



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.727954/2012-10
ACÓRDÃO	1302-007.146 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de junho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	HAP ENGENHARIA LTDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

COLETA CAÇAMBA E TRANSPORTE DE RESÍDUOS SÓLIDOS. LUCRO PRESUMIDO IRPJ.

Em se tratando de prestação de serviço de coleta e transporte de resíduos, ou seja, sem o complemento da limpeza urbana que inclui varrição e lavagem, se assemelha ao transporte de uma carga (nesse caso, o lixo) e deve ser aplicável o coeficiente para determinação do lucro presumido de 8% e 12% para IRPJ e CSLL respectivamente quando o fato gerador é anterior ao Ato Declaratório Interpretativo (ADI) nº 5/2013.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2008

APLICAÇÃO DO MESMO ENTENDIMENTO DO IRPJ.

Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o IRPJ.

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 relatório e voto da relatora, vencidos os conselheiros Wilson Kazumi Nakayama e Marcelo Oliveira, que votaram por negar provimento ao recurso..

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maria Angélica Echer Ferreira Feijó - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wilson Kazumi Nakayama, Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Marcelo Oliveira, Henrique Nimer Chamas, Natália Uchôa Brandão, Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

RELATÓRIO

No presente caso, estamos diante de discussão do enquadramento das receitas de empresa prestadora de serviços no lucro presumido em percentuais de 8% sobre IRPJ e 12% sobre CSLL, conforme defesa, ou em 32%, conforme constatou a acusação fiscal. A origem da controvérsia está no Auto de Infração (e-fls. 03-42) lavrado no valor de R\$ 1.774.416,55, em face da Recorrente, em que se verificou que o percentual a ser utilizado para aferição da base de cálculo desses tributos deveria ser o de 32%, nos termos dos arts. 3º e 15 da Lei nº 9.249/1995 e dos arts. 518 e 519 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR)/99, vigentes à época.

No TVF (e-fls. 43-52), restou consignado que, a partir do Termo de Intimação nº 8, foram solicitados documentos relativos aos anos-calendário 2007 e 2008 a respeito da receita auferida pela empresa, inclusive cópia de contratos, para verificação da correção da base de cálculo do IRPJ e CSLL. No presente caso, estamos diante o ano-calendário 2007 – em relação a receitas que não foram incluídas na Autuação Fiscal que se discute no PAF nº 10680.721351/2012-41 – e 2008.

Em síntese, a acusação fiscal, ao interpretar a legislação aplicável ao caso, entendeu que somente *prestação de serviços de engenharia por empreitada de construção civil, na modalidade total*, que estariam sujeitas aos percentuais de 8% de IRPJ e 12% de CSLL e que, tal hipótese, não correspondia ao que se verificou a partir dos contratos apresentados à Fiscalização. Assim, a Recorrente se enquadraria na hipótese genérica de prestação de serviços a qual estaria sob a regra de presunção do percentual de 32%.

Após a apresentação de Impugnação (e-fls. 382-402), foi juntado aos autos requerimento de desistência parcial (e-fls. 426-470) para inclusão de parte dos valores em discussão no Programa de Parcelamento Especial da Lei nº 11.941/09, reaberto pela Lei nº 12.996/2014. Informou que:

Em relação a alguns contratos que geraram as receitas objeto da tributação, a Impugnante optou por incluir os débitos delas decorrentes no programa de parcelamento, prevenindo futuros litígios. Em relação a outros contratos, contudo, a Impugnante pretende manter sua discussão administrativa.

A partir das planilhas constantes no Auto de Infração (fls. 53/66), percebe-se que o lançamento tomou por base os contratos celebrados pela impugnante, cada um vinculado a uma unidade de negócio, a saber:

Grupo	Descrição do Objeto	Tomador	Unidades de Negócio
FCA	Serviços de manutenção em via	Ferrovias Centro-Atlântica S/A	59
Multitarefa	Serviços de coleta e transporte de lixo	Município de Belo Horizonte	62.20, 62.21 e 62.22
Alça	Serviços de construção civil	Companhia Vale do Rio Doce (CVRD)	SCP

(...)

Neste contexto, em atendimento ao art. 8º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº. 13/2014, a Impugnante desiste de forma irrevogável de parte de sua impugnação, renunciando, nesta oportunidade, às alegações de direito sobre as quais se fundaram a presente discussão **em relação às receitas oriundas apenas dos seguintes contratos:**

Grupo	Descrição do Objeto	Tomador	Unidades de Negócio
FCA	Serviços de manutenção em via	Ferrovias Centro-Atlântica S/A	59
Alça	Serviços de construção civil	Companhia Vale do Rio Doce (CVRD)	SCP

A Impugnante manterá, por outro lado, a discussão que envolve a tributação das receitas auferidas em virtude dos seguintes contratos:

Grupo	Descrição do Objeto	Tomador	Unidades de Negócio
Multitarefa	Serviços de coleta e transporte de lixo	Município de Belo Horizonte	62.20, 62.21 e 62.22

No julgamento de primeira instância, o Acórdão recorrido (11-62.238 - 9ª Turma da DRJ/REC – e-fls. 479-487) consignou:

E, preliminarmente, em face do Pedido de Parcelamento nº 10680-721376/2015-98, o qual passou a controlar os débitos não mais litigados, transferidos para a cobrança sob exigência suspensiva (fls. 475/476).

Restando, para a lide em questão, as autuações referentes ao ano-calendário de 2008, que passamos a seguir analisá-las, para os devidos fins deste Contencioso:
(...)

A decisão de primeira instância analisou dois contratos que constam nestes autos e que foram celebrados com o Município de Belo Horizonte: o contrato SC-17-2004, que dizia respeito à unidade de negócio 62.20, 62.31 e 62.22, além do contrato SC-430/2005 – esse segundo, o único analisado no outro PAF. Segundo o Acórdão recorrido (e-fls 484):

Nota-se que os argumentos trazidos pela impugnante não desfazem o produzido pela atual auto de infração, pelo contrário os contratos anexados e mencionados neste contencioso, solidificam os indícios e as conclusões da ação fiscal pelas evidências juntadas.

Fundamentando sua conclusão nos seguintes atos normativos da RFB: **(i) SOLUÇÃO DE CONSULTA DISIT/SRRF08 Nº 249, 12 NOVEMBRO 2001;** **(ii) ACÓRDÃO DRJ/CGE Nº 2558, de 15 de AGOSTO de 2003;** **(iii) ACÓRDÃO DRJ/REC Nº 19047, de 30 de MAIO de 2007;** **(iv) Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 5/2013;** e (v) Solução de Consulta Cosit nº 345/2014, a DRJ entendeu pela correção do trabalho da Fiscalização que verificou que a hipótese da Recorrente estaria enquadrada na regra geral de prestação de serviços, a qual se submeteria ao percentual de presunção de 32%. Ainda que sua fundamentação também tenha se debruçado em ambos contratos (SC-17/2004 e SC 43-2005), refere que apenas o SC-43/2005 permaneceria em discussão, e somente o ano-calendário 2008, pois as receitas relativas ao ano-calendário 2007 teriam sido incluídas em parcelamento. Abaixo estão as conclusões (e-fls. 486-487):

- a) Que a Fiscalização trouxe aos autos a comprovação dos contratos de prestação de serviço, fls. 321/326;
- b) Que o levantamento se baseou na DIPJ/2009 (fls. 351/371), em confronto com os Relatórios de Notas Fiscais, denominada Receitas com Coeficientes Indevidos (fls. 53/64) e o contrato de prestação de serviço (fls. 324/326);
- c) Que os serviços prestados nesse contrato é de coleta de caçambas estacionárias de multirefais de limpeza em vias e logradouros públicos para o aterro sanitário, que se enquadrariam na tributação prevista no art. 15, parágrafo 1º, inciso III, "a" da Lei nº 9.249/95..

Vê-se por derradeiro, tendo em vista que somente restou o contrato SC-43/2005, fls. 324/326, firmado junto ao Município de Belo Horizonte, como único remanescente dessa lide. E, nesse contrato, verifica-se que as cláusulas que foram ali lavradas, são de coleta de caçambas estacionárias de multirefais de limpeza em vias e logradouros públicos (objeto do contrato).

E, tendo em vista a preterição da impugnante de que esse objeto não estaria qualificado no autos, vimos, na verdade que, não pode prosperar tal pretensão, visto que, a interpretação a ser dada é de que conforme o artigo 15, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.249, de 1995 para o cálculo do IRPJ é de 32%, bem como, do artigo 20 da mesma lei em relação a CSLL, ou seja, também de 32%.

Diferentemente do que ocorreu no PAF nº 10680.721351/2012-41, a Recorrente não alegou em Recurso Voluntário qualquer nulidade da autuação ligada à fundamentação e elementos de prova. Também, não se insurgiu ao fato de que na decisão de primeira instância restou consignado que o único contrato em debate seria o SC-43/2005. Assim, no mérito do seu recurso, limitou sua insurgência a esse contrato (SC-43/2005) com o Município de Belo Horizonte, arguindo que a interpretação realizada pela Fiscalização e chancelada no Acórdão recorrido estão equivocadas e que não poderiam ser aplicadas ao presente caso, pois a prestação de serviços em tela seria complexa, no qual o prestador de serviço realiza todas as atividades de limpeza urbana.

O processo foi distribuído a essa Relatora e indicado para inclusão em pauta.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Relatora.

I – DA ADMISSIBILIDADE

O presente Recurso Voluntário deve ser admitido, pois preenche os requisitos de admissibilidade. O Recurso foi apresentado por representante do sujeito passivo e é tempestivo. Em relação à tempestividade, consta na e-fl. 491 que a Recorrente foi intimada do Acórdão da Impugnação em 15/07/2019. E o protocolo do Recurso Voluntário ocorreu mediante a solicitação de juntada de documentos em 08/08/2019 (e-fls. 493), ou seja, antes de encerrado o prazo de 30 dias. Logo, está devidamente cumprida a exigência do artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, razão pela qual conheço do Recurso Voluntário.

II – DO MÉRITO: IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO FISCAL EM RELAÇÃO AO CONTRATO SC-43/2005

Importante consignar também neste tópico que a matéria em litígio diz respeito às receitas oriundas do contrato SC-43/2005 celebrado com o Município de Belo Horizonte. Assim, considerando que sobre as demais receitas houve desistência e renúncia ao direito alegado, conforme manifestação expressa da contribuinte (e-fls. 430), pela sua inclusão em programa especial de parcelamento, passo a análise do enquadramento das receitas remanescentes.

No presente caso, a questão principal está na interpretação da legislação tributária e nos atos exarados pela Receita Federal para saber se possível ou não a equiparação do serviço de transporte de resíduos sólidos ao transporte de cargas. Se for possível, então a tributação pelo lucro presumido consideraria percentual de presunção de 8% e 12% para IRPJ/CSLL respectivamente conforme enquadramento previsto no art. 15, II, “a” da Lei nº 9.249/1995.

Em suas razões recursais, a contribuinte alega que:

No caso dos serviços prestados pela recorrente, eles consistiam APENAS na coleta e TRANSPORTE de caçambas e na coleta e TRANSPORTE de resíduos para o aterro sanitário de Belo Horizonte. Não havia varrição, roço de vias públicas, capina, poda de árvores, etc.

Em casos como o dos autos, apesar de a coleta ser um procedimento necessário para a execução dos serviços contratados pelo município, não há dúvidas de que o objetivo principal do contrato era o de transporte de materiais e resíduos para o aterro.

Partindo dessa premissa, a recorrente adotou o percentual de 8% para o cálculo do IRPJ e de 12% para o cálculo da CSLL, tal como previsto no art. caput e no inciso II, “a”, do § 1º, do art. 15, da Lei nº. 9.249/953, segundo o qual o percentual aplicável ao transporte de carga é de 8%. [grifos são originais]

Assim, importa verificarmos, em primeiro lugar, o que consta literalmente na legislação:

LEI Nº 9.249, DE 26 DE DEZEMBRO DE 1995.

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

(...)

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:

II - dezesseis por cento:

a) para a atividade de prestação de serviços de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no caput deste artigo;

III - trinta e dois por cento, para as atividades de:

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;

(...)

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

Art. 20. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal a que se referem os arts. 27e29 a 34 da Lei nº8.981, de 20 de janeiro de 1995, e pelas pessoas jurídicas desobrigadas de escrituração contábil, corresponderá a doze por cento da receita bruta, na forma definida na legislação vigente, auferida em cada mês do ano-calendário, exceto para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 1º do art. 15, cujo percentual corresponderá a trinta e dois por cento. (Redação dada Lei nº 10.684, de 2003)

Há também, contemporaneamente ao fato gerador ora discutido, posicionamento da Receita Federal sobre o tema autorizando a aplicação dos percentuais de 8% e 12% de presunção do IRPJ/CSLL para serviço de transporte de resíduo sólido, tal como:

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 57, DE 15 DE ABRIL DE 2009

[...]

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ Pessoa jurídica que presta, exclusivamente, o serviço de remoção e transporte de resíduos de ruas, prédios e demais logradouros públicos, sem execução de varrição e lavagem, utilizará o percentual de 8% (oito por cento), a ser aplicado à receita bruta, para fins de determinação do lucro presumido e da base de cálculo estimada do IRPJ, vez que essa atividade não se confunde com a de limpeza, por ser semelhante ao

transporte de carga. Rerratificação da Solução de Consulta SRRF04/Disit nº 23, de 2004.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Art. 15, § 1º, II, “a”, da Lei nº 9.249/95; arts. 223, § 1º, II, “a”, 518 e 519, § 1º, II, do Decreto nº 3.000/99; arts. 3º, § 2º, III, e 36, I, da IN SRF nº 93/97; Solução de Divergência Cosit nº 7, de 2003.

Contudo, tal posicionamento foi modificado quando do Ato Declaratório Interpretativo (ADI) nº 5/2013, que indicou que a interpretação adequada seria a de aplicação do percentual de presunção geral, em 32% para o transporte de resíduos sólidos:

ATO DECLARATÓRIO INTERPRETATIVO RFB Nº 5, DE 27 DE AGOSTO DE 2013

Artigo único. A pessoa jurídica tributada pelo Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) no regime de lucro presumido apurará a base de cálculo do imposto, do adicional e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), em cada trimestre, mediante a aplicação do percentual de 32% (trinta e dois por cento) sobre a receita bruta auferida no período de apuração em decorrência de contratos que prevejam a prestação de serviços de coleta, transporte e compactação de resíduos sólidos, varrição, capina, poda de árvores e roço de vias públicas, atividades essas que compõem a chamada limpeza urbana, ainda que nelas esteja envolvido o transporte dos resíduos gerados ou coletados até aterros sanitários.

No presente caso, de acordo com o objeto do contrato que permanecesse nos autos, o serviço prestado, ainda que sob o regime de empreitada, *seria o de coleta de caçambas estacionárias e de coleta e transporte de resíduos até o aterro* (e-fl. 116):

CLÁUSULA SEGUNDA – OBJETO

É objeto deste contrato a prestação, pela contratada, sob regime de empreitada, a preços unitários, por medição, dos serviços de coleta de caçambas estacionárias de multitarrefas de limpeza em vias e logradouros públicos no Município de Belo Horizonte, bem como coleta e transporte de resíduos provenientes destas atividades para o Aterro Sanitário e outros locais indicados pela Superintendência de Limpeza Urbana – SLU – Lote II, SARMU-CS, adjudicados, à contratada, em decorrência do julgamento da licitação SCOMURBE-072/03 – SLU e segundo a proposta e demais peças integrantes do edital respectivo, as quais, conhecidas e aceitas pelas partes, incorporam-se a este instrumento, independentemente de transcrição.

No entender dessa Conselheira, o transporte de resíduos sólidos não é diferente do transporte de cargas, devendo os resíduos sólidos serem equiparados a uma carga, que na verdade o são. Logo, se havia entendido da RFB era base de confiança apta a gerar confiança ao contribuinte para organizar a apuração dos seus tributos dessa forma, com percentuais de

presunção em 8% e 12%, não há como não aplicar tal entendimento ao caso, visto que o fato gerador ora discutido é anterior a mudança de posicionamento da RFB no ADI nº 5/2013.

Ainda que a autuação fiscal e a decisão de primeira instância tenham se ancorado em outros aspectos, como as características de um regime de empreitada, aqui não há como afastar o reconhecimento da equiparação do serviço de transporte de carga ao serviço de transporte de resíduos, pois esse segundo é espécie do primeiro, ainda mais quando havia posicionamento da RFB assim reconhecendo.

Importante esclarecer que há recente decisão deste Conselho neste mesmo aspecto:

Numero do processo: 10580.725086/2014-61

Turma: Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Primeira Seção

Câmara: Terceira Câmara

Seção: Primeira Seção de Julgamento

Data da sessão: Wed Sep 15 00:00:00 UTC 2021

Data da publicação: Mon Feb 07 00:00:00 UTC 2022

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Ano-calendário: 2011 COLETA DE RESÍDUOS SÓLIDOS URBANOS. LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. As atividades de prestação de serviços de limpeza urbana, a qual engloba varrição e lavagem, ainda que nelas esteja envolvido o transporte dos resíduos gerados ou coletados até aterros sanitários, estão enquadradas na alínea a do inciso III, do §1º, do artigo 15, da Lei 9.249/95. Em se tratando de prestação de serviço exclusivamente de coleta e transporte de resíduos, ou seja, sem o complemento da limpeza urbana que induz varrição e lavagem, se assemelha ao transporte de uma carga (nesse caso, o lixo) e deve ser aplicável o coeficiente para determinação do lucro presumido de 8% para o IRPJ. Recurso Voluntário conhecido e parcialmente provido.

Numero da decisão: 1301-005.699

Nome do relator: LUCAS ESTEVES BORGES

Assim, entendo que deve ser acolhida a pretensão recursal.

Ante o exposto, **dou provimento** ao Recurso Voluntário no mérito.

(documento assinado digitalmente)

Maria Angélica Echer Ferreira Feijó

ACÓRDÃO 1302-007.146 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 15504.727954/2012-10

DOCUMENTO VALIDADO