



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 11516.006093/2007-77
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1202-001.071 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de dezembro de 2013
Matéria IRPJ E REFLEXOS
Recorrente BEIRAMAR EMPRESA DE SHOPPING CENTER LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

ADMINISTRAÇÃO DE ESTACIONAMENTO EM CENTRO DE COMPRAS (SHOPPING CENTER).

A pessoa jurídica que presta serviço de administradora de estacionamento em centro de compras ("shopping center"), em nome dos condôminos/empreendedores/proprietários, como sua procuradora, não auferе receitas tributáveis, exceto a "taxa" de administração de cinco por cento.

DESPESA DE ALUGUEL. DESPESAS NECESSÁRIAS.

Verificada a necessidade, usualidade e regularidade da despesa, mesmo em caso de pagamento efetuado para os mesmos sócios, é dedutível para fins de apuração do lucro real e base de CSLL.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL, PIS, COFINS.

A decisão administrativa proferida em relação ao IRPJ aplica-se, no que couber, às contribuições decorrentes, em face da identidade e da estreita relação de causa e efeito entre eles existentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo - Presidente da Segunda Câmara

(documento assinado digitalmente)

Plínio Rodrigues Lima - Redator *ad hoc*.

EDITADO EM: 21/09/2015

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Donassolo (Presidente em Exercício à época do julgamento), Plínio Rodrigues Lima, Viviane Vidal Wagner, Nereida de Miranda Finamore Horta (relatora à época do julgamento), Geraldo Valentim Neto e Orlando José Gonçalves Bueno.

O Redator *ad hoc*, nos termos do art. 17, III, c/c o art. 18, XVII, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, publicada no DOU em 10/06/2015, formalizou a seguir o relatório e o voto do presente acórdão, considerando:

(I) a publicação no Diário Oficial da União (DOU) nº 66, de 08/04/2015, da Portaria do Ministério da Fazenda nº 186, que dispensou, a pedido, NEREIDA DE MIRANDA FINAMORE HORTA do mandato de Conselheira, representante dos Contribuintes, junto a Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF;

(II) a designação inicial de MARCELO BAETA IPPOLITO para redator *ad hoc*, nos termos do art. 17, III, do RICARF(Fls.1.181);

(III) a publicação no DOU nº 102, de 01/06/2015, da Portaria do Ministério da Fazenda nº 314, que dispensou, a pedido, em razão do Decreto nº 8.441, publicado no DOU em 30 de abril de 2015, MARCELO BAETA IPPOLITO do mandato de Conselheiro Suplente, representante dos Contribuintes, junto a Segunda Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF; e

(IV) a extinção da 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção por meio da Portaria CARF nº 34, de 31 de agosto de 2015.

Relatório

Segundo a relatora:

"Beira Mar Empresa de Shopping Center Ltda. (CNPJ 79.931.937/0001-30) , teve contra si iniciado procedimento fiscal que culminou com a lavratura de Autos de Infração referentes aos seguintes tributos, apurados pelo regime do Lucro Real Anual, relativo aos trimestres e meses do ano-calendário de 2003, para os tributos a seguir descritos:

- IRPJ (fl. 452) – R\$ 827.924, 53 – Base Legal: Art. 249,I, 251 e parágrafo único, 299 e 300 do RIR/99.

- CSLL (fl. 457) - R\$ 318.614,05 – Base Legal: Art. 2º e §§ da Lei n.º 7689/88, Art. 1º da Lei 9316/96, art. 28 da Lei nº 9430/96 e art. 37 da Lei nº 10.637/02.

- Contribuição ao PIS/Pasep (fl. 469) – R\$ 119.338, 86 – Base Legal: Art. 1º, 3º, 4º da Lei nº 10.637/02

- Cofins (fl. 481) – R\$ 216.980, 02 – Base Legal: Art. 2º, II e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4524/02.

Esses valores já estão acrescidos dos juros moratórios calculados com base na taxa SELIC até 30.11.2007 e multa de ofício de 75%.

Como é possível se depreender do Termo de Verificação Fiscal (fl. 490 e seguintes), a autuação se deu ante o contexto fático a seguir sintetizado.

O fisco buscava compreender a atividade dos serviços prestados de estacionamento de veículos, isto é, a atuação da recorrente como administradora e os consequentes reflexos tributários.

Reconhece que há duas atividades relacionadas à administração: uma quanto à locação das lojas e espaços comerciais, e outra, referente à exploração de atividades de estacionamento.

De se notar, nesse ponto, a existência de contrato entre os proprietários do imóvel e da contribuinte, relativos à administração do estacionamento, como se pode evidenciar com destaque, no Termo de Verificação Fiscal, às seguintes indicações quanto à administração do estacionamento (fl. 492):

“Durante a 11ª reunião do Conselho Consultivo do Beiramar Shopping Center, de 14/02/96, foram estabelecidas as diretrizes gerais para implantação do estacionamento tarifado no empreendimento (fls. 94/96).

Na ocasião ficou definido que "após descontado da receita, todas as despesas com o funcionamento do estacionamento, o saldo líquido deverá ser dividido da seguinte forma: 50% (cinquenta por cento) serão destinados aos empreendedores, a título de aluguel, e os 50%

(cinquenta por cento) restantes, serão destinados ao abatimento das despesas condominiais." (grifamos)

Posteriormente, segundo ata da 13ª reunião do mesmo Conselho (fls.441), ficou estabelecido que a fiscalizada seria a administradora do estacionamento. A taxa de administração praticada tem sido de 5% (cinco por cento).

A análise da contabilidade, dos extratos e da documentação disponibilizada suscitou algumas dúvidas sobre a sistemática adotada no que se refere aos rateios e à tributação decorrentes.

*Assim, foi elaborado o "demonstrativo de rateio de receitas de estacionamento", discriminando as parcelas mensais que são transferidas das contas bancárias que recebem os depósitos dos recursos oriundos do estacionamento a título de rateio (fls. 104). Tal demonstrativo compôs o Anexo do **Termo de Intimação***

Fiscal 001, mediante o qual solicita-se à fiscalizada que apresente os esclarecimentos necessários.

Através de sua resposta, às fls. 105, acompanhada das planilhas de fls. 106/149, a empresa descreve a apuração mensal dos recursos oriundos do Estacionamento.

Prossegue o agente em sua análise, informando a autenticidade dos documentos trazidos pela contribuinte, e resumindo a sistemática adotada, também transcrita do TVF:

a- Os valores arrecadados em espécie pelos usuários dos estacionamentos são depositados diariamente na conta bancária (BESC 7-7 até 13/11/03 e HSBC 8715-54 desde 10/10/03);

b- As despesas inerentes ao funcionamento do sistema (equipamentos, funcionários, material, etc) é todo mantido com pagamentos realizados através dos recursos ingressados na conta citada;

c- Mensalmente, o valor líquido remanescente (já descontado da taxa de administração) é transferido da conta corrente própria, mediante os seguintes rateios:

- 50% para os empreendedores

- 40% para o condomínio

- 10% para o fundo de promoção (Associação de Lojistas)

d- Na sua apuração de resultados, feita de forma distinta das demais, no cômputo das despesas são incluídos os valores repassados sob a sistemática citada no item anterior. Isto fica bem claro nos balanços mensais (fls. 268/409).

A partir da análise desta sistemática, entendeu a autoridade pela existência de distorções, representativas das infrações, nos seguintes termos:

Embora as duas sistemáticas adotadas pela empresa, rateio de aluguel e rateio de estacionamento, apresentem-se de formas semelhantes, suas apurações devem necessariamente ser de naturezas distintas.

Enquanto a fiscalizada administra os valores oriundos dos aluguéis como mera procuradora, já que não detém a propriedade dos objetos das locações (os imóveis), os estacionamentos administrados por ela, representam prestação de serviço, o qual resulta em receitas por esse serviço prestado.

Enquanto no primeiro caso, não há dúvida sobre o caráter de intermediação, no segundo caso (administração de estacionamento) algumas constatações não deixam qualquer margem de dúvida sobre quem é o prestador de serviços em questão. Senão vejamos:

a- Os cupons fiscais são emitidos em nome de "BEIRAMAR EMPRESA DE SHOPPING CENTER", conforme se observa na cópia acostada às folhas 442;

b- Todas as despesas inerentes e necessárias são arcadas pela fiscalizada, conforme análise da conta bancária em questão;

c- O valor integral dos recebimentos estão registrados no livro de "Registro de Apuração de ISS" como receitas tributáveis (fls. 410/436), divididos em duas quinzenas por mês;

Disto, entendeu que os valores integrais das receitas de estacionamento devem ser destinados à apuração de resultados da contribuinte. No caso, os rateios indicados não podem ser enquadrados como despesas necessárias, já que esta destinação foi definida em reunião do Conselho Consultivo, não em legislação tributária, que deve guardar respeito.

Ainda, entende que a obrigação de tributar os resultados da atividade econômica é da contribuinte e não podem ser transferidas a terceiros, mesmo que sócios, como pretende a empresa ao indicar que os "proprietários", ao receberem os recursos que lhe são destinados, são informados do valor a ser tributado.

Assim, dá o seguinte tratamento ao IRPJ e a CSLL:

Diante do todo o exposto, os valores que foram rateados aos sócios, ao Condomínio e ao Fundo de Promoção (associação de lojistas) e que foram deduzidos como despesa na apuração de resultados do estacionamento (contas 6.1.4.01.022, 6.1.4.01.023 e 6.1.4.01.25), e que consequentemente deixaram de ser tributados como resultado de prestação de serviços, serão objeto de lançamento de ofício para constituição do IRPJ e da CSLL que deixaram de ser

recolhidos. Os valores a serem considerados são os totais mensais que estão discriminados no demonstrativo abaixo, que foi elaborado a partir dos valores que compunham o demonstrativo de fls. 104, o qual foi corroborado pela contribuinte em sua resposta de fls. 105/106.

Neste ponto, fl. 495, traz demonstrativo gráfico com os valores glosados, correspondentes à totalidade das receitas destinadas ao Condomínio Beiramar Shopping, Associação dos Lojistas do Beiramar Shopping e também quanto ao rateio dos controladores. Desses valores, excluiu-se os auferidos e já tributados pela recorrente - Beiramar Empresa de Shopping Center.

Em relação à contribuição ao PIS e à Cofins, esclarece o tratamento dado:

Como pode-se depreender da análise dos valores escriturados em seus balancetes mensais e daqueles efetivamente utilizados como base de cálculo para a apuração de PIS e COFINS a pagar (conforme declaração de rendimentos às fls. 09/68), relativamente aos recursos movimentados pelo serviço de estacionamento prestado, só foi considerado no cálculo daquelas contribuições os valores recebidos a título de taxa de administração.

Desta forma os valores efetivamente recebidos a título de prestação de serviços de estacionamento, subtraídos das taxas de administração, já tributadas, conforme demonstrativo abaixo,

servirão de base para a constituição de ofício do PIS e COFINS, na forma dos Autos de Infração anexos ao presente processo.

Ao final, a autoridade fiscal considerou, para o cálculo, toda a receita bruta deduzida da taxa de administração de 5%.

Irresignada, a contribuinte apresentou Impugnação (fl. 505/526), nos termos a seguir sintetizados.

Inicialmente descreve as denominações e seus respectivos significados adotados no corpo da impugnação, aqui transcritos para facilitar a compreensão:

* **PROPRIETÁRIOS:** *São os proprietários, em regime condominial, do imóvel onde está situado o Beiramar Shopping, compreendendo as lojas, salas, espaços comerciais, espaços de estacionamento e tudo o mais que está agregado ao terreno e corresponde ao imóvel, na forma dos respectivos registros em cartório.*

* **CONDOMÍNIO BEIRAMAR SHOPPING:** *Condomínio do CONJUNTO COMERCIAL BEIRAMAR SHOPPING, instituído pelos Proprietários/Condôminos mediante convenção de 14 de fevereiro de 1997 (documentos anexos n.ºs. "01" a "44") e inscrito no CNPJ sob n.º 73.370.991/0001-78*

* **ASSOCIAÇÃO DOS LOJISTAS DO BEIRAMAR SHOPPING:** *E a entidade que congrega os lojistas e usuários dos espaços do Beiramar Shopping, inscrita no CNPJ sob N.º 73.656.779/0001-71.*

* **LOJISTAS:** *São os locatários das áreas comerciais do Beiramar Shopping.*

* **BEIRAMAR EMPRESA DE SHOPPING CENTER LTDA. (IMPUGNANTE):** *É a empresa administradora do Beiramar Shopping, além de Sindica do Condomínio.*

* **ALUGUEIS:** *correspondem aos valores cobrados pelos PROPRIETÁRIOS dos locatários e/ou usuários de todas as unidades imobiliárias do Beiramar Shopping."*

Disto, narra as atribuições, direitos e obrigações das entidades, atribuindo os deveres e direitos dos proprietários, do condomínio, da associação de lojistas do Beiramar Shopping. Por oportuno, traz também suas obrigações (contribuinte), aqui também transcritas da impugnação:

3.1 - Conforme estatuído no artigo 212 da Convenção do Condomínio (doc. anexo n.º "42" - verso), a Impugnante foi nomeada Sindica e Administradora do Beiramar Shopping, além de procuradora dos PROPRIETÁRIOS. Na condição de síndica compete-lhe coordenar e supervisionar as operações de funcionamento do conjunto comercial, de atribuição e execução com estrutura própria do CONDOMÍNIO, segundo acima especificado. É na condição de procuradora e representante dos PROPRIETÁRIOS que a Impugnante exerce sua atividade fim como administradora dos imóveis de propriedade dos mesmos.

3.2 - *A forma de atuar e de executar suas atribuições, qualifica a Impugnante como administradora de imóveis de terceiros, identicamente a todas as administradoras, também chamadas de IMOBILIÁRIAS, que operam no País. Neste sentido, e sempre em nome e por conta e ordem dos PROPRIETÁRIOS, pratica os seguintes atos:*

3.2.1 - *Promove a intermediação da locação de todas as áreas e espaços do Beiramar Shopping.*

3.2.2 - *Formaliza, como representante dos PROPRIETÁRIOS, os contratos de locação, sendo exemplo o Contrato nº 354 (documentos anexos nos "45" a "49"), firmado em 01.05.2003, para demonstrar que o mesmo procedimento vem sendo praticado desde sempre. Referido contrato deixa claro que os locadores são os PROPRIETÁRIOS, sendo destes a exclusiva titularidade dos respectivos aluguéis.*

3.2.3 - *Recebe, mediante documentos de sua emissão e em seu nome, todos os aluguéis correspondentes a TODOS os espaços do Beiramar Shopping.*

3.2.4 - *Para fins de cobrança emite faturas em relação aos espaços locados aos lojistas, segundo os exemplos representados pelos documentos anexos n's. "50" (2003) e "51" (2007), os quais demonstram que a sistemática é igual em todos os anos, e, em relação aos espaços de estacionamento, emite os cupons de cobrança em que o documento de fls. "442" do processo é exemplo. O documento anexo nº "52" objetiva demonstrar que o valor do condomínio é cobrado em nome do próprio CONDOMÍNIO BEIRAMAR SHOPPING CENTER, o qual tem autonomia financeira e operacional distinta da Impugnante.*

3.2.5 - *Todos os valores recebidos são depositados em contas bancárias em nome da Impugnante, segundo o próprio Fisco confirmou, precisamente igual ao que é praticado por TODAS as administradoras de imóveis de terceiros.*

3.2.6 - *Também em nome e por conta dos PROPRIETÁRIOS, realiza os pagamentos de todas as obrigações destes, tais como IPTU e demais tributos, despesas de condomínio e de todas e quaisquer despesas ou custos de responsabilidade dos PROPRIETÁRIOS. As práticas da Impugnante em nada diferem das demais administradoras que operam no Brasil e no restante do Universo.*

3.2.7 - *A título de remuneração pelos serviços de administração e cobrança dos aluguéis, a impugnante recebe dos PROPRIETÁRIOS valor correspondente a 5 % dos aluguéis recebidos, sendo este o seu exclusivo rendimento decorrente da administração dos imóveis.*

Diz que todas estas operações mencionadas são realizadas por conta e ordem dos proprietários, sendo objeto de restritos contábeis específicos, distintos dos registros das operações próprias, de onde se extraem as bases de cálculo dos tributos e contribuições devidas. Neste ponto, diz ser relevante para apreciação do feito o exame de suas finanças, onde

a situação descrita fica claramente evidenciada, trazidas com a impugnação (Balanço Patrimonial e de Demonstração de Resultado).

Assim, aponta a existência de duas escriturações contábeis: as suas, com as contas de patrimoniais e de resultados e outra, onde constam as operações decorrentes de suas funções de administração dos imóveis (“de imobiliária”, em seus dizeres). Quanto a esta última, diz que, por agir por conta dos “proprietários”, é na escrituração destes que são apontadas as atividades contábeis respectivas, que recolheram os tributos devidos.

Após trazer exemplos citando pontos do balancete que entende comprovarem sua argumentação, diz que o mesmo traz “verdades conclusivas”, aqui resumidas:

- Que a contribuinte não é proprietária de nenhum imóvel, sendo que não houve por parte do fisco comprovação de que ela detinha a qualquer título o direito de exploração por conta própria qualquer área do Beiramar Shopping. Neste ponto, destaca que lhe fora atribuída unicamente a administração dos espaços de estacionamento, o que entende ser corroborado pelo fato de que esta atuação possuía contas específicas, distintas das demais operações próprias, além da prestação de contas e repasse dos valores acertados aos contribuintes.

- O Balanço Patrimonial de 31.12.03 (ano da exigência tributária), traz como Ativo Real (Bens e direitos) da contribuinte o valor de R\$ 575.042,26, o Patrimônio Líquido Real R\$ 460.897,76 e que o crédito tributário totaliza R\$ 1.482.857,46, o correspondente a 3,21 vezes o valor do patrimônio líquido real.

- O Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado em 31.12.03 sintetizam a escrituração regular da contribuinte, decorrente de sua atividade regular que é a prestação de serviços de administração de imóveis de terceiros, e que, ao confrontar sua Demonstração Financeira com a DIPJ de 2003, há a perfeita correlação entre os valores, pelo que entende que suas operações próprias estão regularmente contabilizadas e declaradas na respectiva DIPJ.

- Diz que suas despesas operacionais (discriminadas na DIPJ) totalizam R\$ 953.784,38, valor deduzido na apuração do lucro líquido e respectivo lucro real, mas que há a pretensão do fisco de glosar o valor de R\$ 1.485.736,78 como “Custos, Despesas Operacionais e Encargos não Necessários”, o que reforça a impropriedade e a situação de que “a medida fiscal é simplesmente inédita, confusa e destituída de suporte fático ou legal”.

- Disto tudo, indica que sua escrituração contábil distingue perfeitamente suas operações próprias e as praticadas por ordem de terceiros, atendendo rigorosamente as disposições do RIR/99, citando, sobre o tema os art. 277, 278, 279, 923 e 924 deste dispositivo.

- Nos termos dos indicados art. 923 e 924, diz que sua escrituração contábil é fonte de prova que opera em seu favor, especialmente pelo fato de que o Fisco não trouxe qualquer indício de inveracidade de tais registros. Traz jurisprudência administrativa neste sentido.

Passa a examinar os procedimentos fiscais e contábeis praticados pelos proprietários/ condôminos, reiterando a estrutura de dois grupos de contas, uma para suas operações de conta própria e outra relativa a administração por conta e ordem de terceiros (cuja descrição consta de fls. 387 a 391 dos autos).

Aponta que, como toda administradora de imóveis, presta conta aos proprietários dos aluguéis mensalmente recebidos, trazendo planilhas para contabilizar estes

valores, que junta aos autos com a impugnação com fins de demonstração. Com tais documentos, diz que os proprietários escrituram a receita dos aluguéis e que estas foram, desta forma, tributadas, sendo que a exigência fiscal, destituída de fundamento fático ou jurídico, é de que: os aluguéis pagos pelos lojistas devem ser apropriados e tributados pelos proprietários; e, os aluguéis referentes às vagas de estacionamento devem ser tributadas pela contribuinte (impugnante), mesmo que esta não tenha tido a disponibilidade jurídica ou econômica dos rendimentos, em tratamento claramente distinto entre aluguéis de titularidade dos mesmos proprietários.

Disto, indica já terem sido recolhidos pelos proprietários os tributos exigidos no presente processo, em virtude da obrigação legal determinada no artigo 15 do RIR/99. Destaca que tal fato não é mera alegação sua, mas sim fato concreto, sendo nova exigência ato de excesso. Para corroborar sua alegação, traz aos autos elementos comprobatórios junto aos principais proprietários, trazendo estas informações em planilhas que apontam os valores de receitas e demonstrativos da base de cálculo da contribuição ao PIS-Faturamento e da Cofins por eles recolhidos, pelo que entende não haver dúvida quanto à efetividade da apropriação das receitas por quem de direito, com a consequente atendimento das obrigações tributárias correspondentes.

Informa que suas práticas e procedimentos e a dos proprietários/condôminos estão de acordo com as disposições legais aplicáveis à espécie e com orientações emanadas pela própria SRFB, bem como a doutrina e jurisprudência sobre o tema. Transcreve comentários doutrinários sobre o RIR/99 (nota ao art. 279 do RIR/99) – Regulamento do Imposto de Renda 2007, FISCOsoft Editora, pg. 760, bem como traz o art. 1331 do Código Civil, artigo 15 do RIR/99.

Ainda, transcreve trechos da Solução de Consulta SRF nº 72, de 23 de maio de 2006, e do Ato Declaratório Interpretativo SRF n. 2, de 27 de março de 2007.

Destaca que a atuação do Fisco de tributar a totalidade das receitas de locação dos espaços de estacionamento é feita sem que se traga nenhum documento que transfira à contribuinte os direitos decorrentes da locação ou sublocação de referidos espaços, evidenciando que o contrário a tal situação pode ser percebido a partir da Ata da 13ª Reunião do Conselho Consultivo do Beiramar Shopping Center (fl. 441 dos autos), onde se percebe que a administração dos mencionados espaços é transferida, mediante o pagamento de 5% dos valores dos aluguéis recebidos. Aponta que a cobrança dos aluguéis, ainda que com documentos fiscais emitidos em nome da contribuinte e com a circulação dos valores em suas contas bancárias, não tem o poder e o efeito de transformá-la em titular da aquisição da disponibilidade econômica (percepção ativa) ou jurídica (direito de receber) desses rendimentos.

Passa então a rebater, uma a uma as medidas invocadas pela autuante para sustentar a medida fiscal:

- Os cupons fiscais são emitidos em nome de Beiramar Empresa de Shopping Center:

Indica que conforme documentos juntados (Ata da 11ª e 13ª Reunião do Conselho), inicialmente cogitou-se da constituição de empresa distinta para explorar a locação dos espaços de estacionamento, mas que decidiu-se pela designação da contribuinte/impugnante como administradora, em nome e por conta dos proprietários.

Esclarece que a primeira providência, se tomada, em nada afetaria a carga tributária suportada pelos proprietários, sendo que, no caso, ao invés de tributarem a receita integral, receberiam lucros, isentos de tributação.

No caso, embora a locação dos ditos espaços seja caracterizada como rendimento de aluguel de imóveis, houve a imposição, por parte da prefeitura de Florianópolis, do recolhimento do ISS em uma única inscrição, não permitindo a inscrição individual para cada proprietário e esta é a única razão pela qual os recolhimentos de ISS são feitos em nome da contribuinte. Assim, explica que foi adotado o procedimento já descrito, de escrituração contábil em duas contas distintas e que por conta do ineditismo do procedimento fiscal não encontrou decisões específicas sobre o tema, mas traz acórdão cujo entendimento pede que seja adotado por analogia.

- Todas as despesas inerentes e necessárias são arcadas pela fiscalizada, conforme análise da conta bancária em questão:

Diz que tal interpretação não condiz com a verdade, já que fora demonstrado na escrituração contábil a existência de contas de suas operações próprias e outras decorrentes da atuação por conta e ordem dos proprietários, onde estão as despesas inerentes às locações, não havendo de se falar que estas foram “arcadas” pela contribuinte

- O valor integral dos recebimentos estão registrados no livro de “Registro de Apuração de ISS” como receitas tributáveis divididos em duas quinzenas por mês.

Assinala que, em decorrência do procedimento exigido pela Prefeitura de Florianópolis para o recolhimento do ISS, tomou-se tal medida, que é evidente simplificação de obrigações acessórias, irrelevante para a esfera de tributos e contribuições federais, de onde acresce que:

* a receita integral foi contabilizada e tributada pelos proprietários;

* A fixação da quota condominial e da contribuição obrigatória para a Associação de Lojistas (em 50% da receita líquida de despesas do estacionamento) decorre unicamente de critério de limitação das despesas condominiais;

* O valor denominado como Rateio (R\$ 742.777,81 para 2003) tem mero caráter financeiro nas receitas e despesas e não foi tributado, já que foram o valor integral dos alugueis.

Pede, por fim, o cancelamento dos autos de infração e a consequente extinção do crédito tributário.

A 3ª Turma da DRJ/FNS, ao julgar o feito no Acórdão n. 07-27.651 (fl.731/742), decidiu pela improcedência da Impugnação, mantendo o crédito tributário.

Sigo a estrutura como exposta no Acórdão recorrido para facilitar a compreensão.

- *Aluguel de “vagas” no estacionamento do Condomínio Beiramar Shopping.*

Entende que este é o argumento central da impugnação, discorrendo acerca do tratamento contábil dado as receitas a este título. Aponta que o entendimento da contribuinte é de que o aluguel de espaços comerciais a lojistas/comerciantes/prestadores de serviços para a finalidade de um centro de compras “shopping center” tem o mesmo tratamento

fiscal, societário e financeiro que a atividade secundária de estacionamento de veículos automotores em suas dependências físicas, o que não conseguiu fazer prova.

Diz que os fluxogramas acostados (fl. 437/440), já demonstram graficamente a diferenciação das duas atividades. Em relação às receitas da atividade de estacionamento, definido como “locação de espaços delimitados, pertencentes aos empreendedores proprietários do condomínio, para o posicionamento temporário de veículos automotores de terceiros frequentadores do centro de compras”, no que se diferencia dos imóveis locados (lojas), onde opera como administradora destes, considerando toda a receita da atividade de estacionamento como sua, justificando sua postura como decorrente de exigência do Município de Florianópolis – SC, como condição para a instalação de que todas as vagas deveriam constar em uma única inscrição no cadastro municipal de contribuintes para fins de pagamento de ISS. Nesse ponto, diz que a intenção da contribuinte alegada era que as vagas do estacionamento fossem distribuídas proporcionalmente entre os proprietários das lojas.

Informa que as ditas exigências não foram trazidas aos autos, bem como outras provas que convalidassem esta afirmação, ou ainda, tratativas formais entre a contribuinte e a municipalidade que embasassem suas alegações.

Ainda que a inscrição única mencionada fosse inevitável, diz que caberia à contribuinte ter solicitado à RFB, via consulta tributária ou pedido de regime especial de tributação, posicionamento oficial sobre a viabilidade de um sistema alternativo para cumprimento das obrigações tributárias - principal e acessórias, e em caso de indeferimento do pedido à autoridade federal, o dever da contribuinte se direcionaria no sentido de adotar as providências para o cumprimento do previsto na legislação federal, por seus procedimentos contábeis, administrativos e fiscais gerarem reflexos também às pessoas jurídicas vinculadas aos imóveis por ela administrados, direitos reais e tributariamente em relação aos frutos.

Disto, indica que não se pode vincular a tributação e o pagamento de tributos federais a ajustes praticados com outros sujeitos ativos tributários, que não podem se sobrepor às disposições da legislação tributária. Aponta assim a coexistência de regimes diferenciados de tributação para uma mesma empresa, citando como exemplo a incidência de tributos federais centralizadas no estabelecimento-matriz e ICMS, que tem base estadual, o que não afasta a existência dos dois regimes, permitindo neste particular a solicitação de regime especial em algum ou algum deles, sempre com a anuência da RFB.

Acresce a tal situação a já indicada inexistência de provas documentais ou pronunciamento formal da exigência municipal, eis que as vagas devem, no Registro de Imóveis, estar legalmente distribuídas, individual e nominativamente, representadas por suas frações imobiliárias, exceto no caso da área total estiver dividida apenas em frações ideais, o que não é discutido nos autos. Registra ainda não haver nos autos demonstrativo de eventual rateio por vaga dos valores pagos a título de ISSQN, e nem a indicação de que a contribuinte buscou pronunciamento judicial sobre o tema.

Sobre a questão, aponta que não houve a juntada de Nota Fiscal de Prestação de Serviços relativa à cobrança de aluguéis das salas e outros espaços comerciais, tendo juntado somente “cupom fiscal de estacionamento”, pelo uso das vagas e “boletos bancários/fichas de compensação”, também mencionando não ter sido acostado trecho de legislação tributária municipal que exija o procedimento adotado, como o requerido pelo artigo 57, §3º, do Decreto nº 70.235/72:

“§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, incumbe-lhe o ônus de provar o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador.”

Dessas argumentações, entende, quanto ao tópico, julgar improcedente a impugnação, mantendo-se a íntegra das autuações fiscais.

- Características distintas dos aluguéis de salas/espços comerciais e das vagas do estacionamento.

Conclui o julgador que ante as informações trazidas nos autos de que a atividade da contribuinte possui a natureza jurídica de prestação de serviços de estacionamento em imóveis de terceiros, a partir, por exemplo, do tratamento dado pelo município de Florianópolis ao atribuir inscrição única no ISSQN. Demais disso, a tributação das receitas distribuídas aos proprietários das vagas não possui influência sobre a obrigação tributaria da contribuinte em relação ao total das receitas do estacionamento, pois referidas receitas apenas pertencem a ela.

Traça parâmetros para diferenciar a atividade de locação das vagas de estacionamento e de locação dos espaços comerciais, embora haja a insistência pela contribuinte de que as atividades discutidas são equivalentes, nos termos a seguir:

- "taxa" de condomínio: os valores (rateados por área ou outro critério estabelecido em Convenção) dos custos - entre outros -, de segurança e manutenção (limpeza, consertos etc.) englobados sob esse título apenas são cobrados, identificadamente, dos locatários lojistas, já que não consta alocar-se a cada período de uso da "vaga" e a cada proprietário/condômino a fração correspondente, embora, em princípio, o sistema de controle de utilização das "vagas" possa calcular de forma segura, o tempo de uso pago de cada "vaga" no período, diga-se, de um mês, como aplicável aos demais locatários;

- para atribuição de quaisquer valores provenientes da distribuição rateada das receitas do estacionamento aos empreendedores/condôminos/proprietários das respectivas áreas, pressupõe-se que cada "vaga" tenha dono identificado, razão por que em relação a tais receitas a impugnante poderia obrar da mesma forma que faz em relação aos aluguéis dos espaços comerciais;

- uma vez aceito o fato de que a impugnante tem conhecimento exato do quantum devido a cada proprietário (e não apenas as pessoas jurídicas por ela denominadas "principais PROPRIETÁRIOS", à f. 518), não é razoável que em sua defesa atribua ao Fisco que a autuou, a tarefa de produzir prova em seu favor, como se vê à mesma f. 518, litteris, "[...] podendo o Fisco diligenciar em relação aos demais, quanto a efetiva contabilização e apropriação das receitas de todos os aluguéis, inclusive dos relativos aos espaços de estacionamento, submetendo tais receitas e respectivos lucros à incidência dos tributos e contribuições devidas.". Como visto em transcrição mais acima, cabe a quem impugna exigência fiscal mencionar em sua petição "III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;"

- para que a alegação de efetiva contabilização e oferecimento à tributação de todas as receitas de aluguéis de espaços comerciais e do estacionamento, por parte de todos os proprietários pudesse ser aceita, a impugnação deveria conter o fechamento da totalidade das receitas com base nas contabilidades dos proprietários; a apresentação parcial produzida não permite afirmar-se, para além de qualquer dúvida razoável, que ditas receitas tenham sido efetivamente oferecidas à tributação nem que, se oferecidas, representassem efetivamente os valores devidos, tendo em vista que partes delas foram deduzidas porcentualmente, sem comprovação dos valores efetivamente despendidos com, p. ex., despesas condominiais;

- como a divisão entre os proprietários/condôminos das receitas provenientes do estacionamento é feita após abater-se de seu valor bruto o total das despesas com sua operação, não há certeza de que cada um deles tenha contabilizado em seu faturamento o valor bruto de sua quota-parte (rateio), para efeito da tributação pelo PIS/Pasep e pela Cofins;

- da mesma forma, a dedução de cinquenta por cento do saldo líquido, destinados ao "[...] abatimento das despesas condominiais." (f. 95 - Ata da 11ª Reunião do Conselho Consultivo do Beiramar Shopping Center) pode significar que as pessoas jurídicas dos proprietários/condôminos deixaram de oferecer esses valores deduzidos à tributação do IRPJ, da CSLL, do PIS/Pasep e da Cofins; de outra parte, sequer se tem notícia, nos autos, do(s) regime(s) de apuração do IRPJ e da CSLL adotados por essas pessoas jurídicas, e que têm influência sobre a apuração do PIS/Pasep e da Cofins;

- embora nos demonstrativos As f. 591 ("Doc. Nº 63") e f. 598 ("Doc. Nº 70") se possam identificar os valores brutos totais das receitas com operação do estacionamento em dezembro de 2003 (R\$ 371.120,00), nenhum documento fiscal correlativo que pudesse ser reconhecido hábil e idôneo foi trazido com a impugnação, o que faz com que a alegada contabilização e tributação dos valores devidos a cada um dos empreendedores/proprietários/condôminos se presuma feita - se for esse o caso -, exclusivamente com base em tais demonstrativos ou extratos internos, que não revestem as condições mínimas de substituição dos documentos fiscais devidos, mesmo porque não preservam a confidencialidade entre diferentes entidades pessoas jurídicas, visto que expõem os valores devidos a várias delas em uma mesma linha.

Destaca ainda que cabia à contribuinte, a par da emissão de cupons fiscais de estacionamento, a emissão de Notas Fiscais de Prestação de Serviço, no valor cobrado a cada um dos condôminos/proprietários/empreendedores pelo serviço prestado de administração do estacionamento e dos demais aluguéis, apontando ainda que, como consta do Termo de Verificação Fiscal (fl. 491), os contratos de locação são assinados pela contribuinte como procuradora dos locadores.

Assim, na conclusão do tema, afasta as alegações da contribuinte, por não confirmadas, tanto em relação à identidade das situações legais e de fato dos aluguéis das salas/espços comerciais e vagas de estacionamento, como da indicação da tributação das receitas pelos proprietários das vagas, eis que as receitas eram de sua propriedade, a ela cabendo o reconhecimento e tributação.

Também é afastada a alegação trazida no sentido de que o Fisco buscaria atribuir a receita integral da locação dos espaços de estacionamento à contribuinte, eis que a documentação e contabilização de tais receitas, se expondo à glosa de deduções vedadas pela legislação tributária, mas utilizadas, pois seu entendimento era de que sua receita era resultante de taxa de administração e que o modo de operar sua contabilidade, documentação e tributação foi convalidado pela autoridade fiscal municipal, o que não se comprovou.

Disto, julga improcedente a impugnação apresentada, mantendo o lançamento.

A contribuinte foi intimada da decisão em 6 de junho de 2012 e apresentou Recurso Voluntário em 9 de julho do mesmo ano, onde repisa os argumentos trazidos em sede de Impugnação com destaques às argumentações trazidas pelo órgão julgador".

Foi o relatório da Conselheira Nereida de Miranda Finamore Horta

Voto

Conselheiro Plínio Rodrigues Lima, Redator *ad hoc*

Segundo a relatora:

"O Recurso é tempestivo e preenche os quesitos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Tratam-se os Autos de cobrança de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e COFINS, acrescidos de multa de 75% e juros de mora calculados com base na SELIC, em valor total de R\$ 1.482.857,46 (f. 497), apurados com base no regime de lucro real anual para os trimestres e meses do ano-calendário de 2003.

O lançamento foi motivado pelo fato da autoridade lançadora não concordar com a distribuição (ou rateio) dos resultados obtidos pela exploração das atividades de prestação de serviços de administração de estacionamento, contrariando, assim, os artigos 249, I, 251 e parágrafo único, 299 e 300, do RIR/99. A autoridade fiscal concluiu que o faturamento referente ao serviço de estacionamento de veículos em dependências do condomínio administradas pela contribuinte pertence a ela e que não age em nome dos sócios empreendedores, como sua procuradora, mediante taxa de administração de cinco por cento.

A DRJ, por sua vez, concordou, resumidamente, que não restou comprovado que as atividades de administração do estacionamento são semelhantes à administração das lojas, portanto, manteve o lançamento.

A recorrente, em sua defesa, alega tanto em sede de Impugnação como em Recurso Voluntário que:

- a recorrente não é proprietária de nenhum imóvel e não houve a comprovação no processo de que ela possuía o direito de explorar, por conta própria, qualquer área do Beiramar Shopping, sendo que lhe foi atribuído unicamente a administração dos espaços de estacionamento, aplicando-se a estes o mesmo tratamento das outras áreas administradas.

- a recorrente tem como atividade fim unicamente a administração dos imóveis dos proprietários, onde atua de maneira semelhante à de uma imobiliária, promovendo intermediação da locação de todas as áreas e espaços do Beiramar Shopping, bem como formaliza aos contratos de locação, recebe os aluguéis correspondentes, emite faturas de cobranças, destacando que todos os valores recebidos a título de aluguéis (lojas, vagas de garagem e demais espaços), são depositados em conta do Condomínio Beiramar Shopping Center, que possui autonomia financeira e operacional distinta da recorrente.

- além de administradora do Beiramar Shopping, é síndica do mesmo e procuradora dos proprietários.

- explica que do faturamento com a exploração das atividades de estacionamento, como ficou acordado nas 11ª e 13ª Atas de Reunião do Conselho Consultivo, 50% seriam destinados para as proprietárias das lojas em decorrência da locação do espaço, 40% para pagamento das despesas condominiais, 10% para o fundo de promoção (Associação de Lojistas), sendo destinados 5% para a recorrente a título de taxa de administração. Para o ano-calendário de 2003, o total de receitas totalizou o valor de R\$ 156.377,10.

- a exploração se deu por forma de condomínio, onde a recorrente simplesmente administrava e distribuía, mediante rateio, os valores faturados, nos termos acordados na referida Reunião.

- as despesas glosadas pelo fisco não foram contabilizadas como despesas ou encargos da contribuinte, uma vez que não correspondem a despesas ou pagamentos com recursos próprios ou mesmo que seja correspondente a receitas por ela auferida, mas decorrem da intermediação e administração de bens imóveis de terceiros. Portanto, as alegações da autoridade lançadora não condizem com a realidade.

- a glosa como "Despesas e Encargos não necessários", no montante de R\$ 1.485.736,78 não guarda referência em relação aos valores apresentados em DIPJ e demonstrações de resultado, em que as despesas operacionais totalizam R\$ 953.789,38, sendo estas deduzidas na apuração do lucro líquido e no lucro real, configurando que o valor da glosa não corresponde a despesas apropriadas na escrituração da recorrente. Disto, diz que o valor de R\$ 1.485.736,78 é referente ao rateio financeiro do resultado líquido do aluguel das vagas de garagem repassados aos proprietários, dentre os quais a

~~recorrente não se inclui.~~

- as despesas glosadas foram totalmente tributadas pelos participantes da distribuição do faturamento, como ficaram comprovados nos autos, a saber: proprietário das lojas, prestadores de serviços e fornecedores de bens vinculados às atividades condominiais, bem como constou da Associação dos Lojistas. Portanto, não há prejuízo ao erário público.

- As despesas glosadas foram totalmente tributadas na apuração dos tributos de cada um dos partícipes, sendo que o rateio referente ao aluguel era feito da mesma forma praticada em relação aos aluguéis das lojas.

- Juntou documentos, em sede de Recurso Voluntário, correspondente a notas fiscais de serviços emitidas nos meses de janeiro e dezembro/2003, para comprovação, por amostragem, do recebimento da taxa de administração, destacando que estas são emitidas para cada proprietário, representativa da proporção da fração ideal do imóvel.

- Explica que as operações que pratica são objeto de registros contábeis específicos, distintos das operações próprias que se referem à taxa de administração, das quais resultam as bases de incidência de tributos e contribuições por ela devidos.

- esclarece que para comprovar suas alegações apresentou planilhas, com destaque aos valores mensais de receitas de aluguel, registros contábeis de escrituração destes e demonstrativos de base de cálculo de contribuição ao PIS-FATURAMENTO e da COFINS, recolhidos pelos proprietários dos imóveis, apontando a juntada destas à impugnação – planilhas nºs 1 a 6, em relação aos principais proprietários. Em sede de Recurso Voluntário traz planilhas referentes a todos os proprietários.

- quanto ao fato do cupom ser emitido em nome da recorrente, esclarece que houve imposição por parte da Prefeitura de Florianópolis que o recolhimento do ISS se desse em única inscrição, por impraticável adotar sistema diverso do indicado pela municipalidade qual seja: emitir cupom para cada um dos proprietários de fração ideal, são 210 lojas e 1050 vagas de estacionamento.

- o recolhimento do ISS em nome da recorrente foi feito por conta e ordem dos proprietários; e o valor integral dos recebimentos são registrados no livro de “Registros de Apuração de ISS” como receitas tributáveis, divididos em duas quinzenas por mês.

Por todo o exposto, vemos que a recorrente administra o estacionamento no mesmo formato que administra as lojas. Os valores pagos pelos usuários do estacionamento são recebidos e transferidos diretamente aos beneficiários respectivos nos termos acordados nas Atas de Reunião. A recorrente não registra todo o valor pago pelos usuários tendo em vista que não pertencem a ela, portanto, não são atos ou fatos que devam afetar, na totalidade, o seu patrimônio. Os fatos que devem ser contabilizados e, logo, afetam seu patrimônio é o percentual que lhe cabe como acordado nas Atas. Os demais valores são destinados automaticamente aos proprietários (50% como aluguel), para cobertura de despesas condominiais e com a Associação dos Lojistas.

A recorrente, enquanto administradora e procuradora, recebe os valores por conta e ordem dos proprietários das vagas (terreno) onde está sediado o estacionamento. Os proprietários são condôminos de um bem em condomínio. A recorrente atua como mera intermediadora, como atua uma corretora ou administradora de imóveis, não tendo que suportar os tributos relacionados com o lucro imobiliário de seus clientes. Sua atuação em nada difere da administração das lojas, dá-se da mesma forma.

Desse modo, as receitas auferidas são distribuídas conforme acordado e tributadas por cada uma das partes de acordo com o percentual de fração ideal de cada um dos proprietários. Oportuno ressaltar que a recorrente deixou comprovado que a totalidade dos valores recebidos pelos usuários do estacionamento foi tributada por cada um dos participantes, proprietários.

A DRJ aponta que o fato de, para fins de tributos municipais, o registro ter sido feito em nome da Recorrente configura que ela é a beneficiária dos recursos decorrente da exploração das atividades de estacionamento. Ora, esse procedimento não transfere a ela a propriedade das vagas de estacionamento; da mesma forma, a emissão de cupom para cobrança dos aluguéis das vagas, como mero preposto dos proprietários, ou a emissão de boletos para pagamentos dos aluguéis das lojas. Concorro com a alegação da recorrente de que é impraticável ter que emitir cupom para cada um dos donos da fração ideal das vagas de estacionamento a cada ingresso de cliente no estacionamento. O procedimento de emissão única não precisa estar expressamente regulado ou mesmo formalmente comprovado uma vez que está aos olhos de qualquer um, é óbvio que seria impossível que a cada emissão de cupom houvesse divisão para cada um dos usuários do estacionamento, designando a receita a cada um dos proprietários. Não é possível nem de se imaginar tal procedimento.

Com isso, não há o que se falar em cobrança de contribuição ao PIS e COFINS sobre receitas que não foram auferidas pela recorrente. Não contrariou, portanto, em relação à contribuição ao PIS, os artigos 1º, 3º e 4º da Lei nº 10.637/2002; e, para a COFINS, os artigos 2º, II e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524/02. Ademais, foram totalmente tributadas nas respectivas beneficiárias de cada uma delas.

Em relação ao IRPJ, o fundamento legal foram os artigos 249, I, 251 e parágrafo único, 299 e 300, do RIR/99. Todavia, a recorrente não registrou esses montantes como custo ou despesas, as receitas foram transferidas diretamente às proprietárias das vagas não transitando no patrimônio da recorrente. Assim, não há o que se falar em indedutibilidade de algo que não compõe o lucro líquido ou prejuízo contábil.

Mesmo que tivesse composto, ao verificarmos os artigos que fundamentam o Auto de Infração em relação ao IRPJ temos a menção aos artigos 249, I, 251 e parágrafo único e 300, tratam da metodologia de apuração do lucro real. Dentre eles, o que cabe referir é o artigo 299 que determina as regras da necessidade de despesas. O artigo 299 é transcrição do artigo 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964.

Para o bom entendimento do seu alcance, convém transcrever a norma que o legislador relacionou para determinar a não dedutibilidade das despesas de juros. Diz ela que:

“Artigo 47 – São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e a manutenção da respectiva fonte produtora.

Parágrafo 1º - São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

Parágrafo 2º - As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa."

Como regra geral, todas as despesas relacionadas às atividades da empresa ou à sua fonte produtora podem ser deduzidas na determinação do cálculo do IRPJ e da CSLL. No parágrafo 1º, temos que a dedutibilidade está relacionada a que todas as despesas sejam visivelmente usuais numa determinada atividade exercida. Aqui temos que observar também como agem os vários setores da economia ou mercado como gastam para ter e manter a receita almejada no empreendimento. No parágrafo 2º, temos a usualidade ou normalidade numa ampla gama de circunstâncias, abrangendo todos os atos praticados pela empresa, suas transações, operações ou atividades. Então, a dedutibilidade da despesa necessária está vinculada à existência de uma relação entre essas despesas e as atividades da empresa ou de sua fonte pagadora. Se existe essa relação clara, a despesa será reconhecida como necessária, nos termos definido nessa norma. Outra forma de verificarmos a necessidade é constatarmos que é uma despesa não querida, mas incorrida para obter a receita almejada.

Para a exploração do estacionamento, é imprescindível incorrer com a despesa de aluguel do terreno onde estão sediadas as vagas. Disso não temos dúvidas. Desse modo, mesmo considerando as despesas como registradas nas demonstrações financeiras da contribuinte, essas despesas não contrariam o disposto no artigo 299, são despesas necessárias, usuais e normais para a manutenção da atividade da recorrente que é a exploração de atividades de estacionamento.

Esse mesmo entendimento relativo ao IRPJ, deve ser estendido à contribuição social sobre o lucro líquido, cujo fundamento legal foi artigo 2º e §§, da Lei nº 7.689/88; artigo 1º da Lei nº 9.316/96 e artigo 28 da Lei nº 9.430/96; e artigo 37 da Lei nº 10.637/02.

Por todo o exposto, entendemos que não se trata de receitas sujeitas à tributação das contribuições ao PIS e à COFINS posto que não foram designadas ou não pertencem à recorrente; e, da mesma forma, não deveriam ser tributadas pelo IRPJ e CSLL. Na aplicação do artigo 299 do RIR/99 para a dedutibilidade do que entende ser despesa da recorrente com locação do espaço para exploração de suas atividades, a dedutibilidade está assegurada.

Logo, o voto é no sentido de DAR provimento ao Recurso Voluntário".

Foi como votou a relatora.

(documento assinado digitalmente)

Plínio Rodrigues Lima

Processo nº 11516.006093/2007-77
Acórdão nº **1202-001.071**

S1-C2T2
Fl. 11

CÓPIA