



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19647.009178/2005-61
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-012.244 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 22 de outubro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CONDOMINIO DO SHOPPING CENTER RECIFE

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2004

COFINS. LOCAÇÃO E EXPLORAÇÃO DE ESTACIONAMENTO EM SHOPPING CENTER. AUFERIMENTO DE RECEITA. BASE DE CÁLCULO. INCIDÊNCIA. POSSIBILIDADE.

A receita de locação de vagas em estacionamento de Shopping Center não compõe a base de cálculo do PIS e da COFINS, tendo em vista não figurar o condomínio edilício como contribuinte - justamente por não ter personalidade jurídica.

Não cabe a autoridade fiscal desconsiderar a natureza do condomínio edilício sob a existência de uma sociedade de fato, impondo a exigência das contribuições sobre tais receitas - pois, se for assim, haveria dupla arrecadação de tributos sobre a mesma receita de locação. Uma vez pelo condômino e outra pelo próprio condomínio.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2004

PIS/PASEP. NÃO-CUMULATIVIDADE. SITUAÇÃO FÁTICA IDÊNTICA MESMAS RAZÕES DE DECIDIR UTILIZADAS PARA A COFINS.

Aplicam-se ao lançamento do PIS as mesmas razões de decidir aplicáveis à COFINS, quando ambos os lançamentos recaírem sobre idêntica situação fática.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Valcir Gassen, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello que não conheceram. Por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, negou-se provimento ao Recurso Especial, vencidos os conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (relator), Rodrigo Mineiro Fernandes, Jorge Olmiro Lock Freire e Rodrigo da Costa Pôssas, que deram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Tatiana Midori Migiyama.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Relator

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama – Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3301-04.827**, de 24/07/2018 (fls. 1.458/1.479), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de julgamento/MF, que deu provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Do Auto de Infração

Trata o processo de Autos de Infração para a exigência da Contribuição para COFINS e para o PIS (acrescido de multa de ofício e juros – fls. 387/403), abrangendo os períodos de janeiro/2000 a dezembro/2004, lavrados em razão da constatação pela Fiscalização da falta de recolhimento das contribuições sobre receitas de prestação de serviços a terceiros.

Conforme relatado pela Fiscalização no Termo de Encerramento de Ação Fiscal (fls. 404/409), o CONDOMÍNIO do Shopping Center Recife, exerceu outras atividades de natureza comercial, as quais estariam sujeitas à legislação tributária aplicada às pessoas jurídicas em geral. Restou constatado a prática de atos típicos de comércio ao verificar que as receitas auferidas pelo dito condomínio, nos anos-calendário 2000 a 2004, “em sua quase totalidade (99% das receitas registradas no Livro Registro de Serviços Prestados)”, seriam decorrentes da exploração de atividade comercial, consistente na prestação de serviços de estacionamento.

Da Impugnação

Cientificado dos Autos de Infração, o Contribuinte apresentou a Impugnação (fls. 441/428 (COFINS) e 1.062/1.088 (PIS) – que são idênticas nos argumentos, alegando em síntese que seja julgado improcedente o lançamento, para tanto defende:

- a anulação dos Autos de Infração, pois não tem legitimidade passiva para ser contribuinte do PIS e da COFINS, pois é condomínio, sem personalidade jurídica. Estribado em doutrinas alega que os Shopping Centers não são empresas, mas um mero núcleo de interesses;

- seja reconhecida a decadência do direito de constituir o crédito no período compreendido entre janeiro de 2000 a agosto de 2000;

- afirma que é um Condomínio edilício, constituído para aproveitamento de propriedade imobiliária, sob a forma de locação de unidades autônomas - centro comercial;
- questiona necessária base legal para condomínio ser Contribuinte da COFINS;
- que recolhe o ISS em decorrência da atividade de estacionamento, para o Município do Recife, não por livre e espontânea vontade, mas, sim por obediência à lei (Código Tributário do Município), que assim o obriga a proceder;
- transcreve, em seu favor, excertos do Voto Vencido no julgamento do PAF n.º 10480.007066/00-10 (do próprio Condomínio, idêntico, mas de outro período apuração).

Em abril de 2007, o novo patrono anexou um adendo à Impugnação (fls. 1.136 a 1.138), enfatizando que “a responsabilidade é de cada condômino investidor, individualmente considerado, na proporção de sua cota-parte”, estribado no ADI/SRF n.º. 02/2007; requer a realização de diligência e posterior juntada de documentos.

Fato Relevante

O processo foi enviado à DRJ para julgamento, que, prolatou o Acórdão n.º 11-20.684, de 29/10/2007 e, entendeu que havia concomitância com discussão judicial de mesmo objeto, o que foi afastado pela CSRF no Acórdão n.º 9303-01.542 (fls. 1.302/1.305), que decidiu por retornar o PAF à nova apreciação pela instância de piso (fls. 1.317).

Nova Decisão de 1ª Instância

Conforme determinação da CSRF, a DRJ no Recife/PE, apreciou a Impugnação e, em nova decisão consubstanciada no Acórdão n.º **11.42.852**, de 20/09/2013 (fls. 1.321/1.335), considerou **improcedente** a Impugnação, mantendo a exigência. A decisão assentou que:

- afastar a alegada decadência, pois, não tendo havido pagamento, aplica-se a regra geral do art. 173, I, do CTN;
- da legitimidade passiva: assenta que apesar de condomínio não ser considerado pessoa jurídica, haveria base legal para ser enquadrado como contribuinte em relação às receitas provenientes das atividades que não lhes são próprias;
- a isenção é somente relativa aos fatos geradores (auferimento de receitas,) relativos às “**atividades próprias**” do condomínio, então as receitas decorrentes de outras atividades, a contrario sensu, são tributáveis;
- a Fiscalização não desconsiderou os atos negociais praticados e nem disse que eles o foram com o intuito de dissimulação. Simplesmente constatou que o condomínio auferiu receitas de prestação de serviços (registradas, abertamente, na contabilidade própria do Condomínio e na escrituração pertinente do ISS) que não são típicas da atividade concebidas;
- a falta de recolhimento do PIS e COFINS não declarada em DCTF, constatada pela Fiscalização, implica a constituição do crédito tributário pelo lançamento de ofício; a receita decorrente de prestação de serviços a terceiros na disponibilização de vagas para estacionamento em um Shopping center é tributável, pois não se reveste esta atividade de própria da entidade;

- no que tange ao ADI/SRF nº. 02/2007, é de observância obrigatória pela DRJ, no entanto ele é direcionado ao Imposto de Renda devido relativo aos rendimentos auferidos por uma pessoa física residente em um condomínio edilício;

- a autoridade julgadora determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias.

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão de 1ª instância, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 1.380/1.429), no qual repisa os argumentos apresentados na Impugnação, reforçando os seguintes tópicos: **(i)** da ilegitimidade passiva, erro na identificação do sujeito passivo; **(ii)** da decadência de parte dos créditos tributários; **(iii)** da ausência de fato gerador e base de cálculo; **(iv)** o §1º do art. 3º da Lei 9.718, de 1998, foi declarado inconstitucional e revogado pela Lei nº 11.941, de 2009, de forma que apenas as receitas próprias estão sujeitas à COFINS e PIS; **(v)** abatimento dos valores de PIS pagos sobre folha de pagamento, **(vi)** a multa de 75% é confiscatória, e **(vii)** da não incidência de juros de mora sobre a multa aplicada.

Decisão do CARE

O recurso voluntário foi submetido a apreciação da Turma julgadora e exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3301-04.827**, de 24/07/2018 (fls. 1.458/1.479), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de julgamento/MF, que deu provimento ao Recurso Voluntário apresentado. Nessa decisão o Colegiado assentou que: no caso, por ser um CONDOMÍNIO EDILÍCIO (os condomínios edifícios não têm personalidade jurídica), deve ser **cancelado os Autos de Infração** lavrado contra condomínio, regularmente constituído, para cobrança de PIS e COFINS sobre "receitas de estacionamento", uma vez que a Fiscalização **não comprovou a existência de uma sociedade de fato**.

Conclui que, para se cobrar PIS e COFINS sobre citadas receitas, teria de ter trazido aos autos provas cabais da existência e pleno funcionamento de uma sociedade comercial, que permitissem a desconsideração, para fins fiscais, da 'Escritura de Instituição, Especificação e Convenção do Condomínio Shopping Recife' (fls. 9/39), devidamente registrada no Registro Geral de Imóveis.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

Regularmente notificado do no Acórdão nº 3301-04.827, de 24/07/2018, a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial (fls. 1.481/1.498), apontando divergência com relação à seguinte matéria: ***“à possibilidade (ou não) de a receita proveniente da locação de vagas em estacionamento Shopping Centers, mesmo que estes estejam estruturados na forma de condomínio, componha a base de cálculo do PIS e da COFINS”***.

Requer que seja conhecido e provido o Recurso Especial, para reformar o Acórdão recorrido, restabelecendo-se a decisão de 1ª instância. Visando comprovar a divergência, indicou como paradigmas os Acórdãos nº **9303-006.643 e 1401-001.099**, alegando que:

- o **Acórdão recorrido**, cancelou os lançamentos de PIS e COFINS sobre as receitas de estacionamento, por entender que o condomínio edilício, por não possuir personalidade jurídica, independentemente do desenvolvimento de atividades empresárias, não pode ser

considerado contribuinte do PIS e da COFINS, a teor da Lei Complementar nº 70/91 e da Lei nº 9.718, de 1998; o condomínio não teria capacidade tributária;

- nos **paradigmas** trazidos pela Recorrente, em ambos os paradigmas os Colegiados entenderam que o condomínio que, exercendo atividade comercial típica, auferir receita da prestação de serviços de estacionamento, equipara-se à pessoa jurídica relativamente a tais serviços, sujeitando-se à incidência tributária da Contribuição para o PIS.

Em sede de análise de admissibilidade, verificou-se que do cotejo dos arestos (Acórdãos, recorrido e paradigma), constata-se claramente que há o dissídio interpretativo da legislação tributária.

Com tais considerações, o Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de julgamento do CARF, com base no Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial de fls. 1.527/1.531, **deu seguimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Contrarrazões do Contribuinte

Cientificada do Acórdão nº 3301-04.827, de 24/07/2018, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do Despacho que lhe deu seguimento, o Contribuinte apresentou suas contrarrazões de fls. 1.538/1.548, requerendo que não seja conhecido o Recurso Especial manejado pela Fazenda Nacional, porque embora os Acórdãos paradigmas tenham julgado questão atinente à incidência da COFINS sobre receitas de estacionamento, no caso concreto (presente) a situação fática que firmou as premissas adotadas no Acórdão recorrido diferem das adotadas nos acórdãos paradigma e, requer sucessivamente, caso seja conhecido o Recurso Especial, que seja negado provimento, haja vista o Acórdão atacado aplicar o melhor entendimento ao caso concreto.

O processo, então, foi sorteado para este Conselheiro para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

Conhecimento

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de julgamento/CARF de fls. 397/401, com os quais concordo e cujos fundamentos adoto neste voto.

No entanto, o Contribuinte em suas contrarrazões, requer que o Recurso Especial **não seja conhecido**, alegando que “(...) *Acontece que o caso concreto não se restringiu à tese em si. Foram apreciadas questões fáticas que não encontram paralelo nas decisões paradigmas,*

razão pela qual a divergência não se apresenta. Há questões fáticas que dissociam os casos julgados com o presente”.

A divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária recai quanto à possibilidade ou não de a receita proveniente da locação de vagas em estacionamento Shopping Centers, mesmo que estes estejam estruturados na forma de condomínio, componha a base de cálculo do PIS e da COFINS.

Vejamos a ementa do Acórdão recorrido: (na parte que interessa a questão)

“CONDOMÍNIO EDILÍCIO. SOCIEDADE DE FATO. COMPROVAÇÃO

*Deve ser cancelado o auto de infração lavrado **contra condomínio, regularmente constituído**, para cobrança de PIS e COFINS sobre "receitas de estacionamento", uma vez que a fiscalização não comprovou a existência de uma sociedade de fato.* (Grifei)

Veja-se excerto do voto condutor do Acórdão:

“(…) as pessoas físicas que adquirem terrenos em condomínio para realizar incorporações imobiliárias **são equiparadas a pessoas jurídicas e não o respectivo condomínio**, expressamente afastado do conceito de sociedade de fato (art. 155 do RIR/99); e, **a receita de aluguel de bens condominiais é renda tributável do condômino, nos termos do art. 15 do RIR/99 e ADI SRF nº 2/2007.**

Para que a fiscalização pudesse cobrar PIS e COFINS sobre citadas receitas, teria de ter trazido aos autos **provas cabais da existência e pleno funcionamento de uma sociedade comercial**, que permitissem a desconsideração, para fins fiscais, da "Escritura de Instituição, Especificação e Convenção do Condomínio Shopping Recife" (fls. 9 a 39), devidamente registrada no Registro Geral de Imóveis. Porém, tais evidência não foram reunidas”. (Grifei)

Reproduzo a ementa do Acórdão (1º paradigma) nº 9303-006.463, de 13/03/2018:

“PIS/COFINS. LOCAÇÃO E EXPLORAÇÃO DE ESTACIONAMENTO EM SHOPPING CENTER. INCIDÊNCIA. POSSIBILIDADE.

A receita proveniente da locação de vagas em estacionamento shopping centers, **mesmo que estes estejam estruturados na forma de condomínio, compõe a base de cálculo do PIS e da COFINS**, nos termos do artigo 1º da Lei nº 10.637/2002. Precedentes STJ.

Veja-se excerto do voto condutor do Acórdão:

“(…) Neste sentido, a 1ª Primeira Turma da CSRF, no julgamento do Recurso Especial, acórdão nº 9101-002.813, decidiu que condomínio que exerce atividade empresarial apresenta capacidade tributária passiva independentemente de estar regularmente constituído como pessoa jurídica (art. 125, III, do CTN), **sujeitando-se a renda decorrente dessa atividade”.**

Reproduzo a ementa do Acórdão nº 1401-001.099 (2º paradigma apresentado):

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

O condomínio que, exercendo atividade comercial típica, **aufere 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”. (Grifei)

Como se vê, verifica-se que o Acórdão **recorrido** cancelou os lançamentos de PIS e COFINS sobre as receitas de estacionamento, por entender que o condomínio edilício, por não possuir personalidade jurídica, independentemente do desenvolvimento de atividades empresárias, não pode ser considerado contribuinte do PIS e da COFINS, a teor da Lei Complementar nº 70/91 e da Lei nº 9.718, de 1998.

Nos **Acórdãos paradigmas**, a 3ª Turma da CSRF (Acórdão nº 9303-006.463), entendeu que o condomínio que, exercendo atividade comercial típica, aufera receita da prestação de serviços de estacionamento, equipara-se à pessoa jurídica relativamente a tais serviços, sujeitando-se à incidência tributária da Contribuição para o PIS. No **Acórdão paradigma** nº 1401-001.099, defendeu que o condomínio que exerce atividade comercial típica e aufera receitas de aluguéis e outras decorrentes do exercício de atividades manifestamente empresariais equipara-se à pessoa jurídica, sujeitando-se às incidências tributárias específicas de sua personalidade.

Portanto, restou cristalino que, em sentido diverso do Acórdão recorrido, a 3ª Turma da CSRF assentou que, independentemente de estar constituído como pessoa jurídica o condomínio de Shopping está sujeito à exigência de PIS sobre receitas decorrentes de estacionamento.

Desta forma, comprovada a divergência jurisprudencial e, portanto, conheço do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Mérito

Para análise do mérito, se faz necessária a delimitação do litígio. No presente caso, cinge-se a controvérsia em relação **“à possibilidade (ou não) de a receita proveniente da locação de vagas em estacionamento Shopping Centers, mesmo que estes estejam estruturados na forma de condomínio, componha a base de cálculo do PIS e da COFINS”**.

A controversa cinge-se sobre a incidência ou não do PIS e da COFINS sobre receitas de serviços (locação de vagas em estacionamento) prestados por condomínio.

O **Acórdão recorrido** cancelou os lançamentos. Para tanto, firmou o entendimento de que as LC nº 7/70 e 70/91 e a Lei nº 9.718, de 1998, elegeram como contribuintes somente as pessoas jurídicas ou a ela equiparadas pela legislação do IRPJ.

De um lado, o sujeito passivo defende-se da autuação sob o argumento de que a contribuição somente é devida pelas pessoas jurídicas, por isso, seria ele parte ilegítima para figurar no pólo passivo da obrigação tributária, já que condomínio não é pessoa jurídica nem a ela é equiparado. Assim, delimitaram o campo de incidência, no qual o condomínio não se encontra, pelo simples fato de não deter personalidade jurídica.

De outra banda, a Fazenda Nacional afirma na procedência da exigência, sob o fundamento de que as receitas provenientes de atos próprios de comércio (de serviços prestados na locação de vagas para estacionamento) devem ser tributadas, já que a prestação de serviços foge às atribuições previstas na lei regulamentadora dos condomínios.

Nesse diapasão, discordo da fundamentação do recorrido, ao pontuar que o Condomínio, como ente despersonalizado, não poderia figurar como sujeito passivo da contribuição para o PIS e COFINS. Passo a explicar.

Primeiramente, cabe ressaltar que a espécie mais conhecida de condomínio é o **edifício**, dos prédios de apartamentos e de galerias comerciais, no qual há partes que são propriedade exclusiva e partes que são propriedade comum dos condôminos. Outro tipo é o condomínio **pro indiviso**, em que dois ou mais proprietários compartilham a propriedade.

Consta dos autos que estão presentes as características de condomínio edifício quando se verifica que há áreas comuns que são de responsabilidade do condomínio cuidar, provendo limpeza, segurança e manutenção. Estas, por exemplo, são atividades “típicas” e sobre as receitas auferidas para fazer frente a estas despesas não são devidas as contribuições.

No entanto, é de ressaltar que os condomínios, quando no exercício de atividade empresarial, apresenta capacidade tributária, independentemente da estar constituído como pessoa jurídica, conforme disposto pelo art. 126, III, do CTN e, por conseguinte é sujeito passivo da obrigação tributária. Há, é verdade, exceções, como nas hipóteses de imunidade, mas todas, absolutamente todas, são elencadas na lei.

Entendo que o legislador elegeu sim os condomínios como contribuintes do PIS e da COFINS, mas naqueles casos em que exercem atividades que não são próprias dos condomínios. Veja-se que a incidência da tributação não está condicionada ao tipo de sujeito que praticou o ato, mas sim, ao fato de que este ato jurídico, contábil ou operacional encontra-se perfeitamente descrito, antevisto, na norma tributária. Em outras palavras, como dito pelos escritores, “a incidência está condicionada a subsunção perfeita do fato à norma”.

Vejamos os dispositivos legais, que fora adotada pela Fiscalização para embasar o Auto de Infração: art. 1º da Lei Complementar nº 70/91; arts. 2º, 3º e 8º, da Lei nº 9.718, de 1998, com as alterações da Medida Provisória nº 1.807/99 e reedições, com as alterações da Medida Provisória nº 1.858/99, que depois foram cristalizados na MP nº 2.158-35/2001; arts. 2º, inciso II e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51, do Decreto nº 4.524, de 2002.

Materializada na MP nº 2.158-35/2001:

Art. 13. A contribuição para o PIS/PASEP será determinada com base na folha de salários, à alíquota de um por cento, pelas seguintes entidades:

I- (...).

IX - condomínios de proprietários de imóveis residenciais ou comerciais;

(...).

Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, **são isentas** da COFINS as receitas:

(...).

X - relativas às atividades próprias das entidades a que se refere o art. 13. (Grifei)

Como pode ser visto, o benefício da isenção legal é somente relativa aos fatos geradores (auferimento de receitas) relativos às “atividades próprias” do condomínio, então de outro lado, as receitas decorrentes de outras atividades, são tributáveis. Não sendo possível outra conclusão da leitura do referido dispositivo.

Art. 2º da Lei nº 9.718, de 1998

Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei. **(Vide Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)**

Nessa mesma esteira, a base de cálculo do PIS e da COFINS, encontra-se bem descrita nas Lei nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003:

Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§2º A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no caput. (...)

Assim, na medida em que a recorrente auferiu receita decorrente da prestação de serviços (locação de estacionamento), deve ser tributada pelo PIS e pela COFINS.

Isto porque, o Código Tributário Nacional é norma geral tributária a qual, no que reserva à Lei Complementar a Constituição Federal, deve dar as diretrizes a serem seguidas pelo legislador ordinário. E este elegeu a pessoa jurídica como contribuinte, mas não precisaria dizer que também o seriam aquelas não regularmente constituídas, mas que configurem uma unidade econômica e tenham relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador. O CTN já diz isso e não pode ser excepcionado por norma inferior. Veja-se:

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

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

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

II- (...)

Art. 126 A capacidade tributária passiva independe:

I- (...)

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

No mesmo sentido, o Regulamento do Imposto de Renda RIR/2018 (versões anteriores também), diz textualmente em seu art. 158, §2º, que a expressão pessoa jurídica compreende as empresas individuais e todas as firmas e sociedades registradas ou não.

Art. 158. São contribuintes do imposto sobre a renda e terão seus lucros apurados de acordo com este Regulamento (Decreto-Lei nº5.844, de 1943, art. 27):

I – (...).

§1º O disposto neste artigo aplica-se independentemente de a pessoa jurídica estar regularmente constituída, bastando que configure uma unidade econômica ou profissional (Decreto-Lei nº5.844, de 1943, art. 27, § 2º; e Lei nº5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, art.126, caput, inciso III).

Para efeitos de incidência do PIS e da COFINS, o Condomínio do Shopping Recife, quando exerce atividade empresarial, consistente na exploração econômica e comercial de seu estacionamento, para tais operações, não pode ser tratado como condomínio. Na realidade, em tais operações torna-se uma sociedade como outra qualquer, que visa faturamento e lucro, e, como tal, deve ser tributada.

Nessa esteira, temos que os condomínios também são sujeitos passivos do PIS e da COFINS, devendo recolher a contribuição incidente sobre o seu faturamento. Constata-se que diferentemente do que aduz a Contribuinte, ela aufere sim “receita da prestação de serviço de locação de estacionamento” registrado nos seus Livros Fiscais e contábeis, conforme pode ser constatado no Relatório da Fiscalização de fls. 408:

“(...) Em decorrência dos exames fiscais promovidos na escrita do contribuinte, dentro das diretrizes que defluem do Programa de Fiscalização que direciona a presente ação fiscal, levando-se em conta as amostragens realizadas, restou constatado que a Fiscalizada infringiu a legislação tributária federal, ao deixar de declarar (DCTF) e/ou recolher (SINAL), os tributos COFINS e PIS, devidos no período de **janeiro/2000 a dezembro/2004**.

Comprovou-se a infração ao cotejar a **COFINS e PIS apurados a partir do faturamento registrado no Livro Registro de Serviços Prestados - o qual engloba as receitas de estacionamento, conforme consta nos livros Razão e Balancetes mensais - com os valores declarados em DCTF** - Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais, e/ou pagos pelo contribuinte, conforme registros constantes do SINAL (Sistema de controle de pagamentos da SRF), sendo apuradas as infrações abaixo descritas: (...)” (Grifei)

Verificando documentos apensados aos autos, percebe-se que o estacionamento do "Shopping Center Recife" é uma área comum do Condomínio. A exploração comercial da área do estacionamento do condomínio, é inquestionável, constitui assim uma prestação de serviços a terceiros, descaracterizando ser atividades “próprias” do condomínio.

Veja-se este trecho reproduzido – constante do Relatório da Fiscalização:

“A Fiscalização constatou a **prática de atos típicos de comércio** ao verificar que as receitas auferidas pelo Condomínio do Shopping Center Recife, nos anos-calendário 2000 a 2004, **em sua quase totalidade (99% das receitas registradas no Livro registro de Serviços Prestados)**, são decorrentes da **exploração de atividade comercial**, consistente na **prestação de serviços de estacionamento**. Sobre a natureza comercial das receitas auferidas, é bom frisar, a Fiscalização não vislumbra qualquer controvérsia”.

Importa ressaltar que a própria Contribuinte reconhece a natureza jurídica desse serviço da exploração econômica do estacionamento, ao reconhecer, inclusive, que recolheu o

Imposto sobre Serviços (ISS), da competência do Município, sobre os ingressos de taxa de estacionamento, como se vê às fls. 450, da Impugnação:

“(…) Nesse particular, é importante registrar que o Impugnante recolhe o ISS para o Município de Recife, não por livre e espontânea vontade, como pretende fazer crer o Ilmo. Fiscal, mas, sim por obediência à lei municipal que assim o obriga a proceder.

Com efeito, o Código Tributário do Município do Recife (Lei nº 15.563/91) equiparou os condomínios às pessoas jurídicas, exigindo o recolhimento do ISS na prestação de serviços a terceiros.”

E a Fiscalização confirma tais registros. Veja-se trecho do Relatório Fiscal:

“(…) Corroborando o entendimento da Fiscalização, constata-se que o Condomínio do Shopping Center Recife recolhe o ISS - Imposto sobre Serviço, o qual tem como base de cálculo as receitas de serviços registradas no Livro de Registro de Serviços Prestados”.

Portanto, não restam dúvidas acerca da natureza comercial das receitas auferidas pelos serviços prestados, uma vez que o “Condomínio do Shopping Center Recife” recolhe espontaneamente o ISS de competência municipal. No entanto, há que se deixar claro que, o fato da prestação do serviço não transforma, em sua totalidade, o condomínio em uma empresa, apenas impõe que o tratamento tributário seja equivalente ao das demais pessoas jurídicas, no que tange às atividades que se afastam das finalidades de sua constituição regimental.

Em suma, conforme visto alhures, apesar de o condomínio não ser considerado pessoa jurídica, conforme se depreende da leitura do artigo 121 do CTN, existe sim base legal para ser enquadrado como contribuinte da COFINS e do PIS, em relação às receitas provenientes das atividades que não lhes são próprias.

Nesse passo, a receita oriunda da exploração econômica do estacionamento constitui "faturamento", para fins de incidência da COFINS e do PIS, na forma definida pela Lei nº 9.718, de 1998. E, estando configurado o fato gerador, afigura-se legítima a cobrança das Contribuições.

E, nesse mesmo sentido, foi o decidido por esta colenda Turma da CSRF, no PAF nº 10480.007066/00-10, referente a mesma empresa “Condomínio do Shopping Center Recife” – PA 1995 a 1999, prolatado no **Acórdão nº CSRF/02-01.995**, de 05/07/2005, de relatoria do *Conselheiro Henrique Pinheiro Torres*, que desta forma concluiu no voto condutor:

“(…) Por último, mas não menos importante, é o fato de que a autuada, ao auferir receitas de serviços provenientes da exploração mercantil de seu estacionamento, deu ensejo ao surgimento no mundo real do fato impositivo antevido na norma do artigo 2º da Lei Complementar nº 70/1991, alterado pelo artigo 2º, 3º e 80 da Lei 9.718/1998, qual seja, o de vender serviços de qualquer natureza e obter, por conseguinte, faturamento mensal. Com isso, tomou-se destinatária da consequência jurídica prevista na norma, qual seja, o pólo passivo da obrigação tributária”.

Na mesma direção, podemos citar também o Acórdão nº 9303-006.463, de 13/03/2018, da relatoria do Conselheiro Demes Brito, cuja ementa se encontra a seguir reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

PIS/COFINS. LOCAÇÃO E EXPLORAÇÃO DE ESTACIONAMENTO EM SHOPPING CENTER. INCIDÊNCIA. POSSIBILIDADE.

A receita proveniente da locação de vagas em estacionamento shopping centers, mesmo que estes estejam estruturados na forma de condomínio, compõe a base de cálculo do PIS e da COFINS, nos termos do artigo 1º da Lei nº 10.637/2002. .

Por fim, frise-se que não se trata aqui de aplicar a analogia. De fato, ocorreu uma prestação de serviços e a receita com ele obtida não é análoga a qualquer outra; **é precisamente a decorrente de uma prestação de serviços**, remunerada, então verificou-se a ocorrência do fato gerador das contribuições e foi corretamente determinada a matéria tributável pela Fiscalização, qual seja, com base nos registros dos valores lançados no Livro Registro de Serviços Prestados, portanto não foram descumpridos os requisitos do art. 142 do CTN, que versa sobre o procedimento do lançamento.

Conclusão

Considerando todo o acima exposto, voto por conhecer e no mérito **dar provimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para restabelecer o decidido pela decisão DRJ.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Voto Vencedor

Conselheira Tatiana Midori Migiyama – Redatora designada.

Primeiramente, peço vênia ao ilustre conselheiro relator, que tanto admiro, para externar o posicionamento que prevaleceu no julgamento. Para tanto, recorda-se que o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional foi, por voto de qualidade, conhecido por esse colegiado.

A Fazenda Nacional ressurgiu com a discussão acerca da “possibilidade (ou não) de a receita proveniente da locação de vagas em estacionamento Shopping Centers, mesmo que estes estejam estruturados na forma de condomínio, componha a base de cálculo do PIS e da COFINS” – argumentando de per si que haveria a incidência das contribuições sobre receitas de serviços (locação de vagas em estacionamento) prestados por condomínio.

Para melhor elucidar a questão, importa trazer que o sujeito passivo foi constituído como condomínio edilício, nos termos do art. 7º da Lei 4.591/64 e arts. 1.332 e 1.333 do Código Civil, conforme Escritura de Instituição, Especificação e Convenção do Condomínio Shopping Recife registrada no Registro Geral de Imóveis.

Sendo assim, não tendo sido alterada sua natureza, inegável que os condomínios edilícios não têm personalidade jurídica. O que, por fim, cabe enfrentar se há ou não incidência do PIS e da Cofins sobre as receitas de locação de estacionamento do condomínio.

Quanto a essa discussão, adianto o voto por negar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, eis que, por não ter o condomínio personalidade jurídica, o contribuinte dos tributos incidentes sobre as receitas auferidas por ele seria o próprio condômino.

Frise-se o entendimento já externado pela Receita Federal - ADI SRF 2/2007 (destaques meus), que tratou justamente da hipótese trazida em recurso:

“O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 230 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 30, de 25 de fevereiro de 2005, e tendo em vista o que consta no processo nº 10980.010644/2005-96, declara:

Artigo único. Na hipótese de locação de partes comuns de condomínio edilício, será observado o seguinte:

I - os rendimentos decorrentes serão considerados auferidos pelos condôminos, na proporção da parcela que for atribuída a cada um, ainda que tais rendimentos sejam utilizados na composição do fundo de receitas do condomínio, na redução da contribuição condominial ou para qualquer outro fim;

II - o condômino estará sujeito ao cumprimento de todas as exigências tributárias cabíveis, relativamente aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal (SRF), especialmente no que tange às normas contidas na legislação do imposto sobre a renda referentes à tributação de rendimentos auferidos com a locação de imóveis.”

E, reforçando também tal direcionamento, cabe refletir o ementado em Solução de Consulta Cosit 3/2007:

**“ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
EMENTA: CONDOMÍNIO EDILÍCIO. LOCAÇÃO DE PARTES
COMUNS. TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS.**

Na hipótese de locação de partes comuns, o condomínio edilício não perde, no tocante a essa operação, sua natureza; contudo, por este não possuir personalidade jurídica, os rendimentos decorrentes serão considerados auferidos pelos condôminos, na proporção da parcela que for atribuída a cada um, ainda que tais rendimentos sejam utilizados na composição do fundo de receitas do condomínio, na redução da contribuição condominial ou para qualquer outro fim. O condômino estará sujeito ao cumprimento de todas as exigências tributárias cabíveis, relativamente aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, especialmente no que tange às normas contidas na legislação do imposto sobre a renda referentes à tributação de rendimentos auferidos com a locação de imóveis. DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil (CC), arts. 1.331 a 1.358; Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964; Parecer Normativo CST nº 37, de 24 de janeiro de 1972.”

Tais entendimentos clarificam apenas a aplicação das Leis 10.833 e 10.637 que, por sua vez, refletem ao trazer a “base de cálculo” das contribuições – receita auferida pela “pessoa jurídica”.

Sendo assim, não cabe a autoridade fiscal desconsiderar a natureza do condomínio edilício sob a existência de uma sociedade de fato, impondo a exigência das contribuições sobre tais receitas – pois, se for assim, haveria dupla arrecadação de tributos sobre a mesma receita de locação. Uma vez pelo condômino e outra pelo próprio condomínio equivocadamente considerado “sociedade de fato”.

Ademais, no presente caso, a fiscalização não logrou êxito em demonstrar a existência e pleno funcionamento de uma sociedade comercial, que permitissem a desconsideração, para fins fiscais, do referido condomínio.

Ex positis, com a devida vênia, votamos por negar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama