DO REGIME JURÍDICO DOS 'FLATS' E SEU ENQUADRAMENTO PERANTE A ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA MUNICIPAL - SUAS PECULIARIDADES E CONSEQÜENTE TIPIFICAÇÃO

RENAN LOTUFO

Professor Titular da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo.
Desembargador do Tribunal de Justiça de São Paulo, aposentado.

Dentre as inúmeras novidades que o mundo contemporâneo trouxe para o universo jurídico, temos a de empreendimentos imobiliários que se caracterizam por sua complexidade de relações.

Assim é que surgem edificações que, desde a incorporação, prevêem que as unidades autônomas serão para fins residenciais, compreendendo a área útil, área comum e vaga, determinada ou não, na garagem, com a correspondente fração ideal de terreno, porém, de forma diferençada e inovadora quanto aos demais empreendimentos imobiliários. Prevêem-se, também, serviços comuns a todos os usuários das unidades, bem como serviços especiais, colocados à disposição dos ocupantes das mesmas.

A denominação atribuída a tal tipo de empreendimento, é de origem norte-americana: "FLAT".

Os serviços postos à disposição dos usuários das unidades são: a) comuns a todos, b) opcionais, oferecidos pelo condomínio, e c) especiais, postos à disposição por terceiros. Tudo conforme o que se deixa estabelecido nas respectivas Convenções de Condomínio, onde se fixa, também, a forma de utilização e de administração dos referidos serviços.

Os serviços comuns são remunerados por todas as unidades, na proporção de suas áreas, conforme a lei condominial, Lei n. 4.591, de 16.12.1964, enquanto os serviços opcionais e os especiais têm que ser remunerados pelos usuários diretos, conforme suas necessidades ou conveniências.

Em tais edificações prevê-se o sistema de locação em grupo, ao qual aderem os titulares de unidades autônomas que assim desejarem.

Os aderentes a tal regime jurídico, conforme o que se estipular, têm a obrigação de equipar sua unidade com as peças que configurem a padronização das unidades objeto de locação comum do prédio, ou ensejar que o administrador do sistema o faça às expensas do administrado. Eventualmente admite-se que haja só a fixação do mínimo necessário, ficando o titular com o direito de decorar a unidade a seu gosto.

A especificação da edificação tem que ser de destinação residencial, como tal reconhecida pela Administração Pública, quer para o alvará de construção, como para a expedição do "habite-se", e, mesmo após a formação do "pool"(denominação original da língua

inglesa para o sistema de locação em grupo), ou seja, do grupo para locação, continua sendo admitida como de destinação residencial, sem alteração qualquer do destino da propriedade.

A disciplina administrativa no município de São Paulo é nesse sentido, como se tem da Resolução SEMPLA CNLU 067/95, publicada no D.O.M. de 10.05.95, no item I, que classifica "FLAT RESIDENCIAL" como "subcategoria de uso residencial : R2-02 - edificação agrupada verticalmente, ou R3-01, conjunto residencial".

A partir da vigência do sistema de locação em grupo, tem-se, no condomínio, a seqüência normal de vida, em que as unidades dos não aderentes prosseguem na forma típica de condôminos em edifício (condomínio horizontal), ocupando pessoalmente, ou cedendo a posse, gratuita ou onerosamente, a seu talante, enquanto as demais unidades passam a ser administradas e locadas normalmente por uma administradora.

Com tal quadro verifica-se que a ocupação do edifício passa a ter no mínimo três (3) tipos diferentes de usuários. Ou seja, 1) o de condôminos residentes, 2) o de locatários, ou comodatários convencionais, por contratos individuais e normalmente por largo período e 3) o de locatários atípicos, ou seja, das unidades dos aderentes ao sistema ("pool"), que podem ser por prazo determinado ou indeterminado, inclusive para curto período.

Tal quadro tem ensejado diversidade de opiniões sobre o regime jurídico do condomínio, nas relações administrativas e tributárias e nas relações locatícias.

