Receita Federal
Coordenação-Geral de Tributação

Solução de Consulta nº 306 - Cosit

Data 26 de dezembro de 2018

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

O serviço denominado de hotelaria marítima que não oferte alojamento temporário para hóspedes em unidade habitacional não se enquadra na definição de serviço de hotelaria de que trata o art. 2º, II, da Portaria Interministerial MF/MTUR nº 33, de 2005, para fins de sujeição das receitas decorrentes de sua prestação ao regime de incidência cumulativa da Cofins, na forma do art. 10, XXI, da Lei nº 10.833, de 2003.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 10, XXI; Portaria Interministerial MF/MTUR nº 33, de 2005.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

O serviço denominado de hotelaria marítima que não oferte alojamento temporário para hóspedes em unidade habitacional não se enquadra na definição de serviço de hotelaria de que trata o art. 2º, II, da Portaria Interministerial MF/MTUR nº 33, de 2005, para fins de sujeição das receitas decorrentes de sua prestação ao regime de incidência cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, na forma dos arts. 10, XXI, e 15, V, da Lei nº 10.833, de 2003.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, arts 10, XXI, e 15, V; Portaria Interministerial MF/MTUR nº 33, de 2005.

Relatório

Trata-se de consulta formalizada pela pessoa jurídica referida em epígrafe, cujo objeto social é, alegadamente, a prestação de serviços de hotelaria marítima, fornecimento

oneroso de refeições coletivas e comércio de produtos alimentares. Ressalta que, através de filial, presta serviços de hotelaria marítima (a bordo de navios e plataformas marítimas), atividade esta que inclui serviços de câmara *offshore*, fornecimento de alimentação, arrumação e limpeza em geral, fornecimento de guarnições de cama, banho, talheres, louças e utensílios de cozinha em geral, serviços de lavanderia, manutenção preventiva e corretiva de equipamentos de cozinha, alojamentos, lavanderia e despensa, serviços de radiotelefonia e telefonia a bordo.

2. Salienta que tal rol de atividades é regido por contratos de hotelaria marítima, nos quais o preço da diária inclui o fornecimento de todos os referidos serviços, dentre outros que possam ser necessários em ambiente marítimo.

3. Refere ser tributada com base no lucro real e diz ter dúvidas se deve apurar a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins no regime cumulativo ou não cumulativo.

4. Articula que, nos termos do art. 10, inciso XXI, e do art. 15, inciso V, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, com redação dada pelo art. 21 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, e pelo art. 26 da Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, respectivamente, as receitas decorrentes da exploração de parques temáticos e da prestação de serviços de hotelaria e de organização de feiras, conforme definido em ato conjunto dos Ministérios da Fazenda e do Turismo, foram excluídas da sistemática da não cumulatividade na cobrança dos ditos tributos.

5. Colaciona a Portaria Interministerial MF/MTUR nº 33, de 3 de março de 2005, e frisa tratar-se de empresa regularmente cadastrada no Ministério do Turismo.

6. Assinala que *"por evidente, a consulente não oferta alojamento temporário em unidade habitacional para hóspedes, mas sim leva o completo serviço de hotelaria para as dependências de seus clientes (embarcações)"*.

7. Assevera que deve recolher as citadas contribuições na sistemática cumulativa, até por sujeitar-se ao Imposto sobre Serviços, em vista do item 9.01 da lista anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, que inclui a hotelaria marítima.

8. Neste rumo, interroga se estão sujeitas à incidência cumulativa ou não cumulativa das contribuições as receitas decorrentes da prestação de serviços de hotelaria marítima (*offshore*), fornecimento de alimentação, arrumação e limpeza em geral, fornecimento de guarnições de cama, banho, talheres, louças e utensílios de cozinha em geral, serviços de lavanderia, manutenção preventiva e corretiva de equipamentos de cozinha, alojamentos, lavanderia e despensa, serviços de radiotelefonia e telefonia a bordo, fornecimento de revistas e jogos, todos prestados em mar, nas dependências de clientes, e cobrados sob a forma de diária de hotelaria.

9. A final, a solicitante presta as declarações exigidas pelo art. 3º, § 2º, inciso II, da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

10. É o relatório, em apertada síntese.

Fundamentos

11. De início, salienta-se que este feito preenche os requisitos de admissibilidade pertinentes, razão pela qual deve esta Autoridade Tributária dele conhecer. Nada obstante, frise-se que a consulta não suspende o prazo para recolhimento de tributo retido na fonte nem o para entrega de declaração de rendimentos ou cumprimento de outras obrigações acessórias, tampouco convalida informações nela apresentadas, sem prejuízo do poder-dever da Autoridade Tributária de verificar o efetivo enquadramento na hipótese abrangida pela respectiva solução, por meio de procedimento de fiscalização, haja vista o disposto no art. 49 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 9º, 11 e 28 da IN RFB nº 1.396, de 2013.

12. Com efeito, preconiza a mencionada Lei nº 10.833, de 2003 (grifou-se):

> *Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da Cofins vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º:*
>
> *[...]*
>
> *XXI – **as receitas auferidas por parques temáticos, e as decorrentes de serviços de hotelaria e de organização de feiras e eventos, conforme definido em ato conjunto dos Ministérios da Fazenda e do Turismo**. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)*
>
> *[...]*
>
> *Art. 15. Aplica-se à Contribuição para o PIS/Pasep não cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)*
>
> *[...]*
>
> *V - nos incisos VI, IX a XXVII do caput e nos §§ 1º e 2º do art. 10 desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)*

13. Nesta esteira, observe-se que as exceções ao regime não cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, dispostas nos incisos do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, comportam critérios de natureza subjetiva e objetiva. Na primeira situação, a própria pessoa jurídica é excluída da não cumulatividade, ficando a totalidade das suas receitas submetida às contribuições no regime cumulativo. É a condição, por exemplo, das pessoas jurídicas tributadas pelo Imposto sobre a Renda com base no lucro presumido (inciso II). No segundo cenário, é a qualidade da receita, e não a da pessoa jurídica que a aufere, que passa a ser determinante para a sua tributação segundo a sistemática cumulativa. É esta a hipótese veiculada no inciso XXI, que mantém no regime cumulativo as receitas auferidas por parques temáticos e as decorrentes de serviços de hotelaria e de organização de feiras e eventos, conforme definido pela Portaria Interministerial MF/MTUR nº 33, de 2005.

14. Significa dizer que, verificada apenas uma exclusão objetiva, somente a espécie de receita a que se refere a hipótese legal estará excluída da incidência não cumulativa. Como consequência, deverá ser aplicada às demais receitas da pessoa jurídica, em princípio, a regra geral da não cumulatividade.

15. A aludida Portaria Interministerial MF/MTUR nº 33, de 2005, estatui:

> *Art. 1º As receitas auferidas por pessoa jurídicas, decorrentes da exploração de parques temáticos, da prestação de serviços de hotelaria ou de organização de feiras e eventos, ficam sujeitas ao regime de incidência cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social-Cofins.*
>
> *Art. 2º Para os fins do disposto no art. 1º considera-se:*
>
> *[...]*
>
> *II- serviço de hotelaria, a oferta de alojamento temporário para hóspedes, por meio de contrato tácito ou expresso de hospedagem, mediante cobrança de diária pela ocupação de unidade habitacional com as características definidas pelo Ministério do Turismo;*
>
> *[...]*
>
> *Art. 4º As receitas decorrentes da prestação de qualquer serviço que não esteja relacionado no art. 2º não estão abrangidas pelo regime de incidência cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Confins de que trata esta Portaria.*

16. Note-se que a própria consultante admite não ofertar alojamento temporário para hóspedes em unidade habitacional, descumprindo, assim, a exigência do art. 2º, inciso II, da Portaria Interministerial MF/MTUR nº 33, de 2005. Não obstante, a solicitante invoca, por analogia, a Lei Complementar nº 116, de 2003, que dispõe acerca do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, para afirmar que esta trata da hospedagem de forma ampla, nela incluindo a hotelaria marítima.

17. Cumpre ressaltar, porém, que o regime de cobrança <u>não cumulativa</u> da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins é a regra geral de incidência desses tributos. De sorte que, por força de princípio comezinho de hermenêutica jurídica, as normas que estabelecem a permanência de pessoas jurídicas e receitas na sistemática de apuração <u>cumulativa</u> devem ser interpretadas excepcionalmente, ou seja, de maneira restritiva, evitando-se intepretação extensiva ou analógica, como a pretendida pela ora consulente.

18. É escusado destacar que o inciso XXI do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, remete à construção do conceito de serviços de hotelaria a "ato conjunto dos Ministérios da Fazenda e do Turismo". A Portaria Interministerial MF/MTUR nº 33, de 2005, cumpriu tal função. De modo que é despropositada e cerebrina a invocação, pela requerente, na espécie,

da Lei Complementar nº 116, de 2003, para fins de interpretação do art. 10, XXI, da Lei nº 10.833, de 2003.

Conclusão

19. Diante do exposto, conclui-se que o serviço denominado de hotelaria marítima que não oferte alojamento temporário para hóspedes em unidade habitacional não se enquadra na definição de serviço de hotelaria de que trata o art. 2º, II, da Portaria Interministerial MF/MTUR nº 33, de 2005, para fins de sujeição das receitas decorrentes de sua prestação ao regime de incidência cumulativa da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, na forma dos arts. 10, XXI, e 15, V, da Lei nº 10.833, de 2003. Portanto, devem aquelas receitas ser submetidas, no presente caso, à sistemática não cumulativa de incidência das contribuições, uma vez que a consulente é tributada pelo Imposto sobre a Renda com base no lucro real.

Ao Coordenador da Coordenação de Tributos sobre a Receita Bruta e Produtos Industrializados (Cotri).

(Assinado digitalmente)
ROBERTO PETRÚCIO HERCULANO DE ALENCAR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Ao Senhor Coordenador-Geral da Cosit, para aprovação.

(Assinado digitalmente)
SANDRO DE VARGAS SERPA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotri - Substituto

Ordem de Intimação

23. Aprovo a solução acima proferida. Publique-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 2013. Dê-se ciência à interessada.

(Assinado digitalmente)
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit