UM PRIMEIRO OLHAR SOBRE A CONTABILIDADE EM CONDOMÍNIOS

Francisco Machado Egito

A contabilidade como ciência do patrimônio

Seria um engano pensar a contabilidade como um instrumento aplicável apenas às empresas, afinal não está restrita ao mundo empresarial, mas a qualquer tipo de patrimônio. A contabilidade está a serviço para controlar, registrar e organizar todas as mutações ocorridas no patrimônio de uma entidade, com ou sem fins lucrativos. Serve indistintamente ao patrimônio, quer ele pertença a (i) pessoas físicas; (ii) pessoas jurídicas de direito público, como a União, os Estados membros, municípios, autarquias e associações públicas; (iii) pessoas jurídicas de direito privado, como as associações, sociedades, fundações, partidos políticos e empresas individuais de responsabilidade limitada; ou (iv) entes despersonalizados, como os condomínios, massa falida ou espólio.

Um patrimônio é um conjunto de bens, direitos e obrigações. Não é estático, pois ao receber a ação da gestão, em atendimento a finalidades da organização, torna-se dinâmico, sofrendo variações que devem ser estudadas, analisadas, registradas e interpretadas. A contabilidade servirá, por meio de suas técnicas, para fornecer informações à tomada de decisão pelos usuários e administradores. Ferreira (2012, p.1) afirma que "é a ciência que estuda o patrimônio do ponto de vista econômico e financeiro, bem como os princípios e as técnicas necessárias ao controle, à exposição e à análise dos elementos patrimoniais e de suas modificações".

Nos aspectos práticos envolve o uso de técnicas ou procedimentos por meio dos quais é possível o registro das operações de uma entidade em livros mantidos com esta finalidade. Sua função é controlar o patrimônio de uma determinada pessoa ou organização, com o objetivo de fornecer informações sobre ele ao público interessado.

O que é o condomínio?

Antes de avançarmos no estudo acerca da possibilidade de aplicação da contabilidade ao condomínio, torna-se importante conceituar tal instituto, o que procuraremos fazer de modo claro, sem que tenhamos de adentrar em conceitos jurídicos mais complicados.

De forma simplificada, o condomínio significa copropriedade ou propriedade comum. Cada condômino é coproprietário de uma parte de um determinado bem, como

um carro ou uma casa, por exemplo. A propriedade é dividida entre dois ou mais condôminos, que são proprietários de uma parte do todo, também denominada *fração ideal*. Por esse fundamento cada proprietário passa a ser denominado *comproprietário*, *coproprietário* ou *condômino*[1]. Esse é o *condomínio geral*.

O condomínio geral é instituto consagrado desde os romanos, que já conheciam a propriedade comum. Contudo, o condomínio em edificações é um *condomínio especial* em relação ao dito condomínio geral. Diferente do condomínio geral, no qual todos são proprietários de uma parte comum do bem, o condomínio especial vai além, configurando-se na coexistência entre áreas de propriedade forçosamente comum e de áreas de propriedade exclusiva, vindo a constituir uma única realidade[2].

Embora edificado verticalmente, os condomínios especiais em edificações são conhecidos como propriedades em planos horizontais, superpostas entre si, em que os proprietários possuem uma parte do terreno e das áreas comuns, ou seja, uma fração ideal do terreno onde está edificado o condomínio.

A natureza jurídica das relações existentes entre os proprietários de apartamentos em edifícios é uma mistura entre condomínio, ou copropriedade, com propriedade individual.

Conforme expusemos anteriormente, este condomínio especial se caracteriza juridicamente pela justaposição de propriedades distintas e exclusivas ao lado do condomínio de partes do edifício, forçosamente comuns. Em outras palavras, cada condômino possui uma fração ideal, que representa a parte que o dono do apartamento tem no terreno em que está construído o prédio e as áreas comuns.

Então o condomínio especial em edificações é a copropriedade que se cria e se estabelece em um terreno, concentrando-se sobre ele as partes de uso comum. Aquelas que são de proveito pessoal estão separadas em favor de cada um dos condôminos. Na redação do Código Civil, artigo 1.331, vemos que "pode haver, em edificações, partes que são propriedade exclusiva, e partes que são propriedade comum dos condôminos".

No plano prático, cada condômino é titular da propriedade exclusiva (sala, loja, apartamento, cobertura) e de uma fração ideal das partes comuns (piscina, empena cega, corredor, portaria, área de lazer). Isto resulta que os *bens, direitos e obrigações* do condomínio constituem seu patrimônio, do qual cada condômino é proprietário de uma

[1] SCAVONE, L. *Direito imobiliário: teoria e prática*. 14ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2019, p.921.
[2] RIZZARDO, A. *Condomínio edilício e incorporação imobiliária*. Rio de Janeiro: Forense, 2017, p.9.

quota parte. Quanto aos *bens*, como o mobiliário, utensílios, equipamentos e estoque de materiais, seguem o mesmo raciocínio, constituindo-se itens de propriedade comum de cada condômino, na proporção de suas frações ideais.

No âmbito dos *direitos*, como o aluguel da empena cega, áreas de cobertura para antenas de celular ou locação de espaços comuns, o aluguel que é recebido pelo condomínio, por ser um ente despersonalizado, é na verdade percebido por cada condômino na proporção de suas frações ideais de propriedade[3]. Na locação de partes comuns do edifício, segundo a Receita Federal do Brasil,

> diante da inexistência de personalidade jurídica do condomínio edilício, as receitas de locação por este auferidas, na realidade, constituem-se em rendimentos dos próprios condôminos, devendo ser tributados por cada condômino, na proporção do quinhão que lhe for atribuído, ainda que os condôminos não tenham recebido os pagamentos em espécie[4].

No mesmo sentido, Zanluca (2019, p.14) comenta:

> ainda que os condôminos não tenham recebido os pagamentos em espécie, são eles os beneficiários dessa quantia, observando-se isso, por exemplo, quando o valor recebido se incorpora ao fundo para o qual contribuem, ou quando diminui o montante do condomínio cobrado, ou, ainda, quando utilizado para qualquer outro fim.

Temos a ressalva, no caso de condomínio edilício, do pagamento pela utilização de partes comuns (salão de festas, piscinas, churrasqueiras etc.) pelos próprios condôminos, fato que não é considerado rendimento de aluguel.

Em raciocínio semelhante, no aspecto das *obrigações*, o passivo trabalhista, fiscal, previdenciário e tributário do condomínio, ainda que incorrido em nome deste, terá, em última análise, reflexos no patrimônio individual de cada condômino, embora não haja norma expressa que permita a conversão do passivo do condomínio para o condômino

---

[3] A Instrução Normativa RFB nº 1500, de 29 de outubro de 2014, isenta os condomínios de pagamento de imposto de renda sobre a locação das áreas comuns. Entendo ser confuso esse ponto diante da ausência de personalidade jurídica do condomínio. Quem aufere a renda é o condomínio ou os condôminos, na proporção de suas frações ideias? Entendo que o condomínio recebe o aluguel em nome próprio, mas que pode "distribuir" aos condôminos ou reverter em benefício de seu orçamento para cobertura de despesas de manutenção ou extraordinárias. Vejamos a redação da aludida instrução normativa:

> Art. 11. São isentos ou não se sujeitam ao imposto sobre a renda, os seguintes rendimentos: (...) XIV – os rendimentos recebidos pelos condomínios residenciais constituídos nos termos da Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964, limitado a R$ 24.000,00 (vinte e quatro mil reais) por ano-calendário, e desde que sejam revertidos em benefício do condomínio para cobertura de despesas de custeio e de despesas extraordinárias, estejam previstos e autorizados na convenção condominial, não sejam distribuídos aos condôminos e decorram: I – de uso, aluguel ou locação de partes comuns do condomínio; a) de uso, aluguel ou locação de partes comuns do condomínio.

4 Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 2, de 27/03/2007 e questão nº 190 da DIRPF 2008.

individual em termos de declaração de ajuste de imposto de renda. Em tese, porém, é possível que o condômino tenha sua unidade penhorada para pagamento das dívidas condominiais. Isso se dá porque cada condômino é obrigado a concorrer para o pagamento das despesas e encargos suportados pelo condomínio, na proporção de sua quota-parte, conforme preveem o art. 1.315 do Código Civil e o art. 12 da Lei nº 4.591/64 (que dispõe sobre o condomínio em edificações e as incorporações imobiliárias).

Como o condomínio é um ente despersonalizado, como se verá adiante, caso não possua patrimônio para suportar as dívidas, em caso de uma execução judicial frustrada, serão os condôminos chamados a responder. É neste sentido o entendimento dos Tribunais, como a seguir veremos:

> RECURSO ESPECIAL. AÇÃO DE INDENIZAÇÃO. RESPONSABILIDADE DO CONDOMÍNIO POR DANOS A TERCEIRO. OBRIGAÇÃO DO CONDÔMINO PELAS DESPESAS CONDOMINIAIS, NA MEDIDA DE SUA COTA-PARTE. (...)
> 1. Constitui obrigação de todo condômino concorrer para as despesas condominiais, na proporção de sua cota-parte, dada a natureza de comunidade singular do condomínio, centro de interesses comuns, que se sobrepõe ao interesse individual.
> 2. As despesas condominiais, inclusive as decorrentes de decisões judiciais, são obrigações *propter rem* e, por isso, será responsável pelo seu pagamento, na proporção de sua fração ideal, aquele que detém a qualidade de proprietário da unidade imobiliária ou seja titular de um dos aspectos da propriedade (posse, gozo, fruição), desde que tenha estabelecido relação jurídica direta com o condomínio, ainda que a dívida seja anterior à aquisição do imóvel. 3. Portanto, uma vez ajuizada a execução em face do condomínio, se inexistente patrimônio próprio para satisfação do crédito, podem os condôminos ser chamados a responder pela dívida, na proporção de sua fração ideal.
> (REsp 1473484/RS, Rel. Ministro Luís Felipe Salomão, quarta turma, julgado em 21/06/2018, DJe 23/08/2018)

Como vimos, o condômino ou coproprietário é chamado a responder pela dívida se não suportada a obrigação pelo condomínio, inclusive se a dívida for de natureza tributária, conforme dispõe o art. 124 do Código Tributário Nacional: “São solidariamente obrigadas: I – as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”.

O condomínio é uma pessoa jurídica?

O condomínio não é uma empresa, tampouco uma associação, fundação, sociedade e nem se reveste de qualquer outra forma jurídica típica prevista no Direito. Se a copropriedade é instituto consagrado desde os romanos, o condomínio especial em edificações é uma realidade recente, decorrente do crescimento das cidades e da

urbanização do século passado. Em síntese, o condomínio é uma comunhão de proprietários de áreas privativas, detentores de direitos de propriedade sobre áreas indissociavelmente comuns. O domínio do imóvel não pertence a uma pessoa jurídica. A reunião dos condôminos é destituída de personalidade, falta *affectio societatis*[5].

Nas palavras do pai da Lei de Condomínios e Incorporações, Pereira (2014, p.7), "o condomínio não é, contudo, uma pessoa jurídica. Não existe nele um ente, dotado de personalidade, composto do conjunto de coproprietários, com direitos sobre a coisa comum. Não existe, por outro lado, uma personificação do acervo patrimonial, *ad instar* do que se passa com as fundações [...]. Há, porém, uma comunidade de interesses ativos e passivos, e, por isso mesmo, é conveniente que se credencie alguém para as funções de contato com o mundo exterior; que se crie um órgão hábil a resolver o que é compatível com o comportamento do grupo e que se estabeleça o jogo de princípios regulamentares da harmonia do conjunto".

Ao discorrer sobre o condomínio o jurista Stolze (2019) assim nos diz: "em nosso sentir, tem natureza de ente *despersonificado*, embora haja polêmica em torno do tema. Se cotejarmos os artigos 44 e 45 do Código, constataremos que a sua natureza é própria e peculiar, não sendo viável colocá-lo no mesmo plano de uma sociedade ou de uma associação, típicas pessoas jurídicas de Direito Privado". No mesmo sentido, Rosenvald e Farias (2019, p.797) esclarecem:

> conquanto o condomínio não possua personalidade jurídica, é inviável deixar de reconhecer que deve exprimir sua vontade para deliberar sobre seu direcionamento. Como o rol *numerus clausulus* do Código Civil (art. 44) não agasalhou a tese da atribuição de personalidade jurídica aos condôminos, a esses entes despersonalizados (espólio, massa falida) o legislador infraconstitucional concede apenas a personalidade judiciária e a plena capacidade processual (art. 75, X, CPC/15), na qualidade de substituto processual.

Como se vê, a natureza jurídica do condomínio é muito discutida, sendo um tema controverso no ordenamento jurídico brasileiro. Não há previsão expressa no Código Civil sobre o reconhecimento de sua personalidade jurídica, embora ele possua capacidade processual, possa ser sujeito de direitos, contrair obrigações cíveis, tributárias, fiscais, previdenciárias e trabalhistas. Na contramão da ausência de personalidade jurídica, constatamos a gradativa atribuição de características formais a este ente dito despersonalizado. Para a ciência da contabilidade esse ponto é relevante, pois o

[5] PEREIRA, C. *Condomínio e incorporações*. 11ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2014.

condomínio, além de ser entidade dotada de patrimônio, é um patrimônio comum de vários coproprietários que responderão subsidiariamente pelas obrigações do condomínio diante de dívidas fiscais, trabalhistas, tributárias, previdenciárias e cíveis.

Decisões dos Tribunais

O condomínio vem ganhando complexidade crescente em suas múltiplas acepções administrativas, contábeis e jurídicas, desafiando a estrutura tradicional dessas ciências, que nele vêm reconhecendo novos aspectos e dimensões. A seguir apresentamos um julgado do STJ, reafirmando a natureza despersonificada do condomínio, que recebeu personalidade jurídica para efeitos tributários:

> TRIBUTÁRIO. CONDOMÍNIOS EDILÍCIOS. PERSONALIDADE JURÍDICA PARA FINS DE ADESÃO À PROGRAMA DE PARCELAMENTO. REFIS. POSSIBILIDADE. 1. Cinge-se a controvérsia em saber se condomínio edilício é considerado pessoa jurídica para fins de adesão ao REFIS. 2. Consoante o art. 11 da Instrução Normativa RFB 568/2005, os condomínios estão obrigados a inscrever-se no CNPJ. A seu turno, a Instrução Normativa RFB 971, de 13 de novembro de 2009, prevê, em seu art. 3.º, § 4.º, III, que os condomínios são considerados empresas – para fins de cumprimento de obrigações previdenciárias. 3. Se os condomínios são considerados pessoas jurídicas para fins tributários, não há como negar-lhes o direito de aderir ao programa de parcelamento instituído pela Receita Federal. 4. Embora o Código Civil de 2002 não atribua ao condomínio a forma de pessoa jurídica, a jurisprudência do STJ tem-lhe imputado referida personalidade jurídica, para fins tributários. Essa conclusão encontra apoio em ambas as Turmas de Direito Público: REsp 411.832/RS, rel. Min. Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 18-10-2005, DJ 19-12-2005; REsp 1.064.455/SP, rel. Min. Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 19-8-2008, DJe 11-9-2008. Recurso especial improvido.
> (REsp 1.256.912/AL, rel. Min. HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 7-2-2012, DJe 132-2012)

Não obstante o condomínio especial em edificações seja um estado permanente de indivisão de bens, em razão de sua própria natureza de coexistência de unidades privativas com áreas comuns, não sendo uma pessoa jurídica formal, temos enunciados do Conselho Nacional da Justiça Federal[6] e decisões dos Tribunais que têm reconhecido a personalidade jurídica do condomínio para assuntos de seu especial interesse:

[6] III Jornada de Direito Civil – Enunciado 246: Fica alterado o Enunciado n. 90, com supressão da parte final: "nas relações jurídicas inerentes às atividades de seu peculiar interesse". Prevalece o texto: "Deve ser reconhecida personalidade jurídica ao condomínio edilício".

> Mesmo não tendo o Código Civil lhe atribuído o caráter de pessoa jurídica, pratica o condomínio, em nome próprio, uma série de atos da vida civil, como a contratação de funcionários e serviços, compra de bens, etc. Sendo assim, há de ser reconhecida sua existência formal ou, mesmo, sua personalidade jurídica para certos fins.
> (TJES, Apelação Cível 0008052-41.2005.8.08.0024, 4.ª Câmara Cível, Rel. Des. Telêmaco Antunes de Abreu Filho, j. 17.09.2012, DJES 26.09.2012)

No mesmo sentido, podemos acrescentar:

> A despeito de sua personalidade jurídica restrita, é inegável que o condomínio tem aptidão para adquirir e exercer direitos e contrair obrigações. Ainda que não vise ao lucro, não pode ser tratado como simples estado de indivisão de bens. O condomínio, enquanto ente constituído para gerir um patrimônio comum, deve realizar o seu mister com eficiência, objetivando sempre a preservação e o cumprimento dos direitos e deveres de condôminos e terceiros.
> (STJ, REsp. 829583/RJ, 3ª T., Rel. Min. NANCY ANDRIGHI, DJe 30.9.2009)

Independente da ausência de personalidade jurídica, os condomínios são organizações sociais, possuidoras de recursos patrimoniais, humanos, informacionais, materiais e tecnológicos, com objetivos e finalidades, necessitando de administração. São entidades dotadas de patrimônio e finalidade, qual seja, a manutenção do patrimônio comum, o bem-estar dos coproprietários, a eficiência na utilização das contribuições dos condôminos em benefício da utilização otimizada dos direitos de propriedade e a valorização da propriedade individual. Por essas razões, assumem inúmeras obrigações e precisam registrar seus fatos administrativos, especialmente para prestação de contas dos seus administradores, os síndicos, aos seus condôminos, conforme previsão legal (art. 1.348, inc. VIII do código Civil).

O condomínio não tem personalidade jurídica, mas tem CNPJ?

Em que pese não ter personalidade jurídica, o condomínio especial em edificações é obrigado a fazer sua inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica do Ministério da Fazenda (CNPJ/MF), para viabilizar a administração dos seus compromissos e atividades, na persecução de sua finalidade como organização dotada de patrimônio, sob a ação de gestão, para atingimento dos seus objetivos.

Apesar de não serem pessoas jurídicas, os condomínios edilícios estão sujeitos à incidência, à apuração e ao recolhimento de tributos federais administrados pela Receita Federal do Brasil (RFB). Estão obrigados pela Instrução Normativa RFB 748/2007, artigo 11, a seguir transcrita:

> Com efeito, qualquer condomínio que contratar empregados é obrigado a possuir registro no CNPJ, pois a folha de pagamento de salários é sujeita à incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF). Igualmente, para se efetuar o recolhimento do PIS, é necessário o lançamento do CNPJ do condomínio.

Apesar de ter uma natureza jurídica própria, ele não pode se confundir com seus condôminos. Ao celebrar contratos e contrair obrigações, precisa ser individualizado em relação a seus coproprietários. São diversas obrigações que o condomínio assume, como a contratação de funcionários, abertura de conta corrente em instituição bancária, a contratação de prestação de serviços, a retenção de IR, o recolhimento de PIS sobre a folha de pagamentos e a cobrança registrada das contribuições condominiais mensais por boletos.

Com efeito, a inscrição no CNPJ (Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas), permite ao condomínio cumprir suas obrigações, como as que está legalmente obrigado, no âmbito da Receita Federal, Previdência Social e Caixa Econômica Federal.

No âmbito da *Receita Federal*, o condomínio estará apto a cumprir obrigações principais e acessórias como Imposto de renda Retido na Fonte (IRRF) e Declaração de Imposto Retido na Fonte (DIRF), respectivamente.

Na seara da *Previdência Social*, o condomínio estará apto a recolher o INSS, que é o recolhimento das contribuições dos empregados, que são descontados de suas remunerações e as contribuições patronais a que está sujeito sobre a folha de pagamento, síndico e autônomos. Para exemplificar, as contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento de empregados são devidas nos percentuais de 20% (a título de contribuição previdenciária), Seguro Acidente de Trabalho (percentual variável para cada condomínio em razão do Fator Acidentário de Prevenção - FAP, divulgado anualmente no site da Previdência Social) mais 4,5% a título de outras entidades e fundos).

Do mesmo modo, a inscrição permitirá ao condomínio agir junto à Caixa Econômica Federal (CEF), para o cumprimento das obrigações trabalhistas dos seus funcionários no Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS) e no Programa de Integração Social (PIS). O FGTS equivale a 8% da remuneração do empregado e o PIS a 1% da folha de salários.

Para prestação de informações à Receita Federal, ao FGTS e à Previdência Social, os condomínios deverão utilizar o certificado digital padrão ICP Brasil, que pode ser

solicitado a qualquer Autoridade Certificadora credenciada pelo Instituto Nacional de Tecnologia da Informação – ITI, e acesso ao canal Conectividade Social ICP [7].

A contabilidade é aplicável aos condomínios?

O condomínio, apesar da ausência de personalidade jurídica reconhecida em Lei, apresenta legitimidade para representação da coletividade dos condôminos nas relações jurídicas (impostas explícita ou implicitamente) da administração de suas partes e interesses comuns, inclusive perante terceiros[8]. Por essa razão, é sujeito de direitos, contrai obrigações, celebra contratos, tem capacidade processual, inscrição no CNPJ e é equiparado a empresas para fins de obrigações previdenciárias.

Sob qualquer ângulo, o condomínio é uma organização social que necessita de administração. O Código Civil estrutura a gestão jurídica do condomínio, trazendo seus alicerces fundamentais, como a *representação por um síndico* (art. 1.347), seus *órgãos de gestão*, como o conselho fiscal (art. 1.356) e assembleia de condôminos (art. 1.350), seu *regramento interno* (a convenção do condomínio – art. 1.333; e o regimento interno – art. 1.334, inc. V) e sua forma de administração (art. 1.334). Aliás, a gestão condominial desafia os conceitos, estruturas e contornos legais, que não são capazes de atender à sua atual complexidade. Podemos comparar tal sistema a uma pequena ou média empresa, exigindo novos contornos que permitam maior dinamismo para que os gestores possam responder às demandas da atualidade. Com efeito, atos e fatos administrativos com reflexos patrimoniais que demandam controle e registro. Por essas razões, o condomínio como entidade dotada de patrimônio que sofre variações quantitativas e qualitativas, necessita da ciência da contabilidade.

A contabilidade se expressa pela apreensão, quantificação, registro, relato, análise, revisão de fatos e informações sobre o patrimônio das pessoas e entidades, tanto em termos físicos quanto monetários. Em decorrência desse raciocínio, os condomínios, como entidades dotadas de patrimônio, estão sob a abrangência da contabilidade.

Corroborando esse raciocínio, Marion (2005, p.26) esclarece:

> O objetivo principal da contabilidade, portanto, conforme a Estrutura Conceitual Básica da Contabilidade, é o de permitir a cada grupo principal de usuários a avaliação da situação econômica e financeira da entidade, num sentido estático, bem como fazer inferências sobre suas tendências futuras.

---

[7] Curso *Gestão Contábil de Condomínios*, ministrado pelo CRC-CE em 2008.
[8] HORCAIO, I. *Manual prático do condomínio, síndico e condôminos*. Rio de Janeiro: Cronus, 2018.

Como não têm fins lucrativos nem são dotados de personalidade jurídica, algumas pessoas poderiam dispensar a aplicação da contabilidade aos condomínios edilícios, o que seria um grande erro. O condomínio é uma entidade dotada de patrimônio, que, sob a influência de gestão, passa por variações quantitativas e qualitativas, requerendo controles e registros contábeis.

No âmbito dos condomínios especiais em edificações, a contabilidade permitirá ao síndico, ao conselho fiscal e aos condôminos uma ampla compreensão da entidade. Com isso poderão gerenciar melhor os recursos disponíveis, obter informações ao planejamento de suas atividades, controlar e reduzir despesas, apurar a arrecadação das contribuições condominiais e constituir provisões. Enfim, serve como ferramenta de controle, registro do patrimônio da entidade e como suporte para a tomada de decisões da administração.

A finalidade da contabilidade é fornecer aos usuários informações sobre o patrimônio, por meio das demonstrações contábeis e demais relatórios contábil-financeiros. A contabilidade em condomínios tem como usuários internos o corpo diretivo, composto pelo síndico, subsíndico, membros dos conselhos (fiscal e consultivo, se houver), além da assembleia de condôminos. Como usuários externos, os adquirentes de imóveis localizados no condomínio, entidades financeiras, governo, sindicatos, funcionários e demais interessados.

Ferreira (2012, p.6) ilumina este ponto:

> A contabilidade é instrumento necessário ao controle e à informações dos efeitos provocados pelos fatos decorrentes da gestão patrimonial. O patrimônio pode ser administrado com finalidade econômica ou social. Na administração com fins econômicos, o objetivo é o lucro. As pessoas jurídicas com finalidade econômica são denominadas sociedades ou sociedades empresárias. Já as pessoas jurídicas com finalidades sociais (filantrópicas, científicas, religiosas) são designadas associações.

As normas brasileiras de contabilidade não preveem, especificamente, regras para a contabilidade dos condomínios[9]. Na ausência de normas contábeis específicas é necessário aplicar, no que couber, normas e princípios fundamentais de contabilidade dentro da sistemática condominial.

[9] Segundo o CFC, seria aplicável aos condomínios que optarem por contabilidade a ITG 2002 (R1) – Entidade sem Finalidade de Lucros, o que a nosso ver é uma norma completamente divorciada da realidade dos condomínios, razão pela qual vemos a necessidade do desenvolvimento de algo que lhe seja aplicável.

Neste sentido, a pergunta é: um condomínio deve ter contabilidade? Por certo que sim. Deve o CFC desenvolver normas próprias contábeis aplicáveis aos condomínios especiais em edificações? Sim, pois cabe aos conselhos profissionais regular, normatizar e fiscalizar a profissão, tendo como foco a proteção dos interesses da sociedade e contribuir para a evolução profissional.

Segundo Zanluca (2019, p.20), "no âmbito de prestação de contas do síndico, todos os fatos administrativos precisam ser registrados, documentados e apresentados à assembleia geral ordinária que aprovará (ou não) referida demonstração".

Prossegue o citado autor, indagando: "ora, como uma prestação de contas, envolvendo centenas (às vezes milhares) de transações pode ser aprovada, se não convenientemente apresentado, num formato padronizado e metodológico, como a contabilidade?".

De fato a simples "relação de despesas", "receitas x despesas", "fluxo de caixa", "livro de caixa", "planilha de contas" ou outros demonstrativos, apesar de serem pertinentes para apresentação a uma assembleia, por si só não compreendem uma metodologia adequada para análise mais criteriosa do resultado econômico e patrimonial da gestão. No mesmo sentido, não são ferramentas que evidenciem o passivo do condomínio, em seus aspectos tributários, fiscais, trabalhistas e previdenciários. E mais, não existem provisões constituídas para obras de manutenção dos condomínios ou modernização, como fachadas, elevadores, obras de vulto em áreas comuns. Enfim, não existem critérios de depreciação dessas instalações e sistemas prediais, que permitam ao condômino avaliar despesas futuras a serem incorridas, nem o quanto deveria ter sido provisionado em gestões anteriores para tal finalidade.

No mesmo sentido da limitação dos relatórios administrativos e de prestação de contas atuais, se alguém em uma assembleia condominial perguntar sobre o estoque do condomínio, móveis e utensílios e o valor do imobilizado que o condomínio possui, não será possível apresentar nenhuma informação. Sim, pois os relatórios de "receitas x despesas" não têm esse viés, uma vez que evidenciam a arrecadação das cotas condominiais e as despesas do condomínio. Com uma contabilidade regular, serão registradas as respectivas contas, por natureza dos bens (veículos, benfeitorias, ferramentas, computadores etc.) e sua depreciação acumulada.

Certamente, apesar da ausência de normatividade específica, não se trata de ser "obrigatório ou não". Afinal, a contabilidade é um instrumento de gestão, portanto, os

condomínios que prezam seu patrimônio a apresentarão não como uma obrigação, mas como uma ferramenta de administração, gestão e controle.

Um breve olhar sobre a atuação do contador em condomínios

A presença dos contadores em condomínios e nas administradoras auxiliares de gestão condominial é necessária porque eles contribuirão com a elaboração de um plano de contas adequado, classificação e lançamento de despesas, elaboração das declarações fiscais acessórias e verificação do cumprimento das obrigações trabalhistas e previdenciárias do condomínio. Cabe também ao contador estruturar e organizar a guarda e conservação dos documentos contábeis, previdenciários e tributários, como, por exemplo, os DARF's de retenção sobre prestação de serviços de terceiros (PIS/COFINS, IRF, CSLL); documentos do departamento pessoal, como GFIP, folha de pagamento, CAGED, GPS, RAIS; extratos bancários; balancetes de prestação de contas de gestões pretéritas e outros.

O condomínio, como patrimônio que é, está sob o alcance da ciência da contabilidade, pois é seu objeto fundamental. Segundo a resolução 560/83 do CFC, a contabilidade, em sua acepção mais ampla, abrange todos os aspectos quantitativos e qualitativos e suas variações, em todos os tipos de entidades, em todos os tipos de pessoas, físicas ou jurídicas.

A norma em comento confere aos contadores, em seu artigo 1º, o exercício das atividades compreendidas na contabilidade, em sua plena amplitude, a prerrogativa de atuar na contabilidade condominial, conforme a seguir apresentaremos.

Em seu artigo 3º traz como atribuições privativas dos profissionais da contabilidade a escrituração regular, oficial ou não, de todos os fatos relativos aos patrimônios e às variações patrimoniais das entidades, por quaisquer métodos, técnicas ou processos. Na alínea 12 da aludida norma a execução dos serviços de escrituração em todas as modalidades específicas, conhecidas por denominações que informam sobre o ramo de atividade, contabilidade de condomínio é prerrogativa dos profissionais de contabilidade.

As competências para auditoria em condomínios são do profissional de contabilidade, conforme o artigo 2º da Res 560. Sim, na prática vemos pessoas de outras áreas de formação atuando em auditorias em condomínios, o que viola uma prerrogativa profissional do contador. A auditoria externa independente é garantida ao contador, conforme alínea 34 da referida resolução.

Sobre a presença dos contadores na organização do serviço das administradoras, a alínea 14 da norma orgânica profissional estabelece que a elaboração de balancetes e de demonstrações do movimento por contas ou grupos de contas, de forma analítica ou sintética, é atividade do profissional de contabilidade inscrito nos quadros do CRC-RJ.

A par dessas normas gerais, a contabilidade em condomínios carece de norma específica que seja aplicável à realidade dos condomínios especiais em edificações. Merece um estudo específico que contribua com o seu desenvolvimento, permitindo que essa ciência possa dar sua contribuição ao patrimônio de milhares de famílias do nosso país.

Desenvolvimento de normas aplicáveis aos condomínios e a minuta ITG 200X

Dentro do que falamos neste artigo sobre a importância da contabilidade em condomínios, vemos como meritória a ITG 200X, elaborada pela comissão de contabilidade em condomínios do CRC-GO. Trata-se de um importante passo pelo desenvolvimento de normas aplicáveis à contabilidade em condomínios.

Em análise inicial sobre a norma, destaco alguns pontos relevantes. Temos a recomendação de que “as multas e juros oriundos do recebimento em atraso das cotas condominiais e demais receitas avulsas deverão ser registradas no ato do recebimento, em conta segregada”, o que é muito importante para a prática dos condomínios, pois os acréscimos por atraso e demais cominações legais entram na arrecadação comum do condomínio, juntamente com as contribuições condominiais, sem que seja possível identificar a composição da arrecadação com detalhamento.

A norma preconiza que os ativos, investimentos e imobilizados sejam reconhecidos pelo custo de aquisição. Prossegue informando que a despesa poderá ser computada com amortização e depreciação, na importância correspondente à diminuição do valor respectivo do direito ou do bem, resultante do desgaste pelo uso, ação da natureza e obsolescência normal, com informação nas notas explicativas sobre o critério da temática de apropriação. Em condomínios tal ponto é, de fato, inovador, o que será de grande valia para os gestores condominiais.

Importante a ferramenta da contabilidade ao segregar os registros contábeis do grupo do passivo, de forma a evidenciar as obrigações adquiridas junto a fornecedores, órgãos fiscalizadores, tributos e condôminos e outros.

A minuta da ITG 200X cria uma série de demonstrações contábeis para a entidade condominial, o que merece aplauso. As demonstrações são o Balanço Patrimonial, a

Demonstração do Resultado do Período, a Demonstração dos Fluxos de Caixa Direto e as Notas Explicativas.

Importante adequação de nomenclaturas, para evitar algumas atecnias. É bem-vinda a sugestão da conta Capital, que deve ser substituída por Patrimônio Social, integrante do grupo Patrimônio Líquido. Acertaram os elaboradores do projeto normativo ao substituírem as palavras lucro ou prejuízo por superávit ou déficit do período, nas demonstrações contábeis da entidade condominial.

Neste sentido, Zanluca (2019, p.21) já ressaltava: "no tocante ao Patrimônio Líquido (Ativos – Passivos Exigíveis), utiliza-se o termo 'Patrimônio Social', pois a finalidade do condomínio não é lucrativa, e eventuais fundos ou superávits que forem gerados ficam à disposição da assembleia dos condôminos para deliberação".

Prossegue o autor sugerindo outra terminologia que poderia ser aceita para o Patrimônio Social, que seria "Patrimônio Condominial", já que se trata de recursos líquidos (ativos menos passivos exigíveis) do conjunto de proprietários.

Em feliz acerto, a nomenclatura "Receitas oriundas do rateio" deve ser substituída por "Cotas de rateio". Outra nomenclatura adequada seria a de "Contribuições condominiais". Em ambos os casos há a representação da natureza contributiva de cada condômino com o rateio das despesas de manutenção da propriedade comum em condomínios, em sentido bem diverso do conceito de receita, que vem associado à venda de mercadorias ou prestação de serviços. Ou ainda, receita decorrente do uso dos fatores de produção, como os alugueres, rendimentos de uma aplicação financeira e os juros.

Conclusão

O objetivo do presente artigo foi trazer um primeiro olhar sobre a importância da contabilidade para os condomínios. Para tanto, apresentamos um breve panorama sobre sua estrutura, formulando algumas considerações iniciais que julgamos mais necessárias que outras.

O condomínio tem suas bases no direito de propriedade. Os condomínios edilícios são a evolução do conceito geral de copropriedade ao criarem a coexistência da propriedade privativa com a propriedade obrigatoriamente comum, das quais os condôminos são proprietários de uma fração ideal. Por um lado, a propriedade justaposta em planos horizontais permitiu o melhor aproveitamento do solo, por meio do surgimento dos condomínios especiais em edificações, trazendo solução para a urbanização acelerada do século passado. Por outro, no entanto, trouxe novas dimensões ao exercício do direito

individual de propriedade, que adquiriu novas conformações para o atendimento de outros direitos de propriedade.

A propriedade condominial ao ser instituída se torna um patrimônio comum dos condôminos, cada qual detentor de uma parte ou fração ideal do terreno e das partes comuns em adição à sua propriedade individual. O condomínio especial em edificações se estabeleceu como uma organização social, dotada de necessidades peculiares, advindas do exercício do direito de propriedade de cada titular. Foi necessária a criação de órgãos que representassem os condôminos em suas relações internas e externas. O patrimônio comum, instituído sob a forma de condomínio edilício, necessitava de administração, para sua manutenção, celebração de relações jurídicas de aspectos econômicos e sociais, assunção de obrigações e aquisição de direitos. Enfim, para o atingimento suas finalidades institucionais.

Sob a ótica da *gestão*, os condomínios são organizações compostas por pessoas, tarefas e administração. Esta última inclui planejamento, organização, liderança e controle do desempenho das pessoas organizadas para a tarefa. O desempenho das organizações em geral é importante para clientes e usuários, funcionários, acionistas, fornecedores e para a comunidade. Para atender a todas essas expectativas, as organizações precisam ser bem administradas.

No aspecto *contábil*, os condomínios especiais em edificações, embora não possuam personalidade jurídica formal, são uma entidade dotada de patrimônio. Para o cumprimento de suas finalidades o patrimônio deve ser administrado. Esse patrimônio sob a ação da gestão passa variações quantitativas e qualitativas, que devem ser organizadas, registradas, estudadas e avaliadas por meio de técnicas contábeis, para fornecer informações estruturadas aos administradores e usuários, permitindo a tomada de decisões e melhor compreensão da entidade.

Em nossa acepção o condomínio sempre careceu dos olhares das ciências da Contabilidade e da Administração. No âmbito da *contabilidade*, não há uma contabilidade condominial que seja aplicável especificamente aos Condomínios. No aspecto da *administração*, os condomínios especiais em edificações necessitam da aplicação das ferramentas do processo gerencial às suas peculiaridades organizacionais. De modo equivocado, tentaram lhe impor formas emprestadas de outras organizações e entidades, que se revelaram inadequadas à sua realidade. Forçar para encaixar não é um método adequado. Pensamos que seja necessário desenvolver uma contabilidade e uma

administração que sejam apropriadas ao condomínio, em respeito à sua relevância social e sua complexidade.

É nesse contexto que a contabilidade de condomínios deve ser aperfeiçoada. Com efeito, teremos um melhor registro dos atos e fatos administrativos do condomínio, possibilitando a produção de informações mais completas sobre o patrimônio. Por certo não estaremos limitados aos relatórios e demonstrativos comumente utilizados na prática condominial, que espelham apenas e tão somente uma realidade financeira, retratando basicamente a movimentação de caixa condomínio. Da maneira em que as contas são elaboradas, sem uma técnica contábil apropriada, não há um controle mais acurado do patrimônio comum, de modo que não é possível apurar os passivos do condomínio. Neste sentido, não existe depreciação dos móveis e utensílios, bem como não há uma provisão para determinadas despesas que sejam incorridas fora do âmbito mensal. Sem contradita, as demonstrações contábeis permitirão análises mais amplas acerca da natureza patrimonial, econômica e financeira da entidade.

A ciência da contabilidade é inestimável ferramenta a ser aplicada aos condomínios em edificações. O que temos hoje aplicado aos condomínios nada mais é do que uma mera prestação de contas, acompanhada de relatórios financeiros de caixa, embasados por um plano de contas insuficiente, utilizando nomenclaturas inapropriadas, como a utilização de “receitas” que são decorrentes da prestação de serviços ou venda de mercadorias, em vez de contribuições condominiais ou cotas de rateio, por exemplo. Não temos demonstrativos que apresentem o estado do patrimônio, passivos, controle de estoques e depreciação das instalações e sistemas prediais. Nesse desiderato, a contabilidade de condomínios será a oitava maior da mera prestação de contas atualmente existente nos condomínios, possibilitando uma compreensão maior da entidade.

Sim, é possível o desenvolvimento de uma contabilidade que possa atender especificamente as necessidades dos condomínios, fornecendo demonstrativos que melhor reflitam a realidade patrimonial, em substituição aos meros relatórios de fluxo de caixa existentes hoje. Na esteira da evolução da contabilidade, suas técnicas e ferramentas podem ser desenvolvidas. A *auditoria em condomínios* pode ser desenvolvida para ser adequadamente aplicável à realidade dos condomínios, enriquecendo o setor com suas técnicas de monitoramento, revisionamento, comprovação e avaliação dos controles e procedimentos operacionais de uma entidade, proporcionando confiabilidade, segurança, legitimidade e transparência nas prestações de contas. Poderá ser desenvolvido um *plano de contas* apropriado, com a adoção de nomenclaturas adequadas, trazendo aos

condomínios critérios próprios para classificação de despesas e princípios que lhes sejam aplicáveis. A contabilidade poderá contribuir para a *profissionalização do conselho fiscal*, permitindo um exame mais acurado das contas do síndico, em seus aspectos tributários, fiscais, financeiros, previdenciários e trabalhistas. A contabilidade poderá contribuir para o desenvolvimento de uma *governança corporativa*, implementando um conjunto de processos, costumes, políticas e regramentos aplicáveis à gestão do condomínio.

Além disso, pode também aplicar ferramentas de *controle patrimonial*, pois não há registro do estoque de materiais, equipamentos, móveis e utensílios do condomínio. Os contadores poderão introduzir o conceito de *depreciação* do patrimônio, para o correto tratamento contábil que faça jus à recomposição física das instalações e sistemas prediais, por meio da constituição de provisões e fundos específicos. Outra contribuição seria a criação de *demonstrações e notas explicativas* que pudessem evidenciar a existência de *passivos do condomínio*, que não são apontados nos relatórios financeiros e demonstrativos de caixa atuais. Inexistem demonstrativos próprios que permitam ao condômino uma compreensão maior dos passivos da entidade, ou seja, os meros relatórios de caixa do condomínio não evidenciam os passivos trabalhistas, financeiros, tributários, previdenciários, fiscais ou judiciais da entidade.

Estas foram apenas considerações iniciais sobre a necessidade do desenvolvimento de uma contabilidade específica aplicável aos condomínios. Sem contestação, vemos surgirem os primeiros contornos da Contabilidade de Condomínios, indubitavelmente essencial para a valorização do patrimônio de milhões de famílias brasileiras.

Francisco Machado Egito. Contador com especialização em Controladoria e Finanças. Advogado com pós-graduação em Direito Imobiliário e Direito Notarial e Registral; MBA em Negócios Imobiliários. Graduado em administração e gestão de negócios imobiliários. Sólida experiência de negócios na área imobiliária, como empresário proprietário de empresas de Administração de Condomínios e Imobiliária. Delegado da Comissão de Direito Imobiliário da OAB Niterói e Rio de Janeiro, triênio 2019-2022. Coordenador do Grupo de trabalho de Condomínios da Comissão de Direito Imobiliário da OAB Niterói. Coordenador adjunto da Comissão de Contabilidade Condominial do CRC-RJ. Diretor do APRIMORA Treinamento & Qualificação Empresarial. Professor da pós-graduação em Direito Imobiliário da CBEPJUR / Cândido Mendes. Coordenador da pós-graduação em Direito e Gestão condominial da CBEPJUR / Cândido Mendes. Autor colaborador do Diário da Leis e do Jornal do Brasil. Graduando em Ciências Econômicas e Mestrando da Administração pela UFF.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

FARIAS, Cristiano e ROSENVALD, Nelson. *Curso de direito civil: direitos reais*. 15ª ed. Salvador: JusPodivum, 2019.

FERREIRA, Ricardo. *Contabilidade básica: finalmente você vai aprender contabilidade – teoria e 500 questões comentadas*. 9ª ed. Rio de janeiro: Ferreira, 2021.

GAGLIANO, Pablo e PAMPLONA, Rodolfo. *Novo curso de direito civil: direitos reais.* São Paulo: Saraiva, 2019.

HORCAIO, Ivan. *Manual prático do condomínio, síndico e condôminos*. Rio de Janeiro: Cronus, 2018.

MARION, José Carlos. *Contabilidade empresarial*. 11ª ed. São Paulo: Atlas, 2005.

PEREIRA, Caio. *Condomínio e incorporações*. 11ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2014.

RIZZARDO, Arnaldo. *Condomínio edilício e incorporação imobiliária.* 5ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2017.

SCAVONE, Luiz. *Direito imobiliário: teoria e prática*. 14ª ed. São Paulo: Forense, 2019.

ZANLUCA, Júlio. *Contabilidade de condomínios.* Disponível em www.portaltributario.com.br/downloads, acesso em maio de 2020.