Verifica-se, outrossim, que, para administrar o "pool", faz-se necessário trabalho profissional, especializado. Como tal prática não se restringe a um edifício, mas a uma quantidade bastante grande, hoje em dia, para equacionar o problema, passou-se a constituir sociedades em conta de participação entre os condôminos aderentes ao sistema, como sócios ocultos, e uma empresa administradora, especializada no ramo, que toma o papel de sócia ostensiva.

A dúvida que passou a assaltar as administrações municipais e, conseqüentemente, ao grupo de empreendedores da área, foi quanto à incidência, ou não, do ISSQN (Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza), que é de competência municipal, sobre as locações realizadas através do regime do "pool".

Entendendo que o desenvolvimento de tal tipo de atividade caracteriza o exercício do ramo de HOTELARIA, que é atividade profissional classificada como tributável, setores das administrações municipais, particularmente de São Paulo, pretenderam exigir o ISSQN.

Empresas administradoras de sistemas de locação conjunta buscaram esclarecer o problema, que, na verdade, não envolve só normas de Direito Tributário, mas, fundamentalmente, de Direito Privado.

As questões que mereceram estudo de diferentes profissionais, foram:

1ª - Quais são os elementos jurídicos essenciais configurativos do ISSQN?

2ª - A lista de serviços relativa à incidência do ISSQN, baixada por lei complementar, é taxativa ou exemplificativa? Se taxativa, salientar o que se entende como tal.

3ª - Sobre as atividades da Administradora, quando esta realiza administração do condomínio residencial, fazendo locações de imóvel residencial com oferta de serviços, haverá incidência do imposto municipal?

4ª - Sobre as atividades da sócia ostensiva da sociedade em conta de participação, constituída entre ela e os proprietários de imóvel que locam para ela as respectivas unidades imobiliárias para que sejam exploradas sob a forma de "pool" de locações de imóvel residencial com prestações de serviços, haverá a incidência do imposto municipal? Haverá, no caso, a aplicação do item 99 da lista de serviços, que trata dos serviços de "hospedagem em hotéis, motéis, pensões e congêneres?"

5ª - ...

6ª - Pode o consultor esclarecer outros pontos importantes sobre a matéria, ...?

Passamos a desenvolver nosso estudo.

Resposta à 1ª questão: - O ISSQN, previsto no art. 156, IV, da CF, faz remissão à lei complementar, como definidora de quais serviços são suscetíveis de tributação pelos Municípios, pois, desde logo, a própria CF excluiu da competência municipal os serviços elencados no art. 155, I, "b".

O Decreto-lei nº406/68, que foi editado com caráter de complementar, fixou em seu art. 8º, como "Fato Gerador" do tributo:

"... a prestação, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviço constante da lista anexa."

O mesmo texto legal fixou, ainda, nos artigos subseqüentes, a base de cálculo do tributo e quem é o sujeito passivo, ou contribuinte:

"Art. 9º - A base de cálculo do imposto é o preço do serviço.

Art. 10º - Contribuinte é o prestador do serviço."

Daí se extrai, por referir expressamente a lei a elenco por ela fixado, em anexo, que serviços tributáveis serão aqueles constantes da lista.

Serviço será sempre uma obrigação de fazer, independentemente de outra qualificação que se possa acrescer, como obrigação de fazer que resulte num dar, etc.

O fazer é da essência, sem o que não existe serviço. Nesse sentido, a doutrina tributária se firmou, como não poderia deixar de se firmar. É o que se vê não só de Bernardo Ribeiro de Morais, como de Sacha Calmon Navarro Coelho, Geraldo Ataliba, Cleber Giardino e Aires Fernandino Barreto, todos ilustres tributaristas nacionais, lamentando-se a prematuridade do passamento de Cleber Giardino e Geraldo Ataliba.

Não basta ser um serviço, há que ser um serviço prestado em caráter oneroso, portanto em contrato sinalagmático, sendo certo que aquele que presta o serviço e aufere a remuneração pelo mesmo é que é o contribuinte.

Cumpre lembrar o que se entende por contrato sinalagmático, invocando a lição de Orlando Gomes, em "Contratos", ed. Forense, Rio, 1984, 10ª, p. 76/77 e 79:

"...Dizer-se que um contrato é bilateral porque resulta do acordo de vontades - *bilateralidade do consentimento* - é desconhecer a acepção técnica da expressão, confundindo a formação do negócio jurídico com a sua eficácia - *bilateralidade da obrigação contratual.*

Não é pacífica a noção de *contrato bilateral.* Para alguns, é todo contrato que produz obrigações para as duas partes, enquanto para outros a sua característica é o *sinalagma*, isto é, dependência recíproca das obrigações, razão por que preferem chamá-las *contratos sinalagmáticos* ou *de prestações correlatas.* Realmente, nesses contratos, uma obrigação é a causa, a razão de ser, o pressuposto da outra, verificando-se interdependência essencial entre as prestações."

...

Os *contratos onerosos* são *bilaterais*, e os *gratuitos, unilaterais,* mas a coincidência não é necessária. Todo contrato bilateral é, entretanto, oneroso, por isso que, suscitando prestações correlatas, a relação entre *vantagem* e *sacrifício* decorre da própria estrutura do negócio jurídico. ..."

Quando se está diante de serviço prestado por assalariado, prestação de serviço regido pela C.L.T., não se tem a hipótese de incidência do tributo, uma vez que a previsão legal é de prestação por autônomo, ou pessoa jurídica, o que não enseja, jamais, se admitir que pessoa

natural qualificada como empregado enseje a tipificação. Basta lembrar o que dispõe o art. 2º, da C.L.T.:

"Art. 2º - Considera-se empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário."

Portanto, há que se ter prestação de serviço (obrigação de fazer) como causa de remuneração pelo tomador do serviço, que há de ser prestado por pessoa jurídica, ou pessoa natural que seja autônoma, não subordinada da tomadora do serviço, e que este serviço esteja previsto na relação legal.

Aí se tem a suma do imposto sobre serviço.

Resposta à 2ª questão - Quanto à lista, Bernardo Ribeiro de Morais, em "Doutrina e Prática do Imposto Sobre Serviço", tanto quanto os demais doutrinadores, firmou que a mesma é taxativa, ou seja, que não se pode pretender que serviço não previsto venha a sofrer tributação.

Assim, ou a atividade se enquadra na previsão legal, ou não se pode pretender estender a incidência sobre a mesma.

Este é o entendimento pacífico dos tribunais, em todo o País, como se exemplifica:

1º TACivSP
- Ap. 489.925-SP
Rel. Juiz CARLOS HERNANDEZ
Bol. AASP 1.773/92 - p. 488
- Mais, JTACivSP 141/41 e 152/344

STJ
- R.Esp. nº341-SP
Rel. Min. AMÉRICO LUZ
JSTF/LEX 35/71
- R.Esp. 1.837
Rel. in. VICENTE CERNICCHIARO
RSTJ 13/311

STF
- R. E. 144.795-8
Rel. Min. ILMAR GALVÃO
RTJ Maio/93 p. 630

Assim, se tem como mansa e pacífica a interpretação da taxatividade da lista, ou seja, como o elenco das atividades tributáveis. Conseqüentemente, as não constantes da mesma não podem ser alcançadas por legislação municipal instituidora do tributo.

Resposta à 3ª questão - Em que pese sabermos da existência de doutas opiniões em contrário do que passamos a dizer, entendemos que a atividade da administradora do sistema conjunto de locação ("pool") tipifica serviço previsto no item 43 da lista do Decreto-lei nº 406/68:

"43 - Administração de bens e negócios de terceiros e de consórcio"

Talvez a conclusão em sentido contrário tenha decorrido do fato de a mesma, administradora, integrar uma sociedade em conta de participação, na qualidade de sócia ostensiva, com o que estaria agindo 'intra" contrato.

"Data vênia", entendemos que não.

Em primeiro lugar, há que se observar que a pergunta não se refere à atividade de sócia ostensiva na sociedade em conta de participação, mas sim da atividade de pessoa jurídica na administração condominial, ou seja, prestando serviços, remuneradamente ao condomínio, este representado pelo síndico, tudo na forma da convenção condominial. Portanto, não no âmbito estrito do contrato social de conta em participação.

Veja-se que é da praxe das convenções condominiais a seguinte especificação:

" IV - CONVENÇÃO DE CONDOMÍNIO

6) - Que, obedecidas as exigências do § 3° do Artigo 9°, da Lei n° 4.591, de 16.12.64, o Edifício ...., situado ..., nesta..., é regido pela seguinte convenção de condomínio: -

§ único - O edifício contém um sistema de prestação de serviços aos moradores, uns básicos e/ou obrigatórios, ou outros opcionais e/ou facultativos, e, ainda, outros serviços e/ou facilidades, os quais deverão ser obrigatoriamente mantidos em funcionamento permanente pelo Condomínio.

...

= D =

DOS DIREITOS E DEVERES DOS CONDÔMINOS

1° - São direitos de cada condômino : -

...

g) - examinar os livros e arquivos da Administradora, no tocante à parte administrativa do Condomínio, facultado o recurso para a Assembléia geral no caso de recusa;

h) - ...

i) - formular queixas e reclamações, em termos e por escrito ao Síndico ou à Administradora.

2° - São deveres de cada condômino, ocupante, suas famílias e empregados: -

...

b) - concorrer, na proporção fixada para a sua unidade, para as despesas necessárias à conservação, funcionamento, limpeza e segurança do prédio, inclusive para o seguro deste, qualquer que seja a sua natureza, aprovadas em Assembléia;

= E =

DOS SERVIÇOS BÁSICOS E OPCIONAIS PRESTADOS PELO CONDOMÍNIO

1° - ...

1.1 - À Administradora competirá a inspeção e condução dos serviços abaixo descritos, cabendo ao Gerente do edifício a coordenação *"in loco"* dos mesmos, sob orientação, supervisão, controle e responsabilidade da Administradora.

1.2 - Os serviços básicos e/ou obrigatórios são de custeio obrigatório de todos os condôminos, incluídos nas despesas normais de Condomínio. Os opcionais e/ou facultativos serão custeados de acordo com sua utilização.

...

= I =

DA ADMINISTRADORA

1° - A administradora, tendo como objetivo administrar o condomínio, executará, neste mister, a supervisão e administração de tudo o que for pertinente ao bom funcionamento do Condomínio, em especial, o que se refere à prestação dos serviços, conforme discriminados nesta Convenção e que caracteriza esse tipo de edifício.

..."

É de praxe, ainda, que se fixe que a incorporadora nomeará a Administradora para o período inicial de 2 (dois) anos, e que se tenha forma de denúncia de tal contrato de administração condominial, bem como de prestação de contas.

Logo, esta é uma atividade distinta da que a administradora tem por força de outro vínculo contratual. Aqui a relação é com todo o condomínio, no exercício da função de administração do mesmo, quanto aos serviços básicos e/ou obrigatórios, os serviços opcionais e/ou facultativos e outros serviços. Tal atividade não se confunde com a que deve ser desenvolvida como sócia ostensiva, em favor do "pool" de locação.

Aqui há claramente a regulação de um contrato de prestação de serviços da Administradora para o Condomínio. Em contraprestação, o Condomínio tem que remunerar os serviços.

Logo, a relação contratual bilateral sinalagmática é nítida e clara.

Tal atividade tem na remuneração a base de incidência.

Estando a atividade de administrar bens e negócios de terceiros prevista na lista, item 43, dúvida não há de que sobre a mesma incide o ISSQN.

Resposta à 4ª questão - A sociedade em conta de participação é uma sociedade *"sui generis"*, primeiro por ser despersonalizada, segundo por ser informal, terceiro por seus sócios ocultos não serem identificáveis, restando todas as obrigações e direitos em nome do sócio ostensivo.

Seu regime peculiar levou-a a certo ostracismo, durante algum tempo.

Aqui, no âmbito da locação em *"pool"*, vemo-la ressurgir, tal como ocorre em outros negócios, em que se faz necessária.

Aparentemente a solução é perfeita, pois, como está assente na jurisprudência, em razão do texto legal, não se pode tributar atividade em proveito próprio, eis que não se poderá divisar, aí, a remuneração, que é contraprestação por serviço prestado, em contrato sinalagmático.

Nesse sentido, reiteradas decisões, como as do STJ que se vêem publicadas na RSTJ 21/91 e 60/214.

Assim, frente a um contrato de sociedade em que uma pessoa jurídica, como poderia ser uma natural, em que se tem o exercício de administração do bem comum, não se teria prestação de serviço a terceiro, mas exercício de função do órgão da sociedade.

Ocorre que a previsão contratual é de que a sócia ostensiva será a Administradora do edifício, conforme é de praxe na convenção, e que esta será também remunerada como tal (é normal tal previsão em cláusula do contrato de sociedade em conta de participação), afora a participação nos resultados positivos, ou seja, na participação nos lucros de tal sociedade.

As sociedades em conta de participação, como já se disse, tem particularidades que a tornam especial. Assim é que muitos lhe negam a própria natureza de sociedade, para admiti-la como simples associação. É o que se tem na própria legislação italiana. Decorre daí que não se admite a configuração típica de sociedade formal, com estruturação orgânica, de sorte a se admitir um órgão de representação. Conseqüentemente, uma estrutura que admite, em verdade, o contrato do sócio aparente consigo mesmo, ou seja, a sociedade em conta de participação com a administradora para o exercício de função na primeira, remuneradamente, é algo que se tem como efetivo contrato de prestação de serviços, e, logicamente, configurador de hipótese de incidência tributária do ISSQN.

Isto não leva, no entanto, à tipificação do item 99 da Lista, pois a relação que se está

admitindo como tributável é dos serviços remunerados como prestadora de serviços, ou seja, no contrato sinalagmático e comutativo que se caracteriza na relação entre a sociedade em conta de participação e ela Administradora à par da disposição típica de participação societária.

Veja-se que é comum a disposição seguinte:

"3.3 DOS DIREITOS DA SÓCIA OSTENSIVA

São direitos da sócia ostensiva:

3.3.1. Receber uma taxa de Administração, equivalente a ...% (... por cento) do valor a ser efetivamente distribuído aos PARTICIPANTES por força da locação dos APARTAMENTOS, antes da incidência do imposto de renda na fonte. Tal taxa lhe será paga através de desconto que a mesma deverá fazer quando do pagamento do aluguel aos PARTICIPANTES, de forma tal que o recebimento da referida taxa de administração se dê na mesma ocasião que aquele evento;

3.3.2. Receber a participação a que fizer jus, segundo estipulado na cláusula ... , adiante, nos resultados positivos da SOCIEDADE."

O que se está deixando claro é que há um contrato de prestação de serviços embutido no de sociedade em conta de participação, sendo tal o de Administração remunerada. Em tal disposição se tem claro o sinalagma, com prestação e contraprestação devidas por partes distintas, com interesses contrapostos, ainda que, no fundo, se tenha um "contrato consigo mesmo", posto que a Administradora é sócia ostensiva da sociedade em conta de participação, para a qual presta serviços a par de atuar como sócia.

Pelos serviços recebe remuneração; como sócia, participa dos lucros.

Portanto, ainda uma vez, a meu ver, se tem tipificada a hipótese do item 43 da Lista dos serviços tributáveis.

Não se tem, na atividade descrita em tal cláusula, a administração de bem da própria administradora, mas sim administração de patrimônio da sociedade da qual é Administradora, não sócia, em verdade, na função de órgão. É evidente que na constituição de sociedades se pode outorgar a administração até a terceiros, que podem atuar como órgãos da sociedade. Quando, porém, se tem interesses contrapostos, com prestação e contraprestação evidenciando sinalagma, não se está diante de descrição de atividade orgânica da sociedade. A eventual denominação contratual como tipificadora de função societária caracteriza, a meu ver, abuso de forma, eis que não se tem verdadeira sociedade em conta de participação entre os condôminos e a Administradora em todo o transcurso do contrato.

Portanto, existindo situações diferenciadas, cada qual deve ser interpretada individualmente, independentemente do nome atribuído pelas partes ao todo contratual.

O regime jurídico aplicável não depende da denominação dada, mas da realidade subjacente, que dá o suporte fático descrito hipoteticamente na norma.

Desta forma, a parte da remuneração como Administração é tributável, enquanto a parte relativa ao partilhamento dos resultados é receita societária, portanto decorrente do exercício das funções de órgão da sociedade em conta de participação, como sócia ostensiva.

Veja-se que nosso entendimento é no sentido de que as atividades tributáveis serão por remuneração de Administração, não por exercício de Hotelaria, ou Hospedagem.

As hipóteses admitidas como tributáveis têm na relação contratual os condôminos, o "pool" e a Administradora.

Implicitamente já se respondeu à segunda parte da questão, ou seja, quanto à tipificação, ou não, da atividade de hotelaria ou de hospedagem, mas se torna explícita a resposta.

Há que se saber qual o efetivo conceito de Hotelaria, pelo que é de se lembrar ANTO-

NIO CHAVES, ao tratar de tal contrato, em seu "Tratado de Direito Civil", Obrigações 2 - Tomo 2, Ed. RT, p. 1.293 e ss.:

"1. Deficiências da legislação positiva

O CC regula, nos arts. 1.284-1.286, o depósito das bagagens dos viajantes, hóspedes ou fregueses nas hospedarias, estalagens ou casas de pensão.

Mas não traz um único dispositivo a respeito do contrato de hotelaria, albergaria ou hospedagem, de âmbito evidentemente muito maior, e de importância crescente à medida que vão aumentando os intercâmbios turísticos, entre os diferentes países, e até mesmo o fluxo interno, facilitados pelos meios de transporte sempre mais rápidos e freqüentes, e pelas estradas de rodagem e de ferro que rasgam o território pátrio de ponta a ponta.

Enquanto no estrangeiro, várias obras são dedicadas especificamente a esse contrato, cogitando-se mesmo de um Código de Hotelaria, não temos textos legais que dêem adequada regulamentação à matéria, que tantos benefícios aduz aos países que sabem explorar essa indústria.

Não se confunde , com efeito, o contrato de hospedagem, albergaria, ou pousada, com o mero depósito nas hospedarias que daquele é apenas um dos elementos.

O CC português de 1867 regulamentava a matéria nos arts. 1.419-1423, em que pelo menos o primeiro e o último não se limitam ao tema da responsabilidade. Mas o contrato, estranhavelmente, não consta do Código de 1966, que regrediu ao sistema tradicional incorporando os arts. 1.419 a 1.423 daquele no art. 1.154, sob a denominação genérica de prestação de serviço.

Perdeu-se, assim, o requebrado de Cunha Gonçalves, para quem aquele Código era, "porventura, o único em que o fenômeno da hospedagem ou hotelagem foi definido e regulado como contrato autônomo, que na realidade é; pois, quase todos os outros códigos, inclusive os mais modernos, tratam deste contrato como duma espécie de *depósito necessário*, sendo certo que nele tudo é absolutamente *voluntário*, não sendo fácil encontrar qualquer presssão dum caso de força maior, como aquele depósito".

...

Sady Cardoso de Gusmão considera o contrato de hotelagem uma espécie, aliás, a principal, do contrato inominado de hospedagem, referido à indústria de hotelaria, e por isso é um contrato mercantil, em razão do objeto e da qualidade de comerciante que inegavelmente tem o hoteleiro.

Por ser inominado, é regido pelas normas gerais dos contratos - acrescenta - e até certo ponto pelas disposições pertinentes à locação de prédios, de coisas em geral, de serviços, contrato de fornecimento, complementado pelas referentes ao depósito e ao penhor, ante o que dispõe o CC em seus arts. 1.284 e 1.286 e 776, I.

Não era outro o ensinamenteo de Gaetano Grisostomi: o contrato que se realiza entre o hoteleiro e o hóspede, é, fundamentalmente, um contrato de locação de coisas e de locação de serviços, ocorrendo também a figura do depósito, porquanto o hoteleiro é depositário dos pertences do viajante.

...

Acrescenta o articulista que o exercício da atividade hoteleira, uma vez que pode dizer respeito ao interesse da ordem pública, é submetido a uma vigilância por parte da autoridade pública, que pode, em certos casos (tumultos, desordem, encontro de pessoas suspeitas), determinar a suspensão do exercício.

O fato dos hoteleiros serem obrigados a manter um registro dos hóspedes, preen-

cher fichas, reconhecer o direito às autoridades de segurança pública de inspecionarem o local, dá aos hotéis o caráter de estabelecimetos públicos.

..."

Como se vê, nada há de comum entre o que se tem com referência ao "pool" de locação e à hotelaria.

Logo, não cabe a pretensão de exigir tributo a título de exercício de atividade mercantil de hospedagem, ou hotelaria.

Eventual pretensão da Administração de exigir o tributo do próprio Condomínio e como exercente da atividade de hotelaria (item 99, da Lista anexa ao Dec.lei 406/68) será ilegal.

Talvez a pretensão administrativa deva ter sido incentivada pelo advento da Lei n.º 8.245, de 18.10.91, relativa às locações de imóveis urbanos, porque a mesma no art. 1º, parágrafo único, "a", 4, referiu:

"Art. 1º - A locação de imóvel urbano regula-se pelo disposto nesta Lei.

Parágrafo único. Continuam regulados pelo Código Civil e pelas leis especiais:

A) as locações:

...

4. em apart-hotéis, hotéis-residência ou equiparados, assim considerados aqueles que prestam serviços regulares a seus usuários e como tais sejam autorizados a funcionar;

..."

À evidência tal pretensão tomou a denominação dada pela lei de locação como definidora de gênero, quando a mesma se refere tão só à espécie diferenciada e que nada tem de comum com a de hotelaria.

Não é desconhecido que determinados empreendimentos se destinam exclusivamente à prestação de serviços de hotelaria e como tal chegam a veicular publicidade interestadual, e mesmo internacional. Em tais veiculações identifica-se a oferta conjunta do todo do conjunto, ou do condomínio.

Tais empreendimentos ganham notória característica comercial, com finalidade precípua e única de ofertar hospedagem.

Isto, porém, não leva a que todo e qualquer "pool" de locação predial, parcial, seja admitido como atividade específica de hotelaria ou de hospedagem.

A hospedagem, ou hotelaria, ainda que não tipificada como contrato no elenco do Código Civil, está nomeada e parcialmente regulada pelo próprio Código Civil, nos artigos 1.284 a 1.287, afora as referências dos artigos 776, I e 1.5521, IV, do mesmo Código

A figura do contrato de hospedagem, ou de hotelaria, é conhecida no Direito comparado, quer no plano do Direito positivo, quer no âmbito doutrinário.

Pode-se, portanto, afirmar que existe um conteúdo próprio e inafastável, no mesmo, refletindo um regime jurídico específico como conseqüência.

A figura do contrato de hospedagem, ou de hotelaria, não se confunde, jamais, com a da exclusiva locação predial.

Resposta à 6ª questão - Entendemos extremamente útil acrescer que face à legislação referente a incentivos fiscais, já se teve posto o problema, ainda que, em ordem inversa.

A Lei n.º 6.505, de 13.12.77, referente à EMBRATUR, criou incentivos fiscais para o desenvolvimento da atividade hoteleira.

O artigo 2º da referida lei, no seu parágrafo 2º, dispôs:

"§ 2º - Para fins de aplicação da legislação referente a incentivos, benefícios e condições gerais de funcionamento, os "hotéis-residência" equiparam-se a hotéis de turismo."

Questionou-se, então, se os "apart-hotéis" poderiam ser enquadrados como empreendimentos turísticos e conseqüentemente beneficiados com os incentivos ao setor.

O prof. EROS ROBERTO GRAU foi consultado e ofereceu parecer à EMBRATUR, que veio a ser publicado na RT 546/36 e ss. Do mesmo se tem:

"7. Quanto aos "apart-hotéis", torna-se difícil a sua definição - para o efeito de apartá-los do "hotel-residência" - visto como não há texto normativo, no Direito Positivo, a eles expressamente referido.

...

8. ...

Pois bem: a diferença específica que aparta o "hotel-residência" do "apart-hotel" há de ser encontrada na referência à modalidade de contrato celebrado entre a empresa hoteleira e o usuário da unidade habitacional do "hotel-residência", por um lado, e à modalidade de contrato celebrado entre o proprietário ou proprietários da unidade habitacional do "apart-hotel" e o usuário, por outro.

9. No primeiro caso, como vimos, estávamos diante de um contrato de hotel, que supõe, em sua essência, fornecimento de alojamento e depósito de bagagens e coisas de uso.

Já no que respeita ao contrato que instrumenta o uso, por terceiro, da unidade habitacional do "apart-hotel", trata-se de um CONTRATO INOMINADO MISTO, que pode ser genericamente referido como uma locação de imóvel. Vale dizer: no negócio, a vença principal é a locação de coisa imóvel. ...

Não se trata, na hipótese, de um contrato de hospedagem oneroso, que supõe, na forma do que define o art. 1.284 do CC, um depósito necessário. Por isso mesmo, não acode ao proprietário ou proprietários da unidade do "apart-hotel" o privilégio de penhor definido no art. 776, I, do CC, que aproveita ao hoteleiro.

...

Não há, pois, no contrato de "apart-hotel", ato de indústria hoteleira sendo praticado (nem ato mercantil), a justificar a administração interventiva de tais contratos segundo e conforme técnica e critérios que, por princípio de ordem pública, devem ser aplicados aos contratos de hotel. Por isso, aliás, é que não incidem sobre os contratos de "apart-hotel" as normas contidas nos ns. V e VI do art. 24 do Regulamento para a Classificação Geral dos Meios de Hospedagem Brasileiros: ..."

A conclusão final do parecerista foi contrária à concessão de benefícios e incentivos aos "apart-hoteis", exceto aqueles que de maneira conjunta e global atuam como empreendimento hoteleiro.

Pelo que se conhece tal orientação prevaleceu.

É de se ver que a única alteração em tal legislação não revogou a disposição objeto da consulta.

Assim, temos argumento de reforço para distinguir a atividade da consulente da de hotelaria, ou de hospedagem.

Os regimes jurídicos são diferenciados, quer quanto ao conjunto obrigacional, quer quanto ao da responsabilidade civil, quer quanto ao administrativo e até mesmo penal.

Conseqüentemente, não se pode pretender que, por analogia, ou por simples referência nominal se pretenda tributável atividade que difere essencialmente na realidade.

Como dizia PONTES DE MIRANDA, em seu "Tratado de Direito Privado", tomo 42, p. 387:

"O contrato de hospedagem é *unitário*, a despeito da pluralidade de prestações

que dele derivam, a cargo do hospedeiro ..."

O mesmo não se pode dizer do contrato que realiza o usuário do sistema de locação junto ao "pool".

Tanto assim é que a pretensão de retomada do imóvel integrante de "apart-hotel" vem sendo admitida pela Doutrina e pela Jurisprudência, como se vê da Ap. 433.231-00/2 do 2° TACivSP, somente mediante despejo.

Por todo o exposto, concluímos que, a título de hospedagem ou hotelaria, não há que se admitir tributação.