



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	100 – COSIT
DATA	15 de maio de 2023
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

REGIME DE APURAÇÃO. ESTABELECIMENTOS HOTELEIROS OU SIMILARES. OUTROS SERVIÇOS. TAXA DE HOSPITALIDADE. PROPRIETÁRIOS DE *FLATS*. NÃO CUMULATIVIDADE.

A receita de serviços de hotelaria, a que se refere o inciso XXI do art. 10 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, sujeita ao regime de apuração cumulativa da Cofins, compreende somente a receita proveniente da diária paga e dos serviços cobrados independentemente de sua utilização efetiva pelos hóspedes em razão de contrato de hospedagem. Já a receita decorrente da prestação de outros serviços pelos estabelecimentos hoteleiros ou similares, a exemplo da “taxa de hospitalidade”, devida pelos proprietários dos *flats*, por não se enquadrar na definição de receita de serviço de hotelaria, dada pela Portaria Interministerial nº 33, de 03 de março de 2005, submete-se ao regime de apuração não cumulativa da Cofins.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, artigos 10, inciso XXI, 15, inciso V; Lei nº 11.771, de 2008, artigo 23; Portaria Interministerial dos Ministérios da Fazenda e do Turismo nº 33, de 2005, artigos 1º, 2º, inciso II, e 4º.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

REGIME DE APURAÇÃO. ESTABELECIMENTOS HOTELEIROS OU SIMILARES. OUTROS SERVIÇOS. TAXA DE HOSPITALIDADE. PROPRIETÁRIOS DE *FLATS*. NÃO CUMULATIVIDADE.

A receita de serviços de hotelaria, a que se refere o inciso XXI do art. 10 e o inciso V do artigo 15 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, sujeita ao regime de apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, compreende somente a receita proveniente da diária paga e dos serviços cobrados independentemente de sua utilização efetiva pelos hóspedes em razão de contrato de hospedagem. Já a receita decorrente da prestação de outros

serviços pelos estabelecimentos hoteleiros ou similares, a exemplo da “taxa de hospitalidade”, devida pelos proprietários dos *flats*, por não se enquadrar na definição de receita de serviço de hotelaria, dada pela Portaria Interministerial nº 33, de 03 de março de 2005, submete-se ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, artigos 10, inciso XXI, 15, inciso V; Lei nº 11.771, de 2008, artigo 23; Portaria Interministerial dos Ministérios da Fazenda e do Turismo nº 33, de 2005, artigos 1º, 2º, inciso II, e 4º.

RELATÓRIO

A Consulente, qualificada em epígrafe, atua no setor hoteleiro e possui um empreendimento composto por *flats*, de propriedade de terceiros, e por quartos próprios, com diversos itens de entretenimento, tais como quadras poliesportivas, academia, parque aquático, etc.

2. A presente Consulta tem por escopo obter posicionamento da Administração Tributária acerca das receitas auferidas a título de “taxas de hospitalidade” e pagas pelos condôminos (proprietários dos *flats*) à Consulente; ou seja, se estariam enquadradas no arquetipo de receita hoteleira, previsto no artigo 10, inciso XXI, combinado com o artigo 15, inciso V da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e artigo 23 da Lei nº 11.771, de 17 de setembro de 2008, tornando-se assim, suscetíveis ao regime de apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

3. A seguir passa-se a reproduzir, em seus estritos termos, parte da narrativa, constante da Consulta formulada pelo Interessado.

3.1. “A consulente atua no setor hoteleiro e possui empreendimento composto por *flats* integrados a um *resort* (hotel) com diversos itens de entretenimento, tais como quadras poliesportivas, academia, parque aquático, playgrounds, entre outros.”

3.2. “Dito isso, ressalta-se que os entretenimentos mencionados acima estão à disposição, tanto dos proprietários dos *flats* (ou de seus locatários), quanto aos hóspedes do hotel (*resort*).”

3.3. “Nesse caminho, frisa-se que no supramencionado empreendimento da consulente, os proprietários dos *flats*, para que possam desfrutar, de igual forma, dos serviços — limpeza, camareira, lavanderia, jardinagem — postos à disposição dos hóspedes do *resort*, recolhem uma taxa diária em favor da administradora do *resort* (hotel), denominada “taxa de hospitalidade”, a qual somada ao fim de cada mês equivale ao importe entre R\$ 1.430,00 a R\$ 2.314,13, variando de acordo com área privativa de cada *flat*.”

3.4. “A taxa de hospitalidade paga pelos proprietários dos *flats* custeia os seguintes serviços:
a) Despesas das Áreas Comuns: vigilância, limpeza e conservação das partes comuns, inclusive em relação aos jardins e piscinas; b) Despesas e Serviços de Operação Hoteleira: arrumação

e higienização de todos os cômodos dos *flats*, assim como o fornecimento de roupas de cama, banho e de serviços de lavanderia, *check-in*, *check-out*, *concierge*, dentre outros.”

3.5. “Nessa toada, realça-se que os valores recolhidos pelos proprietários dos *flats* em favor da administradora do *resort* (hotel), integram a receita bruta tributável do *resort*, tendo em vista que esse é optante pelo regime tributário do Lucro Real.”

3.6. “Com o advento da Lei nº 10.865/04, que incluiu o inciso XXI no artigo 10 e o artigo 15, V, na lei nº 10.833/032— responsável pela criação do regime não-cumulativo da COFINS — os serviços hoteleiros foram excluídos do regime não-cumulativo.”

3.7. “De um lado, o artigo 23 da lei 11.771/2008, a qual dispõe que se consideram meios de hospedagem os empreendimentos ou estabelecimentos, independentemente de sua forma de constituição, bem como, em especial, outros serviços necessários aos usuários, denominados serviços de hospedagem, mediante adoção de instrumento contratual, tácito ou expresso, e cobrança de diária”.

3.8. “Nesse caminho, ressalta-se também o disposto na Solução de Consulta 127 COSIT, de 14/9/2018, que trouxe:

“SOLUÇÃO DE CONSULTA 127 COSIT, 14/9/2018 (....) 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");”

3.9. “Nesse sentido, a taxa paga pelos proprietários dos *flats* localizados no mesmo ambiente do *resort* da consulente se enquadram nas descrições acima, levando a crer que essa receita é considerada, de fato, uma receita hoteleira.”

3.10. “Outrossim, o adimplemento da referida taxa pelos proprietários dos *flats* possui a mesma finalidade da diária hoteleira paga pelos hóspedes do *resort*: usufruir das benesses e dos serviços descritos no "tópico 5" da presente consulta.”

4. A seguir, transcrevem-se os questionamentos da Consulente:

a) As receitas oriundas do recebimento da "taxa de hospitalidade" (ex.: arrumação e higienização dos cômodos dos flats, fornecimento de roupas de cama, banho e de serviços de lavanderia, dentre outros), paga, pelos donos de flats localizados em complexo hoteleiro multifuncional, à Administração Hoteleira, se enquadram no conceito de receitas hoteleiras, à luz do artigo 23 da lei 11.771/2008?

b) Uma vez que se enquadrem no conceito de receitas hoteleiras, devem ser apuradas no regime cumulativo de PIS e COFINS, conforme preceituam o inciso XXI do artigo 10 e o artigo 15, V da lei nº 10.833/03?

FUNDAMENTOS

5. Preliminarmente, cumpre-se salientar que o instituto da consulta se encontra regulamentado na Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, a qual trata, dentre outras questões, da legitimidade para formulação de consulta, dos requisitos a serem atendidos, dos seus efeitos, bem como de suas hipóteses de ineficácia.

6. Cabe ressaltar que o objetivo do processo administrativo de consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública dúvida sobre **dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado de sua atividade**, propiciando-lhe o correto cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, de forma a evitar eventuais sanções. Constitui, assim, instrumento à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação dada pela Fazenda Pública a um fato determinado.

7. A Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre o que foi narrado e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pela 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.

8. A Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, trata dentre outras questões da legitimidade para formulação de consulta, dos requisitos a serem atendidos, dos seus efeitos, bem como de suas hipóteses de ineficácia. Releva destacar, em seu artigo 1º, que o instituto da consulta é destinado, especificamente, a dúvidas de interpretação acerca de dispositivo integrante da legislação tributária e aduaneira relativa aos tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) e sobre classificação de serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio.

9. Compete assinalar que, em virtude de a consulta tributária conferir à Consulente efeitos protetivos, é necessário que a sua formulação seja realizada **em estrita observância às normas vigentes, sob pena de, em caso contrário, ser declarada ineficaz, ou seja, inapta a produzir os efeitos que lhe são típicos**. No que concerne à eficácia da consulta tributária, deve-se observar o disposto no artigo 27 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, e no artigo 94 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, cujo teor estabelece os requisitos, diante dos quais pode-se determinar se a consulta formulada produzirá os efeitos pretendidos ou não.

10. Postas essas disposições preliminares acerca do instituto da consulta tributária, segue-se com a análise das questões de natureza tributária suscitadas pela Consulente.

11. Conforme bem delineado pela interessada, as receitas de serviços de hotelaria sujeitam-se ao regime de apuração cumulativa da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, nos termos do disposto nos artigos 10, inciso XXI, e 15, inciso V da Lei nº 10.833, de 2003:

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;

12. O cerne da questão é perquirir se os serviços de hotelaria, mencionados na legislação acima, compreendem as receitas auferidas a título de “taxa de hospitalidade” pagas pelos condôminos (proprietários dos flats) à Consulente.

13. De início, ressalte-se que a taxa de hospitalidade não se confunde com a taxa de serviço, já que aquela não decorre de serviço de hotelaria.

14. O conceito de serviços de hotelaria, conforme imposição contida na parte final do inciso XXI, do artigo 10 da Lei nº 10.833, de 2003, encontra-se definido na Portaria Interministerial dos Ministérios da Fazenda e do Turismo nº 33, de 3 de março de 2005, *in verbis*:

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. 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. (destaques não constam do original)

15. Por sua vez, a diária, nos termos do § 4º, do artigo 23 da Lei nº 11.711, de 17 de setembro de 2008, destina-se a remunerar a hospedagem e os serviços incluídos para o uso da unidade habitacional no período de 24 horas:

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.

16. Acerca da definição de receitas decorrentes de serviços de hotelaria e da comumente denominada “taxa de serviços”, foi editada a Solução de Consulta Cosit nº 127, de 14 de setembro de 2018, publicada no Diário Oficial da União de 20 de setembro de 2018 (inteiro teor encontra-se disponível no site da Secretaria Especial da Receita Federal (RFB) na internet (<https://www.gov.br/receitafederal>), que, nos termos do art. 33 da Portaria RFB nº 2.058, de 2021, tem efeito vinculante no âmbito da RFB em relação à interpretação a ser dada à matéria.

17. Reproduzem-se alguns trechos:

Solução de Consulta Cosit nº 127, de 2018

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ementa: 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.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

*Ementa: SERVIÇOS DE HOTELARIA. DIÁRIAS. TAXA DE SERVIÇO. CLÁUSULA **NO-SHOW**. REGIME DE APURAÇÃO APLICÁVEL.*

Para fins de aplicação do regime de apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep 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**).*

Diferentemente, não se enquadram nas disposições dos mencionados dispositivos 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.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

É ineficaz a parte da consulta que não apresenta dúvida sobre a interpretação da legislação tributária federal.

*Dispositivos Legais: Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 46, **caput**, e 52, I; Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, art. 18, I.*

(...)

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 se 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.

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 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.

(...)

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**).

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.

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.*

18. A partir do disposto na Portaria MF/MTUR nº 33, de 2005, supratranscrita, especificamente no que tange ao seu artigo 2º, inciso II, resta patente que “serviço de hotelaria” se refere exclusivamente à oferta de alojamento temporário para hóspedes, de modo que as receitas daí provenientes abrangem as diárias pagas e os serviços cobrados independentemente de sua utilização efetiva, em decorrência de contrato de hospedagem para ocupação temporária de hóspede em unidade habitacional.

19. Como decorrência lógica e irrefutável, a partir do teor do artigo 2º, inciso II, as receitas auferidas a título de “taxa de hospitalidade” pagas pelos condôminos (proprietários dos flats), objeto da presente consulta, não resultam, nessa relação jurídica entre os proprietários dos flats e a Consulente, da oferta de alojamento temporário, expressa por meio de contrato de hospedagem, conforme requerido pela norma como condição intransponível. Além disso, os proprietários dos flats não são equiparados a hóspedes. Em outras palavras, a “taxa de hospitalidade” não busca remunerar a ocupação temporária da unidade imobiliária, nem tampouco poderia intencionalmente fazê-lo, pois os proprietários dos flats são os próprios titulares do imóvel, não lhes sendo exigível qualquer contraprestação pelo uso, gozo e disposição de suas unidades.

20. Assim, não se vislumbra, nos valores pagos à Consulente a título de “taxa de hospitalidade”, a natureza de contraprestação por oferta de ocupação temporária de unidade habitacional, uma vez que os condôminos são os próprios proprietários da habitação.

21. Além disso, tal como requerido no inciso II do artigo 2º da Portaria, a caracterização do serviço de hotelaria requer ainda a cobrança de diária pela ocupação temporária da unidade habitacional. Entretanto, não se revela crível a imposição de diária aos condôminos (proprietários dos flats) pelos motivos acima expostos.

22. Isso posto, em face das considerações acima, infere-se que os valores percebidos pela Consulente, a título de “taxa de hospitalidade”, não podem ser considerados como decorrentes de serviços de hotelaria, nos termos da legislação de regência.

23. Outrossim, o artigo 4º da Portaria Interministerial é categórico ao enunciar que as receitas decorrentes da prestação de qualquer outro serviço, diverso de hotelaria, não estão abrangidos pelo regime de apuração cumulativa da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep.

24. Por conseguinte, qualquer outro tipo de receita, de natureza diversa, auferida por esses estabelecimentos que prestam serviços de hotelaria não está alcançado pelo disposto no inciso XXI, do artigo 10 e no inciso V, do artigo 15 da Lei nº 10.833, de 2003, para fins de enquadramento no regime de apuração cumulativa da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep.

25. Note-se que a Solução de Consulta Cosit nº 127, de 2018, ao tratar da “taxa de serviços”, proporcionou interpretação hialina, **no sentido de que a mencionada taxa resulta de contrato de hospedagem provisória, firmado entre pessoas jurídicas prestadoras de serviços de hotelaria e hóspedes**, a qual não se coaduna com os valores devidos pelos proprietários dos *flats* ao Consulente, em razão da exigibilidade da “taxa de hospitalidade”, por possuir natureza jurídica diversa, conforme expresso nos subitens acima. Nesse diapasão, embora pugnado pela Consulente, no subitem 3.9 acima, não há como se considerar a “taxa de hospitalidade” paga pelos proprietários dos *flats* como receita de serviços de hotelaria.

26. Com efeito, é incabível a pretensão da Consulente de aplicabilidade das conclusões contidas na Solução de Consulta Cosit nº 127, de 2018, por tratar de objeto diverso (taxa de serviços) do constante (taxa de hospitalidade) na presente Consulta, não sendo destarte possível a sua vinculação, nos termos dos artigos 29, inciso III²; 33³; e 34⁴ da IN RFB nº 2.058, de 2021.

27. Quanto ao primeiro questionamento, informe-se que o art. 23 da Lei nº 11.771, de 2008, não define o que seriam as receitas de serviço hoteleiro para fins de tributação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no regime de apuração cumulativa. O inciso XXI do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, nos remete à definição dada em ato conjunto dos Ministérios da Fazenda e do Turismo. Esse ato conjunto é a Portaria MF/MTUR nº 33, de 2005, que define como receitas de serviço de hotelaria as decorrentes de *“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”*.

28. Respondendo-se ao segundo questionamento, as receitas auferidas a título de “taxa de hospitalidade” e pagas pelos condôminos (proprietários dos *flats*) à Consulente não podem ser consideradas como decorrentes de serviços de hotelaria, nos moldes preconizados pelo artigo 2º, inciso II da Portaria Interministerial dos Ministérios da Fazenda e do Turismo nº 33, de 2005, pelo fato de não referirem-se à remuneração de hospedagem, definida esta como a ocupação transitória de hóspede em unidade habitacional remunerada por diária. Por conseguinte, essas receitas não estão sujeitas ao regime de apuração cumulativa da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep previsto no inciso XXI, do art. 10 c/c 15, V, da Lei nº 10.833, de 2003.

² Art. 29. Compete às Divisões de Tributação das Superintendências Regionais da Receita Federal do Brasil (Disit) e às Coordenações de área da Cosit:

[...]

III - declarar a vinculação da solução de consulta, nos termos do art. 34 e do § 4º do art. 39; e

³ Art. 33. As soluções de consulta proferidas pela Cosit, a partir da data de sua publicação:

I - têm efeito vinculante no âmbito da RFB; e

II - respaldam o sujeito passivo que as aplicar, ainda que não seja o respectivo consulente, desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida, sem prejuízo da verificação de seu efetivo enquadramento pela autoridade fiscal em procedimento de fiscalização.

⁴ Art. 34. Caso exista solução de consulta com o mesmo objeto de consulta formulada, pendente de análise, esta será solucionada por meio de solução de consulta vinculada, proferida pelas Disit ou pelas Coordenações de área da Cosit. § 1º Considera-se Solução de Consulta Vinculada aquela que reproduz o entendimento constante de solução de consulta proferida pela Cosit.

§ 2º A vinculação a que se refere esta Seção será realizada somente à solução de consulta publicada a partir de 17 de setembro de 2013.

CONCLUSÃO

29. À vista do exposto, com base na fundamentação acima, responde-se à Consulente que as receitas auferidas a título de “taxa de hospitalidade” e pagas pelos condôminos (proprietários dos flats) à Consulente não podem ser consideradas como decorrentes de serviços de hotelaria, nos moldes preconizados pelo artigo 2º, inciso II da Portaria Interministerial dos Ministérios da Fazenda e do Turismo nº 33, de 2005, pelo fato de não referirem-se à remuneração de hospedagem, definida esta como ocupação transitória de hóspede em unidade habitacional remunerada por diária. Por conseguinte, essas receitas não estão sujeitas ao regime de apuração cumulativa da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep previsto no inciso XXI, do art. 10 c/c 15, V, da Lei nº 10.833, de 2003.

Assinado digitalmente

ALEXANDRE JOSE BRITO GUEDES

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Assinado digitalmente

PAULO JOSÉ FERREIRA MACHADO E SILVA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Assinatura digital

CARLOS EDUARDO DE CARVALHO ROMÃO

Auditor-fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotri.

Assinado digitalmente

JOSÉ CARLOS SABINO ALVES

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Chefe da Disit07

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

Assinado digitalmente

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JUNIOR

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador da Cotri

PROCESSO Clique aqui para inserir o texto

SOLUÇÃO DE CONSULTA 100 – COSIT

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do artigo 43 da IN RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Dê-se ciência ao interessado.

Assinado digitalmente
RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit