



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19515.720078/2017-29  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-011.049 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de setembro de 2021  
**Recorrente** CONDOMINIO SHOPPING CENTER IGUATEMI  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013

CONDOMÍNIO PRO INDIVISO. SOCIEDADE DE FATO. NÃO COMPROVAÇÃO.

Deve ser cancelado o auto de infração para cobrança de COFINS sobre "receitas de estacionamento" lavrado contra condomínio pro indiviso regularmente constituído, por não restar comprovada a existência de sociedade de fato.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros José Adão Vitorino de Moraes e Liziane Angelotti Meira.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Jose Adão Vitorino de Moraes, Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Juciléia de Souza Lima e Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausente o Conselheiro Ari Vendramini.

## **Relatório**

Adoto o relatório da decisão recorrida, por bem sintetizar os fatos:

1. O presente processo tem por objeto impugnação ao Auto de Infração de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, no valor total de R\$ 7.505.327,76 e competências 01/2012 a 12/2013 (fls. 125/159).

2. O procedimento fiscal, as apurações e os lançamentos efetuados estão explicitados no Relatório Fiscal (fls. 100/122), e demais documentos carreados aos autos pela fiscalização (fls. 02/99 e 160/165).

**Do Relatório Fiscal**, destaca-se:

a) O Condomínio Shopping Center Iguatemi foi constituído por meio de Contrato de Instrumento Particular de Promessa de Cessão de Direitos e de Incorporação de Condomínio, na data de 01 de fevereiro de 1965, tendo a incorporação por objetivo estabelecer a todos os coparticipantes uma fração ideal indivisível de um todo indissolúvel destinado exclusivamente à locação, e não a venda. O Condomínio Shopping Center Iguatemi foi classificado no *CNAE-FISCAL: 81.12-5-00 – Condomínios prediais*; e no *Código e Descrição da Natureza Jurídica: 308-5 – Condomínio Edifício*. O Condomínio é composto por cotistas pessoas físicas (em média 22,22%) e pessoas jurídicas (77, 78%). Cada cotista com lastro no contrato de instrumento particular de promessa de cessão de direitos e incorporação de condomínio, responde pelas obrigações tributárias principal e acessória, no papel de sujeito passivo dos tributos devidos sobre o retorno econômico do empreendimento. Os condôminos cotistas pessoa jurídica, registram em contabilidade receita, custo e despesa referentes a aluguéis (locação de lojas) e estacionamentos, cada qual de acordo com sua participação de cotas no empreendimento. O Shopping Center Iguatemi possui 129.747 m<sup>2</sup> de área construída, constituída de 330 lojas, sendo 4 âncoras, 8 salas de cinema e 1.824 vagas para estacionamento de veículos. Os espaços destinados à locação, normalmente são intermediados por corretores de imóveis, exercendo a exploração comercial de locação das lojas, quiosques e espaços que compõem o empreendimento. Na prestação de serviços de estacionamento são cobrados por meio dos caixas instalados nas dependências do condomínio. 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, “repasso do rendimento” do Condomínio Shopping Center Iguatemi é realizado pelo regime de caixa. A escrituração da contabilidade obedece ao regime de competência.

b) A forma específica de aquisição e exploração da propriedade imobiliária dos Shoppings Centers no Brasil pode ocorrer de diversas formas, tais como, Condomínio, Pessoa Jurídica, Fundo de Investimento Imobiliário etc e caso seja constituído por Condomínio há dois tipos: edilício (pro diviso) ou *pro indiviso*. O condomínio edilício está regido na Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964. Por sua vez a Lei nº 10.406, de 10.01.2002, que instituiu o Código Civil, trata do condomínio edilício nos artigos 1.331 a 1.358. O condomínio pro indiviso não é regido pelos artigos 1.331 a 1.358, do Capítulo VII do Código Civil que trata do condomínio edilício, e sim do Capítulo VI do Código Civil. Condomínio pro indiviso é quando dois ou mais proprietários compartilham a propriedade de um bem, o imóvel a ser explorado pertence aos coproprietários, no qual cada condômino é titular de uma fração ideal. A propriedade é una, o imóvel não está dividido em unidades autônomas.

c) Exposto o conceito de Condomínio, Condomínio Edilício e Condomínio pro indiviso, devemos expor o fato em concreto: O SHOPPING em questão foi constituído por investidores que se uniram para montar um negócio com o ÚNICO objetivo de obter LUCRO.

É justamente a limitação ao *ius utendi, fruendi* et abutendi, que torna a exploração de “Shopping Center” algo diferente de um simples prédio comercial com várias unidades autônomas, pois, nele, é possível impor uma unidade direcional determinante da política empresarial adotada para o empreendimento, o que torna adequada à constituição, pelos investidores, de um condomínio pro indiviso. As receitas de aluguéis não são de caráter contraprestacional direto do Condomínio. Quem aluga é o Condomínio Shopping Center Iguatemi em nome dos condôminos, real proprietário do empreendimento. A receita obtida da locação de lojas, quiosques e espaço do shopping pertence aos condôminos e não ao Condomínio.

d) Em relação à contribuição de PIS/PASEP temos previsão no inciso IX do artigo 13 da MP 2158-35/2001, de que a apuração será determinada com base na folha de salários. Ou seja, não faz qualquer restrição ao tipo de condomínio e ao recebimento de receitas alheias. Assim, é perfeitamente cabível no condomínio em epígrafe, mesmo na existência do recebimento de receitas de prestação de serviços.

e) Quanto à Cofins, o art. 14, inciso X da Medida Provisória (MP) 2158-35/2001 prevê isenção somente em relação às atividades próprias das entidades listadas no art. 13 da mesma Medida Provisória, na qual estão incluídos os condomínios. O artigo 47, parágrafo 2º da Instrução Normativa RFB nº 247/2002 esclarece quais são as atividades próprias das entidades a que se refere o artigo 13:

*Art. 47 (...) § 2º Consideram-se receitas derivadas das atividades próprias somente aquelas decorrentes de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades fixadas por lei, assembleia ou estatuto, recebidas de associados ou mantenedores, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais.*

f) A isenção é uma forma de exclusão do crédito tributário, ou seja, pressupõe a ocorrência do fato gerador e, conseqüentemente, o nascimento da obrigação tributária. A isenção é somente em relação aos fatos geradores (aferimento de receitas, no caso das contribuições elencados no §2º do art. 47) relativos às “atividades próprias” do condomínio, logo as receitas decorrentes de outras atividades, a contrario sensu, são tributáveis. A prestação de serviços de estacionamento numa área que comporta milhares de veículos, tendo como contrapartida a cobrança das respectivas taxas, foge totalmente ao que se poderia considerar atividade “própria” de um condomínio.

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 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.

A prestação de serviços a terceiros não é atividade típica de condomínio, então deve ser tributada pela COFINS. Observe-se que, não se trata aqui de aplicar a analogia.

Ocorreu uma prestação de serviços e a receita obtida não é análoga a qualquer outra; é precisamente a decorrente de uma prestação de serviços remunerada. Verifica-se, de plano, a existência de duas relações de direito material, que se estabelecem, respectivamente, entre o condomínio e os condôminos, tratando-se de atividades próprias, e entre o condomínio e terceiros, mediante prestação de serviço de natureza comercial.

g) O fato de os condomínios não serem enquadrados como pessoas jurídicas, não significa que estariam impedidos da prática de atos de natureza comercial, visto a inexistência de restrição legal, cabendo sim, quando for o caso, levar a tributação o valor

da receita auferida. A capacidade tributária não depende da constituição regular da entidade, ou que a mesma possua capacidade civil (CTN, art. 126, III). Obter receita de prestação de serviços de estacionamento recebida de terceiros, alheios ao condomínio, descaracterizou as finalidades de sua criação, tornando-o um ente sujeito às regras aplicadas à tributação dos atos praticados. A administração do estacionamento, com a respectiva cobrança de pagamento ao cliente possui natureza de ato de comércio, consubstanciando-se em prestação de serviço tributável da COFINS, a atrair para o condomínio a qualidade de contribuinte (CTN, art. 121, I). O autuado guarda relação pessoal e direta com o fato gerador dos tributos, e atua igualmente como uma unidade econômica, na medida em que presta serviço, auferir receita e a contabiliza.

Portanto, claro está que não importa a forma de constituição da pessoa jurídica para fins de se estabelecer a sujeição passiva em relação aos tributos, mas sim a efetiva ocorrência do fato gerador.

h) O julgado da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, Acórdão n.º 02-01.995, referente ao Processo Administrativo n.º 10480.007066/00-10 é amplamente favorável à exigência fiscal sob análise, a qual trata da incidência da COFINS sobre receitas de serviços prestados por condomínio mediante exploração do estacionamento de shopping.

Ademais, o Superior Tribunal de Justiça - STJ, em diversos casos, tem entendido pela legalidade da incidência da COFINS sobre receitas provenientes de locação de vagas de estacionamento. Além disso, cumpre mencionar que a Primeira Seção do STJ, por ocasião do julgamento do REsp 1.141.065-SC (DJe 1º/2/2010), realizado sob a sistemática do art. 543-C do CPC, no qual decidiu pela incidência da COFINS nas receitas provenientes de locação de mão-de-obra, fez-se peculiar menção à semelhança do caso com os dos shopping centers: (...)

i) Nos termos de reiteradas decisões, firmou-se o entendimento administrativo de que apenas o condomínio em edificações, que tem por fim exclusivo cuidar dos interesses comuns dos coproprietários de edifícios (objetiva o zelo de áreas comuns, a possibilitar aproveitamento de áreas exclusivas, e não o exercício de atividade comercial ou a prestação de serviços), na forma da Lei n.º 4.591, de 16/12/1964, não é pessoa jurídica ou equiparada, devendo incidir tributação sobre o valor auferido decorrente de prestação de serviços de estacionamento, equiparando-o, nesta situação à pessoa jurídica da contribuição de COFINS.

j) Após análise dos documentos anexados aos autos, infere-se que o estacionamento do "Shopping Center Iguatemi" faz parte da área comum dos Condôminos. A exploração comercial do estacionamento, é inquestionável, constitui uma prestação de serviços a terceiros. Embora o condomínio não se qualifique como empresa, a prestação de serviços é considerada como atividade mercantil, afastando-se, de forma inquestionável, dos preceitos da Lei n.º 4.591/64. O condomínio perante os terceiros que utilizam o estacionamento, mediante o pagamento da aludida taxa, pratica ato de empresa. Nesse sentido, a receita oriunda da exploração econômica do estacionamento constitui "faturamento", para fins de incidência da COFINS na forma da Lei n.º 10.833/03. Configurando o fato gerador, legítima a exação.

k) A existência da prestação de serviços não transforma o condomínio em empresa, mas impõe o tratamento equivalente ao das pessoas jurídicas, no que tange à atividade que se afasta da finalidade de sua constituição.

l) Diante da sujeição passiva tributária por parte do CONDOMÍNIO SHOPPING CENTER IGUATEMI, foram lançados de ofício os créditos tributários da COFINS incidente sobre a receita contabilizada referente ao estacionamento sem

recolhimento/declaração espontâneo dos valores devidos, relativo aos anos-calendário de 2012 e 2013, tendo sido observada a apuração pelo regime não cumulativo.

3. O contribuinte foi cientificado em 30/01/2017, fls. 161/165 e 171/174, tendo apresentado em 24/02/2017 (fls. 176) a impugnação fls. 177/206, considerada tempestiva pelo órgão preparador (fls. 346) e instruída com os documentos de fls. 207/335, alegando, em síntese, que: a) Tempestividade. Em 30.01.2017 (segunda-feira), a IMPUGNANTE foi intimada da lavratura do auto de infração. A impugnação é tempestiva, eis que protocolada dentro do prazo de 30 dias previsto no art. 15, do Decreto n.º 70.235/72, isto é, até o dia 01.03.2017 (quarta-feira), inclusive.

b) Esclarecimentos iniciais. O Termo de Verificação Fiscal destaca que o lançamento tributário se justificaria pelo desenvolvimento de atividade empresarial, a exploração do estacionamento do Shopping Center Iguatemi. Essa exploração econômica seria decorrente da prestação de serviços a terceiros estranhos ao condomínio edilício, cuja receita constituiria seu faturamento, assim suscitando a incidência da COFINS. Além disso, entendeu-se que a receita decorrente da exploração do estacionamento do condomínio não seria caracterizada como decorrente de "atividades próprias" da "entidade", nos termos da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001 e Instrução Normativa RFB n.º 247/2002, e, por esse motivo, estaria sujeita à tributação da COFINS, uma vez que não estaria configurada a isenção.

O auto de infração parte de premissa de fato gravemente equivocada, a saber: a de que o Shopping Center Iguatemi estaria organizado como um condomínio edilício, destinando áreas comuns à exploração de estacionamento, sem a devida tributação da atividade. A realidade: o Shopping está construído sobre imóvel com matrícula única, constituindo erro grosseiro cogitar-se de "áreas condominiais comuns" na estrutura imobiliária do empreendimento, sabendo-se, por fim, que toda a receita da operação do estacionamento é oferecida à tributação de forma absolutamente perfeita pelos coproprietários da área objeto da atividade econômica.

O IMPUGNANTE foi constituído em 01.02.1965, através do "Contrato Particular de Promessa de Cessão de Direitos e de Incorporação de Condomínio" (fls. 96/98 do PA n.º 19515-720.078/2017-29), o qual estabelece um regime especial de condomínio indivisível e indissolúvel, destinado à locação e cujo terreno e construção foram fracionados em 60.000 avos/cotas, cabendo a cada adquirente uma fração ideal indivisível. Cada um dos quotistas do IMPUGNANTE é titular dos direitos e deveres relativos à exploração econômica do bem — incluindo as obrigações tributárias principais e acessórias decorrentes — conforme sua participação nas cotas do condomínio. Ou seja, cada condômino contabiliza as receitas, custos e despesas decorrentes da exploração do bem de acordo com sua fração ideal.

Em outras palavras, tanto as áreas relativas às lojas, como as áreas relativas ao estacionamento compõem o bem imóvel como um todo, mantido em condomínio voluntário pelos coproprietários. Não há que se falar, assim, na existência de unidades autônomas nem em área comum. Há apenas uma propriedade distribuída dentre diversos titulares, cujas frações ideais servem para distribuir, proporcionalmente, os custos, as despesas e as receitas decorrentes da exploração econômica do bem. São nesse sentido as disposições dos arts. 1.320 e 1.326 do CC.

A Fiscalização confunde os dois institutos, eis que após ter se referido ao Impugnante como um condomínio edilício a seguir o qualifica como um condomínio voluntário, voltando, ao final, no momento do lançamento, a enquadrá-lo no conceito de condomínio edilício. Assim, desencadeou contradições na fundamentação adotada para justificar a incidência da COFINS sobre as receitas decorrentes da exploração do estacionamento do shopping.

As frações ideais podem ser exploradas de modo a se retirar o maior proveito econômico do bem imóvel, em linha com o art. 1.326 do CC, desde que os resultados sejam compartilhados entre os condôminos, na exata medida da proporção de seus quinhões.

O condomínio voluntário, constituído por investidores que se uniram para montar um negócio com o ÚNICO objetivo de obter LUCRO, não dispõe de personalidade jurídica e seus condôminos registram em sua própria contabilidade a receita bruta dos aluguéis e estacionamentos, além dos respectivos custos e despesas, de acordo com suas respectivas participações (em função da quantidade de cotas) no empreendimento.

Por isso, ao proveito econômico obtido com a locação das salas do shopping e com a exploração do estacionamento deve ser dado o mesmo tratamento tributário.

Lojas e estacionamento integram o mesmo bem imóvel, dividido em frações ideais e cujas receitas decorrentes da exploração de ambas as atividades são contabilizadas — e tributadas — de acordo com a proporção do quinhão do condômino, sendo este o único titular da renda gerada com a exploração da área do condomínio voluntário. Assim, não faz sentido distinguir o retorno econômico obtido com as locações das salas daquele decorrente da exploração do estacionamento do shopping.

c) Natureza jurídica do condomínio. Inexistência de Personalidade Jurídica. A Lei n.º 10.833/2003 e a Lei Complementar n.º 70/1991 preveem que a incidência da COFINS se dá sobre as receitas auferidas por pessoas jurídicas ou a elas equiparadas e o condomínio voluntário não é nem pessoa jurídica de direito privado, nos termos do art. 44 do CC, nem foi a ela equiparada, nos termos do RIR/99, então, em hipótese alguma, poderia o Impugnante ser considerado contribuinte da COFINS. Note-se que esse entendimento encontra respaldo também no Decreto-lei n.º 1.381, de 1974, cujo art. 70 (incorporado ao art. 155 do RIR/99) dispõe que:

*Art. 155 - Os condomínios na propriedade de imóveis não são considerados sociedades de fato, ainda que deles façam parte também pessoas jurídicas.*

O condômino, por sua vez, por se tratar de coproprietário, ao fazer jus ao retorno econômico relativo à exploração de sua fração ideal, respondendo pela respectiva obrigação tributária principal e acessória. Logo, o raciocínio desenvolvido pela Fiscalização quanto à receita decorrente da locação das lojas, quiosques e espaços do shopping se aplica igualmente à receita decorrente da exploração do estacionamento.

Não existe distinção entre a natureza das receitas decorrentes da locação das lojas e da exploração do estacionamento, visto que: (1) ambas decorrem da exploração econômica do imóvel em regime de copropriedade pelos condôminos (que compreende as lojas, os quiosques, os espaços do shopping e o estacionamento); (2) ambas têm natureza contraprestacional: (2a) a receita de locação das lojas, quiosques e espaços do shopping são auferidas em decorrência da celebração de contratos de locação com os locatários (terceiros) desses espaços; e (2b) a receita do estacionamento decorre da prestação do serviço aos clientes do empreendimento (terceiros, igualmente).

Desse modo, o condomínio voluntário não possui personalidade jurídica (CC, art. 44) e nem é equiparado pela legislação do imposto de renda, logo não é contribuinte da COFINS. Tanto é assim, que a Divisão de Tributação da Receita Federal do Brasil da 8ª Região Fiscal proferiu a Decisão de n.º 207, de 18 de setembro de 2000:

*"ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Cofins.*

**EMENTA:** Os condomínios, por não se caracterizarem como pessoa jurídica, na forma das legislações civil e fiscal, não se sujeitam à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social- COFINS."

As leis específicas que regem a incidência da COFINS (Lei n.º 10.833/2003 e a Lei Complementar n.º 70/1991) não delimitaram como contribuintes entes despersonalizados, não cabe o alargamento do conceito de sujeição passiva da COFINS por nenhum outro meio, sob pena de se ferir o comando do art. 110 do CTN. O conceito de sujeição passiva de um tributo deve vir expresso na lei, que deve identificar de forma clara e objetiva seus elementos básicos, quais sejam, o fato gerador, os sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária, bem como a base de cálculo e a alíquota do tributo. O art. 121 do CTN não afasta a aplicação seja da Lei n.º 10.833/2003, seja da Lei Complementar n.º 70/1991, as quais estipulam com clareza que o contribuinte da COFINS é a pessoa jurídica ou a entidade a ela equiparada, não sendo esse o caso do IMPUGNANTE. Da mesma forma e pela mesma razão, não se aplica ao caso concreto o art. 126 do CTN.

d) Isenção. A Fiscalização ainda utilizou para fundamentar a autuação, o argumento de que a isenção contida no art.14, X, da Medida Provisória n.º 2158-35/2001 se referiria apenas às receitas decorrentes das atividades próprias das entidades listadas no art. 13 do mesmo diploma legal, dentre as quais se incluiriam os condomínios, conforme inciso IX, uma vez que, no seu entender, a atividade decorrente da exploração do estacionamento não poderia ser considerada como "atividade própria" do condomínio.

O condomínio aludido no inciso IX de seu art. 13 (ao qual faz referência o art. 14) é notoriamente o condomínio edilício. Vale dizer, a COFINS não é devida pelo IMPUGNANTE por não ser ele contribuinte do tributo (visto não ser uma pessoa jurídica nem por ter sido ele equiparado a pessoa jurídica) e não por força da isenção concedida pelo art. 14 da referida Medida Provisória.

Ainda que se admita a aplicação dos arts 13 e 14 da Medida Provisória n.º 2158-35/2001 ao presente caso, o fato é que também a receita de exploração do estacionamento é decorrente, como já visto, de atividade própria, na medida em que o condomínio voluntário foi instituído para a exploração econômica da propriedade imóvel comum, através da locação de lojas, quiosques e espaços físicos, bem como da prestação de serviços relacionados ao estacionamento.

A circunstância de ser ou não uma receita de caráter contraprestacional é irrelevante para fins de fruição da isenção à COFINS. Com efeito, o trecho do art. 47, § 2º, da Instrução Normativa SRF n.º 247/2002, o qual determina que as receitas com caráter contraprestacional não podem ser consideradas como receitas de atividades próprias, é flagrantemente inconstitucional e ilegal, uma vez que restringe indevidamente a fruição do benefício fiscal concedido pelo artigo 14 da MP n.º 2.158-35/2001.

Ademais, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF editou a Súmula n.º 107, sedimentando a questão na esfera administrativa, ao disciplinar que cabe a isenção da COFINS, prevista no artigo 14, X, da MP n.º 2.158-35/2001, **inclusive sobre as receitas obtidas em contraprestação de serviços prestados**. Veja-se:

*Súmula CARF n.º 107: A receita da atividade própria, objeto da isenção da COFINS prevista no art. 14, X, c/c art. 13, III, da MP n.º 2.158-35, de 2001, alcança as receitas obtidas em contraprestação de serviços educacionais prestados pelas entidades de educação sem fins lucrativos a que se refere o art. 12 da Lei n.º 9.532, de 1997.*

Apesar de tratar de entidades de educação sem fins lucrativos, a Súmula n.º 107 é perfeitamente aplicável ao caso concreto, eis que afasta a mesma exigência ilegal feita pelo art. 47, § 2º, da Instrução Normativa SRF n.º 247/2002: de que as receitas derivadas das atividades próprias não tenham caráter contraprestacional direto. A Câmara Superior

de Recursos Fiscais (CSRF) já chancelou esse entendimento ao acolher o disposto no Recurso Especial n.º 1.353.111/RS, julgado sob o regime dos recursos representativos de controvérsia previsto no artigo 543-C do Código Civil (CPC), no qual se reconheceu que o trecho do art. 47, § 2º, da Instrução Normativa SRF n.º 247/2002 que determina que as receitas com caráter contraprestacional não podem ser consideradas como receitas de atividades próprias impõe uma restrição ilegal ao inciso X do artigo 14 da MP n.º 2.158-35/2001. No voto condutor desse Acórdão, o Ministro Relator destaca que o artigo 47, inciso II, § 2º, da IN/SRF n.º 247/2002 extrapola o disposto no art. 14, X, da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001.

Tanto as receitas decorrentes da locação das salas do shopping center, como a exploração do estacionamento, possuem caráter contraprestacional direto. Objetivando o impugnante única e exclusivamente a obtenção do lucro com a exploração de seu espaço (lojas e estacionamento, que compõem o mesmo imóvel), não há razão para se diferenciar à receita advinda da locação das lojas e a oriunda da prestação de serviços do estacionamento.

Sendo assim, a prevalecer o entendimento de que se está diante de um caso de isenção, pela aplicação dos art. 13 e 14 da Medida Provisória n.º 2.158-35, eis que a receita do estacionamento deve ser igualmente considerada como receita da atividade, fazendo jus, igualmente, ao benefício isencional.

e) *Bis in idem*. As receitas dos aluguéis das salas e da exploração do estacionamento são repassadas para os condôminos cotistas na proporção de cotas, tal como custos e despesas, e por eles tributadas. Desse modo, não é possível conceber que sobre os mesmos valores (receitas decorrentes da exploração do estacionamento) haja uma dupla cobrança do mesmo tributo, sob pena de flagrante *bis in idem* e enriquecimento ilícito da Fazenda Pública.

f) Segundo a fiscalização, o fato da existência da prestação do serviço não transforma, em sua totalidade, o condomínio em uma empresa. Apenas impõe que o tratamento tributário seja equivalente ao das demais pessoas jurídicas, no que tange à atividade que se afasta a finalidade de sua constituição.

Um condomínio não pode ser nem parcialmente equivalente a uma empresa. A sociedade depende da *affectio societatis*. No condomínio, inexistente essa união de esforços. Enquanto na sociedade há um vínculo pessoal em função da atividade, no condomínio há uma pluralidade subjetiva em função do bem. E isso sem mencionar que, enquanto as sociedades se mostram aptas à constituição de pessoa jurídica, os condomínios, como visto, são entes despersonalizados e nem mesmo a elas podem ser equiparados. Assim, jamais poderá um condomínio ser considerado sociedade, nem mesmo parcialmente, porque existem requisitos intrínsecos a cada um deles que impede a configuração do outro.

Não é possível equiparar a IMPUGNANTE às pessoas jurídicas, porquanto a atividade de exploração do estacionamento do empreendimento se afastaria da sua finalidade.

Como já foi exaustivamente esclarecido: (i) o condomínio não possui personalidade jurídica e nem pode ser equiparado nos termos da legislação do imposto de renda; e (ii) tanto as receitas decorrentes da exploração econômica da locação das salas do shopping como do estacionamento compõem, igualmente, o bem como um todo, e são partilhadas aos condôminos dentro dos seus quinhões, possuindo nítido caráter contraprestacional direto.

g) Pedido. Ante o exposto, o IMPUGNANTE requer seja dado total provimento a presente impugnação, com o conseqüente cancelamento do auto de infração originado do procedimento fiscal n.º 0819000.2015.01448.

A 5ª Turma da DRJ-CTA, acórdão n.º 06-61.891, negou provimento ao apelo, nos seguintes termos:

CONDOMÍNIO PRO INDIVISO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE ESTACIONAMENTO PARA TERCEIROS.

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

II - Tanto o condomínio edilício como o condomínio *pro indiviso* não se destinam à prática de atividade empresarial, mas ao exercício das faculdades inerentes ao direito de propriedade. A circunstância de só haver coisa comum em condomínio voluntário *pro indiviso* não autoriza que os condôminos extrapolem a exploração do bem própria a um coproprietário. Isto ocorre quando não se limitarem a locar parte da coisa comum, conjugando-a a outros fatores de produção em atividade empresarial de prestação de serviços de estacionamento em Shopping Center.

III - Não havendo mera locação, mas desempenho pelo condomínio de atividade empresarial, ou seja, exercício de atividade econômica com organização de fatores de produção para a prestação de serviços de estacionamento para terceiros em Shopping Center e a partilha, entre si, dos resultados, revela-se a presença da *affectio societatis* e o preenchimento do disposto no art. 981 do Código Civil, em relação à prestação de serviços.

IV - Ao auferirem renda por atividade empresarial de prestação de serviços para terceiros, os condôminos não agem como condôminos na propriedade de imóveis, mas como "condôminos" (sócios de fato, a rigor) na prestação de serviços e o condomínio deve ser considerado sujeito passivo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, não havendo que se falar em exercício de atividade própria de um condomínio *pro indiviso*.

A norma veiculada no art. 7º do Decreto-Lei n.º 1.381, de 1974, e que justifica o disposto no art. 155 do Regulamento do Imposto de Renda pressupõe o exercício de atividades e operações imobiliárias, nos moldes alinhavados no referido Decreto-Lei e dentro dos limites do direito de propriedade. Não há copropriedade (condomínio) na prestação de serviços, mas sociedade de fato (Acórdãos CARF n.º 1401-001.855 e n.º 1401- 001.099). Não resta preenchida a hipótese de isenção veiculada no art. 14, X, combinado com o art. 13, IX, ambos da Medida Provisória n.º 2158-35, de 2001.

V - Ao agir como sociedade de fato prestadora de serviços para terceiros, o condomínio foi além do que autorizava a Convenção de Condomínio e do que a legislação reconhece como exploração econômica de bem comum por coproprietários no exercício de faculdades inerentes ao direito de propriedade, a justificar a imputação do tratamento jurídico equivalente ao de pessoa jurídica, sendo cabível o lançamento de ofício da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, apesar de o condomínio ser formalmente ente despersonalizado (CTN, arts 121, I, e 126, III; e STJ, REsp 1.301.956/RJ).

Em recurso voluntário, a Recorrente ratificou seus argumentos da impugnação.

É o relatório.

Fl. 10 do Acórdão n.º 3301-011.049 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 19515.720078/2017-29

## Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

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

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.º 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.

Logo, com fundamento nos art. 121 e 126 do CTN, lavrou o auto de infração.

Passo à análise.

### **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. 1º) 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.

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:

(MICROFILME - N.º ..... 8.18.78.11.31)

**INSTRUMENTO PARTICULAR DE CESSÃO DE DIREITOS E OBRIGAÇÕES**

**SHOPPING CENTERS REUNIDOS DO BRASIL LTDA.**, com sede na Capital do Estado de São Paulo, na Avenida Brigadeiro Faria Lima, nº 2232, 9º andar – parte, inscrita no CNPJ/MF sob o nº 51.693.299/0001-48, por seus representantes legais infra-assinados, doravante designada simplesmente **CEDENTE**;

**AEMP - ADMINISTRADORA DE EMPREENDIMENTOS LTDA.** (doravante denominada simplesmente "AEMP"), com sede na Capital do Estado de São Paulo, na Rua Angelina Maffei Vita, 200 – 9º andar – parte, inscrita no CNPJ/MF sob o nº 03.186.025/0001-10, por seus representantes legais infra-assinados e **AEST - ADMINISTRADORA DE ESTACIONAMENTOS LTDA.** (doravante denominada simplesmente "AEST"), com sede na Capital do Estado de São Paulo, na Avenida Brigadeiro Faria Lima, 2128 – 5º andar, conjunto 502 – parte, inscrita no CNPJ/MF sob o nº 10.140.678/0001-23, por seus representantes legais infra-assinados, doravante designadas simplesmente **CESSIONÁRIAS**;

**CONDOMÍNIO SHOPPING CENTER IGUATEMI**, estabelecido na Capital do Estado de São Paulo, na Avenida Brigadeiro Faria Lima, 2232, inscrito no CNPJ/MF sob o nº 53.991.378/0001-60, por seus representantes legais abaixo assinados, doravante designados simplesmente **ANUENTE** e,

(...)

RESOLVEM as partes celebrar o presente Instrumento Particular de Cessão de Direitos e Obrigações, que será regido pelas seguintes cláusulas e condições:

1. Pelo presente instrumento e na melhor forma de direito, a CEDENTE, nos termos do quanto disposto na alínea "d" do artigo 7º da Convenção de Condomínio, cede e transfere às CESSIONÁRIAS AEMP e AEST, a partir de 01/10/2011, de modo irrevogável e irretroatável, os direitos e obrigações relativos à, respectivamente, administração das locações e à administração do estacionamento do Condomínio Shopping Center Iguatemi.

Iguatemi Empresa de Shopping Centers S/A  
Caroline H. S. Azevedo

 <p><b>PREFEITURA DO MUNICÍPIO DE SÃO PAULO</b> <b>SECRETARIA MUNICIPAL DE FINANÇAS</b> <b>NOTA FISCAL DE SERVIÇOS ELETRÔNICA - NFS-e</b></p> <p>20120312u10140678000123</p>	Número da Nota <b>0000032</b>
	Data e Hora de Emissão <b>12/03/2012 16:27:03</b>
	Código de Verificação <b>JNJ2-UARC</b>
<b>PRESTADOR DE SERVIÇOS</b>	
CPF/CNPJ: <b>10.140.678/0001-23</b>	Inscrição Municipal: <b>3.781.593-8</b>
Nome/Razão Social: <b>AEST - ADMINISTRADORA DE ESTACIONAMENTOS LTDA</b>	
Endereço: <b>AV BRIGADEIRO FARIA LIMA 02128, 5 AND - CJ 502 - PARTE - JD PAULISTANO - CEP: 01451-000</b>	
Município: <b>São Paulo</b>	UF: <b>SP</b>
<b>TOMADOR DE SERVIÇOS</b>	
Nome/Razão Social: <b>CONDOMINIO SHOPPING CENTER IGUATEMI</b>	
CPF/CNPJ: <b>53.991.378/0001-60</b>	Inscrição Municipal: <b>1.236.526-2</b>
Endereço: <b>AV BRIGADEIRO FARIA LIMA 02232, 9ANDAR - JARDIM PAULISTANO - CEP: 01451-000</b>	
Município: <b>São Paulo</b>	UF: <b>SP</b> E-mail: <b>abarboza@iguatemi.com.br</b>
<b>DISCRIMINAÇÃO DOS SERVIÇOS</b>	
Taxa de Administração (Estacionamento)	

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):

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 dispostos 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.

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 estacionamento, cada qual de acordo com sua participação de cotas no empreendimento.

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, “repasso 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 nº 9580, de 2018 (antigo art. 155, do RIR-1999):

Art. 167. Os condomínios na propriedade de imóveis não são considerados sociedades em comum, ainda que pessoas jurídicas também façam parte deles (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 n.º 1.381, de 1974, art. 7.º, 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.º 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 n.º 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.º 70/91, da Lei n.º 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.º 1911, de 2019:

## TÍTULO II

### DA SUJEIÇÃO PASSIVA

#### CAPÍTULO I

##### DOS CONTRIBUINTES

Art. 6.º 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 n.º 70, de 1991, art. 1.º; Lei n.º 9.715, de 1998, art. 2.º, inciso I; Lei n.º 9.718, de 1998, art. 2.º; Lei n.º 10.637, de 2002, art. 4.º; e Lei n.º 10.833, de 2003, art. 5.º).

§ 1.º 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 n.º 70, de 1991, art. 1.º; e Lei n.º 9.715, de 1998, art. 2.º, inciso I).

(...)

Art. 7.º Não são contribuintes da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a receita ou o faturamento as seguintes entidades (Medida Provisória n.º 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:

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.

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora