



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

Processo nº 10280.722154/2010-91
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1302-001.060 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de abril de 2013
Matéria IRPJs
Recorrente CONDOMÍNIO VOLUNTÁRIO PÁTIO BELÉM
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006

LUCRO REAL. BASE DE CÁLCULO. DESPESAS.

O AFRFB, quando optar e apurar o IRPJ e CSLL da contribuinte pela sistemática do lucro real, deve observar as regras previstas neste regime para a formação da base de cálculo. O Imposto de Renda deve tributar o conceito previsto no art. 43 do CTN e não pode deixar de considerar as despesas do contribuinte na sua apuração.

PIS E COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS.

O AFRFB deve observar todas as regras previstas nas leis 10.637 e 10.833 quando opta e apura o PIS e a COFINS pela sistemática da não cumulatividade, devendo observar todas as despesas que geram créditos para o contribuinte.

MULTA DE OFÍCIO

A multa de ofício é acessória ao crédito tributário lançado, sendo assim, em caso de mudança na base de cálculo do PIS e da COFINS a multa de ofício deve ser ajustada à nova base de cálculo estipulada

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto proferidos pelo Relator

EDUARDO DE ANDRADE - Presidente.

Processo nº 10280.722154/2010-91
Acórdão n.º **1302-001.060**

S1-C3T2
Fl. 1.395

MARCIO RODRIGO FRIZZO - Relator.

EDITADO EM: 15/05/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eduardo De Andrade (Presidente), Marcio Rodrigo Frizzo, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alberto Pinto Souza Junior, Guilherme Pollastri Gomes Da Silva

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por CONDOMÍNIO VOLUNTÁRIO PÁTIO BELÉM, já qualificado nos autos, em face de acórdão proferido em processo administrativo que versa sobre lançamentos de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, PIS e COFINS, referente aos anos-calendário de 2005 e 2006, conforme o quadro a seguir (principal, multa e juros, calculados até 29.10.2010).

TRIBUTOS	IMPOSTO - R\$	JUROS DE MORA - R\$	MULTA - R\$	TOTAL R\$
IRPJ	4.255.863,52	2.188.239,75	3.191.897,60	9.636.000,87
PIS	437.489,63	231.387,85	328.117,12	996.994,60
COFINS	2.015.103,95	1.065.786,92	1.511.327,86	4.592.218,73
CSLL	2.553.518,09	1.312.493,84	1.915.138,53	5.781.600,46
TOTAL				21.006.814,66

A recorrente tomou ciência do auto de infração em 17/11/2010 (fls. 229, 237, 248, e 259).

A recorrente foi autuada por não declarar resultados operacionais obtidos nos anos-calendário de 2005 e 2006. As receitas e despesas foram escrituradas, todavia, por se tratar de pessoa jurídica constituída como condomínio não foram tributadas na forma da legislação fiscal.

O AFRFB, nos termos da descrição de fatos de fls. 214, informa que o lançamento refere-se a resultados operacionais não declarados, oriundos da exploração empresarial de serviços de aluguéis de lojas. Verifica-se no relatório fiscal de fls. 213/227 que:

O condomínio Voluntário Pátio Belém, CNPJ nº 83.368.894/000102, durante os anos-calendário 2005 e 2006, quando o nome empresarial era Condomínio Civil Iguatemi Belém com o mesmo número de CNPJ, exerceu, além da atividade própria de condomínio (fundo de Participação e Promoção – FPP), atividade empresarial, auferindo receitas de aluguéis de lojas e demais receitas passíveis de tributação, conforme comprova a documentação contábil apresentada. (grifo nosso)

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 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 referentes à locação de lojas e demais receitas (exceto as receitas de Fundo de Participação e Promoção – FPP) 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 291 a 298 do Livro Razão de nº 20ª e nas folhas 230 e 241 do Livro Razão [...], 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 aluguéis e demais receitas. 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, ou seja, todas as contas de despesas estatutárias [...].

Em 16/12/2010, a recorrente apresentou impugnação ao auto de infração (fls. 269/403), com os seguintes argumentos:

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 frações ideais de titularidade de seus condôminos (co-proprietários). Logo, o condomínio é naturalmente desprovido de personalidade jurídica.

Embora exista no mundo real, sua concepção jurídica deriva da necessidade organização dos direitos de propriedade de cada um dos condôminos [...].

Assim, determinado ato praticado pelo 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 adotados pelo gestor com base na convenção condominial ou na assembléia geral de condôminos. [...]

**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 universalidade de direito, decorrente da existência 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. (grifo nosso).

Assim, as áreas que constituem os objetos das locações em questão, geradoras dos alugueis e demais valores tributados na atuação ora impugnada, não são e nem poderiam ser de propriedade do condomínio, visto que este não é sujeito de direito, existindo no mundo real exclusivamente em razão de relações de ordem material decorrentes de pluralidade de proprietários sobre um mesmo bem. (grifo nosso).

Desse modo, 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 disciplinar os direitos e deveres inerentes aos direitos imobiliários correspondentes.

Não exerce, portanto, o Condomínio ora impugnante a administração de locações, visto que essa atividade é explorada diretamente pelos seus proprietários, representados pela pessoa jurídica por eles contratada para os fins de desempenho das funções de administradora (Contrato em anexo). O próprio contrato com a empresa administradora, como se observa, é celebrado diretamente pelos proprietários. (grifo nosso). [...]

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, conforme expressa determinação contida na convenção condominial. Assim, perceberam valores proporcionalmente rateados e promoveram o recolhimento dos tributos devidos, de acordo com os regimes jurídicos ao qual eram enquadrados [...](grifo nosso).

Os repasses às pessoas jurídicas acima elencadas estão lançados no livro razão do impugnante (cópia em anexo) sob a rubrica "remessa de aluguel 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. (grifo nosso).

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. [...]

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 [...].

Se algum elemento previsto na Lei não for identificado no fato, então ele não pode ser considerado fato impositivo, 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, observadas as particularidades fiscais de cada um. [...]

[...] pode-se afirmar, com a mais absoluta certeza, que o Condomínio Voluntário Pátio Belém não pode sofrer a incidência do IRPJ, 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. [...]

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.

A recorrente no que diz respeito ao PIS/COFINS trouxe os seguintes fundamentos (fls. 348 e 382).

[...] 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.

A recorrente também alegou:

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.

[...] 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 "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. [...]

BITRIBUTAÇÃO. PRINCIPIO 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. [...]

Desse modo, a presente autuação não só é ilegal e inconstitucional e confiscatória como representa tentativa flagrante 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. [...]

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.[...]

Diante dos fundamentos apresentados pela recorrente em sua impugnação, a 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Belém/PA, por maioria de votos (declaração de voto fls. 1349/1352), manteve integralmente o lançamento, proferindo o Acórdão sob nº. 01-24.604, de 29/03/2012 (fls. 1334/1352), com a seguinte ementa:

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 Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A recorrente foi cientificada da decisão de primeira instância em 20/07/2012 (fl. 1358), tendo interposto recurso voluntário em 20/08/2012 (fls.1359/1392), em síntese reiterando os argumentos já trazidos na impugnação, acrescentando os seguintes fundamentos:

DA EXISTÊNCIA DE VOTOS DIVERGENTES. DA EXATIDÃO JURÍDICA DAS RAZÕES CONTIDAS NA DECLARAÇÃO DE VOTO VENCIDO

É relevante destacar que o acórdão recorrido foi decidido por apertada maioria, tendo parte dos membros da Turma julgadora, acolhido as razões de defesa da Recorrente, notadamente no que tange à ausência de sujeição passiva do Condomínio ora Recorrente.

Em verdade, o voto divergente teve a cautela de examinar todos os documentos carreados aos autos, o que revela a plena substância jurídica dos argumentos suscitados pelo sujeito passivo, erroneamente eleito pelo auto de infração em questão.

É oportuno transcrever trecho da Declaração de Voto Vencido: [...]

A partir das razões acima transcritas, extraídas do bem lançado voto de divergência, acompanhado por outro membro da turma Julgadora, ratifica a total plausibilidade do presente recurso, tendo em vista que os documentos apresentados ratificam a total improcedência da autuação, não só face à ilegitimidade passiva do Recorrente, mas também porque a exação representa flagrante bi tributação, conforme adiante exposto.

Por esses motivos, deve ser integralmente acolhido o presente recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcio Rodrigo Frizzo.

O recurso voluntário apresentado é tempestivo e apresenta todos os requisitos de admissibilidade, então dele conheço.

1. IRPJ/CSLL - DA OPÇÃO PELO LUCRO REAL

O AFRFB ao emitir o seu relatório fiscal (fls. 213/227) entendeu que a recorrente não se enquadrava nas funções precípua de um condomínio nos limites da Lei n. 4.591/64.

Vejamos a conclusão do citado relatório fiscal:

Em face do exposto neste Relatório, quando auferir a contribuinte receita de aluguéis e demais receitas, em razão do exercício de atividade tipicamente comercial, 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 atividade que são próprias desse tipo de associação.

E neste ponto corretamente agiu o AFRFB, pois ao constatar que o “condomínio” praticava atividades comerciais, caracterizou-o como uma pessoa jurídica com fins lucrativos.

Na análise feita pelo AFRFB, muito bem fundamentada, ficou demonstrado que a recorrente não se limitou às atividades normais de um condomínio. Com base nessa realização pela recorrente de atividades não típicas de um condomínio, o AFRFB descaracterizou a figura do condomínio, vindo a tributar como outra pessoa jurídica com fins lucrativos.

Assim, a atividade de locação de imóveis foi tributada. Entretanto, os imóveis locados não eram de propriedade do condomínio, mas de terceiros (condôminos), como se observa pelos fatos abaixo:

(i) A Convenção de Condomínio (fls. 425/432) que instituiu a recorrente traz em seu bojo a seguinte redação:

“CONSIDERANDO que MULTICORP e PREBEG são titulares de parte 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”, situado em Belém, Estado do Pará, e são, dessa forma, condôminos;”

(ii) Contrato de Administração do Shopping (fls. 408/424) realizado pelos condôminos dispõe claramente quais são os proprietários dos imóveis (item 2.1 do contrato).

(iii) Os reais proprietários dos imóveis locados são:

- CAFAF – CAIXA DE PREVIDÊNCIA E ASSISTÊNCIA DOS FUNCIONÁRIOS DO BANCO AMAZÔNIA – CNPJ nº 04.789.749/0001-10;

- PREBEG – CAIXA DE PREVIDÊNCIA DOS FUNCIONÁRIOS DO BANCO DO ESTADO DE GOIÁS - CNPJ nº 01.555.754/0001-70;

- REFER – FUNDAÇÃO REDE FERROVIÁRIA DE SEGURIDADE SOCIAL – CNPJ nº 30.277.685/0001-89;

- MESBLA S/A – CNPJ nº 33.529.017/0001-90;

- FUNCEF – FUNDAÇÃO DOS ECONOMIÁRIOS FEDERAIS – CNPJ nº 00.436.923/0001-90;

- SCRB – SHOPPING CENTERS REUNIDOS DO BRASIL LTDA – CNPJ nº 51.693.299/0001-48;

- PARTICIPA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS E PARTICIPAÇÕES LTDA – CNPJ nº 55.886.725/0001-10;

- SMA – ADMINISTRAÇÃO DE PATRIMÔNIO E PARTICIPAÇÃO LTDA – CNPJ nº 65.633.331/0001-04;

Portanto, descaracterizada a recorrente como pessoa jurídica “condomínio” e não sendo esta proprietária dos imóveis, a recorrente somente poderia assumir uma de duas figuras (pessoas jurídicas com fins lucrativos), quais sejam:

(i) Considerar que a recorrente atuava como uma “imobiliária”, ou seja, intermediária entre o locador e o proprietário e neste caso lhe tributar somente a fração da receita que lhe cabia; ou

(ii) Considerar que a recorrente era sublocadora dos imóveis, ou seja, lhe tinha a posse cedida pelo proprietário original, e lhes cedia a terceiros.

Partindo da premissa que os imóveis não fazem parte da propriedade do condomínio, **não podemos considerar que o proprietário original lhes cedeu a título gratuito**, o que é contraditório aos fatos, pois pelos lançamentos infra se observa que mensalmente eram repassados valores (cessão a título oneroso) aos proprietários de fato e de direito (fls. 455/842).

Porém, o AFRFB não logrou êxito ao determinar a “nova” pessoa jurídica com fins lucrativos e a formação das bases de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Como ficou demonstrado no processo, **a recorrente (condomínio) não é proprietária, de direito e de fato, dos imóveis**. Logo, os aluguéis, que são recebidos e

repassados aos proprietários (condôminos) configuram-se como **custo (locação igual a custo, e sublocação igual a receita)**, e, como tal, **são dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Quanto ao PIS e COFINS a regra é semelhante, pois por serem os proprietários dos imóveis, pessoas jurídicas são geradores de créditos do PIS e da COFINS.**

De acordo com a linha de raciocínio constante no auto de infração, o procedimento correto a ser utilizado pelo AFRFB seria subtrair os valores dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e CSLL da receita da recorrente, até porque se apuraram os tributos pela modalidade de **lucro real**.

A escolha do regime tributário foi uma opção, única e exclusiva do AFRFB, então, a ele incumbia o ônus da correta apuração e, principalmente, da formação da regra matriz dos tributos (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS) segundo este regime.

Assim, no intento de não deixar dúvida quanto ao já exposto, importante dispor sobre a forma de cálculo do IRPJ na modalidade de lucro real.

A forma de apuração pela sistemática do lucro real consiste basicamente em: apurar através da contabilidade e do Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR, o resultado das receitas auferidas pela contribuinte, deduzindo do montante encontrado os valores gastos (os custos, as despesas) pela contribuinte para se chegar a estas receitas.

Em outras palavras, utilizando-se do julgado pela 1ª Seção - 4º Câmara - 1ª Turma Ordinária do presente Conselho, a apuração pelo lucro real se dá pela “**lucratividade verdadeira da atividade do contribuinte**”. Segue:

[...] **LUCRO PRESUMIDO. AUSÊNCIA DE OPÇÃO. APLICAÇÃO DO REGIME LEGAL: LUCRO REAL TRIMESTRAL. APLICAÇÃO SUCESSIVA DO LUCRO ARBITRADO.**

Diante da ausência de opção pelo lucro presumido, a fiscalização somente poderá apurar o tributo com base na sistemática do Lucro Real, que é o regime que espelha a lucratividade verdadeira da atividade do contribuinte — nem maior, nem menor. Caso a escrituração do contribuinte não permita apuração com base no Lucro Real, caberá ao fisco o arbitramento do lucro. (grifo nosso) (Processo nº 19515.001666/2006-15 - Recurso Voluntário nº 166.085 - Sessão de 28 de janeiro de 2010)

Na mesma linha de pensamento já decidiram os conselheiros da 1ª Seção - 3ª Câmara - 1ª Turma Ordinária. Segue trecho do voto:

“Na sistemática do lucro real não se cogita da tributação de receitas, mas sim do resultado, assim entendida a confrontação entre as receitas auferidas e o esforço despendido com esse fim. Tal esforço pode ser tido, genericamente, como custo ou despesa. Será custo, quando diretamente vinculado a uma receita; despesa, quando a vinculação for indireta, ou não puder ser feita a uma receita específica, mas ao seu conjunto.” (grifo nosso). (Processo nº 15889.000244/200887 – Recurso Voluntário nº 178.781 - Sessão de 25 de maio de 2011).

A base de cálculo tributável do IRPJ encontra-se disposta no art. 43 do Código Tributário Nacional:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; (grifo nosso).

Nesta esteira, mister trazer os ensinamentos do ilustre Leandro Paulsen no que se refere à **diferença entre renda e receita**. Segue:

“Os §§ 1º e 2º do art. 43 referem-se a “receita” ou rendimento. Receita, contudo, é palavra com sentido bem mais largo que o de renda ou proventos, enfim, que o de acréscimo patrimonial, eis que a receita é qualquer quantia recebida. De fato, receita vem do latim “recepta”, significando “coisas recebidas” (AURÉLIO). Assim, não considera as saídas, as despesas. De qualquer modo, não se pode perder de vista que a definição do fato gerador está condicionada pela base econômica dada à tributação pelo art. 153, III, da CF, que se refere a “rendas ou proventos de qualquer natureza” e não a receita.”(grifo nosso) (Paulsen, Leandro – Direito tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência – 7. ed. rer. atual – Porto Alegre – Livraria do Advogado: ESMAFE, 2005.)

Logo, para que houvesse uma correta apuração pela **sistemática do lucro real** por parte do AFRFB, este deveria ter inserido na apuração do Lucro Real e no resultado do PIS e da COFINS o custo repassado mensalmente aos reais proprietários dos imóveis.

Não sendo a recorrente a proprietária, de fato e de direito, mas mera “repassadora”, não é possível presumir que estes imóveis vieram a título gratuito, principalmente neste caso, em que eram repassados mensalmente valores aos reais proprietários, como se observa em análise de fls. 455 a 842.

Tais valores, que constam nos balanços como “valores a distribuir aos empreendedores”, não foram declarados pela recorrente e não poderia ser diferente, uma vez que o condomínio entendia-se como um ente sem fins lucrativos.

Porém o AFRFB, ao descaracterizar o condomínio e ao tributá-lo como uma pessoa jurídica com fins lucrativos e, ainda, ao optar pela apuração com base no Lucro Real (metodologia), deveria inserir também na base de cálculo **todos os custos e despesas** necessárias para que as receitas tenham ocorrido, mesmo que estas estejam dispostas no balanço ou nos documentos contábeis sob outras rubricas, no caso “valores a distribuir aos empreendedores”.

Não se pode presumir que uma pessoa jurídica meramente intermediária de uma locação (não proprietária de direito e de fato), seja na situação de administradora (imobiliária), ou sublocadora, tenha custo “zero” dos imóveis. **O custo que deveria ter sido presumido pelo AFRFB era o valor realmente repassado mensalmente aos proprietários.**

Desse modo, o valor tributado pelo AFRFB nada mais é do que um custo da recorrente, o qual é repassado aos condôminos e, logo, não integra a base de cálculo do IRPJ e CSLL.

Assim não há riqueza a ser tributada, como prevê o fato gerador do Imposto de Renda e da Contribuição Social.

Conclui-se, portanto, que o AFRFB não considerou a correta base de cálculo tributável do IRPJ e CSLL. Assim, deve ser afastado o crédito tributário lançado a título de Imposto Sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

2. DO PIS E DA COFINS

O AFRFB ao emitir o seu relatório fiscal (fls. 213/227) realizou a seguinte apuração quanto ao PIS e a COFINS:

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 291 a 298 do Livro Razão de nº 20ª e nas folhas 230 e 241 do Livro Razão [...], 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 aluguéis e demais receitas. 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, ou seja, todas as contas de despesas estatutárias [...] (grifo nosso).

No entanto, com base no trecho do relatório fiscal transcrito acima, verifica-se que a base de cálculo tributável no auto de infração em relação ao PIS e a COFINS incorreu em flagrante afronta a legislação que rege a cobrança do PIS e da COFINS, uma vez que o AFRFB ao optar pela apuração do PIS e da COFINS pela **sistemática da não cumulatividade**, deveria realizar o levantamento de todos os créditos que se pode auferir na modalidade não cumulativa (art. 3º, Inc. IV, Lei 10.833/03; art. 3º, inc. IV, Lei n. 10.637/02) e considerá-los para então definir a base de cálculo.

Entretanto, o AFRFB somente considerou como base de cálculo dos créditos as despesas estatutárias, sem observar que os imóveis não eram de propriedade da recorrente, mas de terceiros constituídos por pessoas jurídicas, o que claramente incluiria os valores a eles repassados na base de cálculo dos **créditos** do PIS e da COFINS.

Assim o AFRFB ao optar pela apuração pelo Lucro Real e, conseqüentemente, pela sistemática da não cumulatividade, assumiu a obrigação e o ônus de compor corretamente a base de cálculo do PIS e da COFINS.

Desse modo, deve a autoridade administrativa competente refazer a base de cálculo tributável do PIS e da COFINS, incluindo os valores repassados aos condôminos (pessoas jurídicas), conforme tabela infra, como base de cálculo dos créditos de PIS e de COFINS, nos termos da lei 10.637 e 10.833.

Mês de referência	Resultado informado pelo Contribuinte (Fls. 28 e 39)	Resultado apurado pelo Fisco (Fls. 230)
Janeiro/05	R\$ 1.061.565,34	
Fevereiro/05	R\$ 1.001.062,49	
Março/05	R\$ 971.669,21	
Total	R\$ 3.034.297,04 (linha "3.3.1.Valores a distribuir aos empreendedores")	R\$ 3.034.297,04
Mês de referência	Resultado informado pelo Contribuinte (Fls. 40 e 51)	Resultado apurado pelo Fisco(Fls. 230)
Abril/05	R\$ 1.097.113,09	
Maio/05	R\$ 1.078.972,08	
Junho/05	R\$ 1.079.810,93	
Total	R\$ 3.255.896,10 (linha "3.3.1.Valores a distribuir aos empreendedores")	R\$ 3.255.896,10
Mês de referência	Resultado informado pelo Contribuinte (Fls. 52 e 63)	Resultado apurado pelo Fisco(Fls. 230)
Julho/05	R\$ 1.112.457,57	
Agosto/05	R\$ 1.128.458,89	
Setembro/05	R\$ 1.047.761,48	
Total	R\$ 3.288.677,94 (linha "3.3.1.Valores a distribuir aos empreendedores")	R\$ 3.288.677,94
Mês de referência	Resultado informado pelo Contribuinte (Fls. 64 e 75)	Resultado apurado pelo Fisco(Fls. 230)
Outubro/05	R\$ 976.525,10	
Novembro/05	R\$ 1.227.731,56	
Dezembro/05	R\$ 2.449.494,93	
Total	R\$ 4.653.751,59 (linha "3.3.1.Valores a distribuir aos empreendedores")	R\$ 4.653.751,59
Mês de referência	Resultado informado pelo Contribuinte (Fls. 109 e 121)	Resultado apurado pelo Fisco(Fls. 230)
Janeiro/06	R\$ 1.204.917,06	
Fevereiro/06	R\$ 1.207.853,74	
Março/06	R\$ 1.138.219,17	
Total	R\$ 3.550.989,97 (linha "3.3.1.Valores a distribuir aos empreendedores")	R\$ 3.550.989,97
Mês de referência	Resultado informado pelo Contribuinte (Fls. 122 e 136)	Resultado apurado pelo Fisco(Fls. 230)
Abril/06	R\$ 1.168.257,64	
Maio/06	R\$ 1.213.783,45	

Junho/06	R\$ 1.206.085,35	
Total	R\$ 3.588.126,44 (linha “3.3.1.Valores a distribuir aos empreendedores”)	R\$ 3.588.126,44
Mês de referência	Resultado informado pelo Contribuinte (Fls. 137 e 151)	Resultado apurado pelo Fisco(Fls. 231)
Julho/06	R\$ 1.108.401,78	
Agosto/06	R\$ 1.026.779,95	
Setembro/06	R\$ 1.028.546,68	
Total	R\$ 3.163.728,41 (linha “3.3.1.Valores a distribuir aos empreendedores”)	R\$ 3.163.728,41
Mês de referência	Resultado informado pelo Contribuinte (Fls. 152 e 166)	Resultado apurado pelo Fisco(Fls. 231)
Outubro/06	R\$ 1.132.033,18	
Novembro/06	R\$ 819.061,74	
Dezembro/06	R\$ 1.885.861,33	
Total	R\$ 3.836.956,25 (linha “3.3.1.Valores a distribuir aos empreendedores”)	R\$ 3.836.956,25

3. DA MULTA DE OFÍCIO

Em atenção ao exposto nos tópicos anteriores, e lembrando que a multa de ofício é acessória a crédito tributário lançado, temos que a multa de ofício somente deve subsistir sobre a nova base de cálculo tributável encontrada pela autoridade administrativa no que se refere ao PIS e a COFINS.

4. CONCLUSÃO

Ante ao exposto, voto no sentido de **dar parcial provimento** ao recurso voluntário interposto, para afastar os créditos tributários lançados a título de IRPJ e CSLL, e determinar a recomposição da base de Cálculo do PIS e a COFINS nos termos do relatório e voto.

(assinado digitalmente)

Marcio Rodrigo Frizzo – Relator

Processo nº 10280.722154/2010-91
Acórdão n.º **1302-001.060**

S1-C3T2
Fl. 1.411

CÓPIA