



---

## Solução de Consulta nº 345 - Cosit

**Data** 16 de dezembro de 2014

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

### **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. COLETA E TRANSPORTE DE RESÍDUOS SÓLIDOS. SERVIÇOS EM GERAL.

REFORMA A SOLUÇÃO DE CONSULTA SRRF08/DISIT Nº 70, DE 2013, EM RAZÃO DO ENTENDIMENTO ADOTADO NA SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 8, DE 2013.

A atividade de coleta e transporte de resíduos até aterros sanitários enquadra-se como prestação de serviços em geral de que trata a alínea “a” do inciso III do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995. A pessoa jurídica tributada pelo IRPJ com base no regime de lucro presumido apurará a base de cálculo do imposto mediante a aplicação do percentual de 32% (trinta e dois por cento) sobre a receita bruta auferida no período de apuração em decorrência da prestação desse tipo de serviço.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 9.249, de 1995, art. 15; Decreto nº 7.708, de 2012

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

RESULTADO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. COLETA E TRANSPORTE DE RESÍDUOS SÓLIDOS. SERVIÇOS EM GERAL.

REFORMA A SOLUÇÃO DE CONSULTA SRRF08/DISIT Nº 70, DE 2013, EM RAZÃO DO ENTENDIMENTO ADOTADO NA SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 8, DE 2013.

A atividade de coleta e transporte de resíduos até aterros sanitários enquadra-se como prestação de serviços em geral de que trata a alínea “a” do inciso III do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995. A pessoa jurídica tributada pela contribuição com base no resultado presumido apurará a base de cálculo da contribuição mediante a aplicação do percentual de 32% (trinta e dois por cento) sobre a receita bruta auferida no período de apuração em decorrência da prestação desse tipo de serviço.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 9.249, de 1995, art. 20; Decreto nº 7.708, de 2012.

## Relatório

Em processo protocolizado em 05/12/2012, a pessoa jurídica acima identificada, por intermédio de seu representante legal, formulou consulta acerca da interpretação e/ou aplicação da legislação tributária federal

2 A Consulente, pessoa jurídica de direito privado sediada em XXXX, relata ter como atividade principal a coleta de lixo e entulhos de áreas residenciais e industriais, bem como a reciclagem de sucatas diversas e o transporte de lodo. No escopo de tais atividades, celebra contratos de prestação de serviços para remoção e disposição de resíduos industriais, os quais estabelecem, em seu item 3, as seguintes obrigações principais para a Consulente:

“(…)

XXXX

(…)”

3 Relata, ainda a propósito, receber, na forma do mesmo contrato, remuneração correspondente aos serviços prestados, variável de acordo com a quantidade dos resíduos coletados e as distâncias envolvidas.

4 Expressa, a seguir, seu entendimento de se tratar sua atividade da espécie “transporte de cargas especiais”, regida, *in genere*, pelas disposições dos artigos 743 a 759 do Código Civil Brasileiro, denominada “do transporte de coisas”. Informa que, dado que optante pelo regime de apuração do Lucro Presumido quanto ao Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), considera as receitas brutas havidas dos referidos transportes de carga como submissíveis ao percentual de 8%, na forma do disposto nos arts. 518 e 519, § 1º, inciso II do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), aplicando, em relação às outras receitas que percebe, individualmente, os percentuais cabíveis para as respectivas atividades.

5 Quanto à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, conforme relatado, igualmente se utiliza do mesmo percentual de presunção, agora com fulcro no disposto no art. 15, § 1º, inciso II, alínea “a” da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, aplicando quanto às outras receitas que auferir o disposto no §2º do art. 15 da mesma Lei nº 9.249, de 1995.

6 Visa, assim, por intermédio da consulta sob análise, confirmar a correção de seu entendimento quanto aos percentuais aplicáveis em sede de IRPJ e CSLL, quando da adoção do regime do Lucro Presumido.

7 Em 14/03/2013, foi emitida Solução de Consulta (SC) SRRF08/DISIT Nº 70, que, ao considerar a atividade exercida pela consulente como uma espécie de transporte de carga especial, restou resumida pela seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

*TRANSPORTE DE CARGAS. BASE DE CÁLCULO. No caso da atividade de prestação de serviços transporte de cargas, inclusive o transporte de cargas*

*especiais, deve-se utilizar o percentual de 8% (oito por cento) para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ no regime do Lucro Presumido.*

*Dispositivos Legais: art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995; art. 3º da Instrução Normativa SRF nº 93, de 24 de dezembro de 1997; arts. 518 e 519 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.*

*Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL*

*TRANSPORTE DE CARGAS. BASE DE CÁLCULO. No caso da atividade da prestação de serviços de transporte, inclusive o transporte de cargas especiais, quando da tributação pela Contribuição Social sobre o Lucro Líquido através do resultado presumido, o percentual da receita bruta a ser utilizado para efeito de apuração da base de cálculo da referida Contribuição é de 12% (doze por cento).*

*Dispositivos Legais: art. 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995; ats. 88, I e 89, I da Instrução Normativa SRF nº 390, de 30 de janeiro de 2004.”*

8 Em decorrência da existência de entendimentos divergentes no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) acerca do correto enquadramento da situação exposta pela consultante, foi emitida a Solução de Divergência Cosit nº 8, de 24 de junho de 2013, na qual foi prestigiada compreensão diversa daquela manifestada pela SRRF08/Disit, motivo pelo qual na presente Solução de Consulta reforma-se a SC mencionada, com vistas ao alinhamento ao entendimento prevalecente, nos termos da fundamentação a seguir.

## **Fundamentos**

9 A Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, define os percentuais aplicáveis sobre a receita bruta da pessoa jurídica, para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, na sistemática do lucro presumido. Assim estabelecem seus arts. 15 e 20:

*“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:*

*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;*

*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;*

*b) intermediação de negócios;*

*c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;*

*d) prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).*

*e) (Vide Medida Provisória nº 627, de 2013)*

§ 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. 27 e 29 a 34 da Lei nº 8.981, 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” (grifou-se)*

10 Como se vê, os incisos do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, atribuem percentuais diferenciados, para as atividades que menciona, em relação à regra geral de 8% (oito por cento), a serem aplicados sobre a receita bruta do período de apuração, com vistas à determinação da base de cálculo do IRPJ com base no lucro presumido. Destacam-se, para a análise do caso objeto desta Solução de Consulta, a alínea “a” do inciso III, que prevê o percentual de 32% (trinta e dois por cento) para as atividades de prestação de serviços em geral (com as exceções elencadas), e a alínea “a” do inciso II, que fixa o percentual de dezesseis por cento para a atividade de prestação de serviços de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplica a regra geral (oito por cento).

11 No que se refere à CSLL, o art. 20 da Lei nº 9.249, de 1995 também considera percentual diferenciado relativo às atividades de que cuida o inciso III do § 1º do art. 15 da mesma lei, às quais impõe, como exceção à regra geral de 32% (trinta e dois por cento), o percentual de 12% (doze por cento) para aferição da base de cálculo da CSLL.

12 Importante ressaltar o disposto no § 2º do art. 15, pelo qual na hipótese de a pessoa jurídica exercer mais de uma atividade, será aplicada sobre a sua receita bruta o percentual correspondente a cada atividade.

13 A consulente, nos termos do que estabelece a cláusula 3ª de seu contrato social, presta serviços de “coleta de lixo e entulhos nas áreas residencial e industrial; reciclagem de sucatas diversas; transporte de lodo”. Entretanto, no que tange a esta consulta, questiona acerca da atividade específica estampada nos contratos anexados aos autos cujo objeto

constitui-se da “prestação de serviços de coleta da(s) caçamba(s) contendo resíduo(s) CL, II gerado nas instalações da contratante (...) e transportá-los até aterro (...)”.

14 Assim, para deslinde da questão, cumpre definir a classificação que mais bem se amolda à atividade desempenhada pela consulente. De forma mais objetiva, conceituar o serviço por ela prestado como transporte de cargas, hipótese em que a base de cálculo do IRPJ e da CSLL seria determinada a partir da aplicação dos percentuais de presunção de 8% e 12%, respectivamente, sobre sua receita bruta; ou, como a prestação de um serviço de caráter geral, situação na qual a consulente sujeitar-se-ia ao percentual de 32%.

15 Para essa análise, torna-se forçoso recorrer ao Decreto nº 7.708, de 2 de abril de 2012, que instituiu a Nomenclatura Brasileira de Serviços, Intangíveis e Outras Operações que Produzam Variações no Patrimônio – NBS, e as Notas Explicativas a essa Nomenclatura. Ao proceder à classificação dos serviços, a NBS apresenta uma segregação nítida entre serviços de transporte e serviços de coleta de resíduos. Os primeiros estão presentes na Seção II (Serviços de Distribuição de Mercadorias; Serviços de Despachante Aduaneiro; Hospedagem, Fornecimento de Alimentação e Bebidas; Serviços de Transporte e Serviços de Distribuição de Serviços Públicos), em cujo capítulo 5 encontram-se os serviços de transporte de cargas. Já na Seção V (Serviços Comunitários, Sociais, Ambientais e Pessoais), identificam-se, no capítulo 24, os serviços de tratamento, eliminação e coleta de resíduos sólidos, saneamento, remediação e serviços ambientais. Reproduz-se abaixo os trechos da NBS destacados:

**“Capítulo 5 - Serviços de transporte de cargas**

(...)

*Considerações Gerais*

O Capítulo 5 inclui os serviços para o transporte de cargas de qualquer tipo, ou seja, cargas vivas, a granel, soltas ou unitizadas e as cargas especiais que requerem providências específicas.

*Este Capítulo está dividido em cinco posições que reúnem, conforme a especialização, os serviços de:*

*- Transportes terrestres de cargas, nas modalidades rodoviárias e ferroviárias, bem como por meio de dutos (posição 1.0501);“*

(...)

*1.0501 Serviços de transportes terrestres de cargas*

*Nota Explicativa*

*Esta posição reúne os serviços de transporte terrestre dos diversos tipos de cargas, nas modalidades rodoviária e ferroviária.*

(...)

**Capítulo 24 - Serviços de tratamento, eliminação e coleta de resíduos sólidos, saneamento, remediação e serviços ambientais**

*Notas.*

*1) No presente Capítulo, entende-se por:*

a) “resíduo sólido” os resíduos nos estados sólidos e semi-sólido, que resultam de atividades de origem industrial, doméstica, comercial, agrícola, de serviços e de varrição, dos lodos provenientes de sistemas de tratamento de água, aqueles gerados em equipamentos e instalações de controle de poluição, bem como determinados líquidos cujas particularidades tornem inviável o seu lançamento na rede pública de esgotos ou corpos de água, ou exijam para isso soluções técnica e economicamente inviáveis em face à melhor tecnologia disponível;

(...)

#### **1.2403 Serviços de coleta de resíduos**

##### *Nota Explicativa*

Os resíduos podem se apresentar como sólidos, incluindo-se aí os semi-sólidos, líquidos ou gasosos. Esses resíduos resultam das atividades de origem industrial, doméstica, hospitalar, comercial, agrícola, de serviços e de varrição, além dos lodos provenientes de sistemas de tratamento de água, aqueles gerados em equipamentos e instalações de controle de poluição, bem como determinados líquidos cujas particularidades tornem inviável o seu lançamento na rede pública de esgotos ou corpos de água, ou exijam para isso soluções técnica e economicamente inviáveis em face à melhor tecnologia disponível.

Os resíduos, além de sólidos, semi-sólidos, líquidos e gasosos, podem ser perigosos ou não perigosos e inertes ou não inertes.

Na presente posição se classificam os serviços de coletas de resíduos em quaisquer das suas modalidades.

(...)

#### **1.2403.3 Serviços de coleta de resíduos sólidos não perigosos, inertes ou não inertes**

##### *Nota Explicativa*

Resíduos não perigosos são aqueles que não se enquadram nos quesitos estabelecidos para os resíduos perigosos, isto é, não apresentam periculosidade, conforme definida pela Nota 1b) do presente Capítulo ou não possuem qualquer uma das seguintes características: inflamabilidade, corrosividade, reatividade, toxicidade e patogenicidade.

(...)

#### **1.2403.31 Serviços de coleta de resíduos sólidos de origem doméstica, comercial e de varrição**

##### *Nota Explicativa*

Aqui se classificam, por exemplo, os serviços de:

- Coleta de lixo domiciliar e comercial por meio de lixeiras, inclusive as públicas, veículos, caçambas e tratores, dentre outros; e

- Varrição de ruas, praças, jardins e outros espaços públicos, bem assim a coleta do lixo aqui gerado.

(...)

1.2403.32 Serviços de coleta de resíduos sólidos de origem industrial

*Nota Explicativa*

*Aqui se classificam todos os serviços de coleta de resíduos sólidos de origem industrial, tais como, partes imprestáveis para reciclagem de materiais plásticos e resinas trocadoras de íons danificadas.*

16 Da leitura dos excertos do Decreto nº 7.708, de 2012, conclui-se que o transporte de cargas é serviço característico e, na nomenclatura aqui apontada, está classificado no Capítulo 5, que inclui os serviços para o transporte de cargas de qualquer tipo, ou seja, cargas vivas, a granel, soltas ou unitizadas e as cargas especiais que requerem providências específicas. Por outro lado, a coleta, e necessário transporte, dos resíduos de que trata a consulta para os aterros sanitários é realizada como atividade parte do serviço geral de limpeza urbana que está consubstanciado no capítulo 24 da NBS, não havendo como segregá-lo das demais etapas inerentes a essa atividade mais ampla da qual o transporte é parte integrante.

17 Portanto, e por isso mesmo, os serviços de transporte terrestre de cargas estão classificados na posição 1.0501, não podendo, dessa maneira, se confundir com atividades que, em sua essência, devem ser classificadas na posição 1.2403 (serviços de coleta de resíduos). Aliás, as Notas Explicativas das subposições 1.2403.31 e 1.2403.32 são bastante elucidativas ao predizerem que “*aqui se classificam, por exemplo, os serviços de: coleta de lixo domiciliar e comercial por meio de lixeiras, inclusive as públicas, veículos, caçambas e tratores, dentre outros*”, no caso da primeira; e “*aqui se classificam todos os serviços de coleta de resíduos sólidos de origem industrial (...)*”, no caso da segunda. Ou seja, a depender da origem do resíduo que está sendo coletado e transportado até seu destino (domiciliar/comercial ou industrial) deve a atividade ser classificada numa ou noutra subposição, jamais na posição 1.0501, dedicada aos serviços de transportes terrestres, com os quais não se confunde.

18 Uma vez definida a correta classificação da atividade desenvolvida pela consultante, depreende-se que, para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, devem ser aplicados os percentuais de 32%, nos moldes estabelecidos pelo art. 15, § 1º, III, “a”, c/c art. 20, *caput*, da Lei nº 9.249, de 1995, os quais dizem respeito à prestação de serviços em geral.

## **Conclusão**

19 À vista do exposto e das conclusões da Solução de Divergência Cosit nº 8, de 2013, propõe-se seja reformada a Solução de Consulta SRRF08/DISIT nº 70, de 2013, e solucionada a presente consulta, alterando-se o entendimento expresso naquele ato, respondendo-se à consultante que a atividade de coleta e transporte de resíduos até aterros sanitários estão enquadrados na “a” do inciso III do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995. A pessoa jurídica tributada pelo IRPJ com base no regime de lucro presumido apurará a base de cálculo do imposto e da CSLL mediante a aplicação do percentual de 32% (trinta e dois por cento) sobre a receita bruta auferida no período de apuração em decorrência da prestação de serviços de coleta e transporte de resíduos sólidos até aterros sanitários.

À consideração superior.

**(assinado digitalmente)**

**ANDERSON DE QUEIROZ LARA**  
**Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil**

De acordo. Encaminhe-se à/ao Coordenador(a) da Cotir.

**(assinado digitalmente)**

**EDUARDO NEWMAN DE MATTERA GOMES**  
**Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil**  
**Chefe da Divisão de Tributação – SRRF08**

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

**(assinado digitalmente)**

**CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA**  
**Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil**  
**Coordenadora da Cotir**

## **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

**(assinado digitalmente)**

**FERNANDO MOMBELLI**  
**Coordenador-Geral da Cosit**