



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.000299/2010-19
ACÓRDÃO	1101-001.573 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CONDOMINIO DO EDIFICIO PAULISTA WALL STREET
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2005

CONDOMÍNIO. PRÁTICA DE ATOS DE COMÉRCIO. SUJEIÇÃO PASSIVA. RECEITAS DE ATIVIDADES EMPRESARIAIS.

O condomínio que, exercendo atividade comercial típica, auferir receitas 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.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Aplica-se às exigências ditas reflexas o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

Assinado Digitalmente

Jeferson Teodorovicz – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Júnior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Efigênio de Freitas Júnior (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo recorrente contra acórdão da DRJ (efls.1635/1645) que julgou improcedente impugnação administrativa (efls. 1382 a 1414) contra auto de infração (efls.1325/1356) lavrado pela autoridade de origem que constituiu crédito tributário de IRPJ e reflexos, acrescido de multa de ofício mais acréscimos legais, incluindo juros de mora referentes ao ano calendário de 2005.

Para síntese dos fatos, reproduzo parte do relatório do acórdão recorrido:

Trata o presente processo de Autos de Infração (AI), conforme fls. 1325 a 1356, nos quais constam a exigência de Imposto de renda da pessoa jurídica – IRPJ, no valor de R\$ 652.022,77, Contribuição social sobre o lucro líquido – CSLL, no valor de R\$ 253.816,55, Contribuição – COFINS, no valor de R\$ 444.952,77 e Contribuição – PIS, no valor de R\$ 96.406,38, acrescidos de juros de mora à taxa SELIC e multa de ofício de 75%, totalizando o crédito tributário de R\$ 1.447.198,47.

Os lançamentos são relativos ao ano-calendário 2005.

Às fls. 1316 a 1324 consta o Termo de Verificação lavrado pelo Auditor-Fiscal, documento que integra os autos de infração, do qual se extrai:

Do Motivo da Ação Fiscal

A presente fiscalização tinha por motivo a discrepância apresentada entre a DIPJ do contribuinte (não apresentada para o ano-calendário de 2005) e os repasses recebidos das operadoras de cartão de crédito.

Dos Fatos Levantados no decorrer dos Trabalhos Fiscais o contribuinte apresenta esclarecimento (fls.), acompanhado de duas escriturações contábeis, uma representando as operações/funcionamento do condomínio propriamente dito, e outra referente as operações de um pool hoteleiro, do qual discorreremos a seguir. foram apresentadas nesta oportunidade duas escriturações, uma referente as operações de um pool hoteleiro, da qual anexamos todos os balancetes mensais (fls.) outra referente ao condomínio propriamente dito, da qual anexamos apenas os balancetes de janeiro e dezembro/2005. (fls.)

Em 25/08/2008 apresenta novo esclarecimento (fls.), desta feita elaborando observações (itens 4 e 5) sobre a operação/funcionamento do pool, informando inclusive de onde se originavam suas receitas (fls.).

Na oportunidade, informou "O condomínio do Edifício Paulista Wall Street Residence, é um condomínio de Apartamentos onde os investidores compra unidade para morar, aluga a particulares, ou deixa em poder do próprio Paulista Wall Street-sistema pool, e no final de cada mês o proprietário recebe um aluguel mensal" (sic..). Informa também existirem receitas oriundas de Lavanderia, garagem, frigobar(venda de mercadorias), e outras...

Foram verificadas, que as prestações de serviços realizadas pelo condomínio foram faturadas através de notas fiscais fatura de serviço, série única, das quais estamos anexando cópias por amostragem (fls.)

Observa-se que as citadas notas indicam como CNPJ do emitente o cnpj do condomínio ora fiscalizado, o mesmo cnpj indicado pelas administradoras de cartões de crédito como recebedor dos valores por elas repassados (fls.). Das análises efetuadas nas escriturações contábeis entregues, constata-se que uma delas (fls.) refere-se a escrituração do condomínio predial propriamente dito, a qual tem como entradas os valores dos condomínios pagos e como saídas as despesas efetuadas para manutenção do mesmo, sendo própria da atividade relacionada ao CNAE 81.12-5-00 "Condomínios Prediais" com descrição da natureza 308-5 "Condomínio Edifício", utilizada pela fiscalizada em seu cadastro nacional de pessoa jurídica. Sendo que, entretanto, a outra escrituração (fls.), denominada "Pool", tem como entradas receitas oriundas da prestação de serviços efetuadas, e como saídas as despesas julgadas necessárias a prestação destes serviços e os pagamentos efetuados aos proprietários das unidades que estavam sob a administração do condomínio em sistema de pool, pagamentos estes que representavam o saldo (lucro) auferido entre as receitas recebidas e as despesas efetuadas.

Em resposta o contribuinte apresentou Termo de Esclarecimento (fls. 65-), apresentando relação dos proprietários integrantes do Pool de locação no ano de 2005, com os valores por ele recebidos no decorrer de 2005 (fls.). Informando não saber quais eram os outros proprietários, aqueles que remanesciam fora do pool de locação, ou seja aqueles que não alugavam suas unidades para terceiros, utilizando-as apenas para moradia. Informa ainda que não foram encontrados contratos entre os proprietários cedendo sua unidade para ser alugada pelo condomínio e nem contrato de criação da SCP. Apesar disto, entrega cópia de "Instrumento particular constituição de uma Sociedade em Conta de Participação, datado de 26/07/2006 (fls_).

Apresenta também nomes dos síndicos responsáveis pela administração do condomínio no decorrer de 2005 (fls.). Declarando que "a prestação de serviços no exercício de 2005 foi feita pelo condomínio do Edifício Paulista Wall Street, CNPJ: 56.316.763/0001-09, tendo todas suas operações sido escrituradas e registradas contabilmente. Informamos que não houve recolhimento dos impostos: IRPJ, PIS e COFINS em função do Condomínio do Edifício Paulista Wall Street estar registrado no CNAE com código 81.12-5-00 Condomínios Prediais e com a Descrição da Natureza Jurídica Código 308-5 —Condomínio Edifício.

Informamos que pedimos junto ao jurídico uma solução para resolver esse item. Informamos que estamos analisando como proceder na regularização destas obrigações." Apresentou também minuta de Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, informando os valores por ele julgados corretos, informando em observação feita na mesma, que não foi possível sua transmissão, tendo em conta o CNAE utilizado por ele no CNPJ.

Das Conclusões obtidas no decorrer dos Trabalhos Fiscais Pelos fatos levantados acima narrados, **verificamos que a empresa fiscalizada, apesar de cadastrada no CNPJ sob forma de condomínio edifício, com código de atividade econômica de condomínio predial, realizou atividades econômicas típicas de prestadora de serviço, conforme se depreende das notas fiscais de serviço apresentadas a esta**

fiscalização, reconhecidas tanto na escrituração, quanto nas informações prestadas pelo contribuinte. Embora tenha prestado tais serviços e obtido a conseqüente receita deles advindas, não efetuou o recolhimento dos tributos devidos, justificando-se inicialmente do fato de ter sido cadastrado em um cnpj cuja atividade econômica era de condomínio predial e cuja natureza jurídica era de condomínio edilício.

Ocorre que independente de qualquer formalidade, no sistema de locação conjunta de unidades imobiliárias denominado de pool hoteleiro, constitui-se, independente de qualquer formalidade, Sociedade em Conta de Participação (SCP) com o objetivo de lucro comum, onde a administradora é a sócia ostensiva e os proprietários das unidades imobiliárias integrantes do pool são os sócios ocultos. Sendo que esta SCP é equiparada a Pessoa Jurídica pela Legislação do Imposto de Renda, e, como tal, contribuinte do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, da Contribuição para o PIS e Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, sendo aplicáveis portanto as normas vigentes sobre às pessoas jurídicas em geral. Sendo a administradora, na qualidade de sócia ostensiva, a responsável pelo recolhimento do imposto e contribuições devidas pela SCP.

Tendo em vista que o contribuinte em tela, procedeu a administração do Pool Hoteleiro composto pelos imóveis do Condomínio Wall Street Residence, de propriedade das pessoas relacionadas em anexo (fls.) torna-se portanto sócio ostensivo de uma Sociedade em conta de participação existente de fato, sendo os sócios ocultos aqueles proprietários já mencionados e relacionados às fls. Sendo assim, nos resta a constituição de ofício dos valores dos tributos não declarados e não recolhidos.

O sujeito passivo foi cientificado dos lançamentos, pela via postal, em 19/02/2010, conforme documentos de fls. 1357/1358.

Foi apresentada, em 18/03/2010, a impugnação de fls. 1382 a 1414, acompanhada dos documentos de fls. 1418 a 1610, da qual se extrai o pedido a seguir:

(i) preliminarmente, seja reconhecida a insanável nulidade do Auto de Infração gerreado, em virtude da: (a) inexistência do motivo determinante da ação fiscal; (b) violação do princípio da verdade material ausente nesse ato administrativo; (c) erro na identificação do sujeito passivo;

(ii) no mérito, caso se entenda pela improcedência das preliminares, seja declarada a improcedência da equiparação do Condomínio Impugnante pessoa jurídica, seja de fato, seja como SCP, sua efetiva condição de contribuinte exclusivamente do PIS-Folha de Salários e/ou a isenção da multa punitiva de 75% de exclusiva responsabilidade dos síndicos e condôminos: a. cancelando-se o IRPJ, a CSLL e as contribuições PIS e COFINS ora impugnados; e b. arquivando-se o presente processo administrativo, pelos motivos de fato e de direito aduzidos, como medida de DIREITO e da mais lúdima JUSTIÇA!!!

Para tanto, apresenta os fundamentos de fato e de direito resumidos a seguir:

- (i) falta motivação ao ato administrativo de lançamento;
- (ii) o lançamento viola o princípio da verdade material;

(iii) ha grave erro na identificação do sujeito passivo, já que os reais contribuintes seriam os síndicos e os condôminos;

(iv) embora o Condomínio Impugnante atuasse em nome de seus condôminos no mundo negocial, não pode ser considerado pessoa jurídica, pois falta-lhe requisitos para tanto, não havendo previsão legal expressa nesse sentido;

(v) o Condomínio Impugnante não tem capacidade patrimonial própria, repercutindo as despesas de condomínio diretamente sobre os condôminos e, embora aufera contribuições mensais de cada condômino, estas são destinadas a cobrir as despesas comuns;

(vi) o Condomínio Impugnante não possui a capacidade tributária passiva definida no art. 126 do CTN, estando vedada sua equiparação a sociedade de fato pelo art. 7º do Decreto-lei 1.381/74, não se caracterizando, por conseguinte, como pessoa jurídica para o Direito Tributário;

(vii) o Condomínio Impugnante não é "Pool Hoteleiro", pois apenas recebe os valores pagos a título de locação de algumas unidades, que ela denomina equivocadamente de "poolistas" e repassa esses valores diretamente para os proprietários das unidades, descontando desses valores as despesas relativas ao período, inexistindo qualquer contrato de locação firmado entre o Condomínio Impugnante e os locatários das unidades imobiliárias, não havendo qualquer vínculo entre ela e aqueles, como admite a própria Auditora Fiscal;

(viii) não se vislumbra a existência de uma SCP entre o Condomínio Impugnante e os condôminos, tendo em vista que: a) o Condomínio Impugnante não presta quaisquer serviços, quer aos condôminos, quer aos locatários das unidades imobiliárias, já que os terceiriza; b) não hi qualquer contrato firmado entre o Condomínio Impugnante e os condôminos, inexistindo tampouco contratos firmados entre estes e os locatários, porventura ocupantes das unidades; c) o Condomínio Impugnante não tinha qualquer poder de decisão, eis que a administração do condomínio incumbia aos síndicos, pessoas físicas; d) o Condomínio Impugnante não possuía nenhum objetivo de lucro, sendo que todos os valores recebidos eram repassados aos condôminos, após uma prestação de contas na qual eram descontados dos valores a serem repassados as despesas relativas a cada unidade, razão pela qual seu Balanço não possui Patrimônio Líquido, sendo-lhe impossível apurar lucros correntes ou acumulados.

(ix) ainda que fosse admissível a equiparação, jamais poderia esta alcançar o Condomínio Impugnante, pois o ADI 14/04 diz que constitui-se SCP entre a Administradora (empresa hoteleira) e os proprietários das unidades, não exercendo o Condomínio Impugnante qualquer função pertinente Administração; (x) o ADI 14/04 não dirimiu qualquer dúvida ou incerteza sobre a aplicação das normas preteritas, mas tão-somente pretendeu criar hipótese de equiparação dos "Pool Hoteleiros" a SCP sendo, portanto, totalmente ilegal em razão de veicular ato declaratório interpretativo notadamente infringente aos critérios legais vigentes; (xi) a Impugnante, na qualidade de condomínio em edifício, não se caracteriza como pessoa jurídica e, como tal, não é contribuinte do IRPJ e da CSLL; (xii) o Condomínio Impugnante não é contribuinte da Cofins, que incide apenas sobre a receita auferida pelas pessoas jurídicas, inclusive aquelas a elas equiparadas pela legislação do Imposto de Renda e, como já mencionado, a Impugnante, por ser o condomínio em edifício, não é pessoa jurídica ou equiparada; (xiii) o Condomínio Impugnante é contribuinte do PIS sobre a folha de

salários e não sobre o faturamento como pretendeu o Auto de Infração; (xiv) o art. 5º, XLV, da Constituição Federal e especialmente o art. 134, parágrafo único, do CTN, vetam claramente a transmissão da multa de mora de 75% constante do Auto de Infração à Impugnante.

É o relatório do necessário.

Nada obstante, o acórdão recorrido julgou improcedente a impugnação administrativa, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ ANO-CALENDÁRIO: 2005 CONDOMÍNIO. PRÁTICA DE ATOS DE COMÉRCIO. SUJEIÇÃO PASSIVA. RECEITAS DE ATIVIDADES EMPRESARIAIS. O condomínio que, exercendo atividade comercial típica, aufere receitas 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. ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES Ano-calendário: 2005 TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS. Aplica-se às exigências ditas reflexas o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas.

Irresignado, o interessado, devidamente cientificado (efls.1650), apresentou recurso voluntário, às efls. 1656/1678, em que reforça e reafirma os argumentos já expostos na petição impugnatória, para requerer: **(i) o reconhecimento da nulidade do lançamento por fundar-se em presunções sem fundamento legal, nem provas da existência e formação de SCP no período da autuação fiscal; (ii) o reconhecimento do erro na identificação do sujeito passivo, já que os condôminos proprietários são os reais beneficiários das rendas com aluguéis e não o condomínio, em observância ao princípio da capacidade contributiva; (iii) o reconhecimento da absoluta ilegalidade do ADI nº 14/2004, que carece completamente de base legal; (iv) o reconhecimento da absoluta ilegalidade da equiparação da Recorrente condominial a pessoa jurídica, ao menos, para fins de PIS e Cofins, por completa falta de lei para tal equiparação; (v) o necessário cancelamento do lançamento reflexo da multa de ofício e dos juros, já que se mostra completamente nulo o lançamento guerreado; e (vi) o arquivamento do presente processo administrativo.**

Após, os autos foram encaminhados ao CARF para apreciação e julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Jeferson Teodorovicz**, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, trata-se de auto de infração lavrado para cobrança de débitos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS relativamente ao ano-calendário 2005, decorrentes de receitas de hotelaria:

Das Conclusões obtidas no decorrer dos Trabalhos Fiscais

Pelos fatos levantados acima narrados, verificamos que a empresa fiscalizada, apesar de cadastrada no CNPJ sob forma de condomínio edilício, com código de atividade econômica de condomínio predial, realizou atividades econômicas típicas de prestadora de serviço, conforme se depreende das notas fiscais de serviço apresentadas a esta fiscalização, reconhecidas tanto na escrituração, quanto nas informações prestadas pelo contribuinte.

Embora tenha prestado tais serviços e obtido a conseqüente receita deles advindas, não efetuou o recolhimento dos tributos devidos, justificando-se inicialmente do fato de ter sido cadastrado em um cnpj cuja atividade econômica era de condomínio predial e cuja natureza jurídica era de condomínio edilício.

Ocorre que independente de qualquer formalidade, no sistema de locação conjunta de unidades imobiliárias denominado de pool hoteleiro, constitui-se, independente de qualquer formalidade, Sociedade em Conta de Participação (SCP) com o objetivo de lucro comum, onde a administradora é a sócia ostensiva e os proprietários das unidades imobiliárias integrantes do pool são os sócios ocultos.

Sendo que esta SCP é equiparada a Pessoa Jurídica pela Legislação do Imposto de Renda, e, como tal, contribuinte do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, da Contribuição para o PIS e Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, sendo aplicáveis portanto as normas vigentes sobre às pessoas jurídicas em geral. Sendo a administradora, na qualidade de sócia ostensiva, a responsável pelo recolhimento do imposto e contribuições devidas pela SCP.

Tendo em vista que o contribuinte em tela, procedeu a administração do Pool Hoteleiro composto pelos imóveis do Condomínio Wall Street Residence, de propriedade das pessoas relacionadas em anexo (fls.) torna-se portanto sócio ostensivo de uma Sociedade em conta de participação existente de fato, sendo os sócios ocultos aqueles proprietários já mencionados e relacionados às fls .

Sendo assim, nos resta a constituição de ofício dos valores dos tributos não declarados e não recolhidos.

Apresentada a competente impugnação, ela foi julgada improcedente.

Em seu Recurso Voluntário a Recorrente alega inicialmente que o Auto de Infração deve ser declarado nulo, porque se baseia em meras presunções *hominis*, *sem fundamento legal*, isto é, sem comprovar suas alegações. Simplesmente lança como fundamentação a aplicação arbitrária do ADI nº 14/04, o que torna, por conseguinte, suas afirmações desconexas e infundadas.

Ainda segundo ela, no entender da Autoridade Fiscal e Julgadora, a *mera existência do Ato Declaratório Interpretativo nº 14/04 validaria o presente lançamento*, que, conforme será demonstrado em tópico específico, *de interpretativo NADA tem*, eis que *cria uma nova ficção jurídica*, onerando os contribuintes, sendo infundada a autuação contra a Recorrente.

Com o devido acatamento, trata-se de mero inconformismo da Recorrente com a decisão proferida, confundindo-se, portanto, com o mérito.

Ao analisar o TVF (fls. 1316/1324), verifica-se que a autoridade fiscal pormenorizou os detalhes da fiscalização, indicando a existência de receitas típicas de pool hoteleiro, a falta de contratos, a existência de notas fiscais.

De fato, apesar se afirmar a incapacidade do condomínio de contratar, o TVF indica que o contribuinte apresentou duas escriturações contábeis, uma representando as operações/funcionamento do condomínio propriamente dito, e outra referente às operações de um pool hoteleiro, indica ainda a emissão de notas fiscais no CNPJ da recorrente, mesmo CNPJ utilizado para recebimento de receitas das administradoras de cartões de crédito.

Diante dos fatos narrados, aplicou a legislação de regência, mormente os arts. 148, 149 e 254 do RIR/99. Ademais, entre os fundamentos do auto de infração é indicado o art. 992 do Código Civil que prescreve que a *constituição da sociedade em conta de participação independe de qualquer formalidade e pode provar-se por todos os meios de direito*.

Desta feita, pode a autoridade administrativa demonstrar a existência de uma SCP independente de atos constitutivos ou formalidades, cabendo à recorrente apresentar os fundamentos fáticos e jurídicos que desconstituem tal acusação.

Neste ponto válida transcrição do acórdão recorrido:

O lançamento fiscal foi devidamente fundamentado, equivocando-se o autuado em sua interpretação, pois o motivo exposto pela autoridade fiscal, consistente na discrepância apresentada entre a DIPJ do contribuinte (não apresentada para o ano-calendário de 2005) e os repasses recebidos das operadoras de cartão de crédito, tratava-se de indício de infração ensejadora do início da ação fiscal, não dos reais motivos da autuação. Uma vez realizado todo o procedimento fiscal, aí sim, em face do que foi apurado, motivou-se o lançamento fiscal, com os fatos e fundamentos jurídicos, conforme previsto na norma.

O ponto central da lide prende-se à sujeição passiva da pessoa jurídica "**CONDOMINIO DO ED PAULISTA WALL STREET**", doravante chamada "Condomínio" e a efetiva ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

A sujeição passiva dos tributos e das contribuições em geral não está necessariamente afeta à forma jurídica adotada pelas empresas (sociedades, associações, condomínio, 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. 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 impositiva 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.

Um 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. 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.

Entendo ser nesse sentido o disposto no ADI SRF 14/04. Ter-se-ia uma situação concreta (pool hoteleiro) que, independente de formalidade, constituir-se-ia em uma sociedade de fato (SCP) equiparada às pessoas jurídicas para a legislação do imposto de renda, detalhando quem teria responsabilidades perante o fisco, constituindo-se em contribuinte dos tributos correspondentes.

Embora estejamos diante de evidente administração de um pool hoteleiro por parte do condomínio autuado, o fato relevante é que, quando o condomínio auferir 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.

No caso dos autos, na resposta ao Termo de Intimação Fiscal de 29/12/2009, conforme fls. 868/870, a autuada afirma expressamente:

"1 - As operações tanto do Condomínio Residencial como do Condomínio Pool de Locação eram registradas no único CNPJ 56.316.763/0001-09, porém com planos de contas distintos. Cada uma tinha Livro Diário, Livro Razão e Balancetes, separados devidamente escriturados.

2 - Estamos apresentando a relação dos Proprietários Poolistas integrantes do Sistema Pool de Locação no Ano de 2005.

(...)

5 - Informamos que a Prestação de Serviços no Exercício de 2005 foi feita pelo Condomínio do Edifício Paulista Wall Street, CNPJ 56.316.763/0001-09, tendo sido todas suas Operações escrituradas e registradas Contabilmente.

(...)

Empresa SCP

A partir de 01 Março de 2007 a Empresa Livramento Participações, Administração, Representação e Conta Própria Ltda. Endereço: Av. Jabaquara, 2191- São Paulo-SP CNPJ 63.038.160/0001-40, assumiu as operações do Condomínio Edifício Paulista Wall Street, onde os Impostos são recolhidos regularmente.

(grifos não constam do original)

Consta ainda dos autos, o "Instrumento Particular de Instituição, Especificação e Convenção de Condomínio do "Edifício Paulista Wall Street Residence"", juntado quando da fiscalização às fls. 908/932 e pelo próprio autuado às fls. 1420/1442. Dele se extrai em seu art. 3º, parágrafo 2º que o condomínio utilizará vagas de estacionamento para

o fim de locação a terceiros, cuja renda se reverterá em favor do condomínio. E ainda, no seu Art. 11, parágrafo 5º, consta o sistema de locação em grupo, denominado "pool".

Fora juntada a ata da assembléia geral ordinária de 28/03/2005 (fls. 875 e 1462), em que consta na pauta a aprovação de contas auditada por empresa especialista em administração hoteleira - HFS - Hotel Financial Specialists, bem como item dedicado a análise da proposta da Rede Ramada Hotéis.

E também na ata da assembléia geral extraordinária de 30/08/2005 (fls. 878 e 1465), consta o registro de soluções adotadas pelo condomínio, visando lucro, como "reformulação dos preços de diárias", "reajuste do programa de fidelidade TAM", "reformulação dos vínculos com as operadoras", fala da contratação de "uma pessoa para o setor de compras, um Gerente de Alimentos & Bebidas e um profissional de marketing, que juntamente com o Gerente Marcelo Moreira, auxiliarão o Sindico".

A própria escrituração contábil juntada pela autuada, realizada de modo apartado, uma dedicada ao controle do "pool".

As notas fiscais de serviço acostadas aos autos comprovam a administração tipicamente hoteleira por parte do condomínio, possuindo natureza de ato de comércio, consubstanciando-se em prestação de serviço tributável a atrair para o condomínio a qualidade de contribuinte (CTN, art. 121, 1).

A prestação de serviços a terceiros não é atividade típica de condomínio, então deve ser tributada. Observe-se que, não se trata aqui de aplicar a analogia. Ocorreu uma prestação de serviços e a receita obtida não é análoga a qualquer outra; é precisamente a decorrente de uma prestação de serviços remunerada. Verifica-se, de plano, a existência de duas relações de direito material, que se estabelecem, respectivamente, entre o condomínio e os condôminos, tratando-se de atividades próprias, e entre o condomínio e terceiros, mediante prestação de serviço de natureza comercial.

O impugnante, ao definir-se como condomínio, haveria exclusivamente de cuidar dos interesses comuns dos condôminos do edifício. E cuidar dos interesses comuns dos condôminos de edifício significa possuir encargos como o de gerir as despesas de custeio e extraordinárias de manutenção de áreas comuns. Não explorar tais áreas em benefício de terceiros, cobrando por isso.

A destinação dada à receita auferida pelo condomínio é, de si mesma, irrelevante para os fins da incidência tributária. Destaque-se que o autuado era quem administrava, auferia e escriturava em nome próprio as receitas de diárias e dos demais valores que estão especificados nas notas fiscais emitidas. Assim também com as correspondentes despesas efetuadas no auferimento desses valores.

Quando a autuada defende que *"apenas recebe os valores pagos a título de locação de algumas unidades, que ela denomina equivocadamente de "poolistas" e repassa esses valores diretamente para os proprietários das unidades, descontando desses valores as despesas relativas ao período"*, nada mais é do que distribuir o lucro, não estando diante da tributação de todas as receitas auferidas, reforçando ainda mais a caracterização da equiparação a empresa.

A norma veiculada no art. 7º do Decreto-Lei nº 1.381, de 1974, e que justifica o disposto no art. 155 do Regulamento do Imposto de Renda pressupõe o exercício de atividades e operações imobiliárias, nos moldes alinhavados no referido Decreto-Lei e dentro dos limites do direito de propriedade, ou seja, condôminos na propriedade de imóveis e não condôminos na prestação de serviços.

Vejamos a leitura do referido dispositivo:

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

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

Aparentemente, com a leitura simples desta norma, poder-se-ia interpretar que é incabível a imputação de lançamento tributário contra o condomínio quando este decorra na propriedade de imóveis.

Ocorre que a interpretação jurídica não pode se realizar aos pedaços.

Referida norma, editada sob a forma de Decreto-Lei na forma de anterior dispositivo constitucional, foi editada para regular o seguinte assunto: "Dispõe sobre o tratamento tributário aplicável à empresa individual nas atividades imobiliárias, e dá outras providências."

Referidos dispositivos foram incluídos na seção do regulamento do Imposto de Renda destinado à tributação da Empresas Individuais Imobiliárias, ou seja, quando a pessoa física que exerce atividades de incorporação e loteamento de imóveis é equiparada à pessoa jurídica para fins de tributação.

Em razão da definição do dispositivo é que, para fins de exclusão dos condomínios da equiparação como empresa imobiliária individual, eles não podem ser considerados sociedades de fato em relação aos atos de

incorporação e loteamento de imóveis, ou seja, atividades típicas de empresas imobiliárias.

Foi para este caso específico, relativo à caracterização da atividade imobiliária por pessoas físicas, que houve a menção à exclusão dos condomínios, pois no caso deste dispositivo, os contribuintes relativos aos atos de atividade imobiliária são cada um dos condôminos titulares dos imóveis objeto de incorporação ou loteamento que serão equiparados à pessoa jurídica individual a partir da prática de cada ato descrito no art. 156, e incisos do mesmo RIR. Daí decorreu a necessidade de exclusão dos condomínios nesta caracterização.

Tal distinção faz-se necessária porque, no caso em análise nos autos, os lançamentos realizados contra a impugnante não se referem à equiparação à empresa individual imobiliária pelos atos de incorporação, loteamento e alienação dos imóveis incorporados. O lançamento ora em análise refere-se ao exercício da atividade de prestação de serviços consistentes na administração de pool hoteleiro, conforme já exposto acima.

Ora, tais atividades não são aquelas elencadas no Decreto nº 1.381/74, razão pela qual entendemos não ser cabível a aplicação deste dispositivo para o caso em tela, eis que o mesmo refere-se a outro tipo de enquadramento tributário.

No caso concreto, o condomínio, apesar de formalmente ser ente despersonalizado, ao exercer atividade empresarial consistente na prestação de serviços perante terceiros, em especial a administração de pool hoteleiro, deve receber tratamento jurídico equivalente ao de pessoa jurídica, estando correto o enquadramento efetuado pela fiscalização.

Apesar de longa, a transcrição é importante, pois indica que nem o TVF, nem a decisão recorrida se limitaram a indicar o ADI 14/2004 como fundamento, **tampouco adotam mera presunção, mas formam sua convicção com base nos fatos comprovados pela fiscalização.**

De fato, entendo que o referido ADI 14/2004 não é o elemento fundante do auto de infração, embora sirva como reforço argumentativo. **Com efeito, os fatos narrados no TVF indicam a existência de uma sociedade de fato, como bem apontado pela decisão recorrida.**

Isto dito, entendo que não há que se falar em nulidade no caso concreto, pois não há “presunção” baseada unicamente no ADI 14/2004, como alega a Recorrente, mas indicação de fatos e provas no TVF.

Isto posto, **afasto** a referida preliminar.

Tampouco entendo que tenha incorrido em equívoco na identificação de sujeito passivo. Isto porque, os documentos indicam que o CNPJ da ora recorrente era indicado na emissão de notas fiscais e no recebimento de receitas das operadoras de cartão de crédito. Em outras palavras, era a Recorrente quem atuava perante terceiros, atuando como verdadeira sócia ostensiva.

Neste sentido válida a transcrição de parcela do acórdão recorrido:

Entendo ser nesse sentido o disposto no ADI SRF 14/04. Ter-se-ia uma situação concreta (pool hoteleiro) que, independente de formalidade, constituir-se-ia em uma sociedade de fato (SCP) equiparada às pessoas jurídicas para a legislação do imposto de renda, detalhando quem teria responsabilidades perante o fisco, constituindo-se em contribuinte dos tributos correspondentes.

Embora estejamos diante de evidente administração de um pool hoteleiro por parte do condomínio autuado, o fato relevante é que, quando o condomínio auferir 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.

No caso dos autos, na resposta ao Termo de Intimação Fiscal de 29/12/2009, conforme fls. 868/870, a autuada afirma expressamente:

"1 - As operações tanto do Condomínio Residencial como do Condomínio Pool de Locação eram registradas no único CNPJ 56.316.763/0001-09, porém com planos de contas distintos. Cada uma tinha Livro Diário, Livro Razão e Balancetes, separados devidamente escriturados.

2 - Estamos apresentando a relação dos Proprietários Poolistas integrantes do Sistema Pool de Locação no Ano de 2005.

(...)

5 - Informamos que a Prestação de Serviços no Exercício de 2005 foi feita pelo Condomínio do Edifício Paulista Wall Street, CNPJ 56.316.763/0001-09, tendo sido todas suas Operações escrituradas e registradas Contabilmente.

(...)

Empresa SCP

A partir de ,01 Março de 2007 a Empresa Livramento Participações, Administração. Representação e Conta Própria Ltda. Endereço: Av. Jabaquara, 2191- São Paulo-SP CNPJ 63.038.160/0001-40, assumiu as operações do Condomínio Edifício Paulista Wall Street, onde os Impostos são recolhidos regularmente. "

(grifos não constam do original)

Consta ainda dos autos, o "Instrumento Particular de Instituição, Especificação e Convenção de Condomínio do "Edifício Paulista Wall Street Residence"", juntado quando da fiscalização às fls. 908/932 e pelo próprio autuado às fls. 1420/1442. Dele se extrai em seu art. 3º, parágrafo 2º que o condomínio utilizará vagas de estacionamento para o fim de locação a terceiros, cuja renda se reverterá em favor do condomínio. E ainda, no seu Art. 11, parágrafo 5º, consta o sistema de locação em grupo, denominado "pool".

Fora juntada a ata da assembléia geral ordinária de 28/03/2005 (fls. 875 e 1462), em que consta na pauta a aprovação de contas auditada por empresa especialista em administração hoteleira - HFS - Hotel Financial Specialists, bem como item dedicado a análise da proposta da Rede Ramada Hotéis.

E também na ata da assembléia geral extraordinária de 30/08/2005 (fls. 878 e 1465), consta o registro de soluções adotadas pelo condomínio, visando lucro, como "reformulação dos preços de diárias", "reajuste do programa de fidelidade TAM", "reformulação dos vínculos com as operadoras", fala da contratação de "uma pessoa para o setor de compras, um Gerente de Alimentos & Bebidas e um profissional de marketing, que juntamente com o Gerente Marcelo Moreira, auxiliarão o Sindico".

A própria escrituração contábil juntada pela autuada, realizada de modo apartado, uma dedicada ao controle do "pool".

As notas fiscais de serviço acostadas aos autos comprovam a administração tipicamente hoteleira por parte do condomínio, possuindo natureza de ato de comércio, consubstanciando-se em prestação de serviço tributável a atrair para o condomínio a qualidade de contribuinte (CTN, art. 121, 1).

Assim, **afasto** também a referida alegação.

Por fim, a Recorrente alega a ilegalidade de equiparação a Pessoa jurídica para fins de PIS e COFINS.

Porém, **sem razão à Recorrente**.

Peço vênica para transcrever excerto da dissertação de mestrado de Fabiana Carsoni, que bem tratou da matéria:

6.3 Contribuição ao PIS e COFINS

No Capítulo 5, foi dito que o art. 7º do Decreto-lei n. 2303/86 equiparou a SCP à pessoa jurídica para fins do imposto de renda. A equiparação alcança também a contribuição ao PIS e a COFINS devidas no regime cumulativo. No entanto, a RFB afirma que a equiparação é extensiva, também, às contribuições sociais devidas no regime não cumulativo. Explica-se.

O art. 1º, parágrafo 2º, da Lei Complementar n. 7, de 07.09.1970, que instituiu a contribuição ao PIS⁸⁶⁷, e o art. 1º da Lei Complementar n. 70, de 30.12.1991, que instituiu a COFINS, estabeleceram que o contribuinte dessas contribuições é a pessoa jurídica, conforme definido pela legislação do imposto de renda, isto é, considerando-se, inclusive, as equiparações previstas na legislação do referido imposto. Logo, não há dúvida de que, na vigência das referidas leis complementares, a SCP era equiparada à pessoa jurídica para fins de apuração da contribuição ao PIS e da COFINS.

Posteriormente, a Lei n. 9715, de 25.11.1998, dispondo sobre a contribuição ao PIS, e fazendo remissão à Lei Complementar n. 7/70, confirmou que o referido tributo tinha como um de seus contribuintes a pessoa jurídica de direito privado e a que lhe fosse equiparada pela legislação do imposto de renda (art. 2º, inciso I).

Com a edição da Lei 9718, de 27.11.1998, estabeleceu-se que a contribuição ao PIS e a COFINS têm como contribuintes as pessoas jurídicas de direito privado (art. 2º). Em que pese a Lei n. 9718/98 não tenha feito alusão expressa à equiparação de pessoas ou entes à pessoa jurídica determinada pela legislação do imposto de renda, seu art. 2º requer que se observe a “legislação vigente”. A despeito de o art. 2º não explicitar a legislação a que se refere, é possível afirmar que a Lei Complementar n. 7/70, a Lei Complementar n. 70/91 e Lei n. 9715/98 devem ser observadas pelo contribuinte das citadas contribuições sociais. Esta afirmação é confirmada pelo art. 1º da Lei n. 9718, que faz remissão expressa à Lei Complementar n. 70/91 e ao art. 239 da Constituição Federal – o qual, por sua vez, ao tratar da contribuição ao PIS, faz referência expressa à Lei Complementar n. 7/70.⁸⁶⁸

A interpretação sistemática dessas normas, bem como a análise das remissões normativas acima referidas, evidenciam que a SCP é equiparada à pessoa jurídica para fins de apuração da contribuição ao PIS e da COFINS no regime cumulativo, tendo em vista o disposto nos art. 1º e 2º da Lei n. 9718/98, art. 2º, inciso I, da Lei n. 9715/98, art. 1º, parágrafo 2º, da Lei Complementar n. 7/70, e art. 1º da Lei Complementar n. 70/91, os quais estabelecem que a ficção jurídica de equiparar a SCP à pessoa jurídica existente na legislação do imposto de renda é extensiva àquelas contribuições sociais.

(SILVA, Fabiana Carsoni Alves Fernandes da. A sociedade em conta de participação no direito tributário: IRPJ, CSL, contribuição ao PIS e COFINS.

2020. Dissertação (Mestrado em Direito Econômico, Financeiro e Tributário) - Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2020, p. 238/239)

Assim, **também afasto** a referida alegação.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso voluntário, mantendo na íntegra a decisão recorrida.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Jeferson Teodorovicz