



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Publicado no Diário Oficial da União  
de 26/03/2004  
Rubrica [Signature]

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10480.007066/00-10  
Recurso nº : 120.466  
Acórdão nº : 203-09.033

Recorrente : CONDOMÍNIO DO SHOPPING CENTER RECIFE  
Recorrida : DRJ em Recife - PE

**COFINS – CONDOMÍNIO – PRINCÍPIO DA LEGALIDADE ESTRITA** – O condomínio, por não ser pessoa jurídica, não pode ser sujeito passivo da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social, sob pena de ferir-se o Princípio da Legalidade Estrita.  
**Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
**CONDOMÍNIO DO SHOPPING CENTER RECIFE.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Luciana Pato Peçanha Martins e Otacílio Dantas Cartaxo, que negaram provimento ao recurso. O Conselheiro Valmar Fonsêca de Menezes declarou-se impedido de votar. A Conselheira Luciana Pato Peçanha Martins apresentou declaração de voto.

Sala das Sessões, em 01 de julho de 2003

Otacílio Dantas Cartaxo  
Presidente

Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Augusto Borges Torres, Mauro Wasilewski e Maria Teresa Martínez López.e

Imp/cf



Processo nº : 10480.007066/00-10  
Recurso nº : 120.466  
Acórdão nº : 203-09.033

Recorrente : CONDOMÍNIO DO SHOPPING CENTER RECIFE

## RELATÓRIO

Às fls. 320/331, Acórdão DRJ/REC nº 99/2001 julgando o lançamento procedente, em face da ausência de recolhimento da COFINS sobre o faturamento decorrente da cobrança de taxa de estacionamento a clientes, no período de apuração compreendido entre os meses de janeiro/1995 a dezembro/1999.

No referido Acórdão, contrapondo-se aos argumentos expendidos pela ora Recorrente, em face do lançamento efetuado, adotaram os d. julgadores *a quo* os seguintes fundamentos:

A administração de estacionamento, com a respectiva cobrança de taxas ao público, possui natureza de ato de comércio, consubstanciando-se em prestação de serviço tributável pela COFINS.

Apesar de condomínio não ser considerado pessoa jurídica, a prestação de serviços foge aos ditames da Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964, Lei de Condomínio em Edificações. Este diploma legal, nos arts. 1º ao 27, regula as relações entre os condôminos, obrigações, deveres e disposições concernentes à administração do condomínio, inexistindo previsão para a prática de quaisquer atos de natureza mercantil, como os efetivamente realizados pela Recorrente.

Conquanto inexista vedação legal a que o condomínio disponha da utilização do estacionamento que compõe suas instalações, a depender do uso que lhe seja dado, tais atos gerarão efeitos, criando relações jurídicas com consequências, inclusive, no âmbito do Direito Tributário.

Assim, a obtenção de receita de prestação de serviços de estacionamento, recebida de terceiros, alheios ao condomínio, descaracteriza as finalidades de sua criação, tornando-o um ente sujeito às regras aplicadas à tributação pela COFINS.

Outrossim, a Recorrente efetua mensalmente o recolhimento do Imposto Sobre Serviços.

Nos termos do que dispõem os arts. 121, I e 126, III, do CTN, a Recorrente tem uma relação pessoal e direta com o fato gerador da contribuição, tal como impõe o art. 2º da LC nº 70/91. Atua, igualmente, como uma unidade econômica: presta o serviço e auferve uma receita, registrando-a em seus livros contábeis.

Por fim, asseveram os d. julgadores de primeira instância que a destinação dada à receita auferida não é tratada pela legislação da COFINS, resultando irrelevante a sua partilha posterior entre os condôminos.

Inconformada, às fls. 338/374, interpôs a Contribuinte Recurso Voluntário, no qual sustenta, em suma, o que segue:



Processo nº : 10480.007066/00-10

Recurso nº : 120.466

Acórdão nº : 203-09.033

Preliminarmente, que o condomínio não pode ser qualificado como pessoa jurídica, tendo em vista que apenas representa a vontade de co-proprietários de um imóvel. Assim, consubstanciando-se a Recorrente em um condomínio formalmente constituído, carece de legitimidade passiva para figurar como autuada no presente processo administrativo, haja vista que os condomínios não estão elencados no rol dos sujeitos passivos da COFINS, constante do art. 1º da LC nº 70/91. Houve, pois, violação aos Princípios da Legalidade e da Tipicidade Cerrada.

Nos termos do art. 9º, § 3º, 'd', da Lei nº 4.591/64, cabe exclusivamente aos condôminos estruturar o ingresso de recursos para manutenção do condomínio, de tal maneira que a administração de um estacionamento, com objetivo de abatimento de custos, não descaracteriza a função do condomínio e a sua natureza jurídica.

A disponibilização de um estacionamento aos clientes, a arrecadação de valores, o pagamento de custos de manutenção e a transferência de eventuais saldos aos condôminos não configura atividade empresarial, haja vista inexistir lucro auferido pelo condomínio, o qual utiliza tais receitas para custear suas expressivas despesas.

Os efeitos tributários conferidos às atividades do condomínio são disciplinados pelo art. 11 da Lei nº 4.591/64, Lei de Condomínio em Edificações, o qual dispõe que cada unidade autônoma será tratada como prédio isolado, para efeitos tributários. Assim, cada condômino deve contribuir, diretamente, com as importâncias devidas.

O fato de a Recorrente recolher o ISS sobre as receitas provenientes do serviço de estacionamento decorre de expressa previsão da legislação municipal quanto à incidência em relação aos condomínios, o que não se verifica na legislação de regência da COFINS.

Por fim, aduz a Recorrente que a análise da destinação das receitas é imprescindível, haja vista que parcela considerável das receitas são auferidas diretamente pelos condôminos, devendo ser tributadas isoladamente em suas respectivas escriturações.

É o relatório.



Processo nº : 10480.007066/00-10  
Recurso nº : 120.466  
Acórdão nº : 203-09.033

**VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR**  
**FRANCISCO MAURÍCIO R. DE ALBUQUERQUE SILVA**

O Recurso preenche condições de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

A questão ora submetida à apreciação deste Egrégio Colegiado cinge-se à verificação da existência da obrigação de recolhimento da COFINS, por parte de condomínio imobiliário, em face das receitas auferidas pela cobrança, a terceiros, de taxa de estacionamento.

Num primeiro contato com a matéria, avulta, com ares de pedra angular da solução juridicamente acertada, o aspecto econômico da atividade desenvolvida pela Recorrente, apontando no sentido de que a tributação é, acima de tudo, necessária.

Contudo, não obstante a sedutora *vis atractiva* das idéias geradas pelo senso comum, cumpre ao julgador, despojando-se das concepções políticas e, ao mesmo tempo, imbuindo-se de critérios de juridicidade, preconizar os Princípios de Direito Positivo, mormente em se tratando de lide tributária, seara na qual repousa soberano o Princípio Constitucional da Legalidade Estrita.

Nesse diapasão, antevejo, no primeiro argumento expendido pela Recorrente, o aroma da interpretação conforme o Direito.

Afirma, consoante relatado, que os condomínios não se inserem no rol legal dos contribuintes da COFINS.

Com efeito, o art. 1º, *in fine*, da Lei Complementar nº 70/91 dispõe que a referida exação será devida “*pelas pessoas jurídicas, inclusive a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda*”.

Em primevo, é forçoso reconhecer que o condomínio não é pessoa jurídica, consoante unissono magistério da doutrina pátria.

Restaria, pois, a ressalva legal de enquadramento da Recorrente como organismo equiparado a pessoa jurídica pela legislação do Imposto de Renda.

O Decreto nº 3000/99, que regulamenta a indigitada exação, não contempla, nos arts. 146 e 147, os condomínios, para efeitos da referida equiparação.

Assim, afigura-se-me intransponível tal óbice legal à imposição da sujeição passiva à Recorrente, haja vista não ser pessoa jurídica nem tampouco a ela equiparada.

Oportuno esclarecer minha discordância quanto ao fundamento invocado pelos d. julgadores *a quo* neste aspecto, substanciado na pretensa aplicação do art. 126, III, do CTN à espécie.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10480.007066/00-10

Recurso nº : 120.466

Acórdão nº : 203-09.033

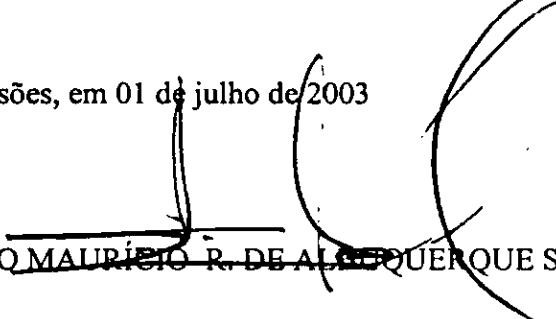
O citado dispositivo prescreve que a capacidade tributária passiva independe de estar a pessoa jurídica regularmente constituída, bastando que configure uma unidade econômica, ou profissional.

À evidência, trata o comando legal de capacidade tributária passiva, que não se confunde com sujeição passiva a uma exação determinada. O aspecto econômico induz a capacidade passiva genérica, ao passo que a sujeição passiva a um tributo nasce unicamente de expressa disposição legal que identifique, de forma clara, os sujeitos, o fato gerador e a base de cálculo.

No presente caso, lançou mão o legislador de um instituto de direito privado para identificar os sujeitos passivos da COFINS, qual seja, o conceito de pessoa jurídica, que não pode ser alargado interpretativamente para albergar os condomínios, sob pena de ferir-se o comando inserto no art. 110 do CTN.

Diante do exposto, dou provimento ao Recurso Voluntário para acolher a preliminar de ilegitimidade passiva da Recorrente, reformando a Decisão *a qua* para declarar a nulidade do lançamento.

Sala das Sessões, em 01 de julho de 2003

  
FRANCISCO MAURÍCIO R. DE ALMEIDA QUEIROZ SILVA



Processo nº : 10480.007066/00-10  
Recurso nº : 120.466  
Acórdão nº : 203-09.033

## DECLARAÇÃO DE VOTO DA CONSELHEIRA LUCIANA PEÇANHA MARTINS

Divirjo do relator no que pertine ao tratamento tributário dado ao faturamento relativo à cobrança de estacionamento pela contribuinte.

Da análise da escritura de instituição, especificação e convenção do Condomínio do Shopping Center Recife (fls. 41/68), da Convenção do Condomínio do Shopping Center Recife (fls. 228/243) e da Escritura declaratória de normas gerais complementares regedoras das locações e outras avenças dos salões comerciais situados no Shopping Center Recife (fls. 287/304) verifica-se que o “Condomínio do Shopping Center Recife”, apesar de intitular-se condomínio, tem caráter societário e reclama o intuito lucrativo. Trata-se de uma associação dos chamados “condôminos-empreendedores” (Ancar – Empreendimentos Comerciais S.A., Encisa Engenharia Comércio e Indústria S.A., Magus Investimentos Ltda., Milburn do Brasil Ltda., Ceres – Fundação de Seguridade Social do Sistemas Embrapa e Embrater), co-proprietários do Shopping Center Recife com a finalidade principal de explorar comercialmente a locação de lojas. Nos documentos mencionados fica claro que são estes “condôminos-empreendedores” que ditam as regras de convenção de condomínio e as normas das locações.

Sob o enfoque econômico, os centros comerciais constituem-se em espécie de associação organizacional, que tem em mira os ganhos de eficiência. O professor e economista Carlos Geraldo Langoni, opinando sobre a nova forma de atividade mercadológica, assegura que há nela a participação de investidores em uma atividade única, na qual cada um faz a sua parte, visando o faturamento, os lucros.<sup>1</sup>

Constata-se que não há até o momento uma previsão legal acerca da estrutura jurídica a ser adotada pelos shopping centers. As seguintes estruturas jurídicas lhes são aplicáveis, e têm sido utilizadas: condomínio *pro indiviso* tradicional – forma de condomínio sujeita às normas estabelecidas pelo antigo Código Civil, em seus arts. 623 a 646, que determinavam que o direito de propriedade recairia sobre frações ideais –, incorporação imobiliária ou condomínio especial – onde o vínculo jurídico entre empreendedor e futuros lojistas é representado por um contrato de incorporação, tal como estabelecido pela Lei nº 4.591/64 – ou sociedade. Priscila M. P. Corrêa defende a adoção da forma de sociedade para os shoppings centers, principalmente com base no entendimento de que no condomínio há uma comunhão de objetos, enquanto na sociedade há uma comunhão de objetivos, tal qual ocorre no shopping center.<sup>2</sup>

Mesmo que sejam considerados efetivamente condomínios, existe grande controvérsia acerca da personalidade jurídica destes. Se alguns doutrinadores consideram os condomínios desconstituídos de personalidade jurídica, outros como Rubens Limongi de França e Maria Helena Diniz afirmam que eles possuem personificação. Esta última tece as seguintes considerações a respeito:

<sup>1</sup> FIGUEIREDO, Perpétua Maria Vieira. *A natureza jurídica do Shopping Center*. In Bahia Forense, vol. 33, 1990.

<sup>2</sup> VERRI, Maria Elisa Gualandi . *Shopping Centers – Aspectos jurídicos e suas origens*. Belo Horizonte: Del Rey, 1996. p. 38/44.



Processo nº : 10480.007066/00-10  
Recurso nº : 120.466  
Acórdão nº : 203-09.033

"No condomínio há uma *affectio societatis* similar à fundação, expressa no documento constitutivo, na incorporação ou na convenção inicial, além de existência permanente; dai ser uma nova figura de pessoa jurídica, com irrecusável aptidão à titularidade de direitos, deveres e pretensões. O condomínio pode adquirir imóveis, materiais, mercadorias para construção, conservação e administração do edifício em seu nome; emitir e aceitar títulos de crédito atinentes a essas operações; contratar serviços; desempregar operários; manter e movimentar contas bancárias; agir e ser acionado em juízo no que diz respeito às coisas comuns do edifício; reparar danos oriundos de atos ilícitos praticados por seus órgãos, prepostos ou empregados. É uma pessoa jurídica que, em todos os seus atos, deve respeitar o princípio da especialidade, restringindo-se a regular a sua vida, não podendo desviar-se dessa finalidade, dedicando-se, p. ex., a atividades comerciais."<sup>3</sup>

É de se destacar no excerto reproduzido que a autora além de considerar a existência da personalidade jurídica dos condomínios destaca a impossibilidade de desvio de finalidade como a dedicação a atividades comerciais.

Caio Mário da Silva Pereira, citado pela recorrente, considera uma *sociedade* aquela organização que constrói e permanece proprietária do imóvel. Por outro lado, propugna pela ausência de personalidade jurídica dos condomínios para o edifício de apartamentos ou de escritórios por faltar completamente a *affectio societatis*.

"Outra noção que não deixa de radicar-se nos conceitos tradicionais é a da *sociedade* em voga nos Estados Unidos segundo a qual se organiza uma associação de tipo cooperativo, que constrói e permanece proprietária do edifício. (...) Outras vezes, pessoas que habitualmente se associam em negócios imobiliários adotam a forma de uma sociedade mercantil, com que simplificam as questões fiscais e tornam mais flexíveis as mutações da propriedade. Mas não é o que ocorre com o edifício de apartamentos ou de escritórios. Aqui os proprietários não são associados. O domínio do imóvel não pertence a uma pessoa jurídica. A reunião dos condôminos é destituída de personalidade. Falta completamente a *affectio societatis*. E se um vínculo jurídico os congrega, não é, certamente, pessoal, mas real, representados os direitos dos condôminos pelos atributos dominiais sobre a unidade e uma co-propriedade indivisa, indissociável daqueles, sobre as coisas comuns."<sup>4</sup>

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.

Do mesmo modo é o entendimento adotado pelo Tribunal Regional Federal da 5ª Região, manifestado pelo então juiz José Delgado, Relator da Remessa *ex officio* nº 047902/CE, onde se pronunciou acerca da incidência da contribuição na receita de aluguéis:

<sup>3</sup> DINIZ, Maria Helena. *Curso de Direito Civil Brasileiro*. Vol. I. São Paulo: Editora Saraiva, 1998. p. 170.

<sup>4</sup> PEREIRA, Caio Mário da Silva Pereira. *Condomínio e Incorporações*. Editora Forense: Rio de Janeiro, 2000. p. 81/82.



Processo nº : 10480.007066/00-10  
Recurso nº : 120.466  
Acórdão nº : 203-09.033

"TRIBUTÁRIO. COFINS. SHOPPING CENTERS. NATUREZA JURÍDICA DA RELAÇÃO COM OS LOJISTAS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. 1 - A atividade empresarial desenvolvida pelo empreendedor do shopping center se apresenta como sendo uma prestação de serviço especial, sem se confundir com a pura relação locatícia prevista pela lei do inquilinato. 2 - Segundo Darcy Bessone, em artigo intitulado "o shopping na lei do inquilinato" (Rev. For., vol. 318, pags. 33/41), há na relação entre empreendedor e ocupantes de espaços de um shopping center, "uma comunidade de empresários, ou uma comunidade empresarial, sob a égide de um contrato único e incindível que tem por fim disciplinar relações intersubjetivas e orgânicas", contrato esse que ele o denomina de "contrato de comunidade empresarial", onde há a "predominância da idéia de atividades e serviços." 3 - A Cofins é uma contribuição que incide sobre o faturamento mensal da empresa, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza. 4 - A empresa que explora o shopping center tem faturamento mensal decorrente da prestação de serviços aos lojistas, para que estes possam desempenhar as suas atividades negociais, pelo que, sobre tal faturamento, o qual constitui a sua receita bruta, deve incidir a Cofins. 5 - Remessa oficial provida."

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 01 de julho de 2003

LUCIANA PATO PEÇANHA MARTINS