MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

DOCUMENTO VALIDADO

PROCESSO	**10410.720228/2015-36**
ACÓRDÃO	3102-003.698 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CONDOMINIO MACEIO SHOPPING
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2010

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

A receita proveniente da locação e exploração comercial de vagas em estacionamento em Shopping Centers, mesmo que estejam estruturados na forma de condomínio, compõe a base de cálculo da COFINS, nos termos do art. 2º das Leis 9.718/1998 e 10.833/2003.

CONDOMÍNIOS. SHOPPING CENTERS. RECEITA LOCAÇÃO DE LOJAS.

A natureza de condomínios que afasta a incidência de contribuições sobre as suas receitas próprias configura-se entre a administração dos bens imóveis que os compõem e seus coproprietários, e não entre a administração do imóvel e terceiros que locam os espaços para a instalação e operação de estabelecimentos comerciais, como ocorre em Shopping Centers.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidas as conselheiras Sabrina Coutinho Barbosa (relatora), Joana Maria de Oliveira Guimarães e o conselheiro Wilson Antônio de Souza Corrêa, que davam provimento parcial ao recurso para reverter a exigência com relação às receitas de estacionamento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Jorge Luís Cabral.

Assinado Digitalmente

Original

Sabrina Coutinho Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Assinado Digitalmente

Jorge Luís Cabral – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Jorge Luís Cabral, Mario Sergio Martinez Piccini (substituto[a] integral), Sabrina Coutinho Barbosa, Wilson Antônio de Souza Correa, Pedro Sousa Bispo (Presidente) Ausente(s) o conselheiro(a) Fabio Kirzner Ejchel, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Mario Sergio Martinez Piccini.

RELATÓRIO

Adoto o relatório da DRJ para apresentar os fatos ocorridos até a presente fase processual:

> **1. Auto de Infração**
>
> No Auto de Infração (fls. 2 a 10), decorrente do Procedimento Fiscal 0440100.2014.00165, a DRF - Maceió exige da impugnante crédito tributário cujo valor original, em 27/01/2015, no valor de R$ 2.563.579,80 de COFINS e de R$ 556.566,68 de PIS, totalizando R$ 3.120.146,48, conforme discriminado abaixo:

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

DEMONSTRATIVO CONSOLIDADO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DO PROCESSO

SUJEITO PASSIVO	
CNPJ	
24.312.498/0001-96	
Nome Empresarial	
CONDOMINIO MACEIO SHOPPING	
CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL	
Contribuição	1.182.004,59
Juros	495.071,76
Multa	886.503,45
Valor do Crédito Apurado	2.563.579,80
CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP	
Contribuição	256.619,41
Juros	107.482,69
Multa	192.464,58
Valor do Crédito Apurado	556.566,68
ENQUADRAMENTO LEGAL DO DEMONSTRATIVO CONSOLIDADO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DO PROCESSO	
Artigo 9º, parágrafo 1º do Decreto 70.235/72, com redação dada pelo art. 113 da Lei nº 11.196/05	
TOTAL	
Crédito tributário do processo em R$	3.120.146,48

1.2 Afirma a fiscalização que este lançamento se deve à receitas operacionais escrituradas e não declaradas, conforme pormenorizadamente descrito no Termo de Verificação Fiscal (fls. 11 a 27).

0001 INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO
INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS

Valor apurado conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Contribuição (R$)	Multa (%)
31/01/2010	70.764,20	75,00
28/02/2010	140.139,32	75,00
31/03/2010	68.102,09	75,00
30/04/2010	80.956,73	75,00
31/05/2010	83.662,81	75,00
30/06/2010	85.287,80	75,00
31/07/2010	84.955,85	75,00
31/08/2010	87.723,99	75,00
30/09/2010	88.301,71	75,00
31/10/2010	118.689,08	75,00
30/11/2010	97.491,42	75,00
31/12/2010	175.929,59	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2010 e 31/12/2010:

Art. 1º da Lei Complementar nº 70/1991; art. 5º da Lei nº 10.833/2003

Art. 1º da Lei nº 10.833/03, com as alterações introduzidas pelo art. 21 da Lei nº 10.865/04 e pelo art. 17 da Lei nº 10.945/09

Art. 3º da Lei nº 10.833/03, com as alterações introduzidas pelo art. 21 da Lei nº 10.865/04, pelo art. 5º da Lei nº 10.925/04, pelo art. 21 da Lei nº 11.051/04, pelo art. 43 da Lei nº 11.196/05, pelo art. 4º da Lei nº 11.307/06, pelo art. 18 da Lei nº 11.488/07, pelo art. 5º da Lei nº 11.787/08, pelos arts. 15 e 36 da Lei nº 11.727/08, pelo art. 25 da Lei nº 11.898/09 e pelo art. 17 da Lei nº 11.945/09

0001 INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO
INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Valor apurado conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Contribuição (R$)	Multa (%)
31/01/2010	15.363,28	75,00
28/02/2010	30.424,98	75,00
31/03/2010	14.785,32	75,00
30/04/2010	17.576,13	75,00
31/05/2010	18.163,64	75,00
30/06/2010	18.516,43	75,00
31/07/2010	18.444,36	75,00
31/08/2010	19.045,34	75,00
30/09/2010	19.170,77	75,00
31/10/2010	25.768,02	75,00
30/11/2010	21.165,90	75,00
31/12/2010	38.195,24	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2010 e 31/12/2010:

Art. 1º da Lei Complementar nº 7/70; art. 4º da Lei nº 10.637/02

Art. 1º da Lei nº 10.637/02, com as alterações introduzidas pelo art. 25 da Lei nº 10.684/03, pelo art. 37 da Lei nº 10.865/04, pelo art. 42, inciso III, alínea "c" da Lei nº 11.727/08 e pelo art. 16 da Lei nº 11.945/09

Art. 3º da Lei nº 10.637/02, com as alterações introduzidas pelo art. 25 da Lei nº 10.684/03, pelo art. 37 da Lei nº 10.865/04, pelo art. 16 da Lei nº 10.925/04, pelo art. 3º da Lei nº 10.996/04, pelo art. 45 da Lei nº 11.196/05, pelo art. 3º da Lei nº 11.307/06, pelo art. 17 da Lei nº 11.488/07, pelo art. 4º da Lei nº 11.787/08, pelo art. 14 da Lei nº 11.727/08, pelo art. 24 da Lei nº 11.898/09 e pelo art. 16 da Lei nº 11.945/09

1.3 Para fundamentar o lançamento da COFINS a fiscalização apresenta o seguinte enquadramento legal: artigo 1º da Lei Complementar nº 70/1991, artigos 1º, 3º e 5º da Lei 10.833/2003.

1.4 Para fundamentar o lançamento do PIS a fiscalização apresenta o seguinte enquadramento legal: artigos 1º, 3º e 4º da Lei nº 10.637/02 e artigo 1º da Lei Complementar nº7/70.

1.5 No Relatório Fiscal (RF), fls. 11 a 27, afirma-se que a empresa Condomínio Maceió Shopping é um Shopping Center constituído em 1988 com a denominação Condomínio Iguatemi Maceió. A sua constituição se deu sob a égide do antigo Código Civil Brasileiro. No período da ação fiscal, já tinha passado a se declarar "Condomínio Edilício" conforme o Código Civil de 2002.

1.6 Durante a ação fiscal a impugnante apresentou, dentre outros documentos, contratos de locação de algumas lojas (fls. 70 a 153) e Balancetes com receitas e despesas (fls. 154 a 177). A impugnante apresentou apenas cópia de CNPJ, no qual se declara "Condomínio Edilício" (fl. 178), o que, no entendimento da impugnante a eximiria de elaborar a DIPJ e a DACON.

1.7 Quando reintimada a apresentar a DIPJ e a DACON a impugnante apresentou Parecer Tributário (fls. 180 a 197) que declara que por ser um condomínio edilício e por não possuir personalidade jurídica, a impugnante não poderia ser incluída no rol taxativo de pessoas jurídicas do artigo 44 do Código Civil Brasileiro. E não sendo uma PJ não se enquadraria no regime de tributação do Lucro Real o que a eximiria de cumprir as obrigações tributárias inerentes à tributação pelo Lucro Real.

1.8 No RF afirma-se que para que se caracterize o condomínio edilício necessariamente devem existir unidades autônomas que devem possuir sua

DOCUMENTO VALIDADO

própria matrícula no registro de imóveis, bem como sua própria inscrição nos órgãos municipais de controle.

1.9 No RF afirma-se que para o imóvel do Condomínio Maceió Shopping existe apenas uma matrícula no Primeiro Registro de Imóveis, de nº 58.909, assim como uma única inscrição na Prefeitura Municipal de Maceió. E que a numeração das lojas não passa de um mero controle interno sem a individualização e sem as exigências legais requeridas por lei.

1.10 No RF foi colacionada jurisprudência cujo teor reconhece a incidência de COFINS proveniente da receita proveniente da administração e locação de lojas em Shopping Center.

1.11 No RF afirma-se que o Maceió Shopping praticou atos de comércio dentre os quais locação de espaço e exploração do estacionamento. Além disso no RF constatou-se que não se trata de condomínio comum, mas sim de uma sociedade empresarial com objetivo de gerar lucro aos seus investidores. O próprio contrato de locação foge ao usual prevendo cláusulas como pagamento de luvas e, principalmente, a participação no faturamento das lojas, prevendo até a possibilidade de auditorias para auferir a receita das lojas, o que configura uma típica relação empresarial entre as partes.

1.12 No RF colacionou-se o Acórdão do CSRF nº 02-01.995. Este Acórdão versa sobre o lançamento de COFINS em face de Condomínio de Shopping Center que alegava não ser PJ para eximir se de suas obrigações tributárias e a decisão foi desfavorável ao contribuinte ao sustentar que são distintos os casos dos condomínios para o edifício de apartamentos ou de escritórios e da organização que constrói e permanece proprietária do imóvel explorando-o economicamente.

> *Assim, distintos são os casos dos condomínios para o edifício de apartamentos ou de escritórios e da organização que constrói e permanece proprietária do imóvel, explorando-o economicamente. 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 imponível antevisto na norma do artigo 6 2° da Lei complementar n° 70/1991, alterado pelo artigo 2°, 3° e 8° da Lei 9.718/1998, qual seja, o de vender serviços de qualquer natureza e obter, por conseguinte, faturamento mensal. Com isso, tornou-se destinatária da conseqüência jurídica prevista na norma, qual seja, o pólo passivo da obrigação tributária.*

2. Impugnação

A impugnante tomou ciência do Auto de Infração em 29 de janeiro de 2015 (fl. 200) e apresentou a Impugnação em 27 de fevereiro de 2015 (fl. 202).

2.2 A impugnante alega a nulidade do AI por inexistência de especificação de receita supostamente omitida. Alega que o referido lançamento não só dificulta como impossibilita a realização da ampla defesa, já que a impugnante não pode identificar a relação entre os dados de sua contabilidade e os valores lançados. A impugnante colaciona o que parece ser uma ementa de um acórdão do CARF, sem número de referencia, que versa sobre omissão de rendimentos decorrentes de depósitos bancários não justificados.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOCUMENTO VALIDADO

2.3 Quanto ao mérito, em síntese, a impugnante alega erro na identificação do sujeito passivo. Devido à natureza jurídica como esta constituída, condomínio edilício, entidade despersonificada, a ela não poderia ser atribuída a condição de contribuinte do IRPJ e subsidiariamente do PIS e da COFINS, uma vez que o artigo 146 do RIR/99, somente atribui esta sujeição às pessoas jurídicas e às empresas individuais.

2.4 A impugnante alega que esta não observância do elemento pessoal eleito pela regra matriz de incidência do IRPJ, da COFINS e do PIS afrontaria o princípio da estrita legalidade e da tipicidade cerrada no direito tributário.

2.5 A impugnante alega, ainda, que por força do disposto no artigo 155 do RIR/99, os condomínios na propriedade de imóveis não serão considerados sociedade de fato, ainda que deles façam parte também pessoas jurídicas.

2.6 A impugnante alega, também, que não foi verificado acréscimo patrimonial e consequentemente não ocorreu o fato imponível.

2.7 A impugnante requer, caso o AI seja mantido, que o calculo dos lançamentos seja feito sob o regime de tributação do lucro presumido, que lhe é menos gravoso do que o regime de tributação pelo lucro real trimestral adotado no AI. Que como contribuinte tem o direito de opção do regime tributário que lhe for mais conveniente.

2.8 A impugnante questiona a aplicação da multa de ofício alegando que só há previsão legal para incidência da multa quando o contribuinte deixa de recolher tempestivamente tributo em relação ao qual a lei lhe atribua, de forma expressa, a condição de sujeito passivo. Alega que de acordo com a Súmula CARF nº 14 deve ser extirpada do AI a exigência de qualquer espécie de sanção, seja na forma de multa, seja na forma de juros de mora, devendo o valor originário do débito sofrer apenas incidência da correção monetária nos termos em que determina a legislação em vigor.

2.9 Requer ao final que a Impugnação seja julgada procedente, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

2.10 Findo o relatório passo ao voto.

Seguindo a marcha processual, a 3ª Turma da Delegacia de Julgamento 06 julgou improcedente a impugnação, ao afastar qualquer argumento de nulidade da autuação bem como, ao confirmar que o lançamento se de com base em provas contábeis franqueadas pela própria recorrente (balancetes e razão). A decisão foi assim ementada:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2010

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2010

CAPACIDADE TRIBUTÁRIA PASSIVA.

A capacidade tributária passiva independe de estar a pessoa jurídica regularmente constituída, bastando que configure uma unidade econômica.

MULTA DE OFÍCIO

Por expressa determinação legal o lançamento de ofício deve ser acrescido de multa com alíquota de 75%.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimada, a empresa recorrente interpôs recurso voluntário, trazendo, como pano de fundo, matéria semelhante àquela apresentada na impugnação, qual seja: a inexistência de receita tributável de PIS e COFINS, em razão da natureza de suas operações.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Sabrina Coutinho Barbosa**, Relatora.

O processo atende aos requisitos legais de admissibilidade e aos previstos no RICARF, razão pela qual dele conheço.

Como relatado, a recorrente foi autuada pelo não pagamento das seguintes receitas, no ano calendário de 2010:

Receitas
Receita de Aluguel Mínimo
Receita de Aluguel Percentual
Receita de Aluguel-Áreas Comuns
Receitas de Luvas
Receitas de Multas
Receitas de Notas Promissórias
Receitas de Estacionamento
TOTAL
(-) Deduções - Aluguéis Cancelados
TOTAL

Incontroverso que a recorrente constitui condomínio indivisível (*pro indiviso*), conforme se verifica da leitura de sua convenção, regido nos termos dos artigos 1314 e 1315 do Código Civil.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

O Tribunal já se posicionou diversas vezes a respeito, ocasião em que consignou que a exceção de locação de estacionamento que, sim, possui natureza de receita para fins das contribuições ao PIS e a COFINS, demais 'receitas' não são alcançadas pelas referidas porque decorrentes de atividade própria do condomínio.

Reproduz-se o Acórdão n.º 3301-011.049:

> **Sobre a estrutura do Condomínio – pro indiviso**
>
> É incontroverso nos autos - afirmado pela Recorrente e pela fiscalização - que a partir do Contrato de Instrumento Particular de Promessa de Cessão de Direitos e de Incorporação de Condomínio, de 01 de fevereiro de 1965, e da Convenção do Condomínio, que o objetivo da incorporação foi de estabelecer a todos os coparticipantes um regime especial de condomínio indivisível que, por força de convenção expressa e vontade de todos, constituiu um todo indissolúvel destinado exclusivamente à locação, e não à venda.
>
> Para tal fim, o terreno e a construção foram fracionados em 60.000 avos ou cotas, cabendo a cada adquirente uma fração ideal indivisível do solo e da construção:
>
> > Instrumento Particular de Promessa de Cessão de Direitos e de Incorporação de Condomínio (...)
> >
> > 3º) Esta incorporação é feita a fim de estabelecer-se entre todos os coparticipantes um regime especial de condomínio indivisível, que por força de convenção expressa e vontade de todos constituirá um todo indissolúvel destinado exclusivamente a locação, e não a venda. Para tal fim, o terreno e a construção são fracionados em 60.000 avos ou cotas cabendo a cada adquirente uma fração ideal indivisível do solo e da construção. (...) Fica aprovada a seguinte CONVENÇÃO DE CONDOMÍNIO
> >
> > Art. 1°) O Shopping Center Iguatemi é um condomínio indivisível destinado a fornecer um rendimento aos seus Condôminos, proveniente da locação de lojas, de centros de diversões e de quaisquer outros locais comerciais de que se compõe.
>
> No Condomínio pro indiviso não há áreas privativas e comuns, mas sim uma área inteira comum. Tal natureza é prevista nos art. 1314 e 1315 do Código Civil:
>
> > Art. 1.314. Cada condômino pode usar da coisa conforme sua destinação, sobre ela exercer todos os direitos compatíveis com a indivisão, reivindicá-la de terceiro, defender a sua posse e alhear a respectiva parte ideal, ou gravá-la.
> >
> > Parágrafo único. Nenhum dos condôminos pode alterar a destinação da coisa comum, nem dar posse, uso ou gozo dela a estranhos, sem o consenso dos outros.

DOCUMENTO VALIDADO

> Art. 1.315. O condômino é obrigado, na proporção de sua parte, a concorrer para as despesas de conservação ou divisão da coisa, e a suportar os ônus a que estiver sujeita.

Objetivo do Condomínio e sua administração

Como transcrito acima, o Shopping Center Iguatemi é um condomínio indivisível destinado a dar rendimento financeiro aos seus condôminos proveniente não apenas da locação de lojas, mas também de "outros locais comerciais" que o compõe.

Logo, entendo que, se é Condomínio mantido com o escopo gerar renda aos seus condôminos, há o amparo na Convenção para a exploração do estacionamento.

Diante disso, não vejo sentido em se considerar que em relação à locação das lojas há atividade própria e na exploração do estacionamento não.

Ademais, a administração do estacionamento não é feita diretamente pelo Condomínio, mas sim por outra empresa. Consta nos autos que a exploração do estacionamento é feita pela empresa AEST Administradora de Estacionamento Ltda., para a qual o Condomínio paga as devidas taxas de administração:

[omissis]

Veja-se que o Condomínio Shopping Center Iguatemi gerencia, contrata, controla e fiscaliza todas as atividades necessárias ao funcionamento, à conservação, à manutenção e ao aprimoramento do Shopping Center Iguatemi, mas é administrado por três empresas diferentes: a AEMP – Administração de Empreendimentos Ltda., responsável pela gestão, planejamento e exploração comercial dos imóveis destinados à locação no condomínio, identificados no lançamento de centro de custo "1100"; a Administração de Estacionamentos Ltda., responsável pela gestão, planejamento e exploração do estacionamento, identificados no lançamento de centro de custo "1200"; e a Shopping Centers Reunidos do Brasil Ltda., representante perante terceiros, é coproprietária do shopping, podendo firmar contrato de locação, receber aluguéis, despejar inquilinos, etc., é a responsável pela gestão e planejamento da arrecadação dos reembolsos dos gastos com despesas de manutenção e conservação para manter as atividades necessárias ao funcionamento e modernização do condomínio, identificados no lançamento do centro de custo "1300".

No Termo de Intimação datado de 23/08/2016, a autoridade fiscal solicitou a apresentação do "Relatório Analítico de Informe Anual juntamente com Relatório detalhado dos valores referentes ao rateio das cotas dos condôminos (mensal), dos (10) dez maiores cotistas referentes aos anos de 2012 e 2013".

A partir da resposta, foram feitas diligências em quatro condôminos dentre os dez maiores cotistas do Shopping Center Iguatemi. Nessa oportunidade, a autoridade atestou que (cf. relatório fiscal):

DOCUMENTO VALIDADO

Após analisar os documentos apresentados pelos diligenciados, podemos inferir que os cotistas pessoas jurídicas: SISP Participações Ltda. e Iguatemi Empresa de Shopping Center S.A., receberam rendimento mensal proporcional às cotas de sua propriedade do Shopping Center Iguatemi, o rendimento recebido foi devidamente escriturado na sua contabilidade, ou seja, as "Receitas, Custos e Despesas" na proporção de sua participação foram contabilizadas e devidamente oferecidos à tributação de: "Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para o Financiamento de Seguridade Social (COFINS), cada qual na opção de sua tributação.

A Fundação CESP apresentou documentos para comprovar que é uma entidade fechada de previdência complementar, regida pela Lei Complementar 109/2001 e que atua como operadora de planos de saúde registrada na Agência Nacional de Saúde Suplementar -

ANS sob nº 31547-8, conforme permissivo do art. 76 da Lei Complementar 109/2001, classificada na modalidade de Autogestão, como consta no estatuto social.

Os termos disposto no art. 5º da Lei 11.053, de 29.12.2004, dispõe que a tributação dos planos de benefícios de caráter previdenciário está dispensada do recolhimento do imposto de renda sobre rendimentos auferidos de seus investimentos. A isenção da Cofins foi concedida pelo artigo 14, X da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, que incide sobre as receitas próprias da atividade das entidades sem fins lucrativos desde 01/02/1999. Já com relação ao PIS/Pasep, não há incidência sobre as receitas próprias destas entidades, e sim com base na sua folha de salários, conforme artigo 13 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.V

O cotista sr. Gerhard Sendelbach, pessoa física, apresentou os Informes do Imposto de Renda Retido na Fonte relativo aos anos de 2012 e 2013.

(...)

O Condomínio do Shopping é composto por cotistas pessoas físicas (em média 22,22%) e pessoas jurídicas (77,78%). Cada cotista possui em seu poder o contrato de instrumento particular de promessa de cessão de direitos e incorporação de condomínio, desta forma cada cotista é o responsável pela obrigação tributária principal e acessória, no papel de sujeito passivo dos tributos devidos sobre o retorno econômico do empreendimento. Os condôminos cotistas pessoa jurídica, registra cada qual na sua contabilidade, receita, custo e despesa referentes a aluguéis (locação de lojas) e estacionamentos, cada qual de acordo com sua participação de cotas no empreendimento.

DOCUMENTO VALIDADO

A fiscalização comprovou que os valores foram corretamente escriturados e tributados nas pessoas físicas e jurídicas cotistas do Condomínio (cf. relatório fiscal):

> O valor dos aluguéis recebidos e as receitas de serviços de estacionamento contabilizados pelo condomínio mensalmente, são repassados para os condôminos cotistas na proporção da quantidade de cotas de sua propriedade. A distribuição aos condôminos mensal é realizada, com apuração do resultado líquido, e não pela receita bruta. Na distribuição considera-se a disponibilidade de caixa principalmente em relação aos aluguéis em atraso e aluguéis recebidos em atraso, assim a apuração do rateio mensal proporcional às cotas, "repasse do rendimento" do Condomínio Shopping Center Iguatemi é realizado pelo regime de caixa.
>
> (...)
>
> No CONDOMÍNIO SHOPPING CENTER IGUATEMI cada coproprietário é responsável pela escrituração da parte de sua participação no empreendimento (receitas, despesas e custos, proporcionais a sua participação) e da obrigação tributária principal e acessória (apurar e recolher os tributos devidos: IRPJ, CSLL, PIS e COFINS), cada condômino oferece à tributação na opção do seu regime de tributação.

Diante disso, os condôminos do Condomínio Shopping Center Iguatemi são os sujeitos de direito e de obrigação das receitas que decorrem do recebimento de rendimento do aluguel e demais rendimentos, ou seja, são sujeitos passivos dos tributos devidos sobre o retorno econômico do empreendimento em sua integralidade.

A exploração do estacionamento é feita pela empresa AEST Administradora de Estacionamento Ltda. Foram pagas as taxas de administração para essa empresa. Por sua vez, a receita foi corretamente registrada na contabilidade do Condomínio e, em seguida, foi devidamente rateada entre os condôminos, como se viu acima do relato fiscal.

Logo, não houve o desempenho de atividade empresarial, ao contrário do que afirma a fiscalização. Dessa forma, não houve a demonstração do affectio societatis na exploração do estacionamento, bem como não restou comprovado que o Condomínio pro indiviso praticou atividade econômica organizada.

Falta de personalidade jurídica do condomínio e ausência da configuração de sociedade de fato

Dispõe o art. 167 do Decreto n° 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 (Decreto-Lei nº 1.381, de 1974, art. 7º).

DOCUMENTO VALIDADO

> 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 (Decreto-Lei nº 1.381, de 1974, art. 7º, parágrafo único).

Então, a legislação do IRPJ prescreve que a geração de receitas por bens possuídos em condomínio, não é sociedade de fato.

Na mesma toada, o art. 13 do Decreto n° 9580, de 2018 (antigo art. 15, do RIR 1999) prevê:

> 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).

Assim, o desenvolvimento de atividades econômicas dos bens em Condomínio não implica em considerar o condomínio regularmente constituído como uma sociedade de fato para fins fiscais.

Claras são as disposições da Lei Complementar n° 70/91, da Lei n° 9.718/98 e da Lei 10.833/2003 de que são contribuintes de COFINS as pessoas jurídicas ou a ela equiparadas pela legislação do IRPJ. Tais normas foram compiladas pela Instrução Normativa RFB n° 1911, de 2019:

> TÍTULO II DA SUJEIÇÃO PASSIVA CAPÍTULO I DOS CONTRIBUINTES Art. 6º São contribuintes da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita ou faturamento as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) (Lei Complementar nº 70, de 1991, art. 1º; Lei nº 9.715, de 1998, art. 2º, inciso I; Lei nº 9.718, de 1998, art. 2º; Lei nº 10.637, de 2002, art. 4º; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 5º).
>
> § 1º O disposto no caput alcança as empresas públicas, as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, as sociedades civis de profissões legalmente regulamentadas, bem como as sociedades cooperativas (Lei Complementar nº 70, de 1991, art. 1º; e Lei nº 9.715, de 1998, art. 2º, inciso I). (...)
>
> Art. 7º Não são contribuintes da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a receita ou o faturamento as seguintes entidades (Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, art. 13): (...)
>
> IX - condomínios de proprietários de imóveis residenciais ou comerciais; e

Por conseguinte, tecem-se as seguintes considerações:

DOCUMENTO VALIDADO

> a- O rendimento decorrente das atividades do Condomínio caberá a cada condômino, na proporção da parcela que lhe for atribuída, ficando tal rendimento, nessas operações, sujeitos à incidência dos tributos em cada um dos cotistas.
>
> b- A locação das lojas não difere da exploração do estacionamento, uma vez que todo o empreendimento é uno. O Condomínio não perde, nessas operações, a sua natureza.
>
> c- Não consta nos autos prova de que os integrantes do Condomínio operassem uma sociedade de fato. Isso porque a exploração do estacionamento em nada difere do aluguel das lojas. Ambas as atividades têm previsão no documento constitutivo do Condomínio.
>
> d- A fiscalização não logrou êxito na comprovação de suas alegações, nos termos do art. 373, do CPC/15.

O referido julgado foi mantido pela 3ª Câmara Superior de Recursos Fiscais por meio do Acórdão nº 9303-015.076 restando, pois, posicionamento majoritário e que está alinhado com o do Superior Tribunal de Justiça. Por concordar com seus termos, adoto-os como razões de decidir (§1º do art. 50 da Lei nº 9.784/99):

> **Do Mérito**
>
> No presente caso, resume-se a controvérsia "...à possibilidade (ou não) de a receita proveniente da locação de vagas em estacionamento de Shopping Centers, mesmo que estes estejam estruturados na forma de condomínio, componha a base de cálculo da COFINS".
>
> O Acórdão recorrido, embora aparentemente atribua o cancelamento do lançamento a pretensa carência probatória a cargo da Fiscalização, sustenta posicionamento de que o "...desenvolvimento de atividades econômicas dos bens em Condomínio não implica em (sic) considerar o condomínio regularmente constituído como uma sociedade de fato para fins fiscais"., e que "...Claras são as disposições da Lei Complementar n° 70/91, da Lei n° 9.718/98 e da Lei 10.833/2003 de que são contribuintes de COFINS as pessoas jurídicas ou a ela equiparadas pela legislação do IRPJ". A premissa básica da decisão é a de que a "...locação das lojas não difere da exploração do estacionamento, uma vez que todo o empreendimento é uno", e que, portanto, o "...Condomínio não perde, nessas operações, a sua natureza". Não consigo vislumbrar a prova desejada, que, de fato, não é exigida nos paradigmas, diante das mesmas circunstâncias jurídicas, ou, talvez, de circunstâncias até menos incisivas que as relatadas no presente processo, conforme se relata no acórdão recorrido (fl. 417):
>
> > "O próprio fiscalizado reconhece a natureza jurídica de serviço da exploração econômica do estacionamento, ao recolher o Imposto Sobre Serviços (ISS), da competência do Município, sobre os ingressos de taxa de estacionamento, que se encontram registradas no Livro de Registro de

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

> Serviços Prestados pelo Condomínio. A lei municipal elegeu o condomínio como contribuinte quando presta serviços "a terceiros". Assim também, a legislação federal, pois serviços prestados "a terceiros" não são atividades "próprias" do condomínio."

Os condomínios, quando no exercício de atividade empresarial, apresentam capacidade tributária, não sendo relevante estarem regularmente constituídos como pessoas jurídicas, conforme disposto pelo art. 126, III, do CTN, e, por consequência, podem ser sujeitos passivos de obrigações tributárias (municipais, federais...). As exceções a tal regra derivam de imunidades ou exclusões legais específicas.

Os condomínios pode, sim, ser contribuintes da COFINS, em relação às atividades que não lhe são próprias, pois a 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. A incidência está condicionada a subsunção perfeita do fato à norma.

Dispõem o arts. 13 e 14 da Medida Provisória n. 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:
>
> (...)
>
> 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. (grifo nosso)

Percebe-se que o benefício da isenção limita-se às receitas relativas a "atividades próprias" do condomínio, expressão que, para significar algo no texto legal, deve ter seu contraponto (atividades que não são próprias). Esse texto, por si, já aclara que não são todas as atividades dos condomínios que são isentas de COFINS.

Em outras palavras, o próprio texto do art. 14 evidencia a incorreção da informação de que pelo simples fatio de ser um condomínio, sem personalidade jurídica, estaria a entidade à margem da tributação.

A fiscalização, no caso, apurou uma atividade "não própria" do condomínio (que resultou em receitas pela prestação de serviço de estacionamento), indicando que sobre tal atividade era recolhida a tributação municipal sobre serviços pelo condomínio, informação não rechaçada pela defesa. Em adição,

indicou que não se trataria de mero "repasse" de valor aos condôminos, como se destaca no acórdão recorrido (fl. 428), em reprodução ao relatório fiscal.

Sobre a incidência da COFINS sobre o faturamento dispõem o art. 2º da Lei n. 9.718/1998 e o art. 1º da Lei n. 10.833/2003, esclarecendo que tal incidência independentemente da denominação ou classificação contábil das receitas auferidas, sendo a base de cálculo o total das receitas auferidas. Registre-se que o Código Tributário Nacional aclara ainda a pouca relevância de estar a pessoa regularmente constituída (art. 126, III).

Assim, na medida em que a recorrente aufere receita decorrente de atividade empresarial, consistente na exploração econômica e comercial de seu estacionamento, deve ser tributada pela COFINS, ainda que seja um condomínio. Em tais operações torna-se uma sociedade como outra qualquer, que objetiva faturamento e lucro.

Os condomínios, assim, também podem ser sujeitos passivos da COFINS, nas circunstâncias aqui indicadas. Diferentemente do que aduz o Contribuinte, o Condomínio aufere "receita da prestação de serviço de locação de estacionamento" registrada de tal forma nos seus Livros Fiscais e contábeis, conforme Relatório da Fiscalização de fls. 106 a 108:

> "(...) Cada cliente ao pagar seu estacionamento, recebe um documento chamado RPS, que pode ser informado ou não seu número de CPF. No dia seguinte, o estacionamento envia para a prefeitura via web, os lotes de RPS acumulados no dia anterior. Na sequência o sistema eletrônico da prefeitura converte cada RPS em uma nota fiscal eletrônica, independente desta nota ter ou não o CPF do cliente. Também são encaminhados lotes de RPS do sistema de cancelas eletrônicas do SEM PARAR e CONECTCAR para conversão em notas eletrônicas. Na escrituração contábil, as contas do grupo "Receitas" estão classificadas em:
>
> i) Condomínio Comercial, (...); ii) Estacionamento - 3101050001- Receitas de Estacionamento. Valores da guarda e estacionamento dos veículos da operação do Estacionamento durante o período em que o cliente permanece no shopping (...); (...) v) Condomínio 3201020009 - Distribuição Estacionamento para Condomínio Repasse ao condomínio do resultado do estacionamento. (...)" "(...) O valor dos aluguéis recebidos e as receitas de serviços de estacionamento contabilizados pelo condomínio mensalmente, são repassados para os condôminos cotistas na proporção da quantidade de cotas de sua propriedade. A distribuição aos condôminos mensal é realizada, com apuração do resultado líquido, e não pela receita bruta. Na distribuição considera-se a disponibilidade de caixa principalmente em relação aos aluguéis em atraso e aluguéis recebidos em atraso, assim a apuração do rateio mensal proporcional às cotas, "repasse do rendimento" do Condomínio Shopping Center Iguatemi é realizado pelo regime de caixa.

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

> Vale lembrar que a escrituração da contabilidade obedece ao regime de competência. (grifo nosso)

A exploração comercial da área do estacionamento do condomínio é, assim, patente, e caracteriza prestação de serviços a terceiros, não constituindo "atividade própria" do condomínio. Recorde-se, como registrado anteriormente, que o próprio fiscalizado (fl. 112) "...reconhece a natureza jurídica de serviço da exploração econômica do estacionamento, ao recolher o Imposto Sobre Serviços (ISS), da competência do Município, sobre os ingressos de taxa de estacionamento, que se encontram registradas no Livro de Registro de Serviços Prestados pelo Condomínio". E a Fiscalização confirmou tais registros.

Portanto, é clara a natureza comercial das receitas auferidas pelos serviços prestados. Essa prestação do serviço, no entanto, não transforma, em sua totalidade, o condomínio em uma empresa (o que parece ser o caminho para o qual desejaria prova o acórdão recorrido), mas apenas impõe que o tratamento tributário equivalente ao das demais pessoas jurídicas, no que tange a tais atividades, que não são próprias do Condomínio.

Nesse passo, a receita oriunda da exploração econômica do estacionamento constitui "faturamento", para fins de incidência da COFINS, na forma definida pela Lei n. 9.718/1998. E, configurado o fato gerador, revela-se legítima a cobrança da contribuição.

Nesse mesmo sentido decidiu de forma unânime esta Câmara Superior, na Terceira Turma (para COFINS) e na Primeira Turma (para CSLL):

> "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 n° 10.637/2002. Precedentes STJ." (grifo nosso) (Acórdão 9303-006.463, Rel. Cons. Demes Brito, unânime, sessão de 13.mar 2018) (Presentes ainda os Cons. Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Charles Mayer de Castro Souza, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas)
>
> * Registre-se que as Cons. Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello mudaram de entendimento em Acórdão posteriormente julgado - 9303-007.553, entendendo que o condomínio não pode ser tributado pela COFINS.
>
> "CONDOMÍNIO. EXERCÍCIO DE ATIVIDADE EMPRESARIAL. INCIDÊNCIA.
>
> Condomínio que exerce atividade empresarial apresenta capacidade tributária passiva independentemente de estar regularmente constituído como pessoa jurídica (art. 126, III, do CTN), sujeitando-se a renda decorrente dessa atividade à incidência de IRPJ. LANÇAMENTOS REFLEXOS

> OU DECORRENTES. Pela íntima relação de causa e efeito, aplica-se o decidido ao lançamento principal ou matriz de IRPJ também ao lançamento reflexo ou decorrente de CSLL." (Acórdão 9101-002.813, Rel. Cons. Adriana Gomes Rêgo, unânime, sessão de 09.mai 2017) (Presentes ainda os Cons. Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luís Flávio Neto, Rafael Vidal de Araújo, José Eduardo Dornelas Souza, Gerson Macedo Guerra e Carlos Alberto Freitas Barreto. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Marcos Aurélio Pereira Valadão e Daniele Souto Rodrigues Amadio)
>
> * Registre-se que esse entendimento, que era unânime na Primeira Turma, acabou, em 2021, sendo revertido em função de alterações no colegiado e nos critérios de desempate - Lei n. 13.988/2020)

Essa é ainda a linha que vem seguindo o STJ, igualmente de forma unânime:

> "TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. AÇÃO ANULATÓRIA. COFINS. BASE DE CÁLCULO. LC N. 70/1991. LOCAÇÃO DE VAGAS EM ESTACIONAMENTO EM CENTRO COMERCIAL - SHOPPING CENTER. RECEITA SOBRE A QUAL INCIDE A COFINS.
>
> 1. A receita proveniente da locação de vagas em estacionamento em centros comerciais - shopping centers, mesmo que estes estejam estruturados na forma de condomínio, compõe a base de cálculo da COFINS, por força do art. 2º da LC n. 70/1991, porquanto referidos centros comerciais são unidades econômicas autônomas para fins de tributação, nos termos do art. 126, inciso III, do CTN.
>
> 2. Recurso especial não provido. (REsp n. 1.301.956/RJ, relator Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, unânime, julgado em 10/2/2015, DJe de 20/2/2015.) (Votaram com o relator os Min. Sérgio Kukina, Regina Helena Costa, Marga Tessler Juíza Federal convocada do TRF 4ª Região- e Napoleão Nunes Maia Filho) (grifo nosso)

Em relação a multa, a decisão recorrida deve ser mantida por seus próprios fundamentos.

A multa aplicada no percentual de 75% (inciso I do caput do artigo 44 da Lei 9.430/96), é devida sobre o valor do tributo não pago ou pago a menor sendo este, o posicionamento uníssono deste Tribunal Administrativo.

Ante o exposto, voto no sentido de **dar parcial provimento ao recurso voluntário** para manter, tão somente, a exigência fiscal em relação a receita de estacionamento.

É o voto.

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Jorge Luís Cabral**, redator designado

Respeitosamente apresento divergência em relação ao voto da Relatora, pelos motivos que passo a expressar a seguir.

A Recorrente apresenta-se como um condomínio sem personalidade jurídica e excluído do polo passivo da obrigação tributária, em relação ao Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), conforme se depreende dos texto do relatório do Voto da Relatora:

> *1.7 Q**uando reintimada a apresentar a DIPJ e a DACON a impugnante apresentou Parecer Tributário (fls. 180 a 197) que declara que por ser um condomínio edilício e por não possuir personalidade jurídica**, a impugnante não poderia ser incluída no rol taxativo de pessoas jurídicas do artigo 44 do Código Civil Brasileiro. E não sendo uma PJ não se enquadraria no regime de tributação do Lucro Real o que a eximiria de cumprir as obrigações tributárias inerentes à tributação pelo Lucro Real.*
> *(...)*
> *2.3 Q**uanto ao mérito, em síntese, a impugnante alega erro na identificação do sujeito passivo. Devido à natureza jurídica como esta constituída, condomínio edilício, entidade despersonificada, a ela não poderia ser atribuída a condição de contribuinte do IRPJ e subsidiariamente do PIS e da COFINS**, uma vez que o artigo 146 do RIR/99, somente atribui esta sujeição às pessoas jurídicas e às empresas individuais.*
> *2.4 A impugnante alega que esta não observância do elemento pessoal eleito pela regra matriz de incidência do IRPJ, da COFINS e do PIS afrontaria o princípio da estrita legalidade e da tipicidade cerrada no direito tributário.*
> *2.5 A impugnante alega, ainda, que por força do disposto no artigo 155 do RIR/99, os condomínios na propriedade de imóveis não serão considerados sociedade de fato, ainda que deles façam parte também pessoas jurídicas.*

Em seu voto, a Ilustre Relatora, fundamenta-se em duas decisões deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) que, resumidamente, tratam do mesmo processo, um na Turma Ordinária e o outro o julgamento de Recurso Especial de Divergência da Fazenda Nacional, na Câmara Superior de Recursos Fiscais, contra a decisão de Segunda Instância.

O Acórdão nº 9303-015.076, assim delimita a lide, em torno da diferença jurisprudencial suscitada:

> *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 da COFINS. Destaque-se a ementa do Acórdão recorrido: (na parte que interessa a questão):*
> *"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".*

E a parte que não foi objeto do Recurso Especial, ou seja, a Decisão de Segunda Instância, Acórdão nº 3301-011.049, referiu-se a um conjunto maior do contencioso, que assim foi delimitado no início do voto da Relatora:

> *Conforme relatado, a fiscalização apontou que o Condomínio Shopping Center Iguatemi é contribuinte de COFINS, por prestar serviço a terceiros, auferindo as "receitas do estacionamento". Considerou a autoridade que, ao contrário das receitas de locação das lojas, as receitas decorrentes da exploração de estacionamento não se enquadrariam na isenção prescrita no art. 14 da MP n° 2.158-35/01. Sustentou que a prestação de serviços não é atividade própria de condomínio, já que obter receita pela prestação de serviços para terceiros descaracterizaria a finalidade de sua criação. Na ótica da fiscalização, em relação às lojas, os condôminos se limitaram a locar e a auferir renda advinda da exploração do bem enquanto coproprietários. Mas, quanto às vagas de estacionamento, não se limitaram a mera locação, pois teriam prestado serviço, até porque o Condomínio teria recolhido ISS ao Município de São Paulo.*

Desta forma, restou decidido que as receitas auferidas da administração do estacionamento foram consideradas como receitas tributáveis para a apuração do PIS/COFINS, e as demais receitas de locação de lojas consideradas como não tributáveis por estas contribuições, naquele caso concreto, porque a Autoridade Tributária não havia demonstrado que os condomínios atuassem como uma sociedade de fato, entendendo a Relatora, em seu voto na Turma Ordinária, que os rendimentos do condomínio deveriam ser tributados proporcionalmente a cada cota condominial, em relação aos proprietários destas cotas, e não sobre o condomínio.

> *Por conseguinte, tecem-se as seguintes considerações:*
> *a- O rendimento decorrente das atividades do Condomínio caberá a cada condômino, na proporção da parcela que lhe for atribuída, ficando tal rendimento, nessas operações, sujeitos à incidência dos tributos em cada um dos cotistas.*
> *b- A locação das lojas não difere da exploração do estacionamento, uma vez que todo o empreendimento é uno. O Condomínio não perde, nessas operações, a sua natureza.*
> *c- Não consta nos autos prova de que os integrantes do Condomínio operassem uma sociedade de fato. Isso porque a exploração do estacionamento em nada difere do aluguel das lojas. Ambas as atividades têm previsão no documento constitutivo do Condomínio.*
> *d- A fiscalização não logrou êxito na comprovação de suas alegações, nos termos do art. 373, do CPC/15.*
> *Em suma, deve ser cancelado o auto de infração.*
> *Conclusão*
> *Do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário*
> *(Acórdão nº 3301-011.049)*

Entendo que há uma confusão entre a natureza jurídica da propriedade de bens imóveis e a atividade empresarial na qual aquele bem imóvel é utilizado.

De uma forma meio grosseira, apenas para garantir a redação desta divergência sem nos estendermos demais sobre a doutrina do Direito das Coisas, e já pedindo vênia para ser sucinto, podemos considerar o condomínio como uma copropriedade sobre um determinado bem, no caso do Acórdão nº 3301-011.049, considerou-se que o Shopping Center, seria um *"um regime especial de condomínio indivisível que, por força de convenção expressa e vontade de todos, constituiu um todo indissolúvel destinado exclusivamente à locação, e não à venda"*, *pro indiviso*.

Na alegação da Autoridade Tributária, no caso referido, a Recorrente não poderia beneficiar-se da isenção do art. 14, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOCUMENTO VALIDADO

> *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: (Vide Lei Complementar nº 214, de 2025) Produção de efeitos*
> *I - templos de qualquer culto;*
> *II - partidos políticos;*
> *III - instituições de educação e de assistência social a que se refere o art. 12 da Lei no 9.532, de 10 de dezembro de 1997;*
> *IV - instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, a que se refere o art. 15 da Lei no 9.532, de 1997;*
> *V - sindicatos, federações e confederações;*
> *VI - serviços sociais autônomos, criados ou autorizados por lei;*
> *VII - conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas;*
> *VIII - fundações de direito privado e fundações públicas instituídas ou mantidas pelo Poder Público;*
> ***IX - condomínios de proprietários de imóveis residenciais ou comerciais; e***
> *X - a Organização das Cooperativas Brasileiras - OCB e as Organizações Estaduais de Cooperativas previstas no art. 105 e seu § 1º da Lei no 5.764, de 16 de dezembro de 1971.*
> *(...)*
> ***Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:*** *(Vide Lei Complementar nº 214, de 2025) Produção de efeitos*
> *I - dos recursos recebidos a título de repasse, oriundos do Orçamento Geral da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, pelas empresas públicas e sociedades de economia mista;*
> *II - da exportação de mercadorias para o exterior;*
> *III - dos serviços prestados a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;*
> *IV - do fornecimento de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações e aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível;*
> *V - do transporte internacional de cargas ou passageiros;*
> *VI - auferidas pelos estaleiros navais brasileiros nas atividades de construção, conservação modernização, conversão e reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no Registro Especial Brasileiro - REB, instituído pela Lei no 9.432, de 8 de janeiro de 1997;*
> *VII - de frete de mercadorias transportadas entre o País e o exterior pelas embarcações registradas no REB, de que trata o art. 11 da Lei no 9.432, de 1997;*
> *VIII - de vendas realizadas pelo produtor-vendedor às empresas comerciais exportadoras nos termos do Decreto-Lei no 1.248, de 29 de novembro de 1972, e alterações posteriores, desde que destinadas ao fim específico de exportação para o exterior;*
> *IX - de vendas, com fim específico de exportação para o exterior, a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior;*
> ***X - relativas às atividades próprias das entidades a que se refere o art. 13.***
> ***§ 1º São isentas da contribuição para o PIS/PASEP as receitas referidas nos incisos I a IX do caput.***

Nos condomínios imobiliários (edilícios), cada condômino possui uma fração ideal de uma área comum, e quando há unidades imobiliárias separadas dentro da mesma área ou prédio, cada condômino possui propriedade sobre um imóvel específico à sua área não comum aos demais, apartamento ou casa. No caso concreto deste processo, não há áreas individuais, apenas áreas comuns, e sua definição dá-se pelos art. 1.314 e 1.315, da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, o Código Civil Brasileiro (CC).

> *Art. 1.314.* ***Cada condômino pode usar da coisa conforme sua destinação, sobre ela exercer todos os direitos compatíveis com a indivisão, reivindicá-la de terceiro, defender a sua posse e alhear a respectiva parte ideal, ou gravá-la****.*
> *Parágrafo único.* ***Nenhum dos condôminos pode alterar a destinação da coisa comum, nem dar posse, uso ou gozo dela a estranhos, sem o consenso dos outros****.*

> *Art. 1.315.* ***O condômino é obrigado, na proporção de sua parte, a concorrer para as despesas de conservação ou divisão da coisa, e a suportar os ônus a que estiver sujeita.***
> *Parágrafo único. Presumem-se iguais as partes ideais dos condôminos.*

Já o art. 166, do Decreto nº 9.580/2018, não reconhece os condomínios de propriedade de imóveis como sociedades em comum, e atribui a cada condômino os critérios de caracterização de empresa individual, exclusivamente quanto à operação imobiliária, nos limites de sua participação no empreendimento.

> Art. 167. Os condomínios na propriedade de imóveis não são considerados sociedades em comum, ainda que pessoas jurídicas também façam parte deles (Decreto-Lei nº 1.381, de 1974, art. 7º).
> 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** (Decreto-Lei nº 1.381, de 1974, art. 7º, parágrafo único).

Vê-se que tudo o que se fala aqui em relação a condomínios refere-se ao seu aspecto patrimonial, e o Código Civil determina, em seu art. 1.315, que os condôminos concorram com sua participação nas despesas de manutenção do bem.

Já o que se está tratando no presente processo não são receitas típicas de um condomínio, notadamente aquelas necessárias à sua manutenção como copropriedade ou o seu funcionamento operacional, como são os gastos de manutenção predial, segurança, limpeza, serviços prestados aos condôminos, água e esgoto, energia elétrica, etc. Estas sim típicas de uma copropriedade.

A Recorrente possui imóveis que são copropriedade de seus condôminos, mas opera como um empreendimento comercial que administra o aluguel de espaços para lojistas como um Shopping Center, e submetida à Lei nº 8.245, de 18 de outubro de 1991, e não uma entidade sem personalidade jurídica que recebe contribuições de seus coproprietários com o intuito de sua auto manutenção, mas sim um empreendimento empresarial que recebe receitas de terceiros no aluguel de espaços comerciais para lojistas.

> *Art. 54. Nas relações entre lojistas e empreendedores de shopping center , prevalecerão as condições livremente pactuadas nos contratos de locação respectivos e as disposições procedimentais previstas nesta lei.*
> *§ 1º O empreendedor não poderá cobrar do locatário em shopping center :*
> *a) as despesas referidas nas alíneas a , b e d do parágrafo único do art. 22; e*
> *b) as despesas com obras ou substituições de equipamentos, que impliquem modificar o projeto ou o memorial descritivo da data do habite - se e obras de paisagismo nas partes de uso comum.*
> *§ 2º As despesas cobradas do locatário devem ser previstas em orçamento, salvo casos de urgência ou força maior, devidamente demonstradas, podendo o locatário, a cada sessenta dias, por si ou entidade de classe exigir a comprovação das mesmas.*

As atividades que são próprias dos condomínios referem-se à sua manutenção, e os recursos necessários a confrontá-las provem de seus coproprietários, e não de terceiros, especialmente no caso de Shopping Centers, de forma que entendo que nem o art. 14, da MP nº 2.158-35/2001, nem o art. 167, do RIR/2018 aplicam-se aos empreendimentos empresariais de Shopping Centers.

DOCUMENTO VALIDADO

Não há que se falar em relação condominial entre o Shopping Center e os lojistas, esta relação existe exclusivamente entre o condomínio e seus coproprietários, esta mesma conclusão veio expressada no Acórdão nº 1002-004.124, que avaliou a natureza tributável das receitas de locação de espaços em Shopping Center, conforme podemos constatar de trecho reproduzido abaixo:

> ***Peço vênia para divergir do voto da ilustre Relatora, que avaliou que os valores recebidos pela recorrente a título de encargos de locação e contribuições ao fundo de promoção do empreendimento denominado Palladium Shopping Center Ponta Grossa, constituiriam meros ingressos transitórios, destinados a repasse a terceiros, sem geração de acréscimo patrimonial***.
> *Entendo que o conjunto probatório constante dos autos conduz a conclusão diversa.*
> *A Autoridade Tributária evidenciou significativa incompatibilidade entre a receita bruta declarada (R$ 186.414,21), a movimentação financeira (R$ 18.123.512,02) e a folha de pagamento (R$ 1.194.571,33), circunstância que revelou indícios robustos de omissão de receitas.*
> *A diferença apurada não foi satisfatoriamente justificada pela recorrente, limitando-se a sustentar a natureza de "repasses" dos valores excluídos da tributação.*
> *Contudo, a documentação analisada demonstra que:*
> - ***Inexiste estrutura condominial formalmente constituída entre os lojistas****;*
> - ***Os contratos são celebrados de forma centralizada, sob a coordenação da administradora;***
> - ***Não foi demonstrada vinculação jurídica que retirasse da empresa a disponibilidade econômica ou jurídica dos recursos.***
>
> ***A exploração de shopping center caracteriza-se como atividade empresarial complexa, estruturada sob coordenação única, em que a administradora exerce papel central na gestão financeira, operacional e promocional do empreendimento. Nesse contexto, os valores pagos pelos lojistas integram o conjunto de receitas decorrentes da atividade econômica organizada***.
> *O simples argumento de que os valores se destinariam a custear despesas comuns não afasta sua natureza de receita. Despesas operacionais são inerentes à atividade empresarial e, como tais, podem ser deduzidas na apuração do lucro real quando preenchidos os requisitos legais. Todavia, isso não descaracteriza o ingresso como receita bruta.*
> *Nos termos do artigo 43 do Código Tributário Nacional - CTN, o fato gerador do imposto sobre a renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda. No caso concreto, os valores ingressaram nas contas da recorrente, sob sua administração e controle, sem comprovação de que estivessem juridicamente apartados de seu patrimônio ou submetidos a regime fiduciário ou mandatário formalmente caracterizado.*
> *À luz do artigo 118 e do artigo 123 do Código Tributário Nacional, a definição do fato gerador independe da qualificação jurídica atribuída pelas partes. O que importa são os efeitos econômicos dos atos praticados:*
> *Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:*
> *I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;*
> *II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.*
> *Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.*
> *As verbas referentes aos encargos de locação e ao fundo de promoção não configuram simples trânsito de recursos de terceiros, mas receitas vinculadas à própria atividade empresarial desenvolvida pela Interessada. Os dispêndios correspondentes constituem despesas operacionais da empresa.*
> *Além disso, a ausência de contas vinculadas, de escrituração segregada idônea e de demonstração inequívoca de que a recorrente atuava como mera mandatária evidencia que os ingressos configuraram, sim, disponibilidade econômica. A alegação genérica de correspondência entre arrecadação e despesas não é suficiente para descaracterizar o fato gerador, sobretudo quando inexistem instrumentos jurídicos que retirem da empresa o poder de disposição sobre os recursos.*
> *(...)*

DOCUMENTO VALIDADO

O modelo de negócios avaliado neste processo não é o caso em que um condomínio possui receitas acessórias decorrentes da locação de partes da copropriedade a terceiros, e cujos rendimentos devem ser tributados na pessoa dos condôminos, hipótese em que se ensejaria o erro de sujeição passiva pela cobrança de tributos ao condomínio, entidade sem personalidade jurídica e excluída formalmente da equiparação à sujeito passivo, nos termos do art. 6º, da IN RFB nº 1.911/2019, ao compararmos a equiparação às pessoas jurídicas conforme a legislação do IRPJ, mas sim um modelo de negócios notoriamente reconhecido por adquirir imóveis para subloca-los à lojistas na modalidade de Shopping Centers, nos termos do art. 54, da Lei nº 8.245/1991.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Jorge Luís Cabral

DOCUMENTO VALIDADO