



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	214 – COSIT
DATA	18 de setembro 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. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE ENGENHARIA CIVIL.

Nos termos da legislação tributária, aplica-se o percentual de 32% (trinta e dois por cento) para fins de apuração do Lucro Presumido, base de cálculo do IRPJ, sobre a receita bruta gerada da prestação de serviço de engenharia civil em geral, ainda que mediante contrato de prestação de serviço precedido de licitação pública.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE ENGENHARIA CIVIL A ENTIDADE PÚBLICA DO TIPO AUTARQUIA. EMPREITADA TOTAL.

Somente em relação às receitas decorrentes da contratação por empreitada de construção civil na modalidade total, com fornecimento, pelo empreiteiro, de todos os materiais indispensáveis à consecução da atividade contratada, sendo tais materiais incorporados à obra, poderá ser utilizado o percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida na determinação da base de cálculo do IRPJ aplicável às pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido. Aplica-se, inclusive, esse percentual, na hipótese de a atividade ser realizada para entidade pública do tipo autarquia, mediante contratação precedida de licitação pública.

Aplica-se o percentual de 32% (trinta e dois por cento) quando a empreitada for parcial, com fornecimento de parte do material, ou exclusivamente de mão-de-obra.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE ENGENHARIA CIVIL POR CONCESSÃO DE SERVIÇO PÚBLICO. CONCESSIONÁRIA DE SERVIÇO PÚBLICO.

Na hipótese de o serviço de engenharia civil, mesmo na modalidade de empreitada total, com fornecimento, pelo empreiteiro, de todos os materiais indispensáveis à consecução da atividade contratada, sendo tais materiais incorporados à obra, ser prestado no âmbito de concessão de serviço público, o percentual será de 32% (trinta e dois por cento).

A concessão de serviço público, para efeito do disposto na alínea “e” do inc. III do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, está relacionada ao serviço do ente federativo, União, Estado, Município e Distrito Federal, cedido à pessoa jurídica de direito privado, nos termos da Lei nº 8.987, de 1995.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 8 - COSIT, DE 7 DE JANEIRO DE 2014, À SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 76 - COSIT, DE 24 DE MAIO DE 2016, E À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 52, DE 15 DE DEZEMBRO DE 2022.

Dispositivos legais: Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, art. 175; Lei nº 8.987, de 1995, arts. 1º, art. 2º, II; Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, *caput*, § 1º, III, “a” e “e”; IN RFB nº 1.700, de 2017, arts. 32, 33, *caput*, § 1º, II, alínea “d”, IV, alínea “e”, e 215, *caput*; Decreto nº 9.580, de 2018, arts. 220, *caput*, § 1º, III, “a” e “e”, 591, *caput*, e 592, III, “a” e “d”.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

LUCRO PRESUMIDO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE ENGENHARIA CIVIL.

Nos termos da legislação tributária, aplica-se o percentual de 32% (trinta e dois por cento), para fins de apuração do Resultado Presumido, base de cálculo da CSLL, sobre a receita bruta gerada da prestação de serviço de engenharia civil em geral, ainda que mediante contrato de prestação de serviço precedido de licitação pública.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE ENGENHARIA CIVIL A ENTIDADE PÚBLICA DO TIPO AUTARQUIA. EMPREITADA TOTAL.

Somente em relação às receitas decorrentes da contratação por empreitada de construção civil na modalidade total, com fornecimento, pelo empreiteiro, de todos os materiais indispensáveis à consecução da atividade contratada, sendo tais materiais incorporados à obra, poderá ser utilizado o percentual de 12% (doze por cento) sobre a receita bruta auferida na determinação da base de cálculo da CSLL aplicável às pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido. Aplica-se, inclusive, esse percentual, na hipótese de a atividade ser realizada para entidade pública do tipo autarquia, mediante contratação precedida de licitação pública.

Aplica-se o percentual de 32% (trinta e dois por cento) quando a empreitada for parcial, com fornecimento de parte do material, ou exclusivamente de mão-de-obra.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE ENGENHARIA CIVIL POR CONCESSÃO DE SERVIÇO PÚBLICA. CONCESSIONÁRIO DE SERVIÇO PÚBLICO.

Na hipótese de o serviço de engenharia civil, mesmo na modalidade de empreitada total, com fornecimento, pelo empreiteiro, de todos os materiais

indispensáveis à consecução da atividade contratada, sendo tais materiais incorporados à obra, ser prestado no âmbito de concessão de serviço público, o percentual será de 32% (trinta e dois por cento).

A concessão de serviço público, para efeito do disposto na alínea “e” do inc. III do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, está relacionada ao serviço do ente federativo, União, Estado, Município e Distrito Federal, cedido à pessoa jurídica de direito privado, nos termos da Lei nº 8.987, de 1995.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 8 - COSIT, DE 7 DE JANEIRO DE 2014, À SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 76 - COSIT, DE 24 DE MAIO DE 2016, E À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 52, DE 15 DE DEZEMBRO DE 2022.

Dispositivos legais: Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, art. 175; Lei nº 8.987, de 1995, arts. 1º, art. 2º, II; Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, *caput*, § 1º, III, “a” e “e”, 20, I e III; IN RFB nº 1.700, de 2017, arts. 32 e 34, *caput*, § 1º, I e V, e 215, *caput* e § 1º.

RELATÓRIO

A pessoa jurídica, acima identificada, formula consulta sobre interpretação da legislação tributária, no rito da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, versando sobre o Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, art. 5º, inciso I; a Lei nº 8.987, de 13 de fevereiro de 1995, art. 2º, incisos II e IV; a Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, arts. 15 e 20, a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 28; e a Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, art. 33, § 1º, inciso IV, alínea “e”.

2. Em auxílio à interpretação da legislação posta para interpretação, a consulente transcreve a ementa da Solução de Consulta nº 60, de 03 de dezembro de 2007, da Divisão de Tributação da Superintendência Regional da Receita Federal da 4ª Região Fiscal - SRRF04.

3. A consulente informa os seguintes fatos para os quais a legislação, posta para interpretação, deve ser interpretada:

3.1. tem como ramo de atividade a construção de rodovias e ferrovias, CNAE: 4211-1/01, e obras de urbanização de ruas, praças e calçadas, CNAE: 4213-8/00;

3.2. opera no ramo de construção e pavimentação de rodovias, ruas, praças e calçadas com emprego parcial ou total de materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados a obra;

3.3. possui contrato de prestação de serviços de pavimentação de ruas e obras de urbanização com uma universidade pública federal;

3.4. presta serviço de engenharia para instituições federais, como no caso de Universidades Federais que são criadas sob forma de autarquias ou Fundação de direito público. Serviços contratados

através de licitação pública, por tratar-se de administração pública indireta, previstas no Decreto - Lei nº 200/1967, art. 5º, inciso I;

3.5. atualmente, utiliza a alíquota de 32% (trinta e dois por cento), tanto para efeito de apuração do lucro presumido, base de cálculo do IRPJ, como para efeito de apuração do resultado presumido, base de cálculo da CSLL, por conta do disposto na alínea “e” do inciso IV do § 1º do art. 33 da IN RFB 1.700, de 2017, relativamente aos serviços prestados às Universidades Federais;

3.6. tem dúvidas quanto à apuração da base de cálculo do Lucro Presumido, relativamente à aplicação da alíquota de 8% (oito por cento), de 12% (doze por cento) ou de 32% (trinta e dois por cento), por força do disposto na alínea “e” do inciso III do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995 (contrato de concessão de serviço público);

3.7. na dúvida, contratou consultoria tributária particular.

4. Segundo a consulente, a consultoria tributária apresentou a seguinte solução:

4.1. o artigo que trata da concessão de serviços públicos refere-se a ("concessão de serviços destinados às concessionárias para manter a via pública federal transitável e bom estado de conservação" ...) e que as universidades federais, no qual a consulente presta serviços, não se enquadra na alínea “e” do inciso III do § 1º do art. 15 da Lei 9.249/95;

4.2. o disposto na alínea “e” do inciso III do § 1º do art. 15 da Lei 9.249, de 1995, aplica-se às empresas concessionárias que obtém o privilégio que o governo dá para exploração de serviços de utilidade pública, e não a serviços prestados a órgãos públicos através de licitações;

5. Tendo em vista a solução dada pela consultoria, a consulente demonstra o entendimento de que, relativamente à receita bruta advinda da prestação de serviços às universidades públicas federais, pode utilizar-se da alíquota de 12% (doze por cento) para fins de apuração do resultado presumido, base de cálculo da CSLL, conforme o artigo 20, inciso III, da Lei 9.249, de 1995, e art. 28 da Lei 9.430, de 1996, e da alíquota de 8% (oito por cento) para fins de apuração do lucro presumido, base de cálculo do IRPJ, conforme o artigo 15 da Lei 9.249, de 1995.

6. Ao final, a consulente formulou dois questionamentos, que, abaixo, se transcrevem:

1. Consulente presta serviços a entidades públicas em geral, contratadas através de licitações com emprego total ou parcial de materiais, pode utilizar-se da redução da base de cálculo da CSLL para 12% conforme artigo 20 da lei 9.249/1995 e art. 28 da Lei 9.430/1996, e IRPJ para 8% previstas no artigo 15 da Lei 9.249/1995 e art. 4º da IN RFB 1.515/2014?

2. A empresa (...) na prestação de serviço de pavimentações de ruas e obras de urbanização prestados as Universidades Federais com emprego parcial ou total de materiais, se enquadra na alínea “e” do inciso IV do § 1º do art. 33 da IN 1.700/97, tal como a solução de consulta nº 60, de 03 de dezembro de 2007?

FUNDAMENTOS

7. Preliminarmente, cabe esclarecer que a IN RFB nº 1.396, de 2013, que regulamentava o processo de consulta, e, pela qual, foi apresentada a presente consulta, foi revogada pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.

8. A solução de consulta, atualmente regulamentada pela IN RFB nº 2.058, de 2021, visa a esclarecer dúvida sobre dispositivo da legislação tributária e aduaneira relativa aos tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil e aplicável a fato determinado, esclarecendo ambiguidade ou obscuridade acaso existentes, e configura orientação oficial da RFB.

9. Seu âmbito de aplicação é restrito à solução de questões acerca da legislação tributária federal que possuam natureza interpretativa, desse modo, não se presta a confirmar ou infirmar determinada situação jurídico-tributária da consulente, ficando sob sua inteira responsabilidade a verificação do fato concreto e a correta aplicação do entendimento proferido em solução da consulta.

10. A consulta eficaz produz efeitos jurídicos de proteção ao contribuinte que a formula, dentre os quais se destacam o impedimento de aplicação de multa e a não instauração de procedimento de fiscalização relativamente à matéria consultada, enquanto pendente de solução, conforme disposto respectivamente nos arts. 18 e 22 da IN RFB nº 2.058, de 2021.

11. Pela fundamentação legal posta para interpretação (a Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, arts. 15, caput, § 1º, inciso III, alínea “e”, e 20, incisos I e III; a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 28; a Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, art. 33, caput, § 1º, inciso IV, alínea “e”, e art. 34, caput, § 1º, inciso V), vê-se que a consulente formula a presente consulta com a finalidade de saber se poderá se utilizar das alíquotas de 8% (oito por cento) e de 12% (doze por cento), para efeito de apuração do Lucro Presumido ou do Resultado Presumido, base de cálculo, respectivamente, do IRPJ e da CSLL, para o caso de prestação de serviço a entidade com personalidade jurídica de autarquia pública, Universidade Pública Federal (inciso I do art. 5º do Decreto-Lei nº 200, de 1967), mediante contrato de prestação de serviço, precedido por licitação pública, dentro do ramo de sua atividade (a construção de rodovias e ferrovias, CNAE: 4211-1/01, e obras de urbanização de ruas, praças e calçadas, CNAE: 4213-8/00).

12. A dúvida da consulente consiste em saber a prestação de serviço dentro do ramo de sua atividade a Universidade Pública Federal, estaria inserida na alínea “e” do inciso III do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995 (prestação de serviços de construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura vinculados a contrato de concessão de serviço público), pelo qual estaria obrigada a utilizar a alíquota de 32% (trinta e dois por cento), para efeito de apuração do Lucro Presumido, base de cálculo do IRPJ. Da mesma forma, se estaria obrigada a utilizar a alíquota de 32%, para efeito de apuração do Resultado Presumido, base de cálculo da CSLL, nos termos inciso I do art. 20 da Lei nº 9.249, de 1995.

13. Nos comentários à legislação tributária posta para interpretação, a consulente ressalta a Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, art. 33, caput, § 1º, inciso II, alínea “d”, e inciso IV, alínea

“e”, e o art. 34, caput, e § 1º, inciso V, e a Solução de Consulta nº 60, de 03 de dezembro de 2007, da Divisão de Tributação da Superintendência Regional da Receita Federal da 4ª Região Fiscal - SRRF04.

14. Como subsídio à interpretação, a consultante, ainda, ressalta o Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, art. 5º, inciso I, e a Lei nº 8.987, de 13 de fevereiro de 1995, art. 2º, incisos II e IV.

15. Considerando as atividades desenvolvidas pela consultante (a construção de rodovias e ferrovias, CNAE: 4211-1/01, e obras de urbanização de ruas, praças e calçadas, CNAE: 4213-8/00), vejamos, a legislação tributária posta para interpretação:

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 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) (Vigência) (grifou-se)

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

[...]

III - trinta e dois por cento, para as atividades de: (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

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) (grifou-se)

[...]

e) prestação de serviços de construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura vinculados a contrato de concessão de serviço público. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência) (grifou-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)

[...]

III - 12% (doze por cento) para as demais receitas brutas. (Incluído pela Lei Complementar nº 167, de 2019) (grifou-se)

[...]

LEI Nº 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996.

[...]

Art. 28. Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24-B, 26, 55 e 71. (Redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012)

(Sem grifos no original)

16. Sobre a legislação, posta acima, a consulente citou a Solução de Consulta nº 60, de 3 de dezembro de 2007, da Divisão de Tributação da Superintendência Regional da Receita Federal da 4ª Região Fiscal- DISIT/SRRF4ªRF, com tema relacionado à sua dúvida, cuja ementa, abaixo, se transcreve:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

As receitas decorrentes da prestação de serviços de manutenção preventiva, corretiva e de melhoria de imóveis e espaços públicos, no regime de empreitada total por preço unitário, com fornecimento pelo empreiteiro de todos os materiais indispensáveis à execução da obra, sendo estes a ela incorporados, submetem-se ao percentual de presunção de 12% (doze por cento) para apuração da base de cálculo da CSLL.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, arts. 15, III, "a" e 20; Decreto nº 3.000, de 1999, arts. 518 e 519, § 1º, III, "a" ; IN SRF nº 480, de 2004, arts 1º, § 7º, II, 2º e 32, II; ADN Cosit nº 30, de 1999.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

As receitas decorrentes da prestação de serviços de manutenção preventiva, corretiva e de melhoria de imóveis e espaços públicos no regime de empreitada total por preço unitário, com fornecimento pelo empreiteiro de todos os materiais indispensáveis à execução da obra, sendo estes a ela incorporados, submetem-se ao percentual de presunção de 8% (oito por cento) para apuração da base de cálculo do IRPJ.

Dispositivos Legais: Decreto nº 3.000, de 1999, arts. 518 e 519, § 1º, III, "a"; IN SRF nº 480, de 2004, arts 1º, § 7º, II, 2º e 32, II; ADN Cosit nº 30, de 1999

17. Os conteúdos dos arts. 15 e 20 da Lei nº 9.249, de 1995, encontram-se, atualmente, regulamentados nos arts. 32, 33, 34 e 215, todos da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, e nos arts. 220, 591 e 592, todos do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, que, abaixo, se transcrevem:

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1.700, DE 14 DE MARÇO DE 2017

[...]

Art. 32. À opção da pessoa jurídica, o IRPJ e a CSLL poderão ser pagos sobre base de cálculo estimada, observado o disposto no § 4º do art. 31.

Art. 33. A base de cálculo do IRPJ, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta definida pelo art. 26, auferida na atividade, deduzida das devoluções, das vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos. (grifou-se)

§ 1º Nas seguintes atividades o percentual de determinação da base de cálculo do IRPJ de que trata o caput será de:

[...]

II - 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida:

[...]

d) na atividade de construção por empreitada com emprego de todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra; (grifou-se)

[...]

IV - 32% (trinta e dois por cento) sobre a receita bruta auferida com as atividades de:

[...]

d) construção por administração ou por empreitada unicamente de mão de obra ou com emprego parcial de materiais;

e) construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura, no caso de contratos de concessão de serviços públicos, independentemente do emprego parcial ou total de materiais;

[...]

h) exploração de rodovia mediante cobrança de preço dos usuários, inclusive execução de serviços de conservação, manutenção, melhoramentos para adequação de capacidade e segurança de trânsito, operação, monitoração, assistência aos usuários e outros definidos em contratos, em atos de concessão ou de permissão ou em normas oficiais, pelas concessionárias ou subconcessionárias de serviços públicos; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1881, de 03 de abril de 2019)

[...]

j) prestação de qualquer outra espécie de serviço não mencionada neste parágrafo. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1881, de 03 de abril de 2019) (grifou-se)

[...]

Art. 34. A base de cálculo da CSLL, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 12% (doze por cento) sobre a receita bruta definida pelo

art. 26, auferida na atividade, deduzida das devoluções, das vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos.

§ 1º O percentual de que trata o caput será de 32% (trinta e dois por cento) para as atividades de:

I - prestação de serviços em geral, observado o disposto no § 2º;

[...]

V - prestação de serviços de construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura vinculados a contrato de concessão de serviço público, independentemente do emprego parcial ou total de materiais; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1881, de 03 de abril de 2019)

VI - exploração de rodovia mediante cobrança de preço dos usuários, inclusive execução de serviços de conservação, manutenção, melhoramentos para adequação de capacidade e segurança de trânsito, operação, monitoração, assistência aos usuários e outros definidos em contratos, em atos de concessão ou de permissão ou em normas oficiais, pelas concessionárias ou subconcessionárias de serviços públicos; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1881, de 03 de abril de 2019)

[...]

IX - construção por administração ou por empreitada unicamente de mão de obra ou com emprego parcial de materiais. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1881, de 03 de abril de 2019) (grifou-se)

[...]

Art. 215. O lucro presumido será determinado mediante aplicação dos percentuais de que tratam o caput e os §§ 1º e 2º do art. 33 sobre a receita bruta definida pelo art. 26, relativa a cada atividade, auferida em cada período de apuração trimestral, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos.

§ 1º O resultado presumido será determinado mediante aplicação dos percentuais de que tratam o caput e os §§ 1º a 3º do art. 34 sobre a receita bruta definida pelo art. 26, relativa a cada atividade, auferida em cada período de apuração trimestral, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos.

DECRETO Nº 9.580, DE 2018

[...]

Art. 220. A base de cálculo estimada do imposto sobre a renda, em cada mês, será determinada por meio da aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta definida pelo art. 208 auferida mensalmente, deduzida das devoluções, das vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observadas as

disposições desta Subseção (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, caput ; e Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º).

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 1º; e Lei nº 10.194, de 14 de fevereiro de 2001, art. 1º, caput, inciso I):

[...]

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 desses serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária - Anvisa;

[...]

e) prestação de serviços de construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura vinculados a contrato de concessão de serviço público.

[...]

Art. 591. A base de cálculo do imposto sobre a renda e do adicional, em cada trimestre, será determinada por meio da aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta definida pelo art. 208, auferida no período de apuração, deduzida das devoluções e das vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, e observado o disposto no § 7º do art. 238 e nas demais disposições deste Título e do Título XI (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15 ; e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º e art. 25, caput, inciso I) .

[...]

Art. 592. Nas seguintes atividades, o percentual de que trata o caput do art. 591 será de (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 1º):

[...]

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 desses serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas estabelecidas pela Anvisa (Lei no 9.249, de 1995, art. 15, § 1º, inciso III, alínea “a”);

[...]

d) prestação de serviços de construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura vinculados a contrato de concessão de serviço público (Lei no 9.249, de 1995, art. 15, § 1º, inciso III, alínea “e”).

(Sem grifos no original)

18. De pronto, deve-se esclarecer que a Solução de Consulta nº 60, 2007, da DISIT/SRRF4ªRF não poderá servir de paradigma para solução da presente consulta, dado que, posteriormente à sua publicação, os arts. 15 e 20, ambos da Lei nº 9.249, de 1995, sofreram alterações introduzidas pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, que incluiu o conteúdo da alínea “e” do inciso III do § 1º do art. 15, objeto da presente consulta.

19. Desta forma, a interpretação dar-se-á através da Instrução Normativa nº 1.700, de 2017, que já serviu de fundamento a diversas soluções de consulta, editadas no âmbito da Coordenação-Geral de Tributação - Cosit, sobre a matéria em foco da presente consulta.

20. Exposta a legislação para interpretação, vejamos os fatos relacionados à dúvida da consulente.

21. Pelo contrato social anexo à consulta, a consulente desenvolve atividades de prestação de serviço dentro da construção civil, e de atividades de comércio varejista, tais como: construção de edifícios, outras obras de engenharia civil, obras de alvenaria, atividades de intermediação e agenciamento de serviços e negócios, exceto imobiliários, aluguel de máquinas e equipamentos para construção sem operador, exceto andaimes, construção de rodovias e ferrovias, serviço de arquitetura, serviço de engenharia, seleção e agenciamento de mão de obra, obras de urbanização ruas, praças e calçadas, obras de terraplanagem, instalação e manutenção elétrica, instalações hidráulicas, sanitárias e a gás, outras obras de instalações em construções, outras obras de acabamento de construção, serviços especializados para construção, serviços combinados para apoio a edifícios, exceto condomínios prediais, limpeza em prédios e em domicílios, restauração e conservação de lugares e prédios históricos e atividades paisagísticas, comércio varejista de móveis, comércio varejista de artigos de papelaria, comércio varejista de artigos esportivos, comércio varejista de materiais de construção, comércio varejista de artigos médicos e ortopédicos e comércio varejista de materiais de construção.

22. Nos termos da presente consulta, a dúvida está relacionada à atividade de prestação de serviço no ramo da engenharia civil (a construção de rodovias e ferrovias, CNAE: 4211-1/01, e obras de urbanização de ruas, praças e calçadas, CNAE: 4213-8/00) a entidade pública do tipo autarquia, universidade pública federal, mediante contrato de prestação de serviço, precedido de licitação pública.

23. A dúvida da consulente está relacionada à abrangência da expressão “contrato de concessão de serviço público” dentro do conteúdo da alínea “e” do inciso III do 1º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, e do conteúdo dos correspondentes artigos da Instrução Normativa RFB nº 1.700 (alínea “e” do inciso IV do § 1º do art. 33), relativamente ao contrato de prestação de serviço que mantém com universidade pública federal, para prestação de serviço de pavimentações de ruas e obras de urbanização.

24. Depreende-se que o conteúdo do dispositivo legal em questão está relacionado ao serviço próprio do ente público, União, Estado, Município e Distrito Federal, que é cedido a uma pessoa jurídica de direito privado, mediante licitação, na modalidade de concorrência ou diálogo competitivo, e contrato de concessão de exploração do serviço público. É sabido que, nesse sistema, a pessoa

jurídica de direito privado, vencedor da concorrência, passa a executar o serviço da administração pública para a população em geral.

25. Tem-se, assim, que a concessão é definida como a delegação de serviço público, feita pelo poder concedente, mediante licitação, à pessoa jurídica ou consórcio de empresas que demonstre capacidade para seu desempenho, por sua conta e risco e por prazo determinado.

26. Nos termos do art. 175 da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, combinado com o art. 2º da Lei nº 8.987, de 13 de fevereiro de 1995, o poder concedente é a União, o Estado, o Distrito Federal ou o Município, e a concessão de serviço público é a delegação de sua prestação, feita pelo poder concedente, mediante licitação, a pessoa jurídica ou consórcio de empresas que demonstre capacidade para seu desempenho, por sua conta e risco e por prazo determinado.

27. A Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, acima transcrita, relativamente à atividade de prestação de serviço de engenharia civil, destaca:

27.1. a atividade de serviços em geral;

27.2. a atividade de construção por empreitada com emprego de todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra; e

27.3. a atividade de construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura, no caso de contratos de concessão de serviços públicos, independentemente do emprego parcial ou total de materiais.

28. Assim, quanto ao recolhimento do IRPJ ou da CSLL, tendo-se por base de cálculo, respectivamente, o Lucro Presumido ou o Resultado Presumido, relativamente à atividade de prestação de serviço no ramo da engenharia civil, temos as seguintes alíquotas de apuração do Lucro Presumido ou do Resultado Presumido, a serem aplicadas sobre a receita bruta:

28.1. 32% (trinta e dois por cento), tanto para a base de cálculo do IRPJ (Lucro Presumido) como para a base de cálculo da CSLL (resultado presumido), inclusive, na contratação de construção por administração ou por empreitada unicamente de mão de obra ou com emprego parcial de materiais;

28.2. 8% (oito por cento), na hipótese de contrato para construção por empreitada com emprego de todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra, para a base de cálculo do IRPJ (Lucro Presumido), e 12% (doze por cento), dentro dessa mesma hipótese, para a base de cálculo da CSLL (Resultado Presumido);

28.3. 32% (trinta e dois por cento), tanto para a base de cálculo do IRPJ (Lucro Presumido) como para a base de cálculo da CSLL (Resultado Presumido), na hipótese de contrato de concessão de serviço público, nos termos da Lei nº 8.987, de 1995, ainda que haja incidentalmente, no bojo desse contrato, a construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura com emprego parcial ou total de materiais.

29. Observa-se, então, que a regra geral para a atividade de prestação de serviço de engenharia civil é a aplicação da alíquota de 32% (trinta e dois por cento), tanto para a apuração da base de cálculo do IRPJ (Lucro Presumido) como para a apuração da base de cálculo da CSLL (Resultado

Presumido), inclusive, na situação de contrato de concessão de serviço público, nos termos da Lei nº 8.987, de 1995. A exceção é a hipótese de contrato para construção por empreitada com emprego de todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra, em que se aplicam as alíquotas de 8% (oito por cento) e de 12% (trinta e dois por cento), respectivamente, para a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

30. Assim, para fazer jus aos percentuais de presunção de 8% (oito por cento), para o IRPJ, e 12% (doze por cento), para a CSLL, a atividade da consulente têm de satisfazer as condições de (1) ser empreitada de construção civil, (2) ser na modalidade total, (3) empregar todos os materiais necessários à execução da obra e (4) estes serem a ela incorporados.

31. Observa-se, ainda, que na situação de prestação de serviço por contrato de concessão de serviço público, nos termos da Lei nº 8.987, de 1995, esses percentuais reduzidos não se aplicam, uma vez que o contrato é, primordialmente, para a prestação de serviço, o que descaracteriza a contratação puramente para a empreitada de construção civil.

32. Por fim, sobre a hipótese de exceção do percentual de 32% (trinta e dois), é oportuno que seja ressaltado o entendimento no âmbito da Coordenação Geral de Tributação – Cosit, disponíveis na internet, na íntegra, através do site “<http://normasintranet.receita.fazenda//sijut2consulta-interno/link.action?ambienteInternet=false&id>”. Por oportuno, transcrevem-se as seguintes ementas de soluções de consulta:

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 8, COSIT, DE 7 de JANEIRO DE 2014.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

LUCRO PRESUMIDO. CONSTRUÇÃO CIVIL. EMPREITADA. FORNECIMENTO DE MATERIAL. PERCENTUAL.

Às receitas decorrentes da prestação de serviços de construção civil somente se aplica o percentual de presunção de 8% (oito por cento) para o IRPJ na hipótese de contratação por empreitada na modalidade total, com fornecimento, pelo empreiteiro, de todos os materiais indispensáveis à execução da obra, sendo tais materiais incorporados a esta.

As demais receitas decorrentes de prestação de serviços, salvo as de serviços médicos e hospitalares definidos na legislação, sujeitam-se ao percentual de presunção de 32% (trinta e dois por cento).

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, com alterações, art. 15, § 1º, III, “a”, e § 2º; Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, arts. 2º, § 7º, II, e § 9º, e 38; Ato Declaratório Normativo Cosit nº 6, de 1997.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

LUCRO PRESUMIDO. CONSTRUÇÃO CIVIL. EMPREITADA. FORNECIMENTO DE MATERIAL. PERCENTUAL.

Às receitas decorrentes da prestação de serviços de construção civil somente se aplica o percentual de presunção de 12% (doze por cento) para o CSLL na hipótese de contratação por empreitada na modalidade total, com fornecimento, pelo empreiteiro,

de todos os materiais indispensáveis à execução da obra, sendo tais materiais incorporados a esta.

As demais receitas decorrentes de prestação de serviços, salvo as de serviços médicos e hospitalares definidos na legislação, sujeitam-se ao percentual de presunção de 32% (trinta e dois por cento).

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, arts. 15 e 20; Lei nº 9.718, de 1998, art. 14; Lei nº 7.689, de 1988, art. 6º; Lei nº 8.981, de 1995, art. 57; Lei nº 9.430, de 1996, art. 28; Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, arts. 2º, § 7º, II, e § 9º, e 38; Ato Declaratório Normativo Cosit nº 6, de 1997

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 76, COSIT, DE 24 DE MAIO DE 2016.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

LUCRO PRESUMIDO. EMPREITADA DE CONSTRUÇÃO DE REDES DE INSTALAÇÕES ELÉTRICAS, INSTALAÇÕES HIDRÁULICAS E DE SISTEMAS DE PREVENÇÃO CONTRA INCÊNDIO.

Para a determinação da base de cálculo do imposto de renda devido, no regime do lucro presumido, aplica-se o percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta mensal auferida nas atividades de construção de redes de instalações elétricas, instalações hidráulicas e de sistemas de prevenção contra incêndio, somente no caso de contrato de empreitada na modalidade total, ou seja, quando o empreiteiro fornece todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra.

Aplica-se o percentual de 32% (trinta e dois por cento) quando a empreitada for parcial, com fornecimento de parte do material, ou exclusivamente de mão-de-obra (empreitada de labor).

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995; Lei nº 10.406, de 2002, (Código Civil); IN SRF nº 480, de 2004; IN SRF Nº 539, de 2005; IN RFB nº 1.234, de 2012, ADN nº 6, de 1997 e ADN Nº 30, de 1999.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

LUCRO PRESUMIDO. EMPREITADA DE CONSTRUÇÃO DE REDES DE INSTALAÇÕES ELÉTRICAS, INSTALAÇÕES HIDRÁULICAS E DE SISTEMAS DE PREVENÇÃO CONTRA INCÊNDIO.

Para a determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, aplica-se o percentual de 12% (doze por cento) sobre a receita bruta mensal auferida nas atividades de construção de redes de instalações elétricas, instalações hidráulicas e de sistemas de prevenção contra incêndio, somente no caso de contrato de empreitada na modalidade total, ou seja, quando o empreiteiro fornece todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra.

Aplica-se o percentual de 32% (trinta e dois por cento) quando a empreitada for parcial, com fornecimento de parte do material, ou exclusivamente de mão-de-obra (empreitada de labor).

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995; Lei nº 10.406, de 2002, (Código Civil); IN SRF nº 480, de 2004; IN SRF Nº 539, de 2005; IN RFB nº 1.234, de 2012, ADN nº 6, de 1997 e ADN Nº 30, de 1999.

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 52, COSIT, DE 15 DE DEZEMBRO DE 2022

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

LUCRO PRESUMIDO. INSTALAÇÕES ELÉTRICAS. EMPREITADA. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO.

Para a determinação da base de cálculo do IRPJ no regime do lucro presumido, aplica-se o percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida na atividade de instalação de postes, luminárias, reatores, condutores, equipamentos e comandos, subestações, execução de obras civis, instalação de braços, suportes, parafusos e fitas somente no caso de contrato de empreitada na modalidade total, ou seja, quando o empreiteiro fornece todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra.

Aplica-se o percentual de 32% (trinta e dois por cento) quando a empreitada for parcial, com fornecimento de parte do material, ou exclusivamente de mão de obra (empreitada de labor).

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 76, DE 24 DE MAIO DE 2016.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, arts. 15, caput, e 1º, inciso III, alínea "a", e 20, incisos I e III; Lei nº 9.430, de 1996, art. 25, inciso I; Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil), arts. 82 e 84; Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, arts. 2º, §§ 7º, inciso II, e 9º, 3º, caput, e 38, inciso II; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, arts. 33, § 1º, incisos II, alínea "d", e IV, alínea "d", e 215, caput; Ato Declaratório Normativo Cosit nº 30, de 1999.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

LUCRO PRESUMIDO. INSTALAÇÕES ELÉTRICAS. EMPREITADA. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO.

Para a determinação da base de cálculo da CSLL no regime do lucro presumido, aplica-se o percentual de 12% (doze por cento) sobre a receita bruta auferida na atividade de instalação de postes, luminárias, reatores, condutores, equipamentos e comandos, subestações, execução de obras civis, instalação de braços, suportes, parafusos e fitas somente no caso de contrato de empreitada na modalidade total, ou seja, quando o empreiteiro fornece todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra.

Aplica-se o percentual de 32% (trinta e dois por cento) quando a empreitada for parcial, com fornecimento de parte do material, ou exclusivamente de mão de obra (empreitada de labor).

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 76, DE 24 DE MAIO DE 2016.

Dispositivos Legais: Lei nº 7.689, de 1988, art. 6º; Lei nº 8.981, de 1995, art. 57; Lei nº 9.249, de 1995, arts. 15, caput, e 1º, inciso III, alínea "a", e 20, incisos I e III; Lei nº 9.430, de 1996, arts. 28 e 29, inciso I; Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil), arts. 82 e 84; Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, arts. 2º, §§ 7º, inciso II, e 9º, 3º, caput, e 38, inciso II; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, arts. 34, caput e § 1º, inciso IX, e 215, § 1º; Ato Declaratório Normativo Cosit nº 30, de 1999.

CONCLUSÃO

34. Diante de tudo o que foi exposto, soluciona-se a presente consulta, respondendo à consulente que:

34.1. nos termos da legislação tributária, aplica-se o percentual de 32% (trinta e dois por cento), para fins de apuração do Lucro Presumido ou do Resultado Presumido, tanto para a base de cálculo do IRPJ como para a base de cálculo da CSLL, sobre a receita bruta gerada da prestação de serviço de engenharia civil em geral;

34.2. somente em relação às receitas decorrentes da contratação por empreitada de construção civil na modalidade total, com fornecimento, pelo empreiteiro, de todos os materiais indispensáveis à consecução da atividade contratada, sendo tais materiais incorporados à obra, poderão ser utilizados os percentuais de 8% (oito por cento) e de 12% (doze por cento) sobre a receita bruta auferida na determinação da base de cálculo, respectivamente do IRPJ e da CSLL, aplicáveis às pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido. Aplica-se, inclusive, esses percentuais, na hipótese de o serviço ser prestado a entidade pública do tipo autarquia, mesmo mediante contrato precedido de licitação pública;

34.3. aplica-se o percentual de 32% (trinta e dois por cento), para fins de apuração do Lucro Presumido, tanto para a base de cálculo do IRPJ como para a base de cálculo da CSLL, quando a empreitada for parcial, com fornecimento de parte do material, ou exclusivamente de mão-de-obra;

34.4. na hipótese de o serviço de engenharia civil, mesmo na modalidade de empreitada total, com fornecimento, pelo empreiteiro, de todos os materiais indispensáveis à consecução da atividade contratada, sendo tais materiais incorporados à obra, ser prestado no âmbito de concessão de serviço público, o percentual será de 32% (trinta e dois por cento) tanto para a base de cálculo do IRPJ, como para a base de cálculo da CSLL;

34.5. a concessão de serviço público, para efeito do disposto na alínea "e" do inc. III do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, está relacionada ao serviço do ente federativo, União, Estado, Município e Distrito Federal, cedido à pessoa jurídica de direito privado, nos termos da Lei nº 8.987, de 1995.

À consideração do chefe da Divisão de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e do Simples Nacional (Dirpj).

Assinatura digital

TIMOTHEU GARCIA PESSOA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

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

Assinatura digital

VINICIUS PATRIOTA LIMA DA SILVA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Chefe da Dirpj

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

Assinatura digital

GUSTAVO SALTON ROTUNNO ABREU LIMA DA ROSA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador da Cotir

Aprovo a Solução de Consulta. Dê-se ciência ao interessado e publique-se, nos termos dos arts. 41 e 43 da IN RFB n.º 2.058, de 9 de dezembro de 2021.

Assinatura digital

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador-Geral da Cosit.