MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**15540.720399/2013-31**
ACÓRDÃO	1002-004.179 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LIMPIND ASSEIO, CONSERVACAO E MANUTENCAO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010

CERCEAMENTO DE DEFESA. AUSÊNCIA MOTIVAÇÃO AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE MATERIAL. INEXISTÊNCIA

Não há que se falar em nulidade quando procedimento fiscalizatório foi efetuado dentro dos preceitos normativos atinentes à matéria, e o lançamento foi fundamentado nas razões de fato e de direito apresentadas pelo Auditor Fiscal e apurado da forma como determina o artigo 142 do CTN.

IRPJ. COLETA E TRANSPORTE DE RESÍDUOS SÓLIDOS URBANOS. LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO.

Para a determinação da base de cálculo na atividade de prestação de serviços de coleta e transporte de resíduos, deve ser aplicado o percentual de 32% (trinta e dois por cento) sobre a receita bruta, estando enquadradas na alínea "a" do inciso III, do §1º, do artigo 15, da Lei 9.249/95.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, por voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencidas as Conselheiras Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (relatora), Andréa Viana Arrais Egypto e Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, que lhe deram provimento parcial para reconhecer que os valores constantes das notas fiscais cuja descrição do serviço seja transporte de serviços ou de matérias sejam tributados pelo IRPJ segundo o percentual de presunção de 8%. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Ricardo Pezzuto Rufino.

DOCUMENTO VALIDADO

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Assinado Digitalmente

Ricardo Pezzuto Rufino – Redator designado

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Luis Angelo Carneiro Baptista (substituto integral), Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Andrea Viana Arrais Egypto, Ailton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Adotando o relatório do acórdão recorrido esclareço que trata-se de ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima identificado que redundou na aplicação de Auto de Infração constitutivo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) - de fls. 3/17 -, lavrado em seu desfavor no importe de R$ 2.984.623,08 (Dois milhões, novecentos e oitenta e quatro mil, seiscentos e vinte e três reais e oito centavos) composto pelo tributo devido acrescido da multa pelo lançamento de ofício de 75% e pelos juros moratórios lançados até a data de sua constituição.

Consoante o Termo de Verificação Fiscal - fls. 19/23 -, o lançamento tem por premissa a aplicação incorreta do percentual de determinação do Lucro Presumido pelo sujeito passivo, que se utilizou do coeficiente de 8% quando o correto, para as atividades por ele desenvolvidas, seria de 32%.

Segundo consta o contribuinte teria declarado que os tributos foram apurados "conforme classificação do CNAE 42.99-5.99", no entanto, em análise da totalidade das Notas Fiscais emitidas para o ano fiscalizado, os serviços correspondem à "prestação de serviços de locação de equipamentos, manutenção industrial, limpeza, remoção e destinação de resíduos", que remetem ao coeficiente de presunção de 32%, assim caracterizados como prestação de serviços em geral.

Dessarte os tributos devidos (**IRPJ**/CSLL) foram recalculados aplicando-se a diferença de coeficiente de 24% sobre a receita bruta conhecida - no 1º e no 4º trimestre -, e de 32% no 2º e 3º trimestre, em virtude de não se encontrar declarado o Imposto devido nesses

DOCUMENTO VALIDADO

Original

trimestres. Foram deduzidos, da autuação, os valores retidos pelas fontes e o tributo declarado em DCTFs no 1º e no 4º trimestres.

O contribuinte, cientificado pessoalmente do feito em 16/07/2013, apresentou peça de Impugnação protocolada em 15/08/2013, a qual foi julgada improcedente. O acórdão 14-102.943 recebeu a seguinte ementa:

> ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
>
> Ano-calendário: 2010
>
> NULIDADE PROCEDIMENTO FISCAL. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.
>
> O procedimento fiscal instaurado com o objetivo de se examinar a regularidade fiscal do contribuinte e constituir eventual crédito tributário não declarado nem recolhido é de natureza inquisitorial, não se aplicando a ele, os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa.
>
> O exercício constitucional da ampla defesa e do contraditório encontra-se assegurado, no processo administrativo fiscal, pela apresentação de impugnação ao lançamento, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, dentro do prazo de trinta dias contados da data em que for feita a intimação da exigência.
>
> PRODUÇÃO DE PROVA.
>
> A apresentação de provas no contencioso administrativo, deve ser feita juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentada nas hipóteses expressamente previstas no rito do Processo Administrativo Fiscal.
>
> PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.
>
> Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência.
>
> PERÍCIA DESNECESSÁRIA. INDEFERIMENTO.
>
> O pedido de perícia que se revelar desnecessário ou procrastinatório será indeferido pela autoridade julgadora mediante a devida fundamentação.
>
> É desnecessária a realização de perícia que busque ver respondido, por particular, a ocorrência em tese do fato gerador, encontrando-se presente nos autos todos os seus elementos caracterizadores.
>
> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
>
> Ano-calendário: 2010
>
> PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO. SERVIÇOS DE COLETA DE RESÍDUOS. SERVIÇOS GERAIS.

DOCUMENTO VALIDADO

O percentual de presunção a ser aplicado às receitas obtidas com o serviço de transporte de resíduos é o de 32%, por se tratar de atividade considerada como de prestação de serviços em geral.

DIPJ. CARÁTER MERAMENTE INFORMATIVO.

A partir do ano-calendário 1999, a DIPJ tem caráter meramente informativo e não configura instrumento de confissão de dívida, capaz de constituir o crédito tributário nela informado.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A multa de lançamento de ofício decorre de expressa determinação legal e é devida nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, não cumprindo à administração afastá-la sem lei que assim regulamente.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimado do acórdão em 16.12.2019 (fls. 519) o contribuinte interpôs recurso voluntário em 15.01.2020 (fls. 521 e 522/550) alegando em síntese:

- Cerceamento do direito de defesa em razão do indeferimento dos pedidos de diligência e perícia: o contribuinte não foi intimado para esclarecer as razões que levaram a aplicação do percentual de presunção de 8%. Os pedidos tinham como objetivo demonstrar que os serviços prestados seriam de coleta e transporte de resíduos e não prestação de serviços gerais. A perícia ainda seria útil para segregar as atividades de transporte de outros, permitindo a segregação das receitas.
- A controvérsia está definição sobre qual o percentual de presunção de IRPJ e CSLL se aplica aos serviços de coleta e transporte de resíduos.
- O acórdão recorrido, em que pese ter concluído que de fato para fins de cálculo dos tributos na modalidade do lucro presumido deve haver a segregação das receitas das diversas atividades e que diversas notas fiscais comprovam a prestação deste tipo de serviço, manteve a aplicação da presunção com base no percentual de 32% por entender não haver o "serviço de transporte de cargas".
- O lançamento realizado na hipótese decorre de um **erro de interpretação** em relação à gama de atividades desenvolvidas pela Recorrente, que se sujeitaria, na visão do fisco, ao percentual de 32% (trinta e dois por cento) sobre a receita bruta apurada. Entretanto, o método adotado, lastreado única e exclusivamente na análise do conjunto de atividades previsto no

DOCUMENTO VALIDADO

contrato social e na descrição de algumas notas fiscais, **não está autorizado por qualquer dispositivo legal**.

- A fiscalização aplicou a todas as atividades desenvolvidas o percentual máximo previsto no RIR/99, olvidando-se de analisar o conteúdo das variadas atividades desenvolvidas no período, dentre as quais pode-se destacar o transporte rodoviário e outras atividades não especificadas na Lei nº 9249/1995. Vale observar que, no caso presente, não há dispositivo legal que autorize o fisco a **inverter o ônus da prova**, como na prática se verificou, no que se refere à comprovação do fato gerador dos tributos lançados.
- Uma simples análise das notas fiscais emitidas bastaria para concluir que atividades de outra natureza e consequentemente diversos pagamentos foram prestados pela recorrente, não sendo possível aplicar a presunção geral para toda a receita.
- As soluções consultas utilizadas pelo acórdão recorrido para afastar 2% na prestação de c coleta de resíduos são posteriores à ocorrência dos fatos geradores o que demonstra ser a matéria controvertida. No mesmo sentido não se pode aplicar ao caso a INº 1.700/2017 sob pena de aplicação retroativa da norma, prática vedada pelos arts. 106 e 144 do CTN.
- Ao tempo da atuação fiscal vigorava a orientação da Solução de Consulta nº 70/2013 que aplicava aos serviços de transporte de carga, sem distinção quanto a tipos de materiais transportados, o percentual de 8%.
- Infere-se, do simples exame literal da lei e dos fundamentos ora apresentados, que as atividades preponderantes da Recorrente – em razão de sua alta especialização e custo operacional – não devem se enquadrar, como pretendeu a fiscalização, e como ratificou o v. acórdão, como "serviços em geral", submetidos ao percentual mais elevado de 32%, devendo ser enquadrados no percentual de 8%, uma vez equiparados ao transporte de cargas ou, quando muito, no percentual de 16%, caso enquadrados como transporte de materiais em geral.

Não foram juntados documentos com a peça recursal.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

DOCUMENTO VALIDADO

Da Admissibilidade:

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Deve-se destacar que o recurso do contribuinte devolve para este Colegiado, exclusivamente a discussão de duas matérias: preliminar de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa e, no mérito, a discussão quanto a classificação do serviço de transporte de resíduos como "transporte de cargas", atraindo o percentual de presunção de 32%.

As demais matérias julgadas pelo acórdão recorrido não foram objeto de recurso.

Da Preliminar

Antes de apresentar as razões de mérito, insiste o contribuinte na nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa. Segundo exposto a autoridade fiscal não foi clara ao intimar o contribuinte para explicar as atividades prestadas por ele prestadas.

Em que pese os argumentos, não há nulidade no caso concreto e tal condição se confirma pela conclusão do mérito do próprio acórdão recorrido.

Não se trata de erro da fiscalização na classificação das atividades, falta de análise minuciosa dos documentos fiscais ou inversão do ônus da prova. Como exposto e como se observa da relação dos documentos juntados nas planilhas de fls. 65/110, ao longo do período de apuração vários tipos de atividades foram prestadas pelo contribuinte e, **neste contexto, por inexistir – no entendimento do fiscal – atividade específica que levaria à segregação das receitas, os serviços foram classificas como "serviços em geral" aplicando-se a presunção de 32%. Até mesmo o serviço de transporte foi classificado como "serviços em geral"** tanto pelo lançamento quanto pelo acórdão recorrido.

Assim, **diante do entendimento/premissa adotado pela fiscalização, diligência e perícia eram medidas ineficazes que em nada alterariam a conclusão final do lançamento ou mesmo do Colegiado recorrido**.

Neste cenário não há cerceamento de defesa, valendo também descrever as considerações do acórdão quanto a este ponto:

> Sobre o tema, cabe esclarecer que o procedimento para constituição do crédito tributário constitui o primeiro momento do processo administrativo fiscal no qual a autoridade administrativa, de maneira unilateral, pratica os atos tendentes à verificação do efetivo cumprimento, pelo contribuinte, das obrigações tributárias constantes na legislação de regência e que, no presente caso, culminou com o lançamento dos tributos que entendeu devidos, não declarados nem recolhidos.
>
> Cumpre destacar que o procedimento fiscal que antecede a constituição do crédito tributário é inquisitório, ou seja, não pressupõe, em seu âmago, o contraditório ou a ampla defesa. Nesta fase, as intimações são realizadas ao

DOCUMENTO VALIDADO

contribuinte com vistas a se obterem informações acerca da sua regularidade perante o Fisco e sobre eventual existência de crédito tributário não recolhido. As explicações e os documentos fornecidos pelo fiscalizado servirão de elementos para a formação da convicção do Auditor-Fiscal, o qual deverá oferecer tais elementos como provas que dão suporte ao lançamento fiscal, nos termos do caput do artigo 9º do Decreto nº 70.235, de 1972:

...

Apenas depois de lavrado o auto de infração, será concedida ao sujeito passivo a oportunidade de contestá-lo. Nesta esteia, em sendo impugnada a autuação, dar-se-á início ao processo administrativo fiscal, no qual se garantirá, ao impugnante litigante, o pleno exercício dos direitos ao contraditório e à ampla defesa, nos termos do artigo 5º, LV, da Constituição Federal1 que, no âmbito do contencioso administrativo, se vincula à apresentação de Impugnação ao lançamento, nos moldes veiculados pelos artigos 14 e 15 do Decreto nº 70.235/722:

...

O contribuinte, tendo sido cientificado que contra si foi lavrado crédito tributário que se encontra minuciosamente explicado em seus fundamentos fáticos e legais, vem aos autos exercer o seu amplo direito de defesa pela apresentação da peça impugnatória que ora se aprecia.

...

No que toca à apresentação posterior de provas, esclareça-se que no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, conforme disposto no art. 163, III, do já citado Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, o Defendente deve mencionar, em sua impugnação, todos os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. Ainda, dispõe o § 4º do mesmo dispositivo legal, acrescentado pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, que a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, condições não verificadas nos autos.

Dessa forma, não há outro momento para demonstração da verdade dos fatos, que não o da apresentação da impugnação.

Quanto aos requerimentos para a realização de diligência e/ou perícia contábil, temos que, com fundamento no art. 184 do mesmo Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 1993, cabe afastá-lo, posto se tratar de medidas absolutamente prescindíveis, já que constam dos autos todos os elementos necessários ao julgamento.

A perícia e a diligência são provas de caráter especial, cabíveis nos casos em que a interpretação dos fatos demanda juízo técnico. Todavia, elas não integram o rol

DOCUMENTO VALIDADO

> dos direitos subjetivos do autuado, podendo o julgador, se justificadamente entendê-las prescindíveis, não acolher o pedido.
>
> Os autos encontram-se bem instruídos, inclusive pelo Impugnante, de tal sorte que todos os elementos cognitivos necessários ao juízo de valor às imputações fiscais encontram-se acostados aos autos.
>
> No mesmo sentido, não se vislumbra a necessidade de realização de perícia contábil para obter o pronunciamento de terceira pessoa para que esta responda acerca da natureza e do enquadramento das atividades desenvolvidas pela Impugnante ou apure os tributos devidos.
>
> Com efeito, a intervenção de terceira pessoa nos autos a título de perícia não se presta a responder as questões de ordem tributária que já estão postas no contencioso administrativo, porquanto tal competência é da Administração Tributária, enquanto gestora dos tributos da União.
>
> Nessa esteira, poderia o perito particular do contribuinte autuado ter promovido os cálculos pertinentes e se pronunciado acerca daqueles elementos que entende em desacordo com a legislação de regência e seus argumentos seriam analisados nesta instância decisória - tanto quanto o serão os do próprio Impugnante - mas não é cabível postular realização de perícia porque o contribuinte entende que o procedimento foi equivocado.

Diante do exposto, afasto a preliminar arguida.

Do mérito:

No mérito a discussão limita-se a definição acerca de qual o percentual de presunção deve ser aplicado pelo lançamento para exigência do IRPJ e CSLL na modalidade de tributação pelo Lucro Presumido. Ao longo da instrução processual e como reconhecido pelo acórdão recorrido, várias foram as atividades desenvolvidas pelo empresa ao longo do período de apuração.

Todos os serviços descritos nas notas fiscais constantes da planilha de fls. 65 a 110 foram classificados pela fiscalização e pela decisão recorrida como “prestação de serviços em geral”, tendo sido aplicado o percentual fixado pelo art. 15, §1º, III, alínea ‘a’ da Lei nº 9.249/95:

> 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 n° 8.981, de 20 de janeiro de 1995.
>
> § 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:
>
> ...

DOCUMENTO VALIDADO

> 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 e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa;
>
> (...)
>
> § 2º No caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente a cada atividade.

Ao contrário do que foi afirmado, o ônus de desconstitui o lançamento é do contribuinte. Cabe a ele expor os motivos e elementos que levem à modificação do lançamento e aplicação da regra do parágrafo segundo acima citado: existência de atividades diversificadas que levem à segregação da receita.

No caso concreto o contribuinte foca seu debate quanto a classificação dos serviços de coleta de resíduos e materiais, entende ser esses serviços semelhantes ao serviço de transporte de carga – sujeito ao percentual de 8% ou, subsidiariamente, ao serviço de transporte – sujeito ao percentual de 16%.

E neste ponto devem ser acolhidas as razões postas no recurso.

Há precedentes deste Tribunal Administrativo que equiparam as atividades de transporte de resíduos ao serviço de transporte de cargas. Cito o **acórdão 1302-007.145** da lavra da Conselheira Maria Angélica Echer Ferreira Feijó o qual trata de serviços de transporte de resíduos sólidos. Na ocasião, além de tratar da equiparação entre as atividades a relatora faz uma abordagem acerca da alteração do entendimento da Receita Federal, cuja interpretação mais restritiva se deu apenas em 2013, havendo coerência na conduta do contribuinte:

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

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

> 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, § 1', II, “a”, da Lei n' 9.249/95; arts. 223, § 1', II, “a”, 518 e 519, § 1', II, do Decreto n' 3.000/99; arts. 3', § 2', 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:
>
> ...
>
> 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.

Ora a aplicação dos percentuais de presunção do lucro, para fins de apuração do IRPJ e da CSLL no regime do lucro presumido, deve observar a natureza jurídica da atividade efetivamente exercida pelo contribuinte, à luz do princípio da verdade material e da correta tipificação econômica do fato gerador. Nesse contexto, não há espaço para afastar a conclusão de que serviços de transporte de resíduos constitui espécie do gênero "serviço de transporte de cargas", não se confundindo com outras modalidades de prestação de serviços sujeitas a percentuais de presunção mais elevados.

Sob o aspecto conceitual, o transporte de resíduos consiste na atividade de deslocamento de bens corpóreos — ainda que desprovidos de valor econômico direto — de um ponto a outro, mediante o uso de veículos próprios ou contratados, com observância de requisitos técnicos e regulatórios específicos. A circunstância de a carga transportada ser classificada como "resíduo" não desnatura a essência da operação, que permanece sendo o transporte de coisas, elemento central e definidor do serviço de transporte de cargas.

Ademais, a interpretação sistemática e teleológica da norma que disciplina o lucro presumido conduz à conclusão de que o legislador buscou diferenciar atividades conforme seu potencial médio de lucratividade. Nessa lógica, não há fundamento jurídico para apartar o transporte de resíduos do transporte de cargas, criando uma subcategoria artificial apenas para fins de majoração indireta da carga tributária. Tal postura afrontaria, ainda, o princípio da legalidade estrita em matéria tributária, na medida em que ampliaria, por via interpretativa, a incidência de percentuais mais gravosos sem previsão legal expressa.

Neste sentido, deve-se dar provimento parcial ao recurso do Contribuinte para reconhecer que os valores constantes das notas fiscais cuja descrição do serviço seja transporte de

DOCUMENTO VALIDADO

serviços ou de matérias sejam tributados pelo IRPJ e CSLL segundo o percentual de presunção de 8% e 12%.

Conclusão:

Diante do exposto, conheço do recurso para, afastando a preliminar de nulidade, no mérito dar-lhe provimento parcial para reconhecer que os valores constantes das notas fiscais cuja descrição do serviço seja transporte de serviços ou de matérias sejam tributados pelo IRPJ segundo o percentual de presunção de 8%.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Ricardo Pezzuto Rufino – Redator designado

Com a devida vênia, ouso discordar do voto da ilustre relatora quanto a aplicação do coeficiente de presunção específico - 8% (IRPJ) - sobre as receitas de coleta e transporte de resíduos.

O regime do Lucro Presumido é uma opção do contribuinte que pressupõe a aceitação de bases de cálculo determinadas por lei. De acordo com a Lei nº 9.249/95, artigo 15, § 1º, inciso III, alínea "a, a alíquota de 32% deve ser aplicada sobre a receita bruta proveniente da prestação de serviços em geral:

> 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.
>
> § 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:
>
> I - um inteiro e seis décimos por cento, para a atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;
>
> 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;

DOCUMENTO VALIDADO

> b) para as pessoas jurídicas a que se refere o inciso III do art. 36 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 da referida Lei;
>
> III - trinta e dois por cento, para as atividades de:
>
> a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa;

A legislação tributária deve ser interpretada de forma literal quando trata de exclusão ou redução de base de cálculo (Artigo 111 do CTN). Portanto, a aplicação de alíquota reduzida (8%) é excepcional.

A recorrente apresenta notas fiscais relativas ao transporte de materiais, notadamente de resíduos, sustentando que tais operações devem ser equiparadas ao serviço de transporte de cargas, sujeitando-se, assim, à aplicação do coeficiente de 8%.

A descrição dos serviços constantes nas Notas Fiscais evidencia que as atividades prestadas consistem na coleta e transporte de resíduos, o que não se confunde com o transporte de cargas propriamente dito. Trata-se, na realidade, de serviço de coleta e destinação final de materiais, no qual o deslocamento é mero elemento inerente e acessório à execução do objeto contratado.

Nesse contexto, as receitas oriundas da coleta e do transporte de resíduos até o local de descarte permanecem sujeitas ao percentual de presunção aplicado de ofício pela Auditoria, razão pela qual, sob qualquer ângulo que se analise a questão, não assiste razão à interessada ao pleitear a equiparação desses serviços aos de transporte de cargas, tampouco a aplicação do percentual de presunção reduzido de 8%.

O artigo único do Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 5, de 27 de agosto de 2013, dispõe sobre os serviços de coleta e transporte de resíduos, enquadrando-se no conceito de limpeza urbana, e sujeitando-se ao coeficiente de 32% para apuração do lucro presumido:

> 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.

DOCUMENTO VALIDADO

Constata-se assim, que a aplicação dos percentuais reduzidos é exclusiva para as hipóteses de execução de obras de engenharia (implantação e construção) com emprego de materiais próprios. No caso vertente, tratando-se de coleta e transporte de resíduos, resta configurada a prestação de serviços em geral. Assim, o enquadramento da autuada sujeita-se invariavelmente ao coeficiente de 32%, conforme a legislação e entendimentos da RFB.

Ressalte-se que a Instrução Normativa RFB nº 1.556/2015 apenas consolidou o entendimento de que a coleta e o transporte de resíduos não fazem jus à base de cálculo reduzida. Assim, a referida norma não serviu de base legal para a autuação, mas sim como confirmação de que este serviço, por falta de exceção legal anterior, sempre esteve sujeito ao coeficiente de 32% aplicável às prestações de serviços de natureza comum.

Dessa forma, a atividade de coleta e transporte de resíduos, por se tratar de prestação de serviços gerais, sujeita-se ao percentual de presunção de 32%, conforme alínea "a", inciso III, parágrafo 1º, artigo 15 da Lei 9.249/1995.

Dispositivo

Diante do exposto, voto pela manutenção da alíquota de presunção em 32% para IRPJ sobre a totalidade das receitas (coleta e transporte de resíduos), e assim, no mérito, NEGAR PROVIMENTO.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Ricardo Pezzuto Rufino

DOCUMENTO VALIDADO