



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

Processo n° 10580.721633/2017-81
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-005.398 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de agosto de 2019
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente CBB SALVADOR ADMINISTRAÇÃO HOTELARIA E COMERCIAL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2012 a 31/12/2014

TEMPESTIVIDADE DO RECURSO. INTIMAÇÃO. EQUÍVOCO DA ADMINISTRAÇÃO.

O contribuinte não pode ser prejudicado no exercício de seu direito de defesa, por equívoco da administração tributária na realização da intimação para a ciência da decisão de primeira instância.

CNAE. REENQUADRAMENTO. MOTIVAÇÃO. PROVA. INEXISTÊNCIA.

Inexistindo prova, por parte do sujeito passivo, de novel situação que enseje reenquadramento de sua atividade principal no CNAE, o fisco tem o poder dever de desconsiderá-lo, lançando, de ofício, o crédito devido.

CPRB. APLICABILIDADE.

A CPRB era compulsoriamente devida, no período objeto da impugnação, por empresa cuja atividade se enquadrasse como hotéis e similares.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INSUBSISTÊNCIA.

A imputação de qualificação de multa de ofício requer arcabouço probatório consistente a evidenciar, de maneira sólida, ser dolosa a conduta objeto de exame, sob pena de não subsistir.

RESPONSABILIDADE. ADMINISTRADORES. COMPROVAÇÃO.

A responsabilização solidária dos diretores da pessoa jurídica pelo crédito tributário carece da comprovação de que eles tinham efetivo poder de gestão quanto às questões tributárias, ou tenham participado concretamente dos atos e/ou decisões que levaram àquela exigência fiscal.

JUROS DE MORA E MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em rejeitar proposta de realização de diligência formulada pelo conselheiro Martin da Silva Gesto, que restou vencido junto com os conselheiros Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros e Gabriel Tinoco Palatnic (suplente convocado); acordam ainda, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial aos recursos voluntários para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%, e para excluir a responsabilidade solidária dos diretores.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Marcelo de Sousa Sáteles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Rorildo Barbosa Correa, Leonam Rocha de Medeiros, Gabriel Tinoco Palatnic (suplente convocado), e Ronnie Soares Anderson.

Relatório

Trata-se de recursos voluntários interpostos contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife (PE) - DRJ/REC, que julgou procedente auto de infração (fls. 02/88) constituído para a cobrança de contribuições previdenciárias sobre receita bruta - CPRB, com fulcro no art. 7º da Lei 12546/11, relativas às competências 08/2012 a 12/2014, para as quais não houve comprovações de recolhimentos à Seguridade Social.

A instância de piso assim resumiu os termos da autuação e das impugnações:

Segundo o relatório de fls. 14/20, o fisco identificou que a empresa supracitada, que atua no ramo de hotelaria em Salvador / BA, efetivou, a partir de 10/2012, reenquadramento de seu CNAE, passando de 5510-8/01 (hotéis e similares) para 5510-8/02 (apart hotéis), consoante informado em seu CNPJ e GFIP.

Intimada, na ação fiscal, a esclarecer referida mudança, entabulada exatamente quando já vigorava a exigência da CPRB para hotéis e similares, acompanhada da documentação probatória, a empresa explicitou que:

A estrutura operacional do sujeito passivo compreende, além dos serviços de hospedagem, operação de unidades habitacionais classificadas pelo Ministério do Turismo como flats/apart-hotéis, sendo a classificação de hotéis inadequada à atividade econômica principal desenvolvida pelo contribuinte.

Nesse sentido, o sujeito passivo realizou a alteração do auto enquadramento no CNAE fiscal, para refletir no CNPJ e na GFIP a sua atividade econômica principal

Não houve qualquer documentação probatória pela empresa.

O fisco, entretanto, classificou referida atitude como burla à legislação, com o fito de não recolher contribuições sociais devidas a título de CPRB, já que seriam muito mais onerosos que aqueles incidentes sobre as folhas de pagamento, dado o reduzido número de empregados a serviço da empresa em tela.

Neste sentido, apontou como elementos de convicção:

I - o fato de a empresa só ter 1 empregado em sua folha de pagamento;

II - até 10/2012, a empresa se autoenquadrava como hotéis e similares e, exatamente, quando se passou a exigir CPRB, fez a alteração para apart hotel;

III - em seu endereço eletrônico, na internet:

a) continuou a se autodenominar "Hotel Mercure Salvador Pituba" ("ex-Caesar Business Salvador Bahia") e, em todas as páginas, faz referência a hotel;

b) nenhum dos quartos ofertados para reserva faz menção à sala e cozinha equipadas, que configurem unidades habitacionais tipo flat/apart hotel, nos moldes definidos pela Portaria MTur nº 100/2011.

IV - consulta ao Ministério do Turismo (fls. 30) atestou que a classificação utilizada pela empresa é de hotel.

Diante disto, efetuou o lançamento do presente crédito, para a cobrança da CPRB respectiva, imputando, ainda, multa qualificada, nos termos do art. 44, § 1º, da Lei 9.430/96, por sonegação, em decorrência da alteração fraudulenta pela empresa de sua real situação fiscal, ou seja, hotel, motivo por que, também, elaborou representação fiscal para fins penais.

Ainda, responsabilizou:

I - pessoalmente, os diretores, arrolados às fls. 5/6 dos autos, com fulcro no art. 135, III, do CTN, por infração à lei fiscal;

II - solidariamente, nos termos do art. 30, IX, da Lei 8.212/91, a empresa Hotelaria ACCOR PdH Ltda, como controladora do grupo econômico do qual faz parte a autuada.

O crédito totalizou, na ocasião de sua consolidação, o montante de R\$1.279.611,87 (um milhão, duzentos e setenta e nove mil, seiscentos e onze reais e oitenta e sete centavos).

Foram cientificados do lançamento: em 23/3/2017 (fl. 89/90), o contribuinte e, entre 3/4/2017 e 5/4/2017, os responsáveis tributários, consoante avisos postais de recebimento às fls. 140/146.

A autuada ingressou com impugnação, cuja juntada ao feito se processou em 24/04/2017 (fl. 148), ocasião em que argumenta, em síntese:

I - tempestividade;

II - legalidade de seu reenquadramento no CNAE:

a) sua estrutura operacional compreende pool hoteleiro e unidades habitacionais;

b) as unidades habitacionais atendem os requisitos da Portaria do Ministério do Turismo nº 100/2011, como apart hotel, conforme fotos que reproduz em sua defesa;

c) há contratos de locação para fins residenciais, em condomínio administrado pela CBB: arrola 32 locatários e junta 01 (um) instrumento contratual locatício (fls. 220/3);

d) o Certificado Cadastur, do Ministério do Turismo, informa que a empresa é classificada como meio de hospedagem, o que inclui apart hotel;

III - nulidade do AI: a fiscalização não se desincumbiu do ônus probatório, utilizando-se unicamente das informações do sítio eletrônico da empresa e de um e-mail apócrifo;

IV - indevida imputação de qualificadora de multa - não praticou qualquer ação/omissão dolosa, sonegação ou falsidade ao se reenquadrar, nem criou embaraços à fiscalização;

V - deve-se excluir a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício.

Por sua vez, os responsáveis tributários (diretores) ingressaram, entre 03 e 04/05/2017, com impugnações, nas quais, além dos argumentos referidos pelo autuado, acrescentam indevida responsabilização pessoal pelos créditos lançados, dada a inexistência de provas da prática pelo diretor, gerente ou administrador do ato ilícito imputado.

Não houve impugnação por parte da Hotelaria ACCOR PdH Ltda.

A exigência foi mantida no julgamento de primeiro grau (fls. 695/701), no qual foi prolatado acórdão cuja ementa teve a seguinte redação:

CNAE. REENQUADRAMENTO. MOTIVAÇÃO. PROVA. INEXISTÊNCIA.

Inexistindo prova, por parte do sujeito passivo, de novel situação que enseje reenquadramento de sua atividade principal no CNAE, o fisco tem o poder dever de desconsiderá-lo, lançando, de ofício, o crédito devido.

CPRB. APLICABILIDADE.

A CPRB era compulsoriamente devida, no período objeto da impugnação, por empresa cuja atividade se enquadrasse como hotéis e similares.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

*Período de apuração: 01/08/2012 a 31/12/2014
ADMINISTRADORES. INFRAÇÃO. SOLIDARIEDADE.*

Na qualidade de administradores, com poderes de gestão sobre os negócios da empresa, referidos agentes são responsáveis solidários por tributo oriundo de reenquadramento indevido do

CNAE, que somente poderia ser promovido com a interferência ou anuência dos diretores.

Tal feito deu ensejo à interposição de recurso voluntário da autuada em 10/01/2018 (fls. 712/737), no qual foi arguido, preliminarmente, que o recurso é tempestivo e a intimação por edital nula, pois a intimação postal inicial fora enviada para endereço diverso do domicílio fiscal cadastrado junto ao Fisco. Na sequência, cinge-se a recorrente a repisar as razões de impugnação.

Por seu turno, os responsáveis solidários pessoas físicas interpuseram seus recursos voluntários em 10/01/2018, os quais constam das fls. 905 e ss, reiterando os argumentos já constantes do recurso voluntário da empresa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronnie Soares Anderson, Relator

Não se vislumbram maiores celeumas acerca da tempestividade do recurso, a despeito da cautela e atenção dedicadas pela recorrente ao tema. À evidência, e consoante devidamente documentado nos autos (fl.7 06), a tentativa frustrada de intimação da decisão da DRJ, a qual deu azo à intimação editalícia, deu-se em endereço diverso do domicílio cadastral (rua Desembargador Álvaro Clemente de Oliveira nº 293, não nº 296, como devido). Tratando-se assim de descuido atinente à atuação da administração fiscal, não pode ser a empresa prejudicada no exercício de seu direito de defesa por esse motivo, a ela não imputável.

De sua parte, os recursos voluntários dos diretores foram interpostos antes, inclusive, de sua intimação via postal, provavelmente dado sua respectiva representação legal ser a mesma da autuada; então são, em decorrência, também tempestivos.

Conclui-se, por conseguinte, que os recursos são tempestivos e, atendendo aos demais requisitos de admissibilidade, deles conheço.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, conforme já relatado, adoto parcialmente os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição de trecho de seu voto condutor, em virtude deles não divergir (observe que no tocante à qualificação e à responsabilidade dos diretores, tenho entendimento um tanto diverso do vertido na decisão de primeira instância, o que será explicado oportunamente):

Essencialmente, a controvérsia do presente crédito gira em torno do correto enquadramento da atividade principal da empresa autuada na CNAE, no período de 08/2012 a 12/2014: se hotel ou apart hotel.

Inicialmente, cabe distinguir as duas atividades e seus reflexos sobre a tributação previdenciária no período supracitado.

Consoante Portaria Ministério do Turismo nº 100/2011, que institui o sistema brasileiro de classificação de meios de hospedagem, em seu art. 7º, a distinção entre ambos é assim conceituada:

Art. 7º Os tipos de meios de hospedagem, com as respectivas características distintivas, são:

*I – HOTEL: estabelecimento com serviço de recepção, **alojamento temporário**, com ou sem alimentação, ofertados em unidades individuais e de uso exclusivo dos hóspedes, mediante cobrança de diária;*

(...)

VII – FLAT/APART-HOTEL: constituído por unidades habitacionais que disponham de dormitório, banheiro, sala e cozinha equipada, em edifício com administração e comercialização integradas, que possua serviço de recepção, limpeza e arrumação. (destacamos)

A importância desta distinção vincula-se ao fato de que, no período ora em discussão, os hotéis e similares (CNAE 5510-8/01) eram tributados por substituição da contribuição social, de que trata o art. 22, I e III, da Lei 8.212/91, por aquela incidente sobre a receita bruta, nos moldes do art. 7º e 9º, §§ 9º e 10, da Lei nº 12.546/2011, enquanto os apart hotéis, ainda que utilizados como hotéis, contribuiriam, como as empresas em geral, isto é, nos moldes da Lei de Custeio da Previdência Social. Isto foi definido na Solução de Consulta DISIT/RFB nº 130, de 16/07/2013.

A impugnante atesta que sua atividade econômica principal, no período em discussão, são os serviços de apart hotel, mas que também dispõe de unidades integrantes do pool hoteleiro. Para fins de comprovação, trouxe em seu socorro o rol de locatários e contratos de locação.

Compulsando os mesmos, verifica-se que:

I - o referido rol é relativo ao "Condomínio Aquarius Residence" e não ao "Hotel Mercure Pituba Salvador", objeto da ação fiscal. De notar-se que a resposta à intimação fiscal, para esclarecimentos do novo enquadramento, foi dada em papel timbrado do Mercure, com cabeçalho intitulado "Mercure Salvador Pituba", conforme fls. 85/86 dos autos;

II - o locador, assinalado no único contrato de locação trazido ao feito, é pessoa física, distinta do contribuinte em tela. Não há, nos autos, qualquer prova da relação jurídica entre a autuada e os contratantes;

III - no contrato de locação, não há referências a serviços que envolvam a estrutura hoteleira, conforme exige o próprio conceito de apart hotel, nos termos do MTur, já transcrito, ou sinalizem qualquer participação da autuada no negócio jurídico.

Ainda que se admitisse, por hipótese, a tese da impugnante de que, de fato, dispõe tanto de unidades destinadas a alojamento temporário, que a enquadre no rol de hotel e similares, quanto de outras de caráter habitacional, que configure apart hotel/flat (como faz crer nas fotos trazidas em sua defesa, embora desprovida de elementos probatórios relativos aos serviços de recepção, limpeza e arrumação, exigidos pela legislação respectiva), a autuada não comprovou a proporção existente entre os mesmos, isto é, se sua atividade principal é, efetivamente, a de apart hotéis.

Por seu turno, é mister destacar que a própria impugnante, desde sua constituição até 10/2012, se auto declarava como hotel e somente na vigência da Lei nº 12.546/2011, diante da já em curso cobrança da CPRB, modificou seu auto enquadramento. Como foi autora desta mudança, seu é o ônus de provar que, de fato, o novel auto enquadramento é o correto. Disto, entretanto, como exposto acima, não se desvencilhou.

De outro giro, as consultas entabuladas pelo fisco, tanto no endereço eletrônico do Hotel Mercure Salvador Pituba, quando ao Ministério do Turismo, que serviram para instrução e convencimento da situação, são circularizações, técnica de auditoria que servem para instrumentalizar as investigações então em curso, sendo plenamente aceitáveis, dada a inexistência de comprovação pela atuada de sua real atividade principal, uma vez que se limitou, ao atender à intimação fiscal, a simplesmente dizer-se apart hotel, sem o comprovar materialmente.

Igualmente, a arguição de que o e-mail de fl. 30 é apócrifo, também não invalida o AI, dado que, além de identificado o órgão emissor, as informações nele contidas podem ser facilmente verificadas no endereço eletrônico fornecido pelo autor do referido e-mail.

E, no tocante à informação do CADASTUR de fl. 32, que a enquadra como "meio de hospedagem" e que alude em sua defesa, por sua generalidade e falta de precisão (se hotel ou apart hotel), não serve para o deslinde da questão.

De tudo exposto, resulta que, ao se reenquadrar no CNAE, a empresa atraiu para si a obrigação de demonstrar a modificação de sua situação anterior, que justificasse a mudança e deste ônus não se desincumbiu.

Convém ainda realizar algumas ponderações adicionais, que vão ao encontro das razões acima reproduzidas.

O objeto da sociedade atuada é, conforme respectivo "Contrato Social" (fls. 38 e ss), a "administração do hotel denominado Caesar Business Salvador Bahia", bem como a "exploração de atividades hoteleiras e apart-hoteleiras nos hotéis e condomínios sob sua administração".

Ora, é assim certo que a recorrente administra o hotel Caesar Business Salvador Bahia, atualmente Hotel Mercure Pituba Salvador. Se administra e auferir receitas decorrentes da exploração de outras unidades imobiliárias e apart-hotéis, possibilidade prevista em seu documento social, deveria trazer os devidos registros contratuais e imobiliários referentes a essas unidades.

Veja-se que não foi apresentada escrituração contábil em que constasse o lançamento de tais outras supostas receitas, devidamente apartadas das oriundas da administração do referido hotel, para que se pudesse analisar se, efetivamente, elas correspondem à maior parte das receitas da empresa, de modo a que pudesse se caracterizar como sua atividade principal, e amparar a modificação do CNAE realizada. A mera colação de "relação de moradores" de um condomínio, e fotos de algumas unidades, não serve sequer como início de prova nesse sentido.

A narrativa da recorrente não se sustenta devidamente, devendo ser destacada que seu principal, e, no presente, único sócio, se trata de notória rede de hotéis de origem francesa - Hotelaria Accor - que adquiriu, em 2012, os hotéis da marca Caesars na América Latina.

Tal fato corrobora a constatação fiscal de que as receitas da atuada são, ao menos predominantemente, oriundas da atividade hoteleira, justificando a constituição do crédito tributário em comento.

Sem embargo, há que se reconhecer que há elementos nos autos apontando para a existência de unidades com característica de apart-hotel no endereço do imóvel em questão - rua Desembargador Álvaro Clemente de Oliveira, nº 296, o qual é, inclusive, e contrariamente ao referido na decisão hostilizada, é também o endereço atribuído do "Condomínio Aquarius", ver fls. 408/411.

Nesse rumo, há convenção condominial (fls. 453 e ss) registrando que nesse imóvel funciona subcondomínio hotel, relativo a 154 unidades destinadas a exploração hoteleira, e subcondomínio residencial, referente a 72 unidades para uso residencial, e que poderiam ser associados a apart-hotel, com lista de supostos moradores acostada às fls. 502 e ss.

Diante desse panorama, mesmo que procedente a autuação, visto não haver a recorrente se desincumbido de seu dever de comprovar ter sido justificada a já mencionada alteração do CNAE, com as consequências tributárias daí advindas, não se constata suporte mais amplo para a qualificação da multa de ofício.

Com efeito, não se pode afastar de maneira sólida a possibilidade de que tal modificação tenha se amparado em intento não doloso da contribuinte, visto que estão presentes no imóvel, ao que tudo indica, unidades autônomas de apart-hotel. Falhou a recorrente, contudo, e de maneira incisiva, reiterar-se, em demonstrar que as receitas dessa provável atividade são preponderantes relativamente às auferidas com a atividade hoteleira.

De todo modo, não persiste a qualificação da multa de ofício.

Também no que toca à responsabilidade dos diretores da autuada, tenho entendimento um pouco diverso do professado pela instância *a quo*.

Decerto as decisões de modificar o CNAE, bem como de colocar tal informação nas declarações posteriormente entregues ao Fisco (GFIP, DCTF), foram tomadas por pessoas com poderes de administração na empresa, sejam diretores ou gerentes.

Porém a leitura dos contratos sociais (fls. 37 e ss) revela que determinados diretores, aos quais foi imputada responsabilidade solidária, tinham, ao menos formalmente, atribuições bastante específicas, que não incluíam a gestão tributária da pessoa jurídica.

A saber, o diretor de recursos humanos "será responsável exclusivamente pela coordenação da contratação, do desenvolvimento e treinamento e da direção do trabalho de toda equipe dos hotéis de posse ou propriedade da sociedade, e pela realização de atividades correlatas". Nessa categoria, se enquadram os responsáveis solidários Carlos Eduardo Fabbris e Fernando Viriato de Medeiros.

Já o diretor de operações business "será responsável exclusivamente pela coordenação das atividades de operação hoteleira dos hotéis Caesar Business de posse ou propriedade da Sociedade e pela realização de atividades correlatas"; nessa espécie, temos os responsáveis solidários Roseli Nosomi Obuchi e Patrick Mendes.

Ora, não há nenhuma prova nos autos - tais como atas de reunião, certificação de transmissão de declarações, etc - de que tais pessoas tenham extrapolado suas atribuições contratuais, tampouco indício de que tenham participado da decisão acerca da mudança do CNAE, razão mais do que suficiente para excluí-los do pólo passivo da sujeição tributária.

E, quanto aos diretores jurídicos, Flávio Augusto Saraiva Strauss e Magda de Castro Kiehl, não há tampouco elementos de prova concretos de atividade no que diz respeito

ao CNAE, cabendo lembrar que seus poderes de representação, em regra, estavam condicionados à atuação conjunta com os diretores da companhia controladora da fiscalizada, a Posadas do Brasil Empreendimentos Hoteleiros Ltda.

A realidade é que os contratos sociais não permitem a formação de uma convicção suficiente acerca de quem seriam os responsáveis pela gestão dos aspectos fiscais da recorrente, ou tenham cometido os atos que levaram à exigência fiscal, inexistindo elementos adicionais de prova que tragam luz sobre a matéria.

Nesse sentido, e por entender-se não caber a imputação de responsabilidade solidária sem arcabouço probatório mais sólido a ampará-la, deve ser dado provimento aos recursos nesse ponto.

Por fim, quanto à incidência de juros sobre a multa de ofício, deve ser aplicada, por força do art. 72 do Anexo II do RICARF, a Súmula CARF nº 108, que assim enuncia:

Súmula CARF nº 108: Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Em outras palavras, firmou-se o entendimento vinculante de que o crédito tributário compreende a multa pecuniária, o que legitima a incidência de juros moratórios sobre a totalidade da dívida.

Ante o exposto, voto por dar provimento parcial aos recursos voluntários para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%, e para excluir a responsabilidade solidária dos diretores.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson