



Solução de Consulta nº 136 - Cosit

Data 1 de dezembro de 2020

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

ESTABELECIMENTO HOTELEIRO TRIBUTADO COM BASE NO LUCRO REAL. RECEITAS DE “TAXA DE ISS” E DE TARIFA DE *DAY USE*. REGIME DE APURAÇÃO.

Sujeitam-se ao regime de apuração não cumulativa da Cofins as receitas auferidas por estabelecimento hoteleiro, tributado com base no lucro real, decorrentes (i) do valor cobrado de hóspede como ressarcimento do Imposto Sobre Serviços (ISS) destacado em nota fiscal, constituindo prática comercial de adiantamento da importância que será recolhida pela pessoa jurídica aos cofres municipais a título desse tributo, bem como (ii) da tarifa de *day use*, sistema este que consiste na utilização de serviços e infraestrutura do hotel.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 127, DE 14 DE SETEMBRO DE 2018, PUBLICADA NO D.O.U. DE 20 DE SETEMBRO DE 2018.

Dispositivos Legais: Lei Complementar nº 116, de 2003; Lei nº 10.833, de 2003, arts. 10, XXI; Lei nº 11.771, de 2008, art. 23, § 4º; Portaria MF/MTUR nº 33, de 2005.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

ESTABELECIMENTO HOTELEIRO TRIBUTADO COM BASE NO LUCRO REAL. RECEITAS DE “TAXA DE ISS” E DE TARIFA DE *DAY USE*. REGIME DE APURAÇÃO.

Sujeitam-se ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep as receitas auferidas por estabelecimento hoteleiro, tributado com base no lucro real, decorrentes (i) do valor cobrado de hóspede como ressarcimento do Imposto Sobre Serviços (ISS) destacado em nota fiscal, constituindo prática comercial de adiantamento da importância que será recolhida pela pessoa jurídica aos cofres municipais a título desse tributo, bem como (ii) da tarifa de *day use*, sistema este que consiste na utilização de serviços e infraestrutura do hotel.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 127, DE 14 DE SETEMBRO DE 2018, PUBLICADA NO D.O.U. DE 20 DE SETEMBRO DE 2018.

Dispositivos Legais: Lei Complementar nº 116, de 2003; Lei nº 10.833, de 2003, arts. 10, XXI, e 15, V; Lei nº 11.771, de 2008, art. 23, § 4º; Portaria MF/MTUR nº 33, de 2005.

Relatório

Examina-se consulta interposta pela pessoa jurídica acima nominada, cuja petição é subscrita por causídico. Inicialmente, presta as declarações de que trata o art. 3º, § 2º, inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Afirma que o presente feito se restringe a dúvidas sobre o regime de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a ser adotado no tocante às rubricas referentes ao que chama, inusitadamente, de "taxa de ISS" e a **day use**. Salienta sujeitar-se ao regime misto de incidência daquelas contribuições, em que parte de suas receitas é apurada de forma cumulativa e parte, inclusive os rendimentos ora sob exame, é apurada de forma não cumulativa.

2. De seguida, alude à Solução de Consulta Cosit nº 127, de 14 de setembro de 2018, cuja destinatária é a própria ora requerente. Alega que aquela interpretação não se manifesta, especificamente, acerca da "taxa de ISS", que a solicitante define como o valor cobrado do hóspede como ressarcimento desse imposto destacado na nota fiscal, constituindo um adiantamento da importância que será recolhida a esse título pela consultante. Elucida que a "taxa de ISS" é parte da base de cálculo de incidência desse tributo municipal.

3. Assinala, de outra banda, que as receitas relativas a **day use** consistem em verbas atinentes aos serviços de hotelaria prestados sem o pernoite do cliente em suas acomodações, em que este faz pleno uso e fruição das demais comodidades e serviços de hospedagem.

4. Destaca que tal modalidade de serviços diferencia-se dos serviços de diárias especificamente no que respeita ao período de pernoite nas acomodações das instalações hoteleiras, visto que o hóspede pode usufruir de todos os serviços prestados àqueles alojados no hotel. Explica que o cliente que não tem o interesse de se hospedar, mas que deseja usufruir das piscinas, saunas, acesso à internet por **wi-fi**, ambientes compartilhados de **coworking** etc., tem a possibilidade de pagar uma "taxa" diferenciada pelos serviços, que se distingue da diária em si tão somente por não incluir o acesso ao pernoite. Aduz que tais serviços, ainda que inerentes às atividades de hotelaria, vêm sendo tributados pela peticionante segundo o regime de apuração não cumulativa.

5. Pontua, outrossim, que as notas fiscais por ela emitidas demonstram que a "taxa de ISS" equivale ao montante desse imposto que será recolhido pela consultante, sendo cobrada diretamente do cliente como um item agregado às diárias, no valor correspondente

a, em média, 5% (cinco por cento) sobre os serviços hoteleiros prestados. Observa que a “taxa de ISS” serve de base de cálculo para o imposto municipal incidente sobre os serviços de hotelaria constantes da nota fiscal respectiva.

6. Enfatiza que a “taxa de ISS” está diretamente atrelada à prestação de serviços hoteleiros e é indissociável destes, servindo como adiantamento de parte desse imposto que a consulente irá recolher aos cofres municipais.

7. Desta forma, sustenta que as receitas em comento devem sujeitar-se ao regime de apuração cumulativa, em vez do regime não cumulativo, que é atualmente adotado pela pleiteante, no que toca a tais rendimentos.

8. Colaciona o art. 10, inciso XXI, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e a Portaria Interministerial MF/MTUR nº 33, de 3 de março de 2005, e acentua que estes excluem do regime não cumulativo as receitas decorrentes de serviços de hotelaria, entre outras, ainda que auferidas por pessoa jurídica tributada com base no lucro real. Realça que o conceito de serviços de hotelaria não deve ser tratado de forma restritiva, mas sim interpretado sistematicamente.

9. Defende que as receitas relativas à “taxa de ISS” e à tarifa de **day use** são vinculadas diretamente à hospedagem como um acessório dos serviços de hotelaria, devendo estas, pois, a seu ver, submeter-se ao regime de apuração cumulativa, por comporem o valor das diárias.

10. Neste sentido, transcreve as ementas das Soluções de Consulta SRRF08/Disit nº 177, de 23 de abril de 2010, SRRF07/Disit nº 405, de 6 de outubro de 2005 [sendo esta última considerada erroneamente pela peticionária como tendo sido emitida pela Superintendência da Receita Federal na 10ª Região Fiscal], e a Solução de Consulta nº 297, de 2006 [emitida pela SRRF09/Disit em 19 de setembro].

11. Articula que deve ser-lhe restituído o montante das contribuições pago indevidamente em razão da aplicação do regime não cumulativo, nos termos da Solução de Consulta [SRRF07/Disit] nº 26, de 4 de abril de 2011.

12. Reitera seu entendimento de que as receitas decorrentes de “taxa de ISS” e **day use** são diretamente vinculadas à hospedagem e aos serviços de hotelaria, pelo que se sujeitariam à apuração cumulativa das contribuições em questão. Enfim, submete o tema à apreciação desta Cosit.

13. É o relatório, em apertada síntese.

Fundamentos

14. Cumpridos os requisitos de admissibilidade, conforme art. 24 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, a presente consulta pode ser conhecida, sem embargo de posterior análise acerca dos requisitos para produção de efeitos.

14.1 Salienta-se que a Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pela pessoa jurídica interessada, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, classificações ou ações procedidas da consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos adequadamente os fatos aos quais, em tese, aplica-se a solução de consulta. Acrescente-se que o sujeito passivo, ao formular uma consulta, deve ter em mente que o objetivo desse processo é dirimir eventuais dificuldades na interpretação de dispositivos da legislação tributária federal, que eventualmente podem ser dúbios ou obscuros.

DA SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 127, DE 2018

15. A Solução de Consulta colacionada abaixo, dotada de força vinculante no âmbito desta Secretaria, com ementa publicada no Diário Oficial da União, de 20 de setembro de 2018, Seção 1, página 24, estabelece o seguinte:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS SERVIÇOS DE HOTELARIA. DIÁRIAS. TAXA DE SERVIÇO. CLÁUSULA **NO-SHOW**. REGIME DE APURAÇÃO APLICÁVEL.*

Para fins de aplicação do regime de apuração cumulativa da Cofins nos termos do inciso XXI do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, “serviços de hotelaria” correspondem à “oferta de alojamento temporário para hóspedes” (inciso II do art. 2º da Portaria MF/MTUR nº 33, de 2005), e as receitas incluídas no referido regime correspondem às diárias cobradas destes, assim entendido o preço cobrado pela “utilização da unidade habitacional e dos serviços incluídos” (§ 4º do art. 23 da Lei nº 11.771, de 2008). Pode-se estender a aplicação do mencionado regime de apuração às receitas auferidas pelos prestadores de tais serviços em razão:

a) da cobrança por serviços diretamente vinculados à hospedagem, desde que independentemente da efetiva utilização pelo hóspede (geralmente chamada de “taxa de serviços”);

*b) da aplicação de cláusula penal contratual que visa indenizar o prestador do serviço pela não apresentação de cliente para hospedagem (cláusula **no-show**).*

Diferentemente, não se enquadram nas disposições do mencionado dispositivo as receitas decorrentes da prestação de serviços diversos pelos meios de hospedagem, cobrados fora do valor da diária e somente caso utilizados pelos hóspedes, inclusive as decorrentes da venda de mercadorias a estes, como alimentos, bebidas, artesanato etc., que ficam sujeitas ao regime de apuração não cumulativa.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, arts. 10, XXI, e 15, V; Lei nº 11.771, de 2008, art. 23, § 4º; Decreto nº 7.381, de 2010, art. 27, § 2º; Portaria MF/MTUR nº 33, de 2005.

[...]

9. *Conforme relatado, os questionamentos apresentados pela consulente versam sobre a possibilidade de aplicação do regime de apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins às receitas por ela auferidas em decorrência da cobrança dos seguintes valores de seus clientes:*

a) taxa de serviços;

- b) Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS ou ISSQN);
c) cláusula **no-show**.

10. Neste rumo, acentue-se que, com efeito, a Lei nº 10.833, de 2003, preconiza:

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)

(os grifos não são do original)

11. Reza a Portaria MF/MTUR nº 33, de 2005:

Art. 1º As receitas auferidas por pessoa jurídica, 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. 3º As disposições desta Portaria aplicam-se somente às pessoas jurídicas previamente cadastradas no 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 Cofins de que trata esta Portaria.

(são nossos os grifos)

12. Consoante se observa do inciso II do art. 2º da Portaria MF/MTUR nº 33, de 2005, o ponto fundamental para inclusão das receitas decorrentes da prestação de serviços de hotelaria na regra do inciso XXI do art. 10 c/c inciso V do art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003, é a remuneração por tais serviços mediante a cobrança de diária.

13. A Lei nº 11.771, de 17 de setembro de 2008, que dispõe sobre a Política Nacional de Turismo, preceitua:

Art. 23. Consideram-se meios de hospedagem os empreendimentos ou estabelecimentos, independentemente de sua forma de constituição, destinados a prestar serviços de alojamento temporário, ofertados em unidades de frequência individual e de uso exclusivo do hóspede, bem como outros serviços necessários aos usuários, denominados de serviços de hospedagem, mediante adoção de instrumento contratual, tácito ou expresso, e cobrança de diária.

[...]

§ 4º Entende-se por diária o preço de hospedagem correspondente à utilização da unidade habitacional e dos serviços incluídos, no período de 24 (vinte e quatro) horas, compreendido nos horários fixados para entrada e saída de hóspedes. (grifou-se)

14. Da legislação apresentada, conclui-se que, para fins de aplicação do regime de apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nos termos do inciso XXI do art. 10 c/c inciso V do art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003, “serviços de hotelaria” correspondem à “oferta de alojamento temporário para hóspedes” (inciso II do art. 2º da Portaria MF/MTUR nº 33, de 2005), e as receitas incluídas no referido regime correspondem às diárias cobradas destes, assim entendido o preço cobrado pela “utilização da unidade habitacional e dos serviços incluídos” (§ 4º do art. 23 da Lei nº 11.771, de 2008).

15. Notadamente, uma das características que se destaca em relação aos serviços incluídos na diária cobrada pelos meios de hospedagem é a cobrança pela mera disponibilização, independentemente de efetiva utilização pelos hóspedes.

16. Infere-se que — diferentemente — os valores cobrados dos hóspedes pelas pessoas jurídicas prestadoras de serviços de hotelaria separadamente do valor da diária não se enquadram nas disposições do inciso XXI do art. 10 c/c inciso V do art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003, e, portanto, estão sujeitos, em regra, ao regime de apuração não cumulativa das contribuições. Exemplificativamente, cita-se a hipótese de cobrança pelo fornecimento de alimentos e bebidas aos hóspedes: a) se este estiver incluído na diária, seu valor estará sujeito ao regime de apuração cumulativa; b) se cobrado à parte da diária, estará seu valor sujeito ao regime não cumulativo, em regra.

17. Apresentada a legislação de regência, analisam-se separadamente os questionamentos apresentados pela consulente.

DA “TAXA DE SERVIÇO”

18. A consulente não detalha quais serviços estão incluídos na parcela que ela chama de “taxa de serviço”. Apenas afirma que se trata de “valor cobrado ao hóspede pelos serviços de hotelaria oferecidos na hospedagem, em percentual incidente sobre o valor da diária”.

19. Com base nessa descrição da consulente e no conhecimento da praxe hoteleira, entende-se que a “taxa de serviço” alcança apenas serviços diretamente vinculados à hospedagem, como limpeza do quarto, troca de roupas de cama e toalhas, fornecimento de artigos de higiene, apoio prestado pelos funcionários etc., cobrados independentemente da efetiva utilização. Portanto, trata-se de valores que poderiam inclusive já estar incluídos no valor da diária cobrada do hóspede, caso convencionado entre as partes envolvidas¹. Este é o único contexto analisado nesta Solução de Consulta, pelo que ficam excluídas de suas conclusões circunstâncias diversas, como as descritas a seguir.

¹ Exatamente por isso há notícias de teses jurídicas e disputas judiciais no âmbito do direito consumerista em que se discute a possibilidade de cobrança da “taxa de serviço” fora do valor da diária paga pela hospedagem.

20. Nesse contexto, a “taxa de serviço” que remunera serviços de hotelaria propriamente ditos, se cobrada independentemente da efetiva utilização dos serviços pelos hóspedes, pode ser considerada um adicional à diária e detentora de sua mesma natureza jurídica.

21. Por conseguinte, conclui-se que estão sujeitas ao regime de apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins (inciso XXI do art. 10 c/c inciso V do art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003) as receitas auferidas por pessoas jurídicas prestadoras de serviços de hotelaria em razão da cobrança de “taxa de serviço” relativa a serviços diretamente vinculados à hospedagem e independentemente da efetiva utilização de tais serviços.

22. Nesta decisão, considera-se que a “taxa de serviço” não abrange serviços cobrados fora do valor da diária e somente caso utilizados pelos hóspedes (por exemplo, lavanderia, estacionamento, internet, **business center** etc.) e tampouco abrange mercadorias vendidas separadamente ao hóspede, como bebidas, camisetas, artesanato etc.

23. Evidentemente, a receita decorrente da prestação de tais serviços e da venda de mercadorias não pode ser incluída no regime de apuração cumulativa das contribuições na forma do inciso XXI do art. 10 c/c inciso V do art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003, conforme legislação exposta na seção inicial desta fundamentação.

DO ISS OU ISSQN

24. O valor do ISS ou ISSQN destacado em nota fiscal pelos prestadores de serviços de hotelaria contra seus clientes visa apenas a cumprir uma exigência da legislação tributária, uma vez que tal valor integra o preço cobrado pela prestação e não recebe tratamento diferenciado da receita que integra para fins de aplicação do inciso XXI do art. 10 c/c inciso V do art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003.

DA CLÁUSULA **NO-SHOW**

25. Sabe-se que a cláusula penal para a hipótese de não apresentação (conhecida como cláusula **no-show**) geralmente é cobrada pelos prestadores de serviços de hotelaria contra o cliente que, tendo reserva confirmada, não se apresenta para hospedagem e não efetua o cancelamento da reserva no prazo estipulado.

26. Assim, trata-se de uma espécie de indenização ou compensação aos prestadores de serviços de hotelaria pelos prejuízos decorrentes da desistência do cliente, especialmente eventual vacância da unidade de hospedagem em algum período causada por sua reserva para receber o desistente.

27. Nesses termos, a referida cláusula penal remunera os meios de hospedagem por um tipo de ocupação potencial da unidade habitacional.

28. Logo, mostra-se extremamente justificável submeter as receitas decorrentes da cobrança, pelas pessoas jurídicas prestadoras de serviços de hotelaria, de cláusula penal pela não apresentação de cliente para hospedagem (cláusula **no-show**) à apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na forma do inciso XXI do art. 10 c/c inciso V do art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003.

29. Por derradeiro, no que toca ao requerimento do solicitante com vista a que seja reconhecido, na espécie, o direito de compensar administrativamente os valores eventualmente recolhidos a maior, a título das contribuições em questão, cumpre afirmar que o processo administrativo de consulta fiscal não constitui instrumento declaratório do reconhecimento de tal direito, porquanto sua finalidade precípua é a interpretação de dispositivos da legislação tributária,

pelo que é ineficaz esta parte da consulta, à vista dos arts. 46, caput, e 52, I, do Decreto nº 70.235, de 1972, combinados com o art. 18, I, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

Conclusão

30. *Diante do exposto, responde-se à consulente que, para fins de aplicação do regime de apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nos termos do inciso XXI do art. 10 c/c inciso V do art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003, “serviços de hotelaria” correspondem à “oferta de alojamento temporário para hóspedes” (inciso II do art. 2º da Portaria MF/MTUR nº 33, de 2005), e as receitas incluídas no referido regime correspondem às diárias cobradas destes, assim entendido o preço cobrado pela “utilização da unidade habitacional e dos serviços incluídos” (§ 4º do art. 23 da Lei nº 11.771, de 2008). Pode-se estender a aplicação do mencionado regime de apuração às receitas auferidas pelos prestadores de tais serviços em razão:*

a) da cobrança por serviços diretamente vinculados à hospedagem, desde que independentemente da efetiva utilização pelo hóspede (geralmente chamada de “taxa de serviços”);

*b) da aplicação de cláusula penal contratual que visa indenizar o prestador do serviço pela não apresentação de cliente para hospedagem (cláusula **no-show**).*

31. *Diferentemente, não se enquadram nas disposições do inciso XXI do art. 10 c/c inciso V do art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003, as receitas decorrentes da prestação de serviços diversos pelos meios de hospedagem, cobrados fora do valor da diária e somente caso utilizados pelos hóspedes (por exemplo, lavanderia, estacionamento, internet, **business center** etc.), inclusive as decorrentes da venda mercadorias a estes, como alimentos, bebidas, camisetas, artesanato etc.*

32. *O valor do ISS ou ISSQN destacado em nota fiscal pelos prestadores de serviços de hotelaria contra seus clientes visa apenas a cumprir uma exigência da legislação tributária, uma vez que tal valor integra o preço cobrado pela prestação e não recebe tratamento diferenciado da receita que integra para fins de aplicação do inciso XXI do art. 10 c/c inciso V do art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003.*

33. *Por fim, declara-se a ineficácia da consulta na parte referente ao reconhecimento de direito a compensação tributária, nos termos do inciso I do art. 18 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013².*

15.1 Pelas subscrições acima colacionadas, nota-se que, para fins de aplicação do regime de apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nos termos do inciso XXI do art. 10 c/c inciso V do art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003, “serviços de hotelaria” correspondem à “oferta de alojamento temporário para hóspedes” (inciso II do art. 2º da Portaria MF/MTUR nº 33, de 2005), e as receitas incluídas no referido regime correspondem às diárias cobradas destes, assim entendido o preço cobrado pela “utilização da unidade habitacional e dos serviços incluídos” (§ 4º do art. 23 da Lei nº 11.771, de 2008).

15.2 Diferentemente, os valores cobrados dos hóspedes pelas pessoas jurídicas prestadoras de serviços de hotelaria separadamente do valor da diária não se enquadram nas

² O inteiro teor da Solução de Consulta Cosit nº 127, de 14 de setembro de 2018, encontra-se disponibilizado no sítio da RFB na rede mundial de computadores.

disposições do inciso XXI do art. 10 c/c inciso V do art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003, e, portanto, estão sujeitos, em regra, ao regime de apuração não cumulativa das contribuições.

15.3 Dessa forma, parte-se para os itens específicos tratados na presente exegese.

DA “TAXA DE ISS”

16. Nesta esteira, recorde-se que a incidência do Imposto Sobre Serviços relativamente a hospedagem de qualquer natureza em hotéis, entre outros estabelecimentos congêneres, está expressamente prevista no subitem 9.01 da lista anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003.

17. Por outro lado, verifica-se que a consulente não demonstra se o que chama de “taxa de ISS”, cobrada de seus hóspedes como adiantamento dos valores que serão por ela recolhidos ao erário, a título do ISS propriamente dito, teria previsão na legislação pertinente, parecendo, antes, tratar-se de mera prática comercial.

18. Não há confundir, pois, o valor do ISS propriamente dito, destacado em nota fiscal, que integra o preço exigido pela prestação dos serviços, como esclarece a Solução de Consulta Cosit nº 127, de 2018, e que, destarte, sujeita-se à apuração cumulativa das contribuições, tampouco a taxa de serviços hoteleiros, com a quantia cobrada na qualidade de “taxa do ISS”, alegadamente utilizada para ressarcimento desse imposto, informado no documento fiscal. Consequentemente, no presente caso, os valores auferidos em razão da assim chamada “taxa do ISS” submetem-se à incidência não cumulativa das contribuições, por não estarem abrigados pelo disposto no inciso XXI do art. 10 c/c inciso V do art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003, como disciplinados pela Portaria MF/MTUR nº 33, de 2005.

DO SERVIÇO DE *DAY USE*

19. Assinale-se que a norma do art. 10, caput, inciso XXI, da Lei nº 10.833, de 2003, constitui exceção à regra geral do regime de apuração não cumulativa, sendo, pois, ao contrário do que pretende a consultante, descabido imprimir-lhe interpretação extensiva, que ensejaria privilégio não previsto em lei, em nítido desprestígio ao festejado princípio da legalidade estrita e a comezinha lição de hermenêutica jurídica.

20. Frise-se que o sistema *day use* é uma solução, remunerada por tarifa especial, que contempla a utilização dos serviços e infraestrutura do hotel, como piscinas, restaurantes, sala de jogos, *spa*, entre outros, prescindindo de instalações para hospedagem, sistema esse que, por suas características próprias, não se confunde com o serviço conceituado no art. 2º, II, da Portaria MF/MTUR nº 33, de 2005.

Conclusão

21. Diante de todo o exposto, conclui-se que se sujeitam ao **regime de apuração não cumulativa** da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep as receitas auferidas por estabelecimento hoteleiro, tributado com base no lucro real, decorrentes (i) do valor cobrado

de hóspede como ressarcimento do ISS destacado em nota fiscal, constituindo prática comercial de adiantamento da importância que será recolhida a título desse tributo aos cofres municipais (“taxa de ISS”), bem como (ii) da tarifa de **day use**.

Assinado digitalmente

ROBERTO PETRÚCIO HERCULANO DE ALENCAR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Remeta-se à Coordenação de Tributos sobre a Receita Bruta e Produtos Industrializados (Cotri).

Assinado digitalmente

FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit04

Assinado digitalmente

RAUL KLEBER GOMES DE SOUZA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Direi

De acordo. Encaminhe-se ao Senhor Coordenador-Geral da Cosit, para aprovação.

Assinado digitalmente

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotri

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

Assinado digitalmente

FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit