossim, mesmo que a recorrente não seja pessoa jurídica regularmente constituída, ainda assim deve ser tributada, até porque guarda relação pessoal e direta com o fato gerador dos tributos devidos, afinal pelas provas dos autos a Recorrente se constitui em uma unidade econômica, na medida em que presta serviço, auferir receita e contabiliza-a.

Nesse mesmo sentido foi julgado o processo da própria Recorrente relativo ao PIS, em idêntica situação fática, portanto, mudando apenas o ano-calendário da autuação, no caso refere-se ao ano-calendário de 2003. Segundo colocado pela DRJ:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

PIS. SUJEIÇÃO PASSIVA. CONDOMÍNIO. PRÁTICA DE ATOS DE COMÉRCIO. RECEITA DE ESTACIONAMENTO.

O condomínio que, exercendo atividade comercial típica, aufere receita da prestação de serviços de estacionamento, equipara-se à pessoa jurídica contribuinte do PIS relativamente a tais serviços, sujeitando-se à incidência tributária respectiva (10280.720724/2008-93- AC. 3201-000.719 - 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, julgado em 02/06/2011).

No referido Acórdão, após fazer as mesmas considerações quanto à falta da prova do repasse, colocou categoricamente o seguinte:

“Ainda que toda a receita fosse repassada, ainda assim seria tributada, pois a norma que previa sua exclusão nunca vigeu.”

Apenas para argumentar, cabe salientar que a Recorrente nem a decisão de piso soube esclarecer o porquê da divergência apontada no voto vencedor da DRJ, onde ficou caracterizado a grande discrepância entre a receita total auferida pelo condomínio e o valor bem inferior a título de “repasse de aluguel”:

Veja-se, ainda, que o Razão e os extratos bancários trazidos aos autos pelo próprio interessado demonstram que a receita total (bruta) auferida pelo condomínio é significativamente superior aos valores “repassados” aos condôminos a título de “remessa de aluguel”, correspondendo apenas a uma fração da receita total do condomínio. Com efeito, no mês de janeiro de 2005, a receita apurada pelo condomínio, conforme consolidada no Balancete mensal de fls. 548, foi de R\$ 254.344,50, enquanto o valor a distribuir aos empreendedores é de R\$ 165.076,04 (fls 549). Ou seja, a prova trazida aos autos pelo impugnante não lhe vem em proveito, muito antes confirmando que a receita que aufere é diversa daquela a que fazem jus os condôminos, também ratificando a conclusão de que tal faturamento não foi, como deveria haver sido, oferecido à tributação.

Também não merece melhor sorte o argumento trazido pela decisão de piso que nem mesmo foi encampado pela Recorrente, no sentido de que havia um terceiro exercendo a gerência do condomínio e que no caso, se alguém tivesse que ser tributado seria esse terceiro, eis que ele, no caso a AD SHOPPPING - Agência de Desenvolvimento de Shopping Centers S/C Ltda era quem efetivamente percebia remuneração referente à prestação de serviços.

Ora, percebia tais remunerações mas em nome e fazendo às vezes do Condomínio, como se mandatário o fosse, conforme está bem estabelecido no próprio contrato.

O mandatário, como se sabe é a pessoa que, investida de poderes outorgados pelo mandante, executa atos ou efetiva negócios em nome daquele de quem recebeu os poderes. Ora, quando se executa atos ordenados ou autorizados pelo mandante, quem arca com a responsabilidade desses atos é o mandante e não o mandatário.

Ademais, colocado nos autos só vigeu até 19 setembro de 2004 e os fatos geradores referem-se a 2005 e 2006. Reza o contrato:

Por outro lado, foi celebrado Contrato de Administração do Shopping Iguatemi Belém (fls.641/657) 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:

No silêncio das partes, reza uma cláusula do referido contrato que o mesmo automaticamente se extingue no silêncio das partes. Não consta dos autos informação que indique a continuidade desse contrato para sustentar a posição do voto vencido da DRJ.

A recorrente ainda alegou que o lançamento do IRPJ e da CSLL deveria ser efetuado no lucro presumido, assim, a apuração do PIS e da COFINS poderia ter sido feito com base no regime da cumulatividade, pela alíquota de 3% (Cofins) e 0,65% (PIS).

Ora, a opção pelo Lucro Presumido se dá pelo pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário (art. 26, §1º, Lei nº 9.430/96), o que de fato não ocorreu

LANÇAMENTOS REFLEXOS

Aplica-se à CSLL, ao PIS, e à COFINS o que foi decidido para o IRPJ, dada a íntima relação de causa e efeito que os une.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto