



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.721185/2013-11
ACÓRDÃO	3101-004.316 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CONDOMINIO SHOPPING CENTER TACARUNA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2010

COFINS. CONDOMÍNIO DE SHOPPING CENTER. TRATAMENTO PARA RECEITA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE ESTACIONAMENTO.

Apesar de formalmente ser ente despersonalizado (Código Civil, arts. 44, 1.323 e 1.324), ao agir o condomínio de modo não compatível com o que a legislação reconhece como exploração econômica de um bem quando organiza atividade empresarial para prestação de serviço de estacionamento para terceiros, deve receber tratamento jurídico em relação à cobrança da Cofins equivalente à de pessoa jurídica submetida à essa exação, figurando como sujeito passivo da contribuição.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Luciana Ferreira Braga (relatora), Conselheira Laura Baptista Borges e Conselheiro Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues. Designado o Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho para redigir o voto vencedor.

Assinado Digitalmente

LUCIANA FERREIRA BRAGA – Relator

Assinado Digitalmente

GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO – Presidente Redator do voto vencedor

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Renan Gomes Rego, Laura Baptista Borges, Ramon Silva Cunha, Luciana Ferreira Braga, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por CONDOMINIO SHOPPING CENTER TACARUNA, em razão de Auto de Infração lavrado para exigência de Cofins em relação a receita decorrente da atividade de prestação de serviço de estacionamento realizada pelo condomínio nos períodos 01/2008 a 12/2010, entendendo o autuante que essa atividade não se enquadra na definição de receitas próprias dos condomínios beneficiadas pela isenção.

Em sede de impugnação, a Recorrente alegou, em síntese, a ilegitimidade passiva da Recorrente, tendo em vista que Condomínio não é sujeito passivo da COFINS; que a cobrança da taxa de estacionamento não descaracteriza a natureza do condomínio; que a Recorrente não aufera receitas nem suporta despesas, apenas faz o controle das entradas e saídas de recursos; que as receitas e despesas são dos condôminos; que a contribuição foi recolhida pelos condôminos; e por fim, que a multa imposta é confiscatória.

Ao julgar a Manifestação de Inconformidade apresentada pelo contribuinte, a DRJ a julgou improcedente, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2010 DILIGÊNCIA. DESTINAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. Diligência é destinada a esclarecimento de pontos controvertidos, não se prestando a suprir a instrução probatória a cargo da defendente. Cabe ao contribuinte, no momento da apresentação da defesa, trazer todos os motivos de fato e direito em que se fundamenta, pontos de discordância e as razões e provas que possuir. Preclui o direito de o defendente apresentar prova documental em outro momento processual, salvo se incorridas as situações especiais previstas. ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2010 COFINS. CONDOMÍNIO DE SHOPPING CENTER. TRATAMENTO PARA RECEITA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE ESTACIONAMENTO. Apesar de formalmente ser ente despersonalizado (Código Civil, arts. 44, 1.323 e 1.324), ao agir o condomínio de modo não compatível com o que a legislação reconhece como exploração econômica de um bem quando organiza atividade empresarial para prestação de serviço de estacionamento para terceiros, deve receber tratamento jurídico em relação à cobrança da Cofins

equivalente à de pessoa jurídica submetida à essa exação, figurando como sujeito passivo da contribuição.

Em suas razões recursais, a Recorrente, alegou em síntese, que:

- Preliminar de ilegitimidade passiva por erro na identificação do sujeito passivo, aduzindo que condomínios não são pessoas jurídicas e, por ausência dessa condição, não estão sujeitos à Cofins (arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1998).

- Embora tenha questionado a legitimidade passiva, ocorreu o recolhimento de Cofins pelos condôminos.

- Que o resultado da exploração do bem comum é dos condôminos. A Cofins, tal como desenhado pela Lei 9.718/98, após ajustes do judiciário e do próprio legislativo, só incide sobre as receitas próprias. Em relação às outras receitas, não há incidência. Se o Recorrente não fatura nem auferir receita, não ocorreu o fato gerador.

- Tendo sido expurgado o § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98 pelo STF em repercussão geral, não há base legal para cobrança da Cofins.

- Que a multa de 75% é confiscatória.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira Luciana Ferreira Braga, relatora.

O recurso voluntário reúne os pressupostos legais de interposição, dele, portanto, tomo conhecimento.

Em sede preliminar a Recorrente alega a ilegitimidade passiva por erro da identificação do sujeito passivo. Isso porque, na condição de condomínio, não tem existência distinta da dos seus membros.

A Recorrente é fruto da aquisição comum de um bem imóvel por diversas entidades, de modo que o bem adquirido não integra o patrimônio da Recorrente eis que ela não tem patrimônio! O patrimônio é dos condôminos.

Para a DRJ, ao auferirem renda pela prestação de serviços para terceiros, os condôminos não agem como condôminos na propriedade de imóveis, mas como "condôminos" na prestação de serviços (tecnicamente, sócios de fato) e podem ser considerados como sociedade de fato.

Neste ponto entendo que assiste razão a Recorrente.

A propriedade comum de bens não significa sociedade; nem mesmo sociedade de fato.

Observe o que prevê o art. 55 do RIR/99: “os condomínios na propriedade de imóveis não são considerados sociedades de fato, ainda que deles façam parte também pessoas jurídicas.”

Até porque, qualquer fruto da receita de locação do estacionamento pertence aos condôminos proporcionalmente à sua cota parte. Isso porque os condôminos que registram as despesas e receitas, nos termos do art. 13 do Decreto nº 9580, de 2018 (antigo art. 15, do RIR 1999):

Dos bens em condomínio

Art. 13. Os rendimentos decorrentes de bens possuídos em condomínio serão tributados proporcionalmente à parcela que cada condômino detiver.

Parágrafo único. Os bens em condomínio deverão ser mencionados nas respectivas declarações de bens, relativamente à parte que couber a cada condômino (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 66).

Dispõe o art. 167 do Decreto nº 9580, de 2018 (antigo art. 155, do RIR-1999):

Art. 167. Os condomínios na propriedade de imóveis não são considerados sociedades em comum, ainda que pessoas jurídicas também façam parte deles.

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

Só podem ser consideradas receitas o ingresso de recurso que resulte em acréscimo patrimonial – o que não é o caso desse processo, vez que tal ingresso não representa riqueza do condomínio.

Vale ressaltar a Solução de Divergência Cosit 3/2007, da Receita Federal, que prevê que “na hipótese de locação de partes comuns, o condomínio edilício [que contém áreas privadas e comuns] não perde sua natureza, contudo, por não possuir personalidade jurídica, os rendimentos decorrentes serão considerados auferidos pelos condôminos, na proporção da parcela que for atribuída a cada um”.

Dada a natureza jurídica do condomínio, este não explora nenhuma atividade e, em decorrência, não fatura nem auferir receita ou contrai despesa. O condomínio não tem sequer autonomia para definir a destinação do bem comum.

Nesse sentido cito Acórdão nº 3301-011.049 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, de relatoria da Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013 CONDOMÍNIO PRO INDIVISO. SOCIEDADE DE FATO. NÃO COMPROVAÇÃO. Deve ser cancelado o auto de infração para cobrança de COFINS sobre "receitas de estacionamento" lavrado contra condomínio pro indiviso regularmente constituído, por não restar comprovada a existência de sociedade de fato. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Vale ressaltar, ainda, o acórdão nº 1201-001.555, proferido no processo nº 10280.720816/2008-73, pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento, que assim decidiu:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Exercício: 2003.

CONDOMÍNIO PRO INDIVISO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

Os condomínios na propriedade de imóveis não serão considerados sociedades de fato, ainda que deles façam parte também pessoas jurídicas (art. 7º do Decreto-lei nº 1.381/74). Os co-proprietários que se organizam para explorar atividade de "Shopping Center" em condomínio pro indiviso são os verdadeiros sujeitos passivos dos tributos devidos sobre o retorno econômico do empreendimento. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

Oportuno observar trechos esclarecedores do voto condutor do referido acórdão:

Cabe ressaltar, não há que se falar em competição desleal. Isso não é verdade, pois, ao não se constituir como sociedade, os condôminos se colocaram como sujeitos passivos dos tributos devidos sobre o resultado econômico do "Shopping Center".

Por sua vez, se tivessem se constituído como sociedade, haveria a tributação na pessoa jurídica da sociedade e todo o resultado líquido seria distribuído aos sócios sem tributação.

Conforme o caso, a formação do condomínio pro indiviso pode ser até mais onerosa para os contribuintes, pois, a tributação de pessoas jurídicas, às vezes, leva a uma carga tributária menor, mesmo considerando o IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, do que se os mesmos rendimentos fossem tributados apenas pelo IRPF.

No caso em tela, não existe esse problema, pois os condôminos eram todas pessoas jurídicas, logo, nominalmente, a carga tributária era a mesma, estivessem organizados como sociedade ou como condomínio pro indiviso.

Aliás, caso mantida a autuação, existiria real risco de bis in idem, pois, os tributos ora exigidos devem ser pagos pelos condôminos.

Com isso, entendo que falta personalidade jurídica para o condomínio e há ausência de sociedade de fato. Com isso deve ser cancelado o auto de infração.

Conclusão

Do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

LUCIANA FERREIRA BRAGA

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho, redator designado

Em que pese o alentado e bem fundamentado voto da i. conselheira relatora, peço vênia para dela divergir com relação a não incidência do PIS e da Cofins sobre as receitas decorrentes da atividade de prestação de serviço de estacionamento realizada por um condomínio.

A maioria do Colegiado entendeu de forma oposta da relatora original.

Utilizo a *ratio decidendi* da decisão recorrida, que ao meu sentir é irretocável e seguiu o rumo correto, como se minha fosse para fundamentar o capítulo recursal, nos termos do § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, *in verbis*:

Da arguição de ilegitimidade passiva por erro na identificação do sujeito passivo (letra b da impugnação)

De acordo com a fiscalização, as receitas decorrentes de prestação de serviço de estacionamento não se enquadram na definição de receitas relativas às atividades próprias dos condomínios, que incluem "somente aquelas decorrentes de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades fixadas por lei, assembléia ou estatuto, recebidas de associados ou mantenedores, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos", de acordo com o § 2º do artigo 47 da Instrução Normativa SRF nº 247 de 2002.

Observou o autuante que o inciso II do artigo 46 do Decreto nº 4.524/02, em consonância com o inciso X do artigo 14 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, isentou da Cofins os condomínios de proprietários de imóveis residenciais ou comerciais apenas com relação às receitas derivadas de suas atividades próprias, concluindo que a receita decorrente da atividade de prestação de serviço realizada pelo condomínio não está isenta da Cofins.

Por sua vez, a autuada defende que, embora seja obrigatória a inscrição no CNPJ, não é pessoa jurídica, sendo que, na condição de condomínio, não tem existência distinta da dos seus membros. O impugnante é fruto da aquisição comum de um bem imóvel por diversas entidades, e o bem adquirido não integra o seu patrimônio. Eis que o patrimônio é dos condôminos (cita doutrina a respeito).

Cita o art. 155 do RIR/99 (Decreto nº 3000/99) - Os condomínios na propriedade de imóveis não são considerados sociedades de fato, ainda que deles façam parte também pessoas jurídicas, aduzindo que falta ao condomínio a *affectio societatis*. As relações dos sócios nascem do contrato social e as do condomínio originam-se da situação da coisa pertencente a mais de um proprietário. O vínculo jurídico que une os condôminos é real.

Citando também o art. 151 do RIR/99 e o art. 112 da Lei nº 4.591/64, conclui a defendente que são os condôminos empreendedores, e não o impugnante, quem responde pelos tributos incidentes sobre as receitas decorrentes da exploração do bem comum, na proporção de sua cota parte.

Invoca o ADI/SRF nº 02/2007, que trata de locação, entendendo que se aplica ao seu caso:

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.

Tem-se que a receita obtida pela exploração do bem cuja propriedade se dá em regime de condomínio é considerada recebida e, portanto, é tributada por cada condômino na parcela de sua participação.

Por último, a defendente invoca precedente do TRF5 quando do julgamento da apelação civil nº 437954/PE (Condomínio do Shopping Center Recife), transcrevendo o seguinte excerto:

A lei é clara ao estabelecer que são sujeitos passivos da COFINS as "pessoas jurídicas inclusive as a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda". Não havendo dúvida que o condomínio não é pessoa jurídica, resta verificar se a ela foi equiparada pela legislação do imposto de renda.

Após percuciente análise do Decreto n. 3.000/99, que aprovou o Regulamento do Imposto de Renda, conclui que os condomínios não são equiparados às pessoas jurídicas. Tanto é assim que sequer apresentam declaração de ajuste do imposto de renda, pela simples razão de não auferirem renda. A renda obtida pela exploração do bem cuja propriedade se dá em regime de condomínio é considerada recebida por cada condômino na parcela de sua participação, devendo constar nas respectivas declarações (art. 15).

Ratifica esse entendimento o art. 155 do Regulamento do Imposto de Renda, pelo qual "os condomínios na propriedade de imóveis não são considerados sociedades de fato, ainda que deles façam parte também pessoas jurídicas". Essa regra se aplica com perfeição ao presente caso. Mesmo se tratando de copropriedade de imóveis por pessoas jurídicas, como ocorre com o Shopping Center Recife, incluindo o seu estacionamento, o condomínio não é considerado sequer como "sociedade de fato", e, portanto, muito menos como sociedade de direito (pessoa jurídica).

Ora, a sujeição passiva é um dos elementos integrantes dos tributos. Por isso, há de ser estabelecida em lei, em sentido formal e material. Aliás, a própria Constituição da República prevê que regras gerais sobre "definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta

Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes" deverão ser tratadas por lei complementar.

No caso, referida lei é a Lei Complementar n. 70/91, a qual prevê serem contribuintes da COFINS "pessoas jurídicas inclusive as a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda", dentre as quais não estão os condomínios, conforme já exposto.

Isso não significa que sobre o faturamento obtido com a taxa de estacionamento não incide a COFINS. Ela incide, mas a sujeição passiva é inerente aos condôminos, pessoas jurídicas que, direta ou indiretamente, tiram proveito financeiro da exploração econômica do estacionamento.

Tal como ocorre com o imposto de renda, que é declarado e pago pelo condômino, e não pelo condomínio, que não obtém rendimento de qualquer natureza, a COFINS é devida pelo condômino, na proporção de sua quota no faturamento obtido pelo Shopping Center Recife com a cobrança da taxa de estacionamento.

Finaliza por suscitar a sua ilegitimidade passiva, seja por não ser pessoa jurídica, seja por não auferir receita.

Pois bem.

Conforme relatado, o lançamento se deu porquanto tratava-se de receita decorrente de exploração da atividade de prestação de serviço de estacionamento pela autuada, entendendo o autuante que não se enquadra na definição de receita própria dos condomínios.

A defendente invocou o ADI/SRF nº 02/2007 transcrito acima, que trata de locação, alegando que se aplica ao presente caso para excluí-la como sujeito passivo da exigência.

No entanto, no caso, não houve mera locação, mas efetiva prestação de serviços, como atesta a conduta da autuada de recolher o imposto sobre serviços, fato incontroverso. Logo, justifica-se o tratamento diverso.

A locação da coisa comum ou de parte da coisa comum (lojas, centros de diversões e quaisquer outros locais comerciais) consubstancia-se em renda relativa a atividade própria do condomínio de proprietários de imóvel comercial (Código Civil, arts. 1.314, 1.320 e 1.326), porque auferida pela cessão temporária do uso e do gozo da coisa comum ou de parte da coisa comum. A exploração econômica do bem mediante contrato de locação é inerente ao exercício do direito de propriedade (Código Civil, art. 1.228), inexistindo affectio societatis.

Contudo, para o estacionamento, houve o desempenho de atividade empresarial, o exercício de atividade econômica com organização de fatores de produção para a prestação de serviços e a partilha, entre si, dos resultados, a revelar a presença da affectio societatis e o preenchimento do disposto no art. 981 do Código Civil, em relação à prestação de serviços.

Tanto o condomínio edilício como o condomínio pro indiviso não se destinam à prática da atividade econômica organizada, mas ao exercício das faculdades inerentes ao direito de propriedade.

Ao auferirem renda pela prestação de serviços para terceiros, os condôminos não agem como condôminos na propriedade de imóveis, mas como "condôminos" na prestação de serviços (tecnicamente, sócios de fato) e podem ser considerados como sociedade de fato.

A norma veiculada no art. 7º do Decreto-Lei nº 1.381, de 19743, e que justifica o disposto no art. 155 do Regulamento do Imposto de Renda citado pela defendente pressupõe o exercício de atividades e operações imobiliárias, nos moldes alinhavados no referido Decreto-Lei (Dispõe sobre o tratamento tributário aplicável à empresa individual nas atividades imobiliárias, e dá outras providências), e dentro dos limites do direito de propriedade, ou seja, condôminos na propriedade de imóveis e não "condôminos" na prestação de serviços.

