



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 18470.730637/2014-67
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-004.046 – 1ª Turma
Sessão de 11 de março de 2019
Matéria CONHECIMENTO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ADMINISTRADORA CARIOCA DE SHOPPING CENTERS S/C LTDA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

RECURSO ESPECIAL. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA.

Não se conhece de recurso especial que não demonstra a divergência. O dissenso jurisprudencial deve se dar em relação a questões de direito, tratando os precedentes da mesma legislação aplicável e da mesma situação fática.

Se o acórdão recorrido trata da capacidade tributária da administradora de *shopping center* e o julgado indicado como paradigma discute se devem ser tributados os proprietários do imóvel ou o condomínio como sujeito passivo autônomo, as situações fáticas são essencialmente distintas e não autorizam o conhecimento do recurso especial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Viviane Vidal Wagner, Demetrius Nichele Macei, Lizandro Rodrigues de Sousa (suplente convocado), Luis Fabiano Alves Penteado, Livia De Carli Germano, Rafael Vidal de Araújo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. 1.054-1.071) em face do acórdão n. 1201-001.541, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção em 24 de janeiro de 2017, que restou assim ementado e decidido:

Acórdão recorrido: 1201-001.541

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

SHOPPING CENTER. ALUGUEL. RECEITAS.

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

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

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Eva Maria Los, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar e Roberto Caparroz de Almeida, que lhe negavam provimento.

Da decisão recorrida, transcrevem-se os seguintes trechos (destaques do original):

A grande questão a ser analisada no presente caso norteia a suposta omissão de receitas de aluguel por parte da ora recorrente, decorrentes do faturamento dos lojistas do “Carioca Shopping”.

Em síntese, de um lado, a fiscalização alega que a atividade da recorrente exorbitou àquelas descritas e delimitadas em seu objeto social, tendo sido notório o exercício, de fato e de direito, de uma gerência administrativa, patrimonial e financeira do centro comercial formado pra a realização do empreendimento.

Neste passo, reputou-se que os valores recebidos a título de aluguel seriam geridos pela ora recorrente, especificamente para o pagamento de seus custos e despesas operacionais, sendo apenas residual o valor destinado aos proprietários do empreendimento.

De outro lado, o ora recorrente alega cabalmente que, através da análise da demonstração do balancete do período de 2010, seria possível concluir-se que estes valores seriam apenas transitórios em sua conta de Ativo, uma vez que foram contabilizados como “valores a repassar”.

A contabilização reflete apenas uma realidade fática que positivaria sua função de mera administradora e de não detentora de disponibilidade econômica e jurídica dos valores supracitados.

*O mote da controvérsia que deve ser ressaltado, ao ver deste julgador, é o fato do faturamento dos aluguéis estar imprescindivelmente **atrelado a uma propriedade que não pertence à ora recorrente.***

[...].

Independente deste numerário representar o pagamento de custos e despesas da recorrente, como quer enfatizar a fiscalização, deve-se ter como premissa que são valores destinados e pertencentes aos proprietários do empreendimento, e estes devem deliberar quais as quantias que serão transferidas à administradora, de acordo com suas necessidades e interesses. Torna-se falsa a premissa de que a ora recorrente detinha poderes para dispor sobre os valores dos aluguéis.

[...].

Mesmo que se admita que são valores objetivados a custear as despesas operacionais da administradora, ora recorrente, esta destinação deve passar pelo crivo dos proprietários, diante da autonomia que lhes é conferida tanto na seara cível (proprietários), quanto societária (disposição contratual), contábil (valores registrados como “valores a repassar”) e, assim, tributária (contribuinte de fato e de direito).

Diante de todo este contexto, a administradora, dotada de sua função gerencial, não pode ser incumbida de pagar os tributos quando não guarda qualquer relação com o fato gerador, sendo apenas uma intermediadora entre os valores decorrentes do fato gerador e o respectivo contribuinte.

A Recorrente alega divergência em relação ao conteúdo do acórdão n. 3201-00.720, de 2 de junho de 2011, cuja ementa, quanto a essa matéria, é a seguinte:

Acórdão paradigma: 3201-00.720

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.

Do acórdão paradigma apontado, transcrevem-se os seguintes excertos:

Lembremos, ainda, que, diferentemente do que aduz a recorrente, ela aufere, sim, toda a receita da prestação de serviço de estacionamento, repassando apenas parte desta para os condôminos - fls. 930:

E que, conforme demonstram e comprovam o livro Razão e os extratos bancários trazidos aos autos pelo próprio interessado, a receita total (bruta) auferida pelo condomínio é em muito superior aos valores “repassados” aos condôminos, os quais correspondem apenas a uma fração própria da receita do condomínio. [...].

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

Em suma, vemos que adotar o entendimento da recorrente é buscar afastar a tributação devida de forma incorreta, o que não pode ser permitido.

Em resumo, alega a Recorrente que ambas as decisões versaram sobre a "tributação das receitas referentes ao aluguel nos shopping centers", tendo havido interpretação divergente quanto à aplicação dos artigos 121, 123 e 126, do CTN, que transcrevo abaixo:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

(...)

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

(...)

Art. 126. A capacidade tributária passiva independe:

I - da capacidade civil das pessoas naturais;

II - de achar-se a pessoa natural sujeita a medidas que importem privação ou limitação do exercício de atividades civis, comerciais ou profissionais, ou da administração direta de seus bens ou negócios;

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

O despacho de admissibilidade de fls. 1.084-1.087 admitiu o Recurso Especial nos seguintes termos (grifos do original):

*Enquanto a **decisão recorrida** entendeu que, independente deste numerário representar o pagamento de custos e despesas da recorrente, como quer enfatizar a fiscalização, deve-se ter como premissa que são valores destinados e pertencentes aos proprietários do empreendimento, e estes devem deliberar quais as quantias que serão transferidas à administradora, de acordo com suas necessidades e interesses, o **acórdão paradigma apontado** (Acórdão nº 3201-000.720, de 2011) decidiu, **de modo diametralmente oposto**, que ela [recorrente] aufere, sim, toda a receita da prestação de serviço de estacionamento, repassando apenas parte desta para os condôminos.*

*Ou seja, mesmo os valores recebidos a título de aluguel sendo geridos pela ora recorrente, especificamente para o pagamento de seus custos e despesas operacionais, sendo apenas residual o valor destinado aos proprietários do empreendimento, **entendeu a decisão recorrida, ao contrário do acórdão paradigma apontado** (Acórdão nº 3201-000.720, de 2011), que o faturamento dos aluguéis está imprescindivelmente atrelado a uma propriedade que não pertence à ora recorrente.*

Cientificada, a contribuinte apresentou contrarrazões (fls. 1.092-1.103) em que questiona a admissibilidade do recurso, tendo em vista que (i) o acórdão paradigma tratou de receitas de estacionamento e, no caso dos autos, trata-se de receitas de outra natureza (aluguel); (ii) o acórdão paradigma considerou que não haveria base legal para não tributar receitas repassadas a terceiros porque o artigo 3º, III, da Lei 9.718/1998 nunca chegou a vigor, sendo que essa questão nunca foi debatida nos presentes autos. No mérito, reitera que os aluguéis não representam acréscimo patrimonial, tratando-se de meros ingressos repassados a terceiros.

Em 25 de janeiro de 2019 a contribuinte obteve provimento judicial que determinou a imediata distribuição dos autos a esta CSRF, tendo em vista os princípios da eficiência e da moralidade administrativa e da razoável duração do processo, bem como considerando a expressiva quantia envolvida.

Recebi o processo em distribuição realizada em 31 de janeiro de 2019.

É o relatório.

Voto

Conselheira Livia De Carli Germano - Relatora

Admissibilidade recursal

A Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) é instância especial de julgamento com a finalidade de proceder à uniformização da jurisprudência do CARF, não se prestando, em regra, como instância recursal no reexame de material probatório. Desse modo, a admissibilidade do recurso especial está condicionada ao atendimento das condições previstas no art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF 343/2015:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente.

(...)

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

É cediço que o alegado dissenso jurisprudencial deve se dar em relação a questões de direito, tratando, todos, da mesma situação fática (acórdão CSRF 9101-001.548, de 2013) e da mesma legislação aplicável (acórdão CSRF 9101-00.213, de 2009). Acrescente-se, também, que, se os acórdãos confrontados examinaram normas jurídicas distintas, ainda que os fatos sejam semelhantes, não há falar-se em divergência de julgados, uma vez que a discrepância a ser configurada diz respeito à interpretação da mesma norma jurídica.

Observe, por pertinente no caso em questão, que o conhecimento do recurso especial não depende que o acórdão paradigma verse sobre os mesmos tributos do acórdão recorrido (acórdão CSRF/02-02.684, de 2008). Assim, desde que a divergência esteja relacionada a normas gerais de direito (processual, civil, comercial ou tributário), é de se admitir acórdãos tratando de tributos diversos.

Pois bem. No caso, embora estejamos diante de contextos semelhantes (receitas auferidas por shopping centers), as situações fáticas especificamente decididas pelos acórdãos paradigma e recorrido são diferentes. Isso porque, enquanto o acórdão recorrido analisou a situação de uma administradora de shopping center, o acórdão paradigma analisou a questão sob o enfoque da tributação do condomínio (na qualidade de ente tributariamente autônomo em relação aos condôminos/proprietários do imóvel).

Para entender a diferença é pertinente esclarecer que a atividade de shopping center possui, em geral, pelo menos três agentes econômicos: o investidor/proprietário, o administrador e os lojistas. O investidor detém a propriedade do imóvel e o loca aos lojistas,

que são os comerciantes. Já o administrador é a parte especializada na gestão deste tipo de empreendimento e seus serviços serão prestados no interesse tanto do investidor quanto dos lojistas -- o contrato de administração é celebrado com ambos, investidor e lojistas, o que confere ao administrador amplos poderes de gestão e estruturação do empreendimento, bem como de controle e fiscalização dos lojistas¹.

No caso, o condomínio é apenas uma das diversas formas de organização que podem ser adotadas pelos investidores na atividade de *shopping center*. Ele ocorre por meio da aquisição compartilhada do direito de propriedade sobre o bem imóvel, sendo cada investidor proprietário ou de uma fração ideal do edifício como um todo (condomínio *pro indiviso*), ou de unidades autônomas de propriedade exclusiva (condomínio edilício). Apenas para ilustrar, no lugar de serem condôminos, os investidores podem se organizar, por exemplo, como sócios de uma mesma pessoa jurídica ou como cotistas de um Fundo de Investimento Imobiliário - FII. E, naturalmente, tais formas de organização inexistem quando o investidor/proprietário é único.

Passo à análise dos autos.

O caso em discussão debate um auto de infração para a cobrança de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS em decorrência de suposta omissão de receitas oriundas dos aluguéis recebidos dos lojistas do empreendimento comercial denominado “Shopping Carioca”, que, segundo o agente fiscal, pertenceria à Recorrida - Administradora Carioca de Shopping Centers S/C Ltda.

Em sua defesa, a ora Recorrida argumenta essencialmente que não é proprietária do Shopping Carioca e que sua atividade se resume a administrar o empreendimento, tendo celebrado contrato de prestação de serviços com as proprietárias do imóvel. Desse modo, alega que não poderia receber receitas de aluguel de um imóvel que não é seu e sobre o qual ela não exerce nenhum direito real ou pessoal.

Por sua vez, o acórdão indicado como paradigma versou sobre auto de infração para a cobrança de PIS sobre receitas de aluguel contabilizadas mas não declaradas pelo Condomínio Civil Iguatemi Belém. No caso, não se questionou que tratava-se de um condomínio (bem de titularidade coletiva, dividido em frações ideais de titularidade de seus condôminos, co-proprietários), sendo o argumento de defesa do autuado o de que ele, o condomínio, não exercia a atividade de administração das locações (realizada por um terceiro) e também não seria o beneficiário dos aluguéis (os quais pertenceriam aos condôminos).

Vale transcrever trecho do relatório do acórdão paradigma que detalha os argumentos da impugnação ali apresentada:

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 (...)

(...)

¹ FREITAS, Rodrigo de. Tributação da Atividade de Shopping Center no Brasil – Aspectos Gerais da Atividade, Distribuição de Receitas e Despesas e Análise da Carga Tributária, disponível em <http://lares.org.br/Anais2011/images/555-766-2-RV.pdf>, acesso em 7 de fevereiro de 2019

Todavia, o fato de o Condomínio existir não significa que ele seja o beneficiário das atividades exercidas, visto que os proveitos são auferidos diretamente pelos condôminos, não usufruindo o impugnante desse produto, visto que funciona como mero ente repassador.

O voto do acórdão paradigma assim resumiu a questão: "*O presente processo discute basicamente a sujeição passiva do condomínio frente ao PIS, bem como a impossibilidade de cobrança de juros e multa.*". Naquele caso, o Conselheiro Relator entendeu, em síntese, que as receitas de prestação de serviço a terceiros (no caso, de estacionamento) foram auferidas pelo Condomínio Civil Iguatemi Belém e não pelos condôminos.

Percebe-se que as questões jurídicas a serem debatidas são, de fato, as mesmas, em especial o conceito de sujeito passivo e capacidade tributária.

Todavia, discute-se a tributação de receitas diversas, auferidas em contextos jurídicos também claramente distintos: o **caso dos autos** versa sobre receitas de alugueis pagos por lojistas face à capacidade tributária da administradora do *shopping center* (esta uma pessoa jurídica contratada para prestar serviço aos proprietários e aos lojistas), enquanto que o **acórdão paradigma** abordou a questão das receitas de estacionamento pagas pelo público, discutindo se estas consideram-se auferidas pelos proprietários do imóvel onde funciona o *shopping center* ou pelo condomínio como sujeito passivo autônomo para fins tributários.

Compreendo, assim, que a Recorrente não logrou êxito em comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial, pois chegou-se a conclusões distintas à luz das mesmas normas jurídicas, mas para situações fáticas essencialmente diferentes.

Caracterizada a insuficiência recursal por parte da Fazenda Nacional, oriento meu voto por não conhecer do recurso especial.

Conclusão

Ante o exposto, oriento meu voto por não conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)
Livia De Carli Germano