



---

## Solução de Consulta nº 38 - Cosit

**Data** 26 de fevereiro de 2015

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

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

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAIS APLICÁVEIS.**

Para a apuração da base de cálculo do IRPJ, pelo lucro presumido, será aplicável o percentual de 32% quando se tratar de prestação de serviços de remoção de veículos utilizando guinchos, bem como no caso de prestação de serviços utilizando caminhão irrigadeira e viatura para apreensão de animais.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 15, *caput* e § 1º, incisos II, alínea “a”, e III, alínea “a”; e Ato Declaratório RFB nº 11, de 5 de julho de 2007.

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

**LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAIS APLICÁVEIS. RETENÇÃO NA FONTE.**

Para a apuração da base de cálculo da CSLL, pelo lucro presumido, será aplicável o percentual de 32% quando se tratar de prestação de serviços de remoção de veículos utilizando guinchos, bem como no caso de prestação de serviços utilizando caminhão irrigadeira e viatura para apreensão de animais. Os pagamentos efetuados por pessoas jurídicas por conta de serviços de remoção de veículos utilizando guinchos, bem como de serviços utilizando viaturas para apreensão de animais, por não se caracterizarem como serviços profissionais previstos no §1º, art. 647 do RIR/1999, não estão sujeitos à retenção na fonte da CSLL. Contudo, há retenção na fonte da CSLL em relação aos serviços prestados com caminhão irrigadeira, por envolverem a limpeza e conservação de rodovias.

**Dispositivos Legais:** **Dispositivos Legais:** Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 15, *caput* e § 1º, incisos II, alínea “a”, e III, alínea “a” e art. 20; Ato Declaratório RFB nº 11, de 5 de julho de 2007; Lei nº 10.833/2003, art. 30; Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99), art. 647; e Instrução Normativa SRF nº 459, de 2004, art. 1º.

### **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

**RETENÇÃO NA FONTE.**

Os pagamentos efetuados por pessoas jurídicas por conta de serviços de remoção de veículos utilizando guinchos, bem como de serviços utilizando viaturas para apreensão de animais, por não se caracterizarem como serviços profissionais previstos no §1º, art. 647 do RIR/1999, não estão sujeitos à retenção na fonte do imposto de renda. Contudo, há retenção na fonte do imposto de renda em relação aos serviços prestados com caminhão irrigadeira, por envolverem a limpeza e conservação de rodovias.

Dispositivos Legais: Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99), art. 647 e art. 649.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS****RETENÇÃO NA FONTE.**

Os pagamentos efetuados por pessoas jurídicas por conta de serviços de remoção de veículos utilizando guinchos, bem como de serviços utilizando viaturas para apreensão de animais, por não se caracterizarem como serviços profissionais previstos no §1º, art. 647 do RIR/1999, não estão sujeitos à retenção na fonte da Cofins. Contudo, há retenção na fonte da Cofins em relação aos serviços prestados com caminhão irrigadeira, por envolverem a limpeza e conservação de rodovias.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833/2003, art. 30; Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99), art. 647; e Instrução Normativa SRF nº 459, de 2004, art. 1º.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP****Ementa RETENÇÃO NA FONTE. REMUNERAÇÃO DE SERVIÇOS PROFISSIONAIS.**

Os pagamentos efetuados por pessoas jurídicas por conta de serviços de remoção de veículos utilizando guinchos, bem como de serviços utilizando viaturas para apreensão de animais, por não se caracterizarem como serviços profissionais previstos no §1º, art. 647 do RIR/1999, não estão sujeitos à retenção na fonte da contribuição para o PIS/Pasep. Contudo, há retenção na fonte do PIS/Pasep em relação aos serviços prestados com caminhão irrigadeira, por envolverem a limpeza e conservação de rodovias.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.833/2003, art. 30; Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99), art. 647; e Instrução Normativa SRF nº 459, de 2004, art. 1º.

**Relatório**

A interessada, acima identificada, com atividade principal no ramo de xxxxxx, dirige-se a esta Superintendência para formular CONSULTA sobre a aplicação do percentual a ser utilizado, para a determinação da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de

Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), pela sistemática do lucro presumido. Questiona, ainda, sobre a obrigatoriedade de retenção do Imposto sobre a Renda (IRRF), da CSLL, da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), em relação a sua atividade.

2. Informa que mantém contrato de prestação de serviços com concessionárias de rodovias, cujo objeto é o transporte de veículos enguiçados e/ou acidentados para postos de apoio ou postos de abastecimento de combustíveis mais próximos ao local de atendimento das concessionárias, sendo responsável, ainda, pela remoção de veículos acidentados na rodovia e veículos parados em acostamento ou refúgios, e pela remoção, a pedido da Polícia Rodoviária, de veículos apreendidos.

3. Executa, também, o serviço de transporte de animais apreendidos na pista ou na faixa de domínio das rodovias, que serão transportados em viaturas de apreensão de animais, além de prestar serviço de caminhão irrigadeira (carro pipa), que consiste no transporte de água para desempenho de operações de combate a pequenos incêndios e auxílio na lavagem de pista na liberação de acidentes com produtos perigosos e outros.

## Fundamentos

4. A sistemática de determinação da base de cálculo do IRPJ pelo lucro presumido é definida pela Lei nº 9.249, de 1995, que estabelece percentuais a serem aplicados sobre a receita bruta, em seu art. 15, § 1º, que, com relação às atividades de transporte de carga e de prestação de serviços, assim dispõe:

*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 a 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.*

[...];

*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. (grifos acrescentados)*

5. A questão restringe-se em saber se a legislação tributária, para efeito de incidência do imposto de renda, considera os serviços executados pela consulente, por meio de guincho, caminhão irrigadeira e viatura para apreensão de animais, como transporte de cargas, outro tipo de transporte ou prestação de um serviço, que não o de transporte.

6. Cita-se o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 11, de 5 de julho de 2007, que trata da prestação de serviços de guindastes, guinchos e assemelhados:

*Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 11, de 5.07.2007 - DOU 06.07.2007*

*Dispõe sobre os percentuais aplicáveis à receita bruta da prestação de serviços de guindastes, guinchos e assemelhados, para fins de determinação da base de cálculo do lucro presumido.*

*O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 224 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 95, de 30 de abril de 2007, e tendo em vista o que consta no processo nº 13603.002280/2003-02, declara:*

*Artigo único. Para fins de determinação da base de cálculo do lucro presumido, deve ser aplicado sobre a receita bruta relativa à prestação de serviços de guindastes, guinchos e assemelhados, o percentual de:*

*I - 8% (oito por cento), quando as atividades executadas por esses equipamentos sejam obrigatoriamente parte integrante de um contrato de transporte, e a receita seja auferida exclusivamente em função do serviço de transporte contratado; e*

*II - 32% (trinta e dois por cento), quando decorra da prestação de serviços que não integrem um contrato de transporte ou da locação dos referidos equipamentos. (grifos acrescentados)*

7. Portanto, a receita decorrente da remoção de veículos utilizando guinchos não se caracterizaria como de transporte de mercadorias, pois não é originada de um contrato de transporte, mas sim da prestação de um serviço.

8. Ressalte-se, ainda, que o transporte de cargas é aquele que promove o deslocamento de mercadorias de uma unidade econômica (seja comercial, de construção civil, industrial, ou de armazenamento) para outra. Até mesmo os serviços de remoção ou movimentação de mercadorias dentro de uma mesma unidade (docas, fábrica, pátio de estabelecimento, armazém, canteiro de obras, etc.), efetuados por equipamentos desse tipo, não são considerados serviços de transporte de carga.

9. Assim, somente seria plausível a aplicação do percentual de 8% sobre as receitas referentes às atividades desenvolvidas por guindastes, guinchos e assemelhados, se as tarefas

executadas por esses equipamentos fossem obrigatoriamente parte integrante de um contrato de transporte, com remuneração decorrente exclusivamente desse contrato de transporte, promovendo o deslocamento de mercadorias de uma unidade econômica para outra. Na prestação de serviços de reboque de veículos, ocorre a condução auxiliar, que não se subsume ao conceito de transporte de carga.

10. Da mesma forma, na utilização de viatura de irrigação e viatura para apreensão de animais prepondera a prestação de um serviço, devendo ser usado o percentual de 32%, para a determinação do lucro presumido, tanto do IRPJ, como da CSLL.

11. Quanto à incidência do imposto na fonte, o art. 647 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), dispõe:

*“Art.647. Estão sujeitas à incidência do imposto na fonte, à alíquota de um e meio por cento, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas, civis ou mercantis, pela prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional (Decreto-Lei nº 2.030, de 9 de junho de 1983, art. 2º, Decreto-Lei nº 2.065, de 1983, art. 1º, inciso III, Lei nº 7.450, de 1985, art. 52, e Lei nº 9.064, de 1995, art. 6º).”*

12. Por sua vez, o § 1º do referido artigo lista os serviços compreendidos nas disposições do **caput**. É importante esclarecer que a lista constante do art. 647 enumera de forma taxativa as atividades sujeitas à incidência do imposto de renda na fonte. Portanto, se a atividade não constar da referida lista, não há que se falar em retenção.

13. Por outro lado, o art. 30 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, estabelece:

*“Art. 30. Os pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado, pela prestação de serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores e locação de mão-de-obra, pela prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, bem como pela remuneração de serviços profissionais, estão sujeitos a retenção na fonte da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP.”*

14. O art.1º e o § 4º, da Instrução Normativa SRF nº 459, de 18 de outubro de 2004, assim dispõem:

*“Art. 1º Os pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado, pela prestação de serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores e locação de mão-de-obra, pela prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, bem como pela remuneração de serviços profissionais, estão sujeitos à retenção na fonte da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para o PIS/Pasep.*

(...)

---

*§ 4º Para os fins previstos neste artigo, compreendem-se como serviços profissionais àqueles de que trata o art. 647 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda (RIR, de 1999).”*

15. Ora, além dos serviços elencados taxativamente no art. 30 Lei nº 10.833, de 2003, o legislador inclui como sujeitos a retenção, a remuneração de serviços profissionais, portanto, se os serviços prestados não são aqueles citados textualmente, nem tampouco são serviços profissionais não há que se falar em retenção,

16. Assim, preliminarmente, pode-se concluir que os pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado pela remuneração dos serviços profissionais elencados no §1º do art. 647 do RIR/1999, além da retenção na fonte do imposto de renda, sujeitam-se à retenção da CSLL, do PIS/Pasep e da Cofins, por força do art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003.

17. Em relação às atividades exercidas pela consulente, tanto a remoção de veículos por meio de guinchos, como o uso de caminhão irrigadeira para combater incêndios e a viatura para apreensão de animais, não podem ser enquadradas como serviços caracterizadamente de natureza profissional, haja vista que os serviços de natureza profissional têm um caráter pessoal de prestação de serviço, o que não ocorre com as atividades mencionadas, as quais não requerem qualificação profissional para serem exercidas. Os serviços de remoção de veículos e de apreensão de animais também não constam dentre os serviços elencados taxativamente no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003.

18. Contudo, observa-se no contrato trazido pela consulente, no item 2.40.1, que o serviço de caminhão de irrigação deve ser prestado com unidades devidamente equipadas, com recursos humanos especializados, a fim de combater pequenos incêndios, auxiliar na lavagem de pista na liberação de acidentes com produtos perigosos e, ainda, na limpeza de placas de sinalização vertical, limpeza de dispositivos de segurança viária, com o objetivo de garantir a segurança dos usuários. Estas atividades denotam serviços de limpeza e conservação de bens imóveis, no caso as rodovias em questão, o que acarretaria a incidência do imposto de renda na fonte, conforme o art. 649 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999), bem como a retenção das contribuições sociais de trata o art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003.

## **Conclusão**

19. Diante do exposto, conclui-se que os serviços prestados pela consulente, que consistem em remoção de veículos utilizando guinchos, além de serviços utilizando caminhão irrigadeira e viatura para apreensão de animais, deve ser utilizado o percentual de 32%, para a apuração da base de cálculo tanto do IRPJ, como da CSLL, pela sistemática do lucro presumido. Não estão sujeitos à retenção na fonte do IRPJ e das contribuições, os pagamentos efetuados por conta dos serviços de remoção de veículos utilizando guinchos, bem como dos serviços utilizando viaturas para apreensão de animais, por não se caracterizarem como serviços profissionais, previstos no §1º, art. 647 do RIR/1999,. Contudo, há retenção na fonte do IRPJ e das contribuições em relação aos serviços prestados com caminhão irrigadeira, por envolverem a limpeza e conservação de rodovias.

À consideração superior.

Assinado digitalmente

RAQUEL PEREIRA CASTANHEIRA  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operação Financeira - Cotir.

Assinado digitalmente

MARCO ANTÔNIO FERREIRA POSSETTI  
Auditor-Fiscal da RFB - Chefe da Disit – 9º RF

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente

CLÁUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA  
Auditora-Fiscal da RFB – Coordenadora da Cotir

## **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência à consulente.

Assinado digitalmente

FERNANDO MOMBELLI  
Auditor-Fiscal da RFB – Coordenador-Geral da Cosit