Acerca dessa questão, é pertinente transcrever o entendimento prevalecente no Acórdão CARF nº 1401-001.855 – 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária/1ª Seção de Julgamento, de 12/04/2017:

"Da Caracterização da Atividade Exercida Pelo Condomínio O primeiro e mais profundo ponto a ser analisado neste processo prende-se a um fato aparentemente simples. Pode o Condomínio Amazonas ser considerado sociedade de fato para fins de lhe ser imputada à tributação de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS sobre as suas receitas e resultados.

O patrono do contribuinte apresentou, além do recurso voluntário, a petição de fls. 4154 em diante, na qual apresenta acórdão nº 1201-001.555 da 2ª Câmara da 1ª Turma Ordinária de Julgamento da 1ª Seção deste CARF. Referido processo, relativo ao contribuinte Condomínio Voluntário Pátio Belém, tratava de lançamento de COFINS e teve o recurso voluntário provido por unanimidade com base no seguinte acórdão:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL-COFINS

Exercício: 2003

CONDOMÍNIO PRO INDIVISO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

Os condomínios na propriedade de imóveis não serão considerados sociedades de fato, ainda que deles façam parte também pessoas jurídicas (art. 7º do Decreto-lei nº 1.381/74).

Os co-proprietários que se organizam para explorar atividade de "Shopping Center" em condomínio pro indiviso são os verdadeiros sujeitos passivos dos tributos devidos sobre o retorno econômico do empreendimento.

Por outro lado, constatamos a existência de outro precedente em visão diametralmente oposta, baseado nos mesmos fatos e contra o mesmo contribuinte, em análise de lançamento de IRPJ, PIS, COFINS e CSLL dos anos de 2005 e 2006, onde, por meio do acórdão nº 1401-001.099 da 4a. Câmara da 1ª Turma Ordinária de Julgamento da 1ª Seção deste CARF, apresentou a seguinte decisão que negou provimento ao recurso voluntário.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006

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

O condomínio que, exercendo atividade comercial típica, aufera receitas de aluguéis e outras decorrentes do exercício de atividades manifestamente empresariais, equipara-se à pessoa jurídica contribuinte do IRPJ relativamente a tais atividades, sujeitando-se à incidência tributária respectiva.

CONDOMÍNIO CIVIL. RECEITAS DE ATIVIDADES EMPRESARIAIS TÍPICAS.

BITRIBUTAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

Na hipótese do desempenho de atividades comerciais típicas, a receita decorrente integra o resultado tributável, base de cálculo do IRPJ devido pelo condomínio, sem prejuízo da eventual incidência do referido imposto sobre o ulterior lucro auferido pelos condôminos, não havendo que se falar em bitributação, haja vista tratar-se de pessoas jurídicas e receitas absolutamente distintas e independentes.

LUCRO PRESUMIDO. OPÇÃO.

O meio hábil de opção pelo Lucro Presumido é o pagamento da primeira ou única quota do IRPJ devido no primeiro período de apuração de cada ano-calendário

CONTRIBUIÇÕES REFLEXAS.

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

Da análise das duas decisões, devidamente fundamentadas, verificamos que a decisão que considerou incabível a autuação por erro na identificação do sujeito passivo baseada na aplicação do art. 155, do Regulamento do Imposto de Renda, cujo fundamento jurídico decorre do art. 7o, do Decreto-Lei nº 1.381/74.

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 empresa 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 locação das diversas lojas do shopping, arrecadação de receitas que, além do aluguel diretamente proporcional ao faturamento de cada unidade, compreende o pagamento de fundo de promoção e propaganda e a arrecadação do rateio das despesas condominiais, conforme demonstrado no contrato de locação de fls. 39/53.

(...)

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, qual seja à caracterização das empresas individuais imobiliárias, daí a necessidade de exclusão dos condomínios na mesma norma, senão impossível seria o enquadramento das pessoas físicas individualmente.

Neste sentido entendemos de valor demonstrar a lição já apresentada pelo auditor responsável pela fiscalização apresentada nas palavras de Fábio Ulhoa Coelho. Vejamos a transcrição.

Fábio Ulhoa Coelho, em sua obra Curso de Direito Comercial, volume 1, páginas 112 a 116 - 7a edição revista e atualizada de acordo com o novo Código Civil e alterações da Lei das Sociedades Anônimas — São Paulo: Saraiva, 2003, no trecho a seguir transcrito, nos dá uma lição límpida de como é desenvolvida a atividade econômica tipo shopping center" :

" 5. SHOPPING CENTER "

O proprietário de um terreno que nele constrói prédio destinado a abrigar um estabelecimento empresarial e, depois de concluída a obra, loca-o a pessoa interessada em explorar atividade econômica no local, dá ao seu bem certo fim rentável. Ele, proprietário, contudo, não é empresário.

Se, no mesmo terreno, construir um prédio constituído de espaços relativamente autônomos, para fins de os alugar a quaisquer pessoas interessadas em explorar atividade econômica no lugar, ele ainda não pode ser considerado empresário. Continua apenas o titular de propriedade imobiliária (uma " galeria"), de que extrai renda. Se, finalmente, o prédio é constituído de espaços relativamente autônomos, e o proprietário organiza a distribuição desses espaços, de forma a locá-los para pessoas interessadas em explorar determinadas atividades econômicas pré-definidas, ele já se pode considerar empresário. Ele é titular de empresa do ramo shopping center.

Este é ponto fundamental que, no nosso ponto de vista, distingue um condomínio onde seus proprietários apenas mantêm suas lojas alugadas, como ocorre normalmente, daquele que participa de uma efetiva sociedade organizada para ampliar seus lucros e investimentos por meio de ações de propaganda, organização e controle especializado.

E muito evidente que os titulares do Condomínio Amazonas não se reuniram em condomínio apenas para exercer a simples atividade de locação de imóveis, sem qualquer participação da gestão do empreendimento como um todo. Pelo contrário, conforme se depreende da Convenção de Condomínio e dos modelos de contrato anexados ao processo, a organização e a gestão interna e das atividades de marketing do condomínio eram obrigações do locador, ou seja, do condomínio, conforme transcrição da Cláusula OBRIGAÇÕES DO LOCADOR de um dos contratos transcritos no TVF às fls. 991/992.

(...)

Dada a transcrição acima, percebe-se que, em verdade os condôminos são titulares de não apenas de lojas que podem ser locadas ao seu bel prazer sem qualquer objetivo comum, mas sim de um empreendimento global, caracterizado sob a nomenclatura de AMAZONAS SHOPPING que, desta forma pode ser sujeito passivo de obrigação tributária na forma do art. 126 do Código Tributário

Nacional, mesmo sem possuir a personalidade jurídica de empresa comercial ou de prestação de serviços, posto que detentor das características de sociedade apresentadas pelo Código Civil em seu art. 981. Seguem os dispositivos.

TÍTULO II

Da Sociedade

CAPÍTULO ÚNICO

Disposições Gerais

Art. 981. Celebram contrato de sociedade as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir, com bens ou serviços, para o exercício de atividade econômica e a partilha, entre si, dos resultados.

Parágrafo único. A atividade pode restringir-se à realização de um ou mais negócios determinados.

Código Tributário Nacional

Art. 126 - A capacidade tributária passiva independe:

(...)

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

Desta forma, entendemos não ser aplicável ao caso a norma do art. 7º, do Decreto nº 1.381/74 e, mais ainda, restando evidenciado que a finalidade da constituição do condomínio foi o estabelecimento de um empreendimento organizado e gerido para a contínua ampliação da capacidade de vendas com a finalidade do incremento de receitas (destaque-se o aluguel fixado com base em percentual do faturamento dos lojistas), cujas atribuições de gestão, fiscalização, organização e marketing são de obrigação do próprio condomínio, visando a realização de resultados positivos a serem distribuídos entre os sócios/condôminos, entendemos estar caracterizada a existência de uma verdadeira sociedade, possuidora de contabilidade própria e a qual possui capacidade tributária passiva para imposição de autuações fiscais.

Neste sentido, com relação à caracterização da atividade como sendo atividade empresarial passível de tributação, entendo por negar provimento ao recurso.”

Portanto, não há condomínio (copropriedade) na prestação de serviços, mas sociedade de fato.

(...)

Ausência de fato gerador e base de cálculo (letra d da impugnação) Alega que na condição (de condomínio), o impugnante não fatura nem auferir receitas. O resultado da exploração do bem comum é dos condôminos. As receitas são eles quem auferir. Não há disponibilidade pelo impugnante já que o numerário pertence aos condôminos, a quem prestará contas.

O simples fato de o pagamento transitar pelo condomínio, isso não ensejaria a incidência da Cofins; o valor não integra ou acresce seu patrimônio, mesmo porque não dispõe de patrimônio próprio. Enfim, a entrada, no caso concreto, não é capaz de exteriorizar capacidade contributiva.

Se o impugnante não fatura nem auferir receita, não ocorreu o fato gerador.

Os condôminos, estes sim, determinam a utilização do bem. E eles, proprietários do bem, exploram atividade econômica, faturando, auferindo receitas e contraindo despesas. É de se perguntar: quem paga as despesas do condomínio, senão os condôminos? Se acionado judicialmente, que patrimônio tem o condomínio para suportar o que lhe é exigido?

A Cofins, tal como desenhado pela Lei 9.718/98, após ajustes do judiciário e do próprio legislativo, só incide sobre as receitas próprias. Em relação às outras receitas, não há incidência.

Assim sendo, e tendo sido expurgado o § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98 pelo STF em repercussão geral, não há base legal para cobrança da Cofins. O Auto de Infração é, portanto, improcedente.

No lançamento, o enquadramento legal indica o Decreto nº 4.524, de 2002, que regulamentou a Lei nº 9.718, de 1998, afirmando o autuante que a receita objeto do Auto de Infração não se enquadra na definição de atividades próprias dos condomínios, não estando isenta da Cofins.

Ocorre que, se a situação está descrita em lei, mas se o legislador afasta a obrigação tributária, tem-se a não incidência qualificada.

Embora se possa aceitar (por hipótese) o argumento de que os valores recebidos pelo Condomínio e repassados, incontinenti, aos condôminos seriam receitas do condomínio, bem como que as receitas de exploração de atividade de estacionamento não são próprias de condomínio e por isso não são isentas, é imperioso aceitar, igualmente, que as receitas não se submetem à Cofins pela mesma razão: não são próprias do Condomínio, e, como tais (i.e., alheias à sua atividade) não estão sujeitas à Cofins.

Se é assim, e tendo sido expurgado o § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, não há base legal para cobrança da COFINS. O Auto de Infração é, portanto (e por coerência), improcedente.

Cita doutrina e jurisprudência.

Em relação a essa alegação de que não houve fato gerador e base de cálculo por se tratar de condomínio, a questão já foi respondida quando da análise acima da arguição de ilegitimidade passiva.

No caso concreto, o condomínio, apesar de formalmente ser ente despersonalizado (Código Civil, arts. 44, 1.323 e 1.324), ao agir de modo não compatível com o que a legislação reconhece como exploração econômica de um bem enquanto proprietário (ao exercer a atividade empresarial de prestação de

serviços para terceiros, atividade que transborda ao exercício do direito de copropriedade), ou seja, o fato de terem organizado atividade empresarial consistente na prestação de serviços de estacionamento para terceiros deve receber tratamento jurídico equivalente ao de pessoa jurídica para cobrança da Cofins, estando correto o enquadramento efetuado pela fiscalização.

O inciso X do art. 14, combinado com o inciso IX do art. 13, ambos da Medida Provisória (MP) 2158-35, de 2001, cria isenção para as "receitas relativas às atividades próprias" dos "condomínios de proprietários de imóveis residenciais ou comerciais". Conforme já explicitado, prestar serviços não é atividade própria ao exercício do direito de propriedade e nem ao exercício do direito de copropriedade.

Logo, a prática da atividade empresarial de prestação de serviços de estacionamento para terceiros não pode ser tida por atividade própria de um condomínio.

Praticando atividade própria de contribuinte da Cofins, não há que se falar que se afigura inconstitucional a cobrança em face do STF ter expurgado o §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, tendo em vista não se tratar de receita estranha à atividade do impugnante, pois se arvorou em praticar operações de prestação de serviços de estacionamento, portanto passível da incidência dessa contribuição como equiparada à pessoa jurídica que a lei aplicável trata como contribuinte

Diante de todo exposto, voto pela incidência do PIS e da Cofins sobre as receitas decorrentes da atividade de prestação de serviço de estacionamento realizada por um condomínio.

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenberg Filho