



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL
SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL
8ª REGIÃO FISCAL

PROCESSO Nº *****	SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 384 , de 12 de setembro de 2006
INTERESSADO *****	CNPJ/CPF *****
DOMICÍLIO FISCAL *****	

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ementa: SISTEMA DE LOCAÇÃO CONJUNTA (POOL HOTELEIRO).

No sistema de locação conjunta, denominado de *pool* hoteleiro, deve-se constituir, independente de qualquer formalidade, uma Sociedade em Conta de Participação (SCP) com objetivo de lucro comum, em que a administradora (empresa hoteleira) é a sócia ostensiva e os proprietários das unidades imobiliárias, que aderirem ao sistema, são os sócios ocultos.

Não configura uma SCP a pessoa jurídica que realizar a contratação de unidades imobiliárias pelas quais pagará aos seus proprietários uma remuneração fixa mensal e mais uma remuneração variável, calculada sobre o resultado positivo mensal da exploração de todas as unidades que compõem o empreendimento.

Dispositivos Legais: Arts. 991 a 996 da Lei nº 10.406, de 10.01.2002 (Novo Código Civil Brasileiro); arts. 148 e 149 do Decreto nº 3.000, de 26.03.1999 (replicado em 17.06.1999); e Ato Declaratório Interpretativo nº 14, de 5.05.2004.

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

RELATÓRIO

Em consulta protocolizada em 10.08.2006, a interessada (por intermédio de seus procuradores) solicita orientação sobre a legislação tributária, mais especificamente do

Ato Declaratório Interpretativo nº 14, de 5 de maio de 2004, expondo que é uma sociedade que tem por objeto a exploração e a administração de empreendimentos hoteleiros e turísticos, bem como de “apart-hotéis” e de apartamentos conhecidos como “flat services” e “condohotel”.

2. Esclarece que no desenvolvimento de suas atividades de exploração de “apart-hotéis” e de “flat services”, pretende contratar com os proprietários das unidades de um mesmo condomínio de apartamentos, contratos de locação individuais, mediante os quais figurará como locatária e os proprietários das unidades como locadores. Diante disso, na qualidade de possuidora das unidades, exercerá neles a atividade hoteleira, registrando como suas e de forma integral, a totalidade das receitas auferidas na exploração dos apartamentos, sujeitando-as assim, a todos os tributos incidentes sobre a receita e o faturamento, além daqueles incidentes sobre o resultado.

3. Informa que, conforme estipulado em contrato, como remuneração pela locação pagará “diretamente” aos locadores um valor mensal fixo, mais um valor variável calculado sobre o resultado líquido positivo mensal da exploração de todas as unidades que compõem o empreendimento, sujeitando tal remuneração à incidência do imposto de renda na fonte, quando aplicável.

4. Por fim, pergunta se a operação que pretende realizar atende às disposições legais vigentes, especialmente aquelas fixadas no Ato Declaratório Interpretativo nº 14, de 5 de maio de 2004.

FUNDAMENTOS LEGAIS

5. Preliminarmente cumpre esclarecer que, o processo de consulta - consulta dita “formal” - regido pelos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, destina-se exclusivamente a dirimir dúvidas do sujeito passivo sobre a interpretação da legislação tributária federal. Assim sendo, não é documento hábil para verificação da legislação relativa à parte comercial do negócio.

6. Antes de passar à análise do aspecto tributário, é importante destacar algumas lições sobre os apart-hotéis, hotéis-residência, *flats*, ou equiparados, expostas em *Questões Imobiliárias*, Ed. Saraiva, 1998, p. 244/251, por Biasi Ruggiero, advogado militante na área imobiliária urbana. Citem-se algumas:

“Nos nossos flats e apart-hotéis, o uso é compulsoriamente acompanhado de serviços, queira ou não o usuário: lavanderia, arrumadeiras, bar, restaurante, fac-símile, mensageiros, central de recados etc.

No flat há o chamado pool de locações, que nada mais é do que a reunião de vários proprietários de unidades, que formam sociedade em conta de participação com empresa hoteleira, que administra a ocupação. Esses condôminos são os chamados investidores, que adquiriram aquelas unidades para explorá-las na atividade “para-hoteleira”. No entanto, convivem eles com outro tipo de

condômino, que adquiriu o apartamento com objetivo diverso, absolutamente individual: residência, locação pura etc. Nesse caso, os conflitos condominiais são inevitáveis.”

6.1 Assevera ainda Biasi Ruggiero, *in* obra citada, p. 247, que “o contrato de hotel, no caso contrato de hotel-residência celebrado entre o hóspede e a empresa hoteleira, é um contrato típico que envolve fornecimento de alojamento, depósito de bagagens e coisas de uso do hóspede e a prestação de outros serviços. Compreende, assim, concomitantemente, locação de coisas imóveis, móveis, de serviços e, potencialmente, penhor.”

7. São portanto contratos complexos, *sui generis*, de características absolutamente peculiares, e que embora não regulados pelo legislador existem de fato.

8. No tocante ao Ato Declaratório Interpretativo nº 14, de 5 de maio de 2004, que dispõe sobre a tributação das atividades do sistema de locação conjunta de unidades imobiliárias, o seu artigo único, assim esclarece:

“No sistema de locação conjunta de unidades imobiliárias, denominado de pool hoteleiro, constitui-se, independente de qualquer formalidade, Sociedade em Conta de Participação (SCP) com o objetivo de lucro comum, onde a administradora (empresa hoteleira) é a sócia ostensiva e os proprietários das unidades imobiliárias integrantes do pool são os sócios ocultos.”

8.1 Da leitura do referido dispositivo depreende-se que, nesse tipo de operação deve-se constituir uma Sociedade em Conta de Participação, onde a administradora é a sócia ostensiva e os proprietários das unidades são os sócios ocultos.

9. Havendo sociedade em conta de participação, a relação jurídica entre os proprietários das unidades e a empresa hoteleira não é a de mandato, mas de sociedade. É justamente a constituição da sociedade que confere aos sócios o direito à participação nos resultados comuns. **Esta participação nos resultados comuns é da essência deste sistema de administração e implica na constituição deste tipo de sociedade, que independe de qualquer formalidade e pode provar-se por todos os meios de direito.** Não há, portanto, intermediação, como ocorre na administração convencional de imóveis, em que a administradora é mera mandatária do proprietário do imóvel, agindo aquela em nome deste. Já a sócia ostensiva age em seu nome e sob sua própria e exclusiva responsabilidade. Por não haver na administração convencional a constituição de sociedade, é que não há a participação em Lucros ou Prejuízos Comuns.

9.1 No sistema de locação conjunta, denominado de *pool* hoteleiro, é essencial, do ponto de vista tributário, ter-se em mente que uma sociedade foi constituída, ainda que informalmente. Isto por si só muda o enfoque das coisas, com efeitos relevantes nos aspectos das hipóteses de incidência tributárias, mormente nos aspectos pessoais e materiais.

9.2 Pelo Princípio Contábil da Entidade, as receitas e despesas da sociedade não se confundem com as dos seus sócios. São, pois, receitas da sociedade: a totalidade das diárias, semanadas ou aluguéis, relativos às unidades que aderirem ao *pool* hoteleiro, inclusive de áreas de restaurantes, salão de convenções, lojas, etc, também integrantes do sistema de locação conjunta; os preços dos serviços prestados, impostos ou taxas incidentes sobre os imóveis, ou demais encargos locatícios, se cobrados, pela administradora, destacadamente das diárias, semanadas ou aluguéis; as multas e juros de mora recebidos; as indenizações recebidas por extravios e danos causados às unidades; o resultado das aplicações dos saldos financeiros da sociedade. Esta relação não é exaustiva. Não tendo a SCP personalidade jurídica, embora equiparada à pessoa jurídica, é o sócio ostensivo, no caso a empresa hoteleira, o responsável pelos tributos e contribuições sociais devidos pela SCP.

10. Quanto à tributação dos lucros distribuídos, o art. 149 do Decreto nº 3.000, de 1999, determina que “na apuração dos resultados dessas sociedades, assim como na tributação dos lucros e apurados e dos distribuídos, serão observados as normas aplicáveis às pessoas jurídicas em geral”. Assim sendo, é de se concluir que os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos por pessoa jurídica tributada com base no lucro real, presumido ou arbitrado não estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, nem integram a base de cálculo do imposto do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliada no país ou no exterior, conforme dispõe o at. 10 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

CONCLUSÃO

11. Diante do exposto, responde-se à consultante que pelo fato de o artigo único do Ato Declaratório Interpretativo nº 14, de 2004, esclarecer que no sistema de locação conjunta, denominado de *pool* hoteleiro, é essencial, do ponto de vista tributário, a constituição de uma Sociedade em Conta de Participação (SPC), e diante da definição do que seja este tipo de sociedade, tem-se que a operação que prevê como remuneração o pagamento de um valor fixo mensal e mais uma participação variável calculada sobre o resultado líquido positivo mensal da exploração de todas as unidades que compõem o empreendimento, não se trata de constituição de uma SCP, onde a remuneração seria apenas a participação nos resultados comuns.

ORDEM DE INTIMAÇÃO

12. Encaminhe-se à *****, para conhecimento, ciência à interessada e demais providências.

Desta solução de consulta não cabe recurso nem pedido de reconsideração. Cabe, entretanto, recurso de divergência à Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), no prazo de 30 dias contados da ciência deste ato, mediante prova de solução diversa relativa à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, sem efeito suspensivo.

Fls. 5

São Paulo, ____/____/2006.

Hamilton Fernando Castardo

Chefe da Divisão de Tributação

Portaria SRRF 0800/G N° 1.193/2004 (DOU de 11/10/2004)

Competência Delegada pela Portaria SRF 0800/G 021/1997 (DOU de 1º/04/1997)

alterada pela Portaria SRRF 0800/G n° 80/1997 (DOU de 17/12/1997)

MLE/rs