



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10935.720313/2018-28
ACÓRDÃO	1101-001.906 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	OT AMBIENTAL CONSTRUÇÕES E SERVIÇOS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2016

IRPJ E CSLL. TRANSPORTE DE RESÍDUOS. ATERRO SANITÁRIO. ALÍQUOTAS DIFERENCIADAS DE 8% E 12% NO REGIME DE LUCRO PRESUMIDO.

Na esteira de entendimento consagrado em Acórdão lavrado em Ação Declaratória própria, transitado em julgado, a alíquota diferenciada de IRPJ e CSLL aplica-se para o serviço de transporte de carga, conforme redação da Lei 9.249/95, podendo-se equiparar, no caso concreto, o serviço de coleta e transporte de resíduos com o transporte de cargas, visto que a atividade de transporte de resíduos realizada pela autora envolve a entrega de objeto quantificável em um destino certo, com prazo certo e delimitado, sendo os custos de insumos semelhantes para ambas as atividades.

A alíquota diferenciada de IRPJ e CSLL aplica-se a atividades de engenharia civil, sendo possível sua aplicação nas atividades de construção e implantação de aterro sanitário. No caso concreto, realizado o serviço de aprimoramento e melhorias dos sistemas de drenagem do aterro e terraplenagem, ou seja, de manutenção do aterro sanitário, considera-se tais obras necessárias à continuidade das atividades de operação de aterro sanitário, podendo ser equiparadas à implementação de novos aterros, diante da utilização de materiais e equipamentos próprios da construção civil.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015, 2016

ACÓRDÃO JUDICIAL PRÓPRIO EM AÇÃO DECLARATÓRIA TRANSITADO EM JULGADO. OBRVÂNCIA OBRIGATÓRIA. AUSÊNCIA CONCOMITÂNCIA.

Tratando-se de Ação Declaratório que ataca lançamento tributário, período e Contrato de Prestação de Serviços diversos, não há se falar em concomitância, uma vez que a decisão ali tomada não produz efeitos imediatos ao presente, devendo, no entanto, ser observado o seu teor meritório, uma vez guardar consonância com o presente auto de infração, sobretudo considerando tratar-se de Ação Declaratório, com efeitos retroativos, portanto.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

O decidido para o lançamento matriz de IRPJ estende-se às autuações que com ele compartilham os mesmos fundamentos de fato e de direito, sobretudo inexistindo razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso, em face do nexo de causa e efeito que os vincula.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator; vencido o Conselheiro Ailton Neves da Silva que negou provimento ao recurso. O Conselheiro Edmilson Borges Gomes acompanhou o Relator pelas conclusões.

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Edmilson Borges Gomes, Jeferson Teodorovicz, Ailton Neves da Silva (substituto[a] integral), Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira, Efigenio de Freitas Junior (Presidente).

RELATÓRIO

OT AMBIENTAL CONSTRUÇÕES E SERVIÇOS LTDA., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrados Autos de Infração, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL, decorrente da constatação das infrações abaixo listadas, em relação ao anos-calendário 2013 a 2016, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 274/364, Termo de Verificação Fiscal, de e-fls. 261/273, e demais documentos que instruem o processo, como segue:

LUCRO PRESUMIDO

INFRAÇÃO: APLICAÇÃO INDEVIDA DE PERCENTUAL DE DETERMINAÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO

Aplicação incorreta do percentual de determinação do Lucro Presumido conforme demonstrado em Termo de Verificação Fiscal anexo, que é parte integrante e inseparável do presente Auto de Infração.

Após regular processamento, a contribuinte fora cientificada dos Autos de Infração em 25/01/2018 (Termo de Ciência – e-fl. 364), e apresentou impugnação, de e-fls. 390/410, a qual fora julgada improcedente pela 4ª Turma da DRJ 06 em Belo Horizonte/MG, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 106-018.907, de 22 de setembro de 2021, de e-fls. 413/425, com a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Exercício: 2017

LUCRO PRESUMIDO.

O percentual de presunção é de 32% para as atividades de prestação de serviços em geral, com as exceções da lei.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2017

NORMAS COMPLEMENTARES DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

As Soluções de Consulta prolatadas pelas Regiões Fiscais e a jurisprudência têm valor apenas didático, não se enquadrando no rol de Normas Complementares da Legislação Tributária.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2017

DILIGÊNCIAS E PERÍCIAS

Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, de e-fls. 435/455, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após substancial relato das fases e fatos que permeiam a demanda, insurge-se contra o Acórdão recorrido, o qual manteve a exigência fiscal em sua plenitude, aduzindo para tanto que a acusação fiscal, no sentido de que a contribuinte presta serviços unificados e indivisíveis de coleta, transporte e destinação de lixo urbano, sujeito ao percentual de 32% para fins de determinação do Lucro Presumido, não se coaduna com a realidade dos fatos, sobretudo considerando as disposições expressas constantes do Contrato formalizado com a Prefeitura Municipal de Cascavel.

Em defesa de sua pretensão, sustenta que *o contrato em questão era revestido de uma PARTICULARIDADE que foi desconsiderada pelo Acórdão recorrido, mas que deve ser levada em consideração por esse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais no âmbito desse recurso, consistente na fixação dos preços contratuais POR TIPO DE ATIVIDADE contratada, o que permitiu a sua perfeita individualização e segregação, para efeito de aplicação dos coeficientes da base estimada do lucro presumido, inclusive com a emissão de notas fiscais separadas por tipo de atividade (fls. 68/155 dos autos).*

Mais precisamente, explicita que no período objeto da fiscalização, a recorrente auferiu receitas de 05 (cinco) atividades diferentes, quais sejam, *(i) serviços de limpeza e varrição; (ii) coleta e transporte de resíduos; (iii) execução e operação de aterro sanitário; (iv) disponibilização de equipes padrão de limpeza; (v) fornecimento de máquinas e equipamentos.* É o que se extrai da Cláusula Terceira do Contrato nº 90/2011, que vigorou a partir de maio de 2011, transcrita na peça recursal.

Suscita que *a análise do Contrato nº 90/2011 (fls. 30/37) e seus aditivos (fls. 38/67) deixa clara a individualização dos preços para cada uma das atividades contratadas pelo MUNICÍPIO DE CASCAVEL, o que permite a aplicação dos coeficientes correspondentes, nos termos do artigo 15, §2º da Lei Federal nº 9.249/1995.*

Informa que *as receitas oriundas do contrato foram segregadas contabilmente de acordo com a sua natureza e respectivos preços contratuais, e individualizadas nas respectivas notas fiscais, autorizando a aplicação dos coeficientes de presunção específicos sobre as receitas de cada atividade. A segregação contábil das receitas foi comprovada pela Recorrente com a juntada dos balancetes do grupo receitas dos anos-base 2013, 2014, 2015 e 2016 (fls. 368 a 371 dos autos).*

E, sobre as receitas auferidas com as atividades descritas nos itens (i), (iv) e (v) acima¹, foi aplicado o coeficiente de presunção de 32% para o cálculo do IRPJ e da CSLL. Os percentuais de 8% para o IRPJ e 12% para a CSLL foram aplicados exclusivamente sobre as receitas

das atividades descritas nos itens (ii) e (iii), em função da sua natureza específica, que a Recorrente entende não se classificarem como prestação de serviços em geral.

Neste contexto, alega que, *havendo a individualização dos preços para cada uma das atividades contratadas pelo MUNICÍPIO DE CASCAVEL e a segregação das respectivas receitas na contabilidade da Recorrente, e sendo diversificadas as atividades desenvolvidas pela Recorrente em decorrência do referido contrato, está autorizada a aplicação dos coeficientes correspondentes, nos termos do artigo 15, §2o da Lei Federal nº 9.249/95 e do art. 519, §3o do RIR/99, na linha da jurisprudência deste Tribunal, ao contrário do que restou assentado no Acórdão recorrido.*

Esclarece que deu o mesmo tratamento tributário às receitas de coleta e transporte dos resíduos, submetendo-as aos coeficientes de 8% de IRPJ e 12% de CSLL não por serem atividades distintas entre si, mas justamente por serem etapas de um mesmo serviço de transporte, que não se enquadrava como a prestação de serviços em geral, nem estava submetido ao coeficiente de 32% até o advento da IN 1.556/2015.

Argumenta que a inclusão expressa das atividades de coleta e transporte de resíduos no percentual de 32% somente ocorreria com a alteração da Instrução Normativa RFB nº 1.515/2014, que sucedeu a IN Nº 93/1997, mas só abarcaria parte dos fatos geradores dos tributos ora lançados, sob pena de contrariedade ao princípio da estrita legalidade tributária, resultando em aumento de tributo sem amparo na lei (simplesmente via IN), o que não fora considerado pelo julgador recorrido.

Não bastasse isso, infere que *a atividade de coleta e transporte de lixo se assemelha muito mais ao “transporte de cargas”, sujeita aos coeficientes de 8% (IRPJ) e 12% (CSLL), do que à “prestação de serviços em geral”, tendo em vista que não se trata de simples prestação de serviços, notadamente diante da constatação de que o contrato administrativo firmado pela Recorrente com o Município de Cascavel detém todas as características do contrato de transporte.*

Transcreve precedente deste Colegiado, corroborando o entendimento de que o percentual de determinação do Lucro Presumido deve guardar consonância com cada serviço prestado, especialmente quando o contrato discrimina os valores correspondentes a cada atividade desenvolvida que gerou a receita.

No que tange à operação de aterro sanitário, opõe-se ao entendimento levado a efeito pelo julgador recorrido, sob a alegação de poder ser equiparado facilmente à empreitada, como, por exemplo, no caso dos serviços de construção de sistemas de drenagem de chorume, gases, águas superficiais e plantio de grama sobre as trincheiras do aterro, conforme consta do Contrato objeto do lançamento, que, igualmente, estabelece os materiais, equipamentos e máquinas fornecidos exclusivamente pela contratada, ora recorrente.

Destaca que *a previsão de obra a ser entregue não se restringe à hipótese de construção de novo aterro, podendo compreender a execução de obras de adaptação da estrutura física existente (como a implantação de novos drenos, de manilhas, de rampas etc) e a drenagem,*

com o emprego de materiais que se incorporarão à obra em si, não destinados exclusivamente ao “consumo operacional”.

Alternativamente, reitera pedido de conversão do julgamento em diligência, para realização de perícia contábil, nos termos formulados na defesa inaugural.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados, rechaçando totalmente a exigência fiscal.

Ato contínuo, em 19/09/2023, a contribuinte veio aos autos novamente, em petição às e-fls. 538/540, dando conta que teve seu direito reconhecido nos autos da Ação Declaratória nº 5003361-92.2018.4.04.7005, em trâmite na 2ª Vara Federal de Cascavel e, posteriormente, no TRF da 4ª Região, que trata da mesma matéria discutida neste processo administrativo em relação ao ano base 2018, atinente ao Contrato nº 191/2016, cujo Acórdão transitou em julgado em 26/05/2023.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira**, Relator.

Consoante se positiva dos autos, em face da contribuinte fora lavrado o presente lançamento, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL, decorrente da constatação das infrações abaixo listadas, em relação ao anos-calendário 2013 a 2016, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 274/364, Termo de Verificação Fiscal, de e-fls. 261/273, e demais documentos que instruem o processo, como segue:

LUCRO PRESUMIDO

INFRAÇÃO: APLICAÇÃO INDEVIDA DE PERCENTUAL DE DETERMINAÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO

Aplicação incorreta do percentual de determinação do Lucro Presumido conforme demonstrado em Termo de Verificação Fiscal anexo, que é parte integrante e inseparável do presente Auto de Infração.

Com mais especificidade, a autoridade lançadora entendeu por bem proceder nova apuração dos tributos devidos pela contribuinte, com aplicação do percentual de 32% para determinação da base de cálculo do lucro presumido, ao contrário de 8% (IRPJ) e 12% (CSLL) adotado pela recorrente, diante dos seguintes fatos constantes do TVF, de e-fls. 261/273:

“[...]”

12. Da análise do objeto do contrato nº 90/2011 firmado com a Prefeitura Municipal de Cascavel verifica-se, de pronto, que trata-se essencialmente da coleta, transporte e destinação (operação de aterro sanitário) de lixo urbano, atividade esta que deve se submeter, para fins tributários e em atenção à opção do contribuinte, ao disposto no art. 15, § 1º, inc. III, letra "a", da Lei nº 9.249/95 (acima transcrito), ou seja, o coeficiente de presunção a ser aplicado sobre a totalidade das receitas auferidas é de 32% (trinta e dois por cento).

13. Com relação ao tipo de atividade desenvolvida pela empresa, a Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil - IN/RFB nº 1.515/2014, vigente à época da ocorrência de parcela dos fatos e substituída pela IN/RFB nº 1.700/2017 (e manteve as mesmas disposições acerca da matéria em artigos diversos), que dispunha sobre a determinação e o pagamento do IRPJ e da CSLL (além de outros assuntos), disciplinou, nos arts. 4º e 122, o tratamento a ser dado à matéria, conforme transcrito a seguir:

[...]

DOS COEFICIENTES DE PRESUNÇÃO - APLICAÇÃO DO PERCENTUAL DE 32%

17. Da análise do Contrato de Prestação de Serviços nº 90/2011, celebrado entre a empresa e a Prefeitura Municipal de Cascavel, Estado do Paraná (fls. 30/37), do qual deriva a totalidade da receita auferida no decorrer dos anos de 2013 a 2016, verifica-se, sem maiores dificuldades de interpretação, tratar-se da "limpeza urbana" do perímetro urbano e rural do município contratante, e que prevê a execução das diversas atividades elencadas em sua Cláusula Primeira (vide descrição no item "5").

18. Conforme se verifica da análise do contrato, o "serviço" contratado representa uma totalidade e não pode ser objeto de divisão, estando as atividades descritas na Cláusula Primeira inseridas neste contexto, situação esta que decorre da própria lógica das atividades, que são complementares e não separadas. A individualização das atividades desenvolvidas e a imputação de valores por tipo (Cláusula Terceira) em nada altera a unicidade das tarefas constantes do contrato firmado entre as partes, situação esta, aliás, que resta claro na leitura do disposto na Cláusula Décima, a seguir transcrito:

[...]

19. Outro ponto a ser tratado é a forma de reconhecimento das receitas para a tributação do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN recolhido pela empresa ao Município de Cascavel por conta da atividade desenvolvida. Conforme pode ser verificado nos Livros de Registro de ISSQN e nas Notas Eletrônicas de Serviços respectivas dos anos de 2013 (fls. 68/88), 2014 (fls. 89/110), 2015 (fls. 111/132) e 2016 (fls. 133/155), a totalidade da receita auferida foi tributada à alíquota de 3% (três por cento) e tem como indicador da atividade do Município o código 07.10 (vide abaixo), o que demonstra que a própria empresa e a Prefeitura Municipal de Cascavel consideram, para fins de tributação

do referido imposto, que o objeto dos serviços prestados é uma unidade indivisível. Portanto, é ilógico e destituído de qualquer razão a tributação do IRPJ (e também da CSLL) mediante a imputação de coeficientes de presunção diferenciados para as diversas atividades desenvolvidas pela empresa no âmbito do contrato firmado com o Município de Cascavel, pois, ao final e ao cabo, o objeto do mesmo é um só: a coleta, transporte e tratamento do lixo.

[...]

20. Desta forma, e conforme se depreende da legislação correlata e das decisões administrativas acerca da matéria, na atividade desenvolvida pela empresa, e que é a coleta, transporte e destinação de lixo urbano, o coeficiente de presunção aplicável sobre a totalidade das receitas auferidas no decorrer dos anos de 2013 a 2016 é de 32% (trinta e dois por cento), não se aplicando à situação fática o disposto no § 3º do art. 519 do Decreto nº 3.000/1999 (alíquotas diferenciadas por tipo de atividade).

[...]"

Por sua vez, inconformada com a exigência fiscal consubstanciada na peça vestibular do feito, a contribuinte interpôs impugnação, contestando cada uma das infrações apuradas, a qual fora julgada improcedente pelo Acórdão recorrido, e, posteriormente, recurso voluntário a este Tribunal, escorando sua pretensão nas razões de fato e de direito que passamos a contemplar.

No mérito, após substancioso relato das fases e fatos que permeiam a demanda, insurge-se contra o Acórdão recorrido, o qual manteve a exigência fiscal em sua plenitude, aduzindo para tanto que a acusação fiscal, no sentido de que a contribuinte presta serviços unificados e indivisíveis de coleta, transporte e destinação de lixo urbano, sujeito ao percentual de 32% para fins de determinação do Lucro Presumido, não se coaduna com a realidade dos fatos, sobretudo considerando as disposições expressas constantes do Contrato formalizado com a Prefeitura Municipal de Cascavel.

Em defesa de sua pretensão, sustenta que o contrato em questão era revestido de uma PARTICULARIDADE que foi desconsiderada pelo Acórdão recorrido, mas que deve ser levada em consideração por esse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais no âmbito desse recurso, consistente na fixação dos preços contratuais POR TIPO DE ATIVIDADE contratada, o que permitiu a sua perfeita individualização e segregação, para efeito de aplicação dos coeficientes da base estimada do lucro presumido, inclusive com a emissão de notas fiscais separadas por tipo de atividade (fls. 68/155 dos autos).

Mais precisamente, explicita que no período objeto da fiscalização, a recorrente auferiu receitas de 05 (cinco) atividades diferentes, quais sejam, (i) serviços de limpeza e varrição; (ii) coleta e transporte de resíduos; (iii) execução e operação de aterro sanitário; (iv) disponibilização de equipes padrão de limpeza; (v) fornecimento de máquinas e equipamentos. É o

que se extrai da Cláusula Terceira do Contrato nº 90/2011, que vigorou a partir de maio de 2011, transcrita na peça recursal.

Suscita que a análise do Contrato nº 90/2011 (fls. 30/37) e seus aditivos (fls. 38/67) deixa clara a individualização dos preços para cada uma das atividades contratadas pelo MUNICÍPIO DE CASCAVEL, o que permite a aplicação dos coeficientes correspondentes, nos termos do artigo 15, §2º da Lei Federal nº 9.249/1995.

Informa que as receitas oriundas do contrato foram segregadas contabilmente de acordo com a sua natureza e respectivos preços contratuais, e individualizadas nas respectivas notas fiscais, autorizando a aplicação dos coeficientes de presunção específicos sobre as receitas de cada atividade. A segregação contábil das receitas foi comprovada pela Recorrente com a juntada dos balancetes do grupo receitas dos anos-base 2013, 2014, 2015 e 2016 (fls. 368 a 371 dos autos).

E, sobre as receitas auferidas com as atividades descritas nos itens (i), (iv) e (v) acima¹, foi aplicado o coeficiente de presunção de 32% para o cálculo do IRPJ e da CSLL. Os percentuais de 8% para o IRPJ e 12% para a CSLL foram aplicados exclusivamente sobre as receitas das atividades descritas nos itens (ii) e (iii), em função da sua natureza específica, que a Recorrente entende não se classificarem como prestação de serviços em geral.

Neste contexto, alega que, havendo a individualização dos preços para cada uma das atividades contratadas pelo MUNICÍPIO DE CASCAVEL e a segregação das respectivas receitas na contabilidade da Recorrente, e sendo diversificadas as atividades desenvolvidas pela Recorrente em decorrência do referido contrato, está autorizada a aplicação dos coeficientes correspondentes, nos termos do artigo 15, §2º da Lei Federal nº 9.249/95 e do art. 519, §3º do RIR/99, na linha da jurisprudência deste Tribunal, ao contrário do que restou assentado no Acórdão recorrido.

Esclarece que deu o mesmo tratamento tributário às receitas de coleta e transporte dos resíduos, submetendo-as aos coeficientes de 8% de IRPJ e 12% de CSLL não por serem atividades distintas entre si, mas justamente por serem etapas de um mesmo serviço de transporte, que não se enquadrava como a prestação de serviços em geral, nem estava submetido ao coeficiente de 32% até o advento da IN 1.556/2015.

Argumenta que a inclusão expressa das atividades de coleta e transporte de resíduos no percentual de 32% somente ocorreria com a alteração da Instrução Normativa RFB nº 1.515/2014, que sucedeu a IN Nº 93/1997, mas só abarcaria parte dos fatos geradores dos tributos ora lançados, sob pena de contrariedade ao princípio da estrita legalidade tributária, resultando em aumento de tributo sem amparo na lei (simplesmente via IN), o que não fora considerado pelo julgador recorrido.

Não bastasse isso, infere que a atividade de coleta e transporte de lixo se assemelha muito mais ao “transporte de cargas”, sujeita aos coeficientes de 8% (IRPJ) e 12% (CSLL), do que à “prestação de serviços em geral”, tendo em vista que não se trata de simples prestação de

serviços, notadamente diante da constatação de que o contrato administrativo firmado pela Recorrente com o Município de Cascavel detém todas as características do contrato de transporte.

Transcreve precedente deste Colegiado, corroborando o entendimento de que o percentual de determinação do Lucro Presumido deve guardar consonância com cada serviço prestados, especialmente quando o contrato discrimina os valores correspondentes a cada atividade desenvolvida que gerou a receita.

No que tange à operação de aterro sanitário, opõe-se ao entendimento levado a efeito pelo julgador recorrido, sob a alegação de poder ser equiparado facilmente à empreitada, como, por exemplo, no caso dos serviços de construção de sistemas de drenagem de chorume, gases, águas superficiais e plantio de grama sobre as trincheiras do aterro, conforme consta do Contrato objeto do lançamento, que, igualmente, estabelece os materiais, equipamentos e máquinas fornecidos exclusivamente pela contratada, ora recorrente.

Destaca que a previsão de obra a ser entregue não se restringe à hipótese de construção de novo aterro, podendo compreender a execução de obras de adaptação da estrutura física existente (como a implantação de novos drenos, de manilhas, de rampas etc) e a drenagem, com o emprego de materiais que se incorporarão à obra em si, não destinados exclusivamente ao “consumo operacional”.

Em que pesem os substanciosos fundamentos de fato e de direito da autoridade julgadora de primeira instância, o inconformismo da contribuinte, contudo, tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o Acórdão recorrido apresenta-se em descompasso com a legislação de regência, corroborada pela jurisprudência deste Colegiado.

Destarte, com mais especificidade, a contribuinte formalizou Contrato de Prestação de Serviços com o Município de Cascavel/PR (Contrato nº 90/2011 – e-fls. 30/37), o qual especifica precisamente as atividades a serem desenvolvidas, preços, etc, razão pela qual entendeu por bem segregar cada uma das atividades e aplicar o respectivo percentual de determinação do Lucro Presumido, a depender da natureza individualizada dos serviços prestados, na forma abaixo especificada:

Nº	DISCRIMINAÇÃO	ITENS	%
(i)	Serviços de limpeza e varrição	1 e 2	32
(ii)	Coleta e transporte de resíduos	3 e 4	8
(iii)	Execução e operação de aterro sanitário	5	8
(iv)	Disponibilização de equipes padrão de limpeza	6	32
(v)	Fornecimento de máquinas e equipamentos	7	32

Como se observa, a discussão posta em debate recai exclusivamente nos serviços de “Coleta e transporte de resíduos” e “Execução e operação de aterro sanitário”, em que a autuada entende que, analisadas apartadamente dos demais serviços, materialmente não se

enquadram no conceito de prestação de serviços em geral, mas, sim, assemelhando-se à transporte de carga e construção civil, respectivamente, cujo percentual a ser atribuído é de 8%, devendo ser analisado cada um dos serviços prestados de maneira individualizada, a teor do disposto no artigo 15, § 2º, da Lei nº 9.249/1995, *in verbis*:

“Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto no art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, sem prejuízo do disposto nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei no 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

§ 2º No caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente a cada atividade.”

Por seu turno, a fiscalização, corroborada pelo julgador recorrido, em suma, concluiu que os serviços dispostos no Contrato em referência devem ser analisados de maneira uníssona, sendo uma atividade complementar à outra, não podendo ser contempladas de maneira individualizadas, se caracterizando como “limpeza urbana”, mais precisamente, coleta, transporte e destinação (operação de aterro sanitário) de lixo urbano, abarcados pelo percentual de 32% para determinação do Lucro Presumido, na forma, inclusive, que disciplinou o artigos 4º e 122, da Instrução Normativa RFB nº 1.700/2017.

Com efeito, não obstante, de pronto, já compartilhar com o mesmo entendimento da contribuinte, no sentido de avaliação segregada das atividades desenvolvidas e constantes (de forma individualizada) do Contrato, nos termos literais do artigo 15, § 2º, da Lei nº 9.249/1995, certo é que fato superveniente à autuação acabou por esvaziar a discussão meritória que recai sobre a demanda.

Isto porque, em petição, de e-fls. 538/540, protocolizada em 19/19/2023, posteriormente ao Recurso Voluntário, a contribuinte noticiou que teve seu direito reconhecido nos autos da Ação Declaratória nº 5003361-92.2018.4.04.7005, em trâmite perante o TRF da 4ª Região, de relatoria do Desembargador Leandro Paulsen, que trata da mesma matéria discutida neste processo administrativo em relação ao ano base 2018, atinente ao Contrato nº 191/2016, cujo Acórdão transitou em julgado em 26/05/2023, com os seguintes excertos do voto, os quais, desde já, pedimos vênias para adotar como razões de decidir:

“[...]

O Senhor Desembargador Leandro Paulsen: 1.

Admissibilidade. Recebo o recurso de apelação, visto que atendidos seus pressupostos de cabimento e tempestividade, bem como de legitimidade e interesse recursal.

2. Mérito. No caso concreto, a autora objetiva o reconhecimento da redução da alíquota de IRPJ e CSLL, para as atividades de transporte de resíduos e de operação de aterro sanitário.

Nestes autos, a autora sustenta que em relação à receita bruta decorrente das atividades de coleta e transporte de resíduos aplica-se o coeficiente de 8% para a determinação da base de cálculo do IRPJ, com fundamento na parte final do art. 15, § 1º, II, a, da Lei 9.249/95, que assim dispõe:

[...]

Assim, pelas peculiaridades do caso concreto, entendo proporcional e razoável a equivalência proposta. A atividade de transporte de cargas faz uso intensivo de mão-de-obra humana, bem como de veículos de grande porte. Tais insumos são usados para transporte de material para determinado local. Do mesmo modo, o transporte de resíduos realizado pela autora envolve o descarte de lixo, sendo transportados itens que já não mais servem a nenhum intuito para serem jogados fora em local específico, também com uso intensivo de mão-de-obra humana e de veículos de grande porte.

Conforme consignou o juízo a quo, "a lógica que orientou o legislador foi a de que em determinadas atividades a margem de lucro é menor do que a média, como no caso dos postos de combustíveis, fixando-se um percentual mais baixo (1,6%), ao passo que em outras a margem de lucro é muito maior, como sucede na prestação de serviços em geral, justificando-se a fixação de um percentual mais elevado (32%)". No caso, a atividade de transporte de resíduos realizada pela autora acarreta custos para a realização do serviço muito semelhantes aos custos do transporte de cargas, quais sejam, a utilização predominante de funcionários, para carregar e descarregar os caminhões, bem como gastos com manutenção de veículos de grande porte e combustível. Desse modo, havendo custos semelhantes para ambas as atividades, a diferença de alíquota aplicada pode gerar um desequilíbrio financeiro, quebrando a isonomia tributária.

O art. 4º, § 2º, IV, "g", da IN/RFB 1.515/14, na redação da IN/RFB 1.556/15, previu aplicação do coeficiente de 32% em relação às atividades de coleta e transporte de resíduos até aterros sanitários ou local de descarte:

[...]

A IN/RFB 1.700/17, que revogou a IN/RFB 1.515/14, também enquadrava a atividade na alíquota de 32% conforme redação do art. 33, § 1º, IV, "g":

[...]

Entendo que tais instruções normativas extrapolaram os limites do poder regulamentar, visto que a lei de regência, embora não previsse a alíquota reduzida para a coleta e transporte de resíduos, também não enquadrava tal atividade na alíquota comum, de prestação de serviços em geral. Assim, a inclusão das atividades de coleta e transporte de resíduos no percentual de 32% realizada

por ato normativo do Fisco não impede esse juízo de reconhecer semelhança entre as duas atividades.

A coleta e o transporte de resíduos domiciliares, comerciais e recicláveis, que são objeto do contrato nº 191/2016, firmado entre a autora e o município contratante (evento 1 - OUT4 da origem), compreendem a retirada dos resíduos nos domicílios e comércios dos moradores da cidade, nas vias públicas, e a sua entrega no endereço de destino: o aterro sanitário, de propriedade do Município contratante, onde receberão o tratamento adequado. Conforme disposições contratuais, a coleta seletiva é definida como a separação entre resíduos secos e úmidos e progressivamente a separação dos resíduos secos em suas parcelas específicas, segundo metas estabelecidas nos respectivos roteiros de coleta. Também estipula que a contratada deverá apresentar à aprovação, a contar da ordem de início dos serviços, detalhamento do plano inicial oferecido, com mapas, indicando os serviços de coleta domiciliar, programados e especificando frequência, horário de coleta, varrição e demais serviços, bem como o tipo de coletor, destino final e demais detalhes.

Observa-se a similitude entre a atividade desempenhada pela autora junto ao município contratante com a atividade de transporte de cargas, visto que há origem e destino certos para o transporte dos resíduos, prazo certo e delimitado para a conclusão da atividade, bem como objeto quantificável a ser transportado. O próprio Contrato nº 191/2016, fixou os preços globais a partir de um quantitativo médio mensal de 7.800 toneladas de resíduos sólidos a serem coletados e transportados, conforme cálculo feito pelo município contratante e constante do item A.1.3.1. do Anexo 1 do Edital n. 10/2016 (evento 1 - OUT5 da origem).

Assim, reformo a sentença para reconhecer o direito da autora à aplicação dos coeficientes de 8% e 12% sobre a receita bruta decorrente das atividades de coleta e transporte de resíduos para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL no regime do lucro presumido.

Do mesmo modo, a equiparação tributária entre serviços de engenharia civil e operação de aterro sanitário é possível. A construção civil envolve a efetiva modificação dos imóveis, de modo que os custos de manutenção e reparos do aterro sanitário justificam a alíquota diferenciada. No caso, a apelante alega que o contrato com o município de Cascavel/PR prevê expressamente a obrigação de construir sistemas de drenagem de chorume e de gases, com a execução de obras de adaptação para o seu funcionamento no item C.1.2 do edital nº 10/2016.

Logo, entendo que a equiparação entre a construção civil e a atividade de operação de aterro sanitário não se limita às atividades de construção e implantação de aterro sanitário, ou seja, a incorporação de um novo aterro sanitário à cidade, podendo abranger obras de melhorias nos aterros já existentes. Mormente no caso concreto, as atividades apontadas nas razões recursais, a saber, instalação de novos drenos e terraplenagem, são consideradas

como aprimoramento, manutenção e reparo de aterros sanitários já existentes, o que pode ser considerado equivalente a obras de construção civil, visto que os custos de produção, em termos de material e mão-de-obra são semelhantes. A consecução de obras de melhoria do sistema de drenagem do aterro sanitário insere-se, ao meu ver, no conceito de operação de aterro sanitário e equivale, em termos práticos, à construção e implantação de aterro sanitário, pois é obra necessária à continuidade da finalidade do aterro.

Portanto, considero que também se aplica ao serviço de aprimoramento e melhorias do aterro sanitário a alíquota diferenciada já aplicada à construção civil. Assim, reformo a sentença para reconhecer o direito da autora à aplicação dos coeficientes de 8% e 12% sobre a receita bruta decorrente das atividades de execução de aterro sanitário para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL no regime do lucro presumido.

3. Conclusão. A apelação é provida para declarar o direito da autora de aplicar os coeficientes de 8% para o IRPJ e 12% para a CSLL sobre as receitas advindas de coleta e transporte de resíduos e execução de aterro sanitário decorrentes do Contrato 191/2016, firmado com o Município de Cascavel/PR.

[...]

TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL. TRANSPORTE DE RESÍDUOS. ATERRO SANITÁRIO. ALÍQUOTAS DIFERENCIADAS DE 8% E 12% NO REGIME DE LUCRO PRESUMIDO. 1. A alíquota diferenciada de IRPJ e CSLL aplica-se para o serviço de transporte de carga, conforme redação da Lei 9.249/95, podendo-se equiparar, no caso concreto, o serviço de coleta e transporte de resíduos com o transporte de cargas, visto que a atividade de transporte de resíduos realizada pela autora envolve a entrega de objeto quantificável em um destino certo, com prazo certo e delimitado, sendo os custos de insumos semelhantes para ambas as atividades. 2. A alíquota diferenciada de IRPJ e CSLL aplica-se a atividades de engenharia civil, sendo possível sua aplicação nas atividades de construção e implantação de aterro sanitário. No caso concreto, realizado o serviço de aprimoramento e melhorias dos sistemas de drenagem do aterro e terraplenagem, ou seja, de manutenção do aterro sanitário, considero tais obras necessárias à continuidade das atividades de operação de aterro sanitário, podendo ser equiparadas à implementação de novos aterros, diante da utilização de materiais e equipamentos próprios da construção civil.

[...]"

Constata-se que na Ação Declaratória acima, o Poder Judiciário, diante das especificidades do caso, entendeu por bem equiparar os serviços de coleta e transporte de resíduos ao transporte de cargas, bem como de Execução e operação de aterro sanitário à construção civil, todos sujeitos ao percentual de 8% para determinação do Lucro Presumido, na forma pleiteada pela contribuinte nestes autos.

Extraí-se, ainda, das informações prestadas pela contribuinte, de e-fl. 552, que aludido Acórdão transitou em julgado em 26 de maio de 2023.

Não é demais lembrar que, muito embora a contribuinte discuta meritoriamente as mesmas questões de direito aqui suscitadas na via Judicial, não há se falar em concomitância, uma vez que ataca na ação judicial auto de infração diverso, atinente à período diverso, contemplando Contrato de Prestação de Serviço diverso (nº 191/2016), não surtindo efeitos imediatos e diretos o resultado daquela ação declaratória nestes autos.

Na esteira desse raciocínio, impõe-se reconhecer a aplicabilidade dos percentuais de 8% e 12% para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ e CSLL, na apuração do Lucro Presumido, aos serviços de coleta e transporte de resíduos e operação de aterro sanitário, na forma requerida pela contribuinte, sobretudo considerando êxito neste sentido alcançado nos autos da Ação Declaratória supra, com efeitos retroativos, portanto, decretando, assim, a improcedência do feito.

DAS DEMAIS RAZÕES RECURSAIS

No que tange às demais alegações recursais, uma vez reconhecida a improcedência do feito, na forma proposta acima, restam prejudicadas as argumentações de defesa atinentes às imputações decorrentes e/ou periféricas, as quais caem por terra.

LANÇAMENTO DECORRENTE

O decidido para o lançamento matriz de IRPJ estende-se às autuações que com ele compartilham os mesmos fundamentos de fato e de direito, sobretudo inexistindo razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso, em face do nexo de causa e efeito que os vincula

Por todo o exposto, estando o Acórdão recorrido em dissonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E DAR-LHE PROVIMENTO, reconhecendo a insubsistência total do lançamento, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira