Receita Federal
Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	**00000.000000/0000-00**
SOLUÇÃO DE CONSULTA	21 – COSIT
DATA	19 de janeiro de 2023
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO. TERCEIRIZAÇÃO. INDUSTRIALIZAÇÃO. ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL.

Para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ no regime do lucro presumido aplica-se o percentual de presunção de 32% (trinta e dois por cento) às receitas decorrentes de prestação de serviços por meio do fornecimento de mão de obra mediante terceirização, ainda que utilizada em processo de industrialização, caso a contratada não seja considerada o estabelecimento industrial executor de tal operação.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, arts. 15, 1º, inciso III; Lei nº 9.430, de 1996, art. 25, inciso I; Decreto nº 7.212, de 2010 (Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - Ripi/2010), arts. 4º, 8º e 24, inciso II; Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 1, de 2015, art. 1º.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO. TERCEIRIZAÇÃO. INDUSTRIALIZAÇÃO. ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL.

Para fins de apuração da base de cálculo da CSLL no regime do lucro presumido aplica-se o percentual de presunção de 32% (trinta e dois por cento) às receitas decorrentes de prestação de serviços por meio do fornecimento de mão de obra mediante terceirização, ainda que utilizada em processo de industrialização, caso a contratada não seja considerada o estabelecimento industrial executor de tal operação.

Dispositivos Legais: : Lei nº 9.249, de 1995, arts. 20, incisos I e III; Lei nº 9.430, de 1996, art. 29, inciso I; Decreto nº 7.212, de 2010 (Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - Ripi/2010), arts. 4º, 8º e 24, inciso II; Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 1, de 2015, art. 1º.

Cópia Simples - Documento nato digital não assinado eletronicamente

RELATÓRIO

1. A pessoa jurídica acima identificada formula consulta acerca da determinação da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) no regime de tributação do lucro presumido – na época do protocolo da consulta, a consulente tinha por nome empresarial "Prioriza Serviços Ltda", o qual foi alterado para "Prioriza Terceirização Ltda", conforme consta no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ).

2. Informa que "tem como atividade principal a terceirização de serviços em diversas áreas de atuação, dentre estas, destaca-se a área metalmecânica com a prestação de serviços de fabricação de eletrodomésticos, suas partes e utensílios domésticos, como por exemplo grades para fogões de cozinha, queimadores, grelhas e similares, entre outros".

3. Afirma, "no tocante aos serviços prestados para empresas do setor metalmecânico", que eles "transcorrem da seguinte maneira: A consulente terceiriza as atividades de produção da contratante, prestando serviços determinados e específicos, contínuos, exclusivamente nas dependências da contratante, onde os funcionários da contratada desenvolvem os trabalhos sob subordinação e supervisão direta desta, sem nenhuma interferência da contratante, sendo que esta - a contratante – fornece toda a matéria prima, embalagens, produtos intermediários e demais insumos necessários ao perfeito cumprimento do contrato".

4. Com base nesses fatos, "entende a consulente que mesmo sendo uma prestação de serviços poderia aplicar a presunção de 8% (oito por cento) e 12% (doze por cento) para determinação da base de cálculo do IRPJ e CSLL respectivamente, nas receitas auferidas com tal atividade caso opte tempestivamente pelo regime tributário do lucro presumido previsto na Art. 25 da lei 9.430/96".

5. Para fundamentar seu entendimento, transcreve o art. 4º-A, *caput* e § 1º, da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974, que "Dispõe sobre o Trabalho Temporário nas Empresas Urbanas", e assim argumenta (destaques em conformidade com o original):

> Pela simples leitura do texto legal, pode-se concluir que a terceirização de determinado serviço nada mais é do que a transferência de parte ou totalidade ***da execução*** das atividades desenvolvidas pela contratante para um terceiro, o qual detém a expertise necessária para proceder por sua conta e risco com o objeto do contrato firmado entre as partes.
>
> Em outras palavras podemos dizer que no caso em análise, a contratante (indústria) transfere para outra empresa (terceirizada) as suas respectivas ***atividades de industrialização***, as quais antes desenvolvidas em seu parque industrial e por seus colaboradores, ***doravante serão executados ainda no seu parque industrial, mas por terceiros sob a responsabilidade total da empresa terceirizada***.
>
> Destarte, cabe frisar para um melhor entendimento, que a atividade principal das empresas contratantes está elencada no CNAE *27.51-1-00 - Fabricação de fogões, refrigeradores e máquinas de lavar e secar para uso doméstico, peças e acessórios*, assim sendo, ao contratar uma empresa terceirizada, ***tais contratantes transferem***

Cópia Simples - Documento nato digital não assinado eletronicamente

> ***para a consulente a totalidade ou parte de suas atividades principais***, fato perfeitamente legal conforme disposto no Art. 4ºA da Lei 6.019/74 anteriormente citado.
>
> Neste ponto então, percebe-se que a terceirização no caso em comento está perfeitamente caracterizada com a transferência da execução da industrialização para a empresa terceirizada, ocorrendo assim a prestação dos serviços.

6. Observa, então, que para fazer jus a sua pretensão é necessário que os serviços prestados sejam definidos como industrialização e possam se enquadrar no disposto no Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 1, de 5 de março de 2015.

7. Apresenta a "definição legal de industrialização", mediante a transcrição do art. 4º do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 (Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados – Ripi/2010), e sustenta que, "de acordo com o caput do Art. 4º, o legislador assegura que ***qualquer operação*** que modifique o funcionamento, acabamento, apresentação ou finalidade do produto, ***deve ser considerada como industrialização***, sendo irrelevante se a referida operação se dê por meios próprios, de terceiros ou qualquer outra forma, visão esta explicita no parágrafo único do mesmo artigo ao afirmar de forma clara que o processo, as condições das instalações ou os equipamentos utilizados ***são irrelevantes para que seja caracterizada a industrialização***" (em destaque no original).

8. Expõe que tal entendimento decorre da presunção de que, para ser considerado um estabelecimento industrial, segundo a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), segundo o art. 8º do Ripi/2010, basta que se proceda e execute qualquer uma das atividades definidas como industrialização no seu art. 4º.

9. Assevera que seus serviços estão perfeitamente classificados como industrialização, pelo fato de que é ela, a consulente, que recebeu a transferência da execução da industrialização e a realiza por sua conta e risco, como prevê a legislação, caracterizando-se assim um estabelecimento industrial.

10. Argúi que a Solução de Divergência Cosit nº 1, de 11 de fevereiro de 2016, em seus itens 15 a 18, consolida seu entendimento sobre a possibilidade de aplicação dos percentuais de 8% e 12% para fins de apuração da base de cálculo presumida do IRPJ e da CSLL, respectivamente, uma vez que o fato de a operação entre a consulente e a contratante constituir uma prestação de serviços não descaracterizaria uma operação de industrialização, demonstrando apenas que esta poderá ser resultado de uma contratação de serviços tributados pelo Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN).

11. Assegura que, guardadas as devidas proporções entre uma operação e outra, a industrialização por encomenda tratada na solução de divergência em nada difere da terceirização da industrialização por ela (consulente) praticada, pois a industrialização por encomenda nada mais seria do que um processo de terceirização, diferindo do caso ora analisado apenas pela sua forma de contratação.

Cópia Simples - Documento nato digital não assinado eletronicamente

12. Apresenta os seguintes dispositivos como "fundamentação legal" da consulta: art. 4º-A da Lei nº 6.019, de 1974; arts. 3º, 4º e 8º do Decreto nº 7.212, de 2010 (Ripi/2010); Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 1, de 2015; e Solução de Divergência Cosit nº 1, de 2016.

13. Por fim, formula o seguinte questionamento:

> 1) Pode a consulente, aplicar os percentuais de presunção de 8% (oito por cento) e 12% (doze por cento) para a determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, respectivamente, sobre as receitas oriundas dos serviços de fabricação executados mediante contrato de empreitada ou cessão de serviços, caso opte pelo regime tributário do Lucro Presumido?

FUNDAMENTOS

14. Preliminarmente, cumpre registrar que o processo administrativo de consulta, a partir de 1º de janeiro de 2022, no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), passou a ser disciplinado pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, a qual revogou a Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, ato disciplinador dessa espécie de processo vigente na época do protocolo da consulta.

15. Cabe anotar, ainda, que, consoante ressalva expressamente vazada no art. 45 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021 (art. 28 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013), "as soluções de consulta não convalidam informações nem classificações fiscais apresentadas pelo consulente". Posto de outro modo, em termos mais detalhados: o ato administrativo denominado Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos ou das hipóteses narradas pelo interessado na respectiva petição de consulta, limitando-se, tão somente, a apresentar a interpretação que a RFB confere aos dispositivos da legislação tributária relacionados a tais fatos ou hipóteses, partindo da premissa de que eles efetivamente correspondem à realidade. Por conseguinte, da Solução de Consulta não decorrerão efeitos caso se constate, a qualquer tempo, que os fatos descritos não correspondem àqueles que serviram de base hipotética à interpretação apresentada.

16. Dessa forma, compete ao próprio contribuinte verificar o seu efetivo enquadramento nas hipóteses legalmente previstas para fins do lucro e resultado presumidos, não se constituindo a solução de consulta em instrumento declaratório dessa condição.

17. A dúvida da consulente cinge-se à possibilidade de utilização de percentuais de presunção gerais para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, nos termos do Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 1, de 5 de março de 2015, que assim determina (sublinhou-se):

> Art. 1º Para efeitos de determinação da base de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, consideram-se industrialização as operações definidas no art. 4º do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010, observadas as disposições do art. 5º c/c o art. 7º do referido Decreto.

Cópia Simples - Documento nato digital não assinado eletronicamente

> Art. 2º A operação de desbobinamento, endireitamento, corte e dobra dos rolos de ferro (aço) em que o produto final seja um artefato de ferro, bem como, a confecção de carcaça de ferro para concreto armado, configura industrialização (beneficiamento), e, consequentemente, aplicam-se à receita bruta decorrente dessa operação os percentuais de 8% (oito por cento) e 12% (doze por cento), para determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, respectivamente, para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido.
>
> (...)

18. Cabem parênteses para recordar que os percentuais de presunção do lucro, incidentes sobre a receita bruta, para efeito de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL no regime do lucro presumido estão definidos nos arts. 15 e 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, conforme preceituam os arts. 25, inciso I, e 29, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

19. Sobre o assunto em pauta, conforme citado pela própria consulente, foi exarada por esta Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) a Solução de Divergência Cosit nº 1, de 11 de fevereiro de 2016, cuja íntegra está disponível no *site* da RFB na internet (www.gov.br/receitafederal), no menu "Receita Federal", opções "Acesso à informação", "Legislação", "Normas da Receita Federal", ou diretamente no endereço eletrônico abaixo apontado, mediante a indicação do número do ato e do ano de sua edição, nos campos próprios:

> http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/consulta.action

20. Transcrevem-se a seguir trechos da Solução de Divergência Cosit nº 1, de 2016 (em destaque no original):

> 7. A Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, em seu artigo 15, § 1.º, inciso III, alínea "a", e artigo 20, estabelece os percentuais para a determinação da base de cálculo do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido pela sistemática do lucro presumido, dispondo:
>
> > *"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)*
> >
> > *§ 1.º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:*
> >
> > *(...)*
> >
> > *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; (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) .*
> >
> > *(...)*

Cópia Simples - Documento nato digital não assinado eletronicamente

> *§ 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**. (Redação dada Lei nº 10.684, de 2003).” (g.n)*

8. Conforme se depreende da leitura dos dispositivos legais acima transcritos, os artigos 15 e 20 da Lei nº 9.249, de 1995, estabelecem uma regra geral, segundo a qual o percentual a ser utilizado para apuração da base de cálculo do IRPJ é de 8% (**oito por cento**) e da CSLL é de 12% (**doze por cento**). Para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 1º do art. 15 (prestação de serviços em geral), o percentual corresponderá a 32% (**trinta e dois por cento**) para apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

9. Por sua vez, o Ato Declaratório Interpretativo (ADI) RFB nº 26, de 25 de abril de 2008, orienta que sejam utilizadas as disposições do Regulamento do IPI (RIPI) no que concerne ao conceito de industrialização para apurar a base de cálculo do IRPJ e CSLL no lucro presumido, nos seguintes termos:

> *“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 disposto no art. 15 da Lei n º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e o que consta do processo n º 10168.002277/2007-01, declara:*
>
> *Art. 1 º Para fins de apuração das bases de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), consideram-se industrialização as operações definidas no art. 4 º do Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002 , observadas as disposições do art. 5 º c/c o art. 7 º do referido decreto.”*

15. Importante frisar que a **industrialização por encomenda**, assim entendida aquela em que há, obrigatoriamente, o fornecimento, por parte do encomendante, de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem destinados à industrialização, que serão, após serem industrializados, enviados ao estabelecimento remetente daqueles insumos nos termos do art. 43, inciso VI, do RIPI/2010, é, em essência, um **serviço de industrialização** sujeito à incidência do IPI e, se for o caso, também do ISS, não residindo aí qualquer incompatibilidade, conforme já examinado no Parecer Normativo Cosit nº 18, de 6 de setembro de 2013.

16. Com efeito, é crível afirmar que o fato de uma operação se caracterizar como uma industrialização, não exclui a possibilidade de que possa constituir também uma prestação de serviços, ou vice-versa. Tanto é assim, que algumas atividades

Cópia Simples - Documento nato digital não assinado eletronicamente

> essencialmente industriais encontram-se abrigadas entre os serviços constantes na lista anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, que dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, citando-se, por exemplo, os serviços de recauchutagem ou regeneração de pneus (item 14.04, da Lista). O próprio consulente, titular da Solução de Consulta Disit08 nº 14, de 2013, afirma emitir "*notas fiscais de serviços, nos termos do Decreto-lei nº 406/68 e LC 115/03, sujeitando-se à incidência do ISSQN*".
>
> 17. Portanto, a atividade de recauchutagem de pneus é uma prestação de serviços e, a princípio, as receitas dela oriundas estariam sujeitas à aplicação do percentual de 32% (trinta e dois por cento) para fins de apuração do IRPJ e CSLL na sistemática do Lucro Presumido.
>
> 18. Contudo, o ADI RFB nº 26, de 2008, permitiu que as pessoas jurídicas que realizem operações de industrialização assim definidas no art. 4º do RIPI/2010, ainda que sob encomenda de terceiros, possam aplicar o percentual de 8% (oito por cento) e 12% (doze por cento) para apurar a base de cálculo de IRPJ e CSLL, respectivamente, desde que não incida em uma das hipóteses de exclusão do conceito de industrialização previstas no art. 5º do RIPI/2010.

21. Antes de prosseguir, é mister consignar que o art. 20 da Lei nº 9.249, de 1995, após a edição da Solução de Divergência Cosit nº 1, de 2016, teve sua redação alterada pelo art. 12 da Lei Complementar nº 167, de 24 de abril de 2019, que está agora assim escrito na parte pertinente à presente consulta (sublinhou-se):

> Art. 20. A base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal ou trimestral a que se referem os arts. 2º, 25 e 27 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, corresponderá aos seguintes percentuais aplicados sobre a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida no período, deduzida das devoluções, das vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos: (Redação dada pela Lei Complementar nº 167, de 2019)
>
> I - 32% (trinta e dois por cento) para a receita bruta decorrente das atividades previstas no inciso III do § 1º do art. 15 desta Lei; (Incluído pela Lei Complementar nº 167, de 2019)
>
> II - 38,4% (trinta e oito inteiros e quatro décimos por cento) para a receita bruta decorrente das atividades previstas no inciso IV do § 1º do art. 15 desta Lei; e (Incluído pela Lei Complementar nº 167, de 2019)
>
> III - 12% (doze por cento) para as demais receitas brutas.
>
> (...)

22. Em suma, no que concerne à apuração da base de cálculo da CSLL no regime do lucro presumido, mantém-se como alíquota geral a de 12% (doze por cento) e também mantém-se a alíquota de 32% (trinta e dois por cento) para a receita bruta decorrente das atividades previstas no inciso III do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, em nada sendo afetada a orientação da Solução de Divergência Cosit nº 1, de 2016.

Cópia Simples - Documento nato digital não assinado eletronicamente

23. Feita essa ressalva, dos trechos da Solução de Divergência Cosit nº 1, de 2016, acima reproduzidos, destaca-se que:

a) para fins de apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, no regime do lucro presumido, aplica-se o percentual de presunção de 32% (trinta e dois por cento) às receitas decorrentes da atividade de prestação de serviços em geral;

b) o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 26, de 25 de abril de 2008 (no qual se embasou o art. 1º do Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 1, de 2015), permitiu que as pessoas jurídicas que realizem operações de industrialização, as quais atualmente estão definidas no art. 4º do Ripi/2010, ainda que sob encomenda de terceiros, possam aplicar os percentuais de 8% (oito por cento) e 12% (doze por cento) para apurar as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, respectivamente, desde que não incidam em uma das hipóteses de exclusão do conceito de industrialização previstas no art. 5º do Ripi/2010; e

c) a industrialização por encomenda é definida como aquela em que há, obrigatoriamente, o fornecimento, por parte do encomendante, de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem destinados à industrialização, que serão, após serem industrializados, enviados ao estabelecimento remetente daqueles insumos nos termos do art. 43, inciso VI, do Ripi/2010.

24. Porém, na consulta que ora se analisa, a realização da prestação de serviços mediante terceirização ocorre nas próprias dependências da contratante, isto é, os funcionários da contratada desenvolvem os trabalhos sob subordinação e supervisão direta da contratada no estabelecimento industrial da própria contratante, não havendo que se falar em remessa de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem destinados à industrialização.

25. O Ripi/2010 assim disciplina (sublinhou-se):

> Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei nº 5.172, de 1966, art. 46, parágrafo único, e Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único):
>
> I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);
>
> II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);
>
> III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);
>
> IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem

Cópia Simples - Documento nato digital não assinado eletronicamente

> colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou
>
> V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).
>
> Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados.
>
> (...)
>
> Art. 8º Estabelecimento industrial é o que executa qualquer das operações referidas no art. 4º, de que resulte produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º).
>
> (...)

26. Observa-se que o art. 8º do Ripi/2010 preceitua que estabelecimento industrial é aquele que executa qualquer das operações referidas no seu art. 4º, de que resulte produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento. Desta feita, é considerado contribuinte do IPI "o industrial, em relação ao fato gerador decorrente da saída de produto que industrializar em seu estabelecimento" (art. 24, inciso II, do Ripi/2010).

27. No caso em questão, a consulente apenas fornece, mediante terceirização, a mão de obra necessária para que a contratante realize a industrialização de seus produtos, a qual se dá em seu próprio estabelecimento industrial. Para executar essas operações, a contratante se utiliza de seu parque industrial, além de fornecer toda a matéria-prima, o material de embalagem e os produtos intermediários necessários à industrialização dos produtos.

28. A razão da diferença entre os percentuais de presunção para determinação das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL referentes à atividade de prestação de serviços e à atividade de industrialização decorre justamente do fato de que a prestação de serviços é atividade cujos custos são bastante inferiores em relação à atividade de industrialização, a qual compreende, em regra, custos mais expressivos em face do emprego de materiais e da utilização de máquinas e equipamentos no processo produtivo. Assim, na atividade de industrialização, a base de cálculo do IRPJ corresponde a 8% (oito por cento) das receitas porque se presume que essa atividade tenha 92% (noventa e dois por cento) de custos/despesas. Em sentido oposto, na atividade de prestação de serviços, a base de cálculo do IRPJ corresponde a 32% (trinta e dois por cento) das receitas em razão da presunção de que essa atividade tenha 68% (sessenta e oito por cento) de custos/despesas.

29. Por conseguinte, como a consulente apenas fornece a mão de obra necessária ao processo de industrialização, por meio de prestação de serviços, não é cabível a aplicação dos percentuais de presunção de 8% (oito por cento) e 12% (doze por cento) para apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, respectivamente, no regime do lucro presumido, às receitas oriundas de tal atividade, nos termos do art. 1º do Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 1, de 2015. Ainda, por caracterizar uma prestação de serviço em geral nos termos do inciso III do §1º do art. 15 e do inciso I

Cópia Simples - Documento nato digital não assinado eletronicamente

do art. 20, ambos da Lei nº 9.249, de 1995, à atividade de terceirização de que trata esta Solução de Consulta deve ser aplicado o percentual de presunção de 32% (trinta e dois por cento).

CONCLUSÃO

30. Com base no exposto, responde-se à consulente que, para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, no regime do lucro presumido, aplica-se o percentual de presunção de 32% (trinta e dois por cento) às receitas decorrentes de prestação de serviços por meio do fornecimento de mão de obra mediante terceirização, ainda que utilizada em processo de industrialização, caso a contratada não seja considerada o estabelecimento industrial executor de tal operação.

Encaminhe-se ao Chefe da Divisão de Tributação da SRRF06 e da Divisão de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e do Simples Nacional (Dirpj).

Assinatura digital
RENATA MARIA DE CASTRO PARANHOS
Auditora-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Coordenação de Tributos Sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cotir).

Assinatura digital
HELDER GERALDO MIRANDA DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da RFB - Chefe da Divisão de Tributação/SRRF06

Assinatura digital
GUSTAVO SALTON ROTUNNO ABREU LIMA DA ROSA
Auditor-Fiscal da RFB - Chefe da DIRPJ

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora-Geral da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit).

Assinatura digital
FABIO CEMBRANEL
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador da Cotir

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Dê-se ciência ao interessado.

Assinatura digital

Cópia Simples - Documento nato digital não assinado eletronicamente

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral da Cosit Substituto

Cópia Simples - Documento nato digital não assinado eletronicamente