



Solução de Consulta nº 207 - Cosit

Data 24 de junho de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

NÃO CUMULATIVIDADE. VALE-PEDÁGIO OBRIGATÓRIO. TRANSPORTE DE CARGAS. INCIDÊNCIA. CRÉDITOS.

Tratando-se de pessoa jurídica que tenha como atividade o transporte rodoviário de cargas e que esteja submetida ao regime de apuração não cumulativa da Cofins, os gastos com vale-pedágio suportados pela própria transportadora podem ser considerados insumos para a prestação do serviço de transporte de cargas, permitindo a apuração do crédito previsto no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

Nesta hipótese, é vedada a exclusão da base de cálculo da contribuição apurada pela transportadora dos valores relativos aos dispêndios com aquisição de vale-pedágio, pois não se amoldam à previsão do art. 2º da Lei nº 10.209, de 2001.

Salienta-se que nesta decisão não se realiza análise da regularidade do procedimento adotado pela consultante perante as regras relativas ao vale-pedágio de que trata a Lei nº 10.209, de 2001.

VINCULADA PARCIALMENTE À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 583, DE 21 DE DEZEMBRO DE 2017, PUBLICADA NO DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO (DOU) DE 29 DE DEZEMBRO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.209, de 2001, arts. 1º, 2º e 3º; Lei nº 10.833, de 2003, arts. 1º e 3º; Decreto nº 4.524, de 2002, art. 34; Parecer Normativo Cosit nº 5, de 17 de dezembro de 2018.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

NÃO CUMULATIVIDADE. VALE-PEDÁGIO OBRIGATÓRIO. TRANSPORTE DE CARGAS. INCIDÊNCIA. CRÉDITOS.

Tratando-se de pessoa jurídica que tenha como atividade o transporte rodoviário de cargas e que esteja submetida ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, os gastos com vale-pedágio suportados pela própria transportadora podem ser considerados insumos para a prestação do serviço de transporte de cargas, permitindo a

apuração do crédito previsto no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002.

Nesta hipótese, é vedada a exclusão da base de cálculo da contribuição apurada pela transportadora dos valores relativos aos dispêndios com aquisição de vale-pedágio, pois não se amoldam à previsão do art. 2º da Lei nº 10.209, de 2001.

Salienta-se que nesta decisão não se realiza análise da regularidade do procedimento adotado pela consulente perante as regras relativas ao vale-pedágio de que trata a Lei nº 10.209, de 2001.

VINCULADA PARCIALMENTE À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 583, DE 21 DE DEZEMBRO DE 2017, PUBLICADA NO DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO (DOU) DE 29 DE DEZEMBRO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.209, de 2001, arts. 1º, 2º e 3º; Lei nº 10.637, de 2002, arts. 1º e 3º; Decreto nº 4.524, de 2002, art. 34, Parecer Normativo Cosit nº 5, de 17 de dezembro de 2018.

Relatório

A pessoa jurídica, acima identificada, informando ter por ramo de atividade *o transporte rodoviário de cargas, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional*, apresenta CONSULTA sobre a interpretação da legislação tributária federal, atualmente disciplinada pela Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, acerca da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

2. Afirma adquirir Vale-Pedágio obrigatório, instituído pela Lei nº 10.209, de 23 de março de 2001, de empresa habilitada pela Agência Nacional de Transporte Terrestre e que se trata de *“ônus próprio da Consulente (assim contabilizado), agregado indiretamente ao valor do custo do transporte (valor do frete)”*. Ademais, assevera que, de acordo com o referido diploma legal, tal vale não constitui receita operacional ou rendimento tributável da pessoa jurídica, nem sofre incidência das contribuições sociais ou previdenciárias, sempre que for suportado pelo embarcador e destacado em campo próprio do documento de transporte.

3. Declara apurar o IRPJ pela sistemática do lucro real, bem como sujeitar-se ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, pelo que pretende ver reconhecido o direito de considerar como insumo o valor pago a título de vale-pedágio obrigatório, uma vez que não se satisfaz do benefício disposto no art. 2º da Lei nº 10.209, de 2001.

4. Observa que, de acordo com o referido art. 2º da supracitada lei, o vale-pedágio não deverá compor a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativas, e sustenta esse argumento transcrevendo as ementas da Solução de

Consulta SRRF09/Disit nº 202, de 2012, e da Solução de Consulta SRRF08/Disit nº 306, de 2011 (fragmentos relativos à Cofins).

5. Aduz, entretanto, que o Vale-Pedágio obrigatório adquirido pela consulente não é informado nos campos específicos para tal fim, constantes dos conhecimentos de transporte, sendo apenas inserido no campo de informações adicionais, o que lhe retiraria a possibilidade de ser excluído da receita bruta, conforme depreende-se do art. 34 do Decreto nº 4.524, de 2004.

6. Por conseguinte, entende que tal valor constitui ônus a ser agregado ao custo do transporte (frete), passível de creditamento na apuração não cumulativa das referidas contribuições, conforme disposto no art. 3º, II, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.

7. Aponta, outrossim, o art. 8º, § 4º, II, alínea “b”, da Instrução Normativa RFB nº 404, de 12 de março de 2004, para deduzir que o conceito de insumos utilizados na prestação de serviços adequa-se à hipótese aventada.

8. Argumenta que tal entendimento é corroborado pela Solução de Consulta SRRF06/Disit nº 163, de 2007, e pela Solução de Consulta SRRF07/Disit nº 306, de 2004.

9. Em seguida, conclui que *“em se tratando de empresas de transportes de cargas, que arquem com o valor referente ao Vale-pedágio, não se valendo do disposto no art. 2º, da Lei nº 10.209/2011, elas podem considera-lo como insumo de sua atividade, tomando o crédito respectivo, exatamente a situação da Consulente.”*

10. Por fim, expõe que *“entende, em face das disposições dos artigos 1º e 2º, da Lei nº 10.209/2001, c/c os artigos 1º, 2º e 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, que o dispêndio relativo ao valor do Vale-Pedágio tem natureza de insumo de sua atividade e que, em consequência, tem direito ao desconto mensal dos créditos de PIS/COFINS.”*

Fundamentos

FINALIDADE E ADMISSIBILIDADE DO PROCESSO DE CONSULTA

11. Preliminarmente, assinale-se que o instituto da consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal, relativa aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), é o instrumento de que se utiliza o sujeito passivo para dirimir dúvidas no que concerne à interpretação da legislação tributária, subordinando-se ao disposto nos artigos 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, nos artigos 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e nos arts. 88 a 102 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, regulamentados pela IN RFB nº 1.396, de 2013.

12. A consulta sobre a interpretação da legislação tributária não se presta a ratificar informações ou a atestar fatos declarados pela consulente, sendo as análises feitas com base nas afirmações apresentadas, reservando-se sempre à administração tributária o direito de, caso necessário, averiguar a realidade dos fatos.

13. Cumpridos os requisitos de admissibilidade, conforme art. 24 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, a presente consulta pode ser conhecida, sem embargo de posterior análise acerca dos requisitos para produção de efeitos.

ANÁLISE DO CASO APRESENTADO

14. As sistemáticas não cumulativas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estão regradas basicamente nas Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, sendo simétricas entre elas a maioria das disposições.

15. Portanto, a análise a respeito de uma das contribuições é válida também para outra, de forma que esta solução de consulta se baseará no conteúdo da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que trata da Cofins não-cumulativa:

16. No que tange à definição de receita, atribuível à apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, bem como ao creditamento, vale a leitura do art. 1º, §§ 1º e 2º, e do art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.833, de 2003, já com as alterações derivadas da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014:

Lei nº 10.833, de 2003

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica com os seus respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 2º A base de cálculo da Cofins é o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, conforme definido no caput e no § 1º. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

[...]

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)

[...]

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

[...]

17. A Lei nº 10.209, de 23 de março de 2001, que introduziu o Vale-Pedágio obrigatório, prevê o seguinte:

Lei nº 10.209, de 2001

Art. 1º Fica instituído o Vale-Pedágio obrigatório, para utilização efetiva em despesas de deslocamento de carga por meio de transporte rodoviário, nas rodovias brasileiras.

§ 1º O pagamento de pedágio, por veículos de carga, passa a ser de responsabilidade do embarcador.

§ 2º Para efeito do disposto no § 1º, considera-se embarcador o proprietário originário da carga, contratante do serviço de transporte rodoviário de carga.

§ 3º Equipara-se, ainda, ao embarcador:

I - o contratante do serviço de transporte rodoviário de carga que não seja o proprietário originário da carga;

II - a empresa transportadora que subcontratar serviço de transporte de carga prestado por transportador autônomo.

Art. 2º O valor do Vale-Pedágio não integra o valor do frete, não será considerado receita operacional ou rendimento tributável, nem constituirá base de incidência de contribuições sociais ou previdenciárias.

Parágrafo único. **O valor do Vale-Pedágio obrigatório e os dados do modelo próprio, necessários à sua identificação, deverão ser destacados em campo específico no documento comprobatório de embarque.** (Redação dada pela Lei nº 10.561, de 13.11.2002)

Art. 3º A partir de 25 de outubro de 2002, **o embarcador passará a antecipar o Vale-Pedágio obrigatório ao transportador, em modelo próprio, independentemente do valor do frete**, ressalvado o disposto no § 5º deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 10.561, de 13.11.2002)

[...]

§ 5º No caso de transporte fracionado, efetuado por empresa comercial de transporte rodoviário, o rateio do Vale-Pedágio obrigatório será feito por despacho, destacando-se seu valor no conhecimento para quitação, pelo embarcador, juntamente com o valor do frete a ser faturado.

18. Acerca do assunto, o Decreto nº 4.524, de 2002, que Regulamenta a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins devidas pelas pessoas jurídicas em geral, dispõe o seguinte:

Decreto nº 4.524, de 2002

Art. 34. As **empresas transportadoras de carga**, para efeito da apuração da base de cálculo das contribuições, **podem excluir da receita bruta** o valor recebido a título de Vale-Pedágio, **quando destacado em campo específico no documento comprobatório do transporte** (Lei nº 10.209, de 23 de março de 2001, art. 2º, alterado pelo art. 1º da Lei nº 10.561, de 13 de novembro de 2002).

Parágrafo único. As empresas devem manter em boa guarda, à disposição da SRF, os comprovantes de pagamento dos pedágios cujos valores foram excluídos da base de cálculo.

19.1. A Solução de Consulta Cosit nº 583, de 21 de dezembro de 2017, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 29 de dezembro de 2017, (disponível na íntegra no sítio eletrônico da RFB < <http://idg.receita.fazenda.gov.br/>>), que nos termos do art. 9º da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, tem efeito vinculante no âmbito da RFB, apresenta uma visão geral sobre o reflexo das operações com vale-pedágio obrigatório na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

19.2. Os trechos da mencionada Solução de Consulta relevantes para o deslinde do presente feito são os seguintes:

Solução de Consulta Cosit nº 583, de 2017

[...]

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

VALE-PEDÁGIO. BASE DE CÁLCULO.

O valor do vale-pedágio obrigatório recebido pelo transportador da mercadoria não constitui base de incidência da Cofins, desde que observada estritamente a legislação de regência.

O ressarcimento pelo embarcador do vale-pedágio obrigatório pago antecipadamente pelo transportador da mercadoria sujeita-se à incidência da Cofins, ressalvado no caso de transporte fracionado e desde que obedecida a legislação de regência.

Para efeitos de não incidência da Cofins, as empresas transportadoras devem destacar o valor do vale-pedágio obrigatório, recebido antecipadamente, em campo específico no documento comprobatório do transporte; além de manter em boa guarda, à disposição desta Secretaria, os comprovantes dos pedágios.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.209, de 2001, art. 2º; IN SRF nº 247, de 2002, art. 35; Decreto nº 4.524, de 2002, art. 34.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

VALE-PEDÁGIO. BASE DE CÁLCULO.

O valor do vale-pedágio obrigatório recebido pelo transportador da mercadoria não constitui base de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep, desde que observada estritamente a legislação de regência.

O ressarcimento pelo embarcador do vale-pedágio obrigatório pago antecipadamente pelo transportador da mercadoria sujeita-se à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep, ressalvado no caso de transporte fracionado e desde que obedecida a legislação de regência.

Para efeitos de não incidência da Contribuição para o PIS/Pasep, as empresas transportadoras devem destacar o valor do vale-pedágio obrigatório, recebido antecipadamente, em campo específico no documento comprobatório do transporte; além de manter em boa guarda, à disposição desta Secretaria, os comprovantes dos pedágios.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.209, de 2001, art. 2º; IN SRF nº 247, de 2002, art. 35; Decreto nº 4.524, de 2002, art. 34.

[...]

Fundamentos

[...]

8 Para melhor esclarecer a questão apresentada, cabe mencionar que a Lei nº 10.209, de 23 de março de 2001, instituiu o vale-pedágio obrigatório sobre o

transporte rodoviário de carga, sendo relevante para o caso em análise a reprodução dos seguintes artigos:

Lei nº 10.209, de 2001:

Art.1º Fica instituído o Vale-Pedágio obrigatório, para utilização efetiva em despesas de deslocamento de carga por meio de transporte rodoviário, nas rodovias brasileiras.

§ 1º O pagamento de pedágio, por veículos de carga, passa a ser de responsabilidade do embarcador.

§ 2º Para efeito do disposto no § 1º, considera-se embarcador o proprietário originário da carga, contratante do serviço de transporte rodoviário de carga.

§ 3º Equipara-se, ainda, ao embarcador:

I - o contratante do serviço de transporte rodoviário de carga que não seja o proprietário originário da carga;

II - a empresa transportadora que subcontratar serviço de transporte de carga prestado por transportador autônomo.

Art. 2º O valor do Vale-Pedágio não integra o valor do frete, não será considerado receita operacional ou rendimento tributável, nem constituirá base de incidência de contribuições sociais ou previdenciárias.

Parágrafo único. O valor do Vale-Pedágio obrigatório e os dados do modelo próprio, necessários à sua identificação, deverão ser destacados em campo específico no documento comprobatório de embarque. (Redação dada pela Lei nº 10.561, de 13.11.2002)

Art. 3º A partir de 25 de outubro de 2002, o embarcador passará a antecipar o Vale-Pedágio obrigatório ao transportador, em modelo próprio, independentemente do valor do frete, ressalvado o disposto no § 5º deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 10.561, de 13.11.2002)

§ 1º Quando o Vale-Pedágio obrigatório for expedido em modelo próprio, a aquisição, pelo embarcador, para fins de repasse ao transportador de carga, dar-se-á junto às concessionárias das rodovias, podendo a comercialização ser delegada a centrais de vendas ou a outras instituições, a critério da concessionária.

§ 2º O Vale-Pedágio obrigatório deverá ser entregue ao transportador rodoviário autônomo no ato do embarque decorrente da contratação do serviço de transporte no valor necessário à livre circulação entre a sua origem e o destino.

§ 3º Sendo o transporte efetuado por empresa comercial para um só embarcador, aplica-se o disposto no parágrafo anterior.

§ 4º O rateio do valor do Vale-Pedágio obrigatório, no caso do transporte fracionado, será definido em regulamento.

§ 5º No caso de transporte fracionado, efetuado por empresa comercial de transporte rodoviário, o rateio do Vale-Pedágio obrigatório será feito por despacho, destacando-se seu valor

no conhecimento para quitação, pelo embarcador, juntamente com o valor do frete a ser faturado.

(Grifo nosso)

9 Do texto legal acima, verifica-se que, em regra, o contratante do serviço de transporte deve antecipar o vale-pedágio para o prestador do serviço, conforme disposto no art. 3º da mencionada Lei.

10 Torna-se oportuno, para o deslinde da questão, reproduzir o seguinte trecho da Solução de Divergência Cosit nº 14, de 28 de maio de 2008, acerca da antecipação do vale-pedágio:

12.06. Em regra, o contratante do serviço de transporte está obrigado a antecipar o Vale-Pedágio para o prestador do serviço, conforme disposto no art. 3º da mencionada Lei.

12.07. Há, no entanto, duas situações em que vale-pedágio não é antecipado. A primeira é no caso de transporte fracionado de que trata o § 5º do art. 3º da Lei nº 10.209, de 2001. A segunda, Regime Especial de Vale-Pedágio Obrigatório, está prevista nos artigos 27 a 33, da Resolução da Agência Nacional de Transporte Terrestre (ANTT), nº 673, de 04 de agosto de 2004 (D.O.U de 20.08.2004). Todavia, importante mencionar que, mesmo nestes casos, o contratante continua com a obrigação de arcar com os custos relativos ao Vale-Pedágio, por meio de ressarcimento, conforme previsto nos mesmos dispositivos que trataram da dispensa da antecipação.

12.08. Como se vê, o transportador rodoviário não arca com o custo do vale-pedágio uma vez que, por determinação legal, o vale é antecipado como regra, ou é objeto de ressarcimento.

12.09. No que se refere ao art. 2º da Lei nº 10.209, de 2005, esclareça-se que o mesmo é dirigido ao transportador de cargas. Segue o texto do referido dispositivo, verbis:

“Art.2º O valor do Vale-Pedágio não integra o valor do frete, não será considerado receita operacional ou rendimento tributável, nem constituirá base de incidência de contribuições sociais ou previdenciárias.”

12.10 Embora o Vale-Pedágio seja repassado ao transportador de carga gratuitamente (sem nenhum ônus ao mesmo), essa “transmissão” não constitui base de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, por expressa determinação legal. Assim, não se considera o vale-pedágio recebido, para fins de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, como receita operacional, ou seja, embora o transportador receba um bem passível de ser classificado como um ativo (enquanto não utilizado), a contrapartida pelo recebimento desse ativo não se caracteriza como uma receita, e sim uma obrigação (passivo) para com o contratante do serviço.

12.11. Esse entendimento consta regulamentado no art. 34 do Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002 (Regulamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidas pelas pessoas jurídicas em geral):

“Art. 34. As empresas transportadoras de carga, para efeito da apuração da base de cálculo das contribuições, podem excluir da receita bruta o valor recebido a título de Vale-Pedágio, quando destacado em campo específico no documento comprobatório do transporte (Lei nº 10.209, de 23 de março de 2001, art. 2º, alterado pelo art. 1º da Lei nº 10.561, de 13 de novembro de 2002).”

11 A Resolução da Agência Nacional de Transporte Terrestre (ANTT), nº 673, de 04 de agosto de 2004, foi revogada pela Resolução ANTT nº 2885, de 9 de setembro de 2008 (DOU 23/09/2008), a qual extinguiu o Regime Especial para o Vale-Pedágio Obrigatório, mencionado na citada Solução de Divergência, conforme transcrição a seguir:

Resolução ANTT nº 2885, de 2008:

Art. 26. Ficam vedadas novas concessões e renovações de Regime Especial para o Vale-Pedágio obrigatório.

Parágrafo único. Os Certificados de Regime Especial em vigência na data da publicação desta Resolução serão aceitos até a data de sua validade.

(...)

Art. 29. Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação.

12 Assim, a partir de 23 de setembro de 2008, passou a existir apenas uma situação em que o contratante do serviço de transporte não está obrigado a antecipar o vale-pedágio, a qual diz respeito ao transporte fracionado de que trata o § 5º do art. 3º da Lei nº 10.209, de 2001.

[...]

15 Do exposto até aqui, cabe destacar:

15.1 o contratante do serviço de transporte (embarcador) está obrigado a antecipar o vale-pedágio obrigatório para o prestador do serviço (transportador), conforme disposto no art. 3º da Lei nº 10.209, de 2001, ressalvado o caso de transporte fracionado a que se refere o § 5º desse artigo;

15.2 [...];

15.3 mesmo no caso de não obrigatoriedade de antecipação, o contratante continua com a obrigação de arcar com os custos relativos ao Vale-Pedágio, por meio de ressarcimento, conforme previsto no mesmo dispositivo que tratou da dispensa da antecipação;

15.4 embora o transportador receba o vale-pedágio obrigatório do embarcador, o respectivo valor não constitui base de cálculo da incidência da Contribuição para o PIS e a Cofins, por expressa determinação legal (art. 2º, caput, da Lei nº 10.209, de 2001);

15.5 para efeitos de exclusão da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, as empresas devem destacar o valor recebido a título de vale-pedágio em campo específico no documento comprobatório do transporte; além de manter em boa guarda, à disposição desta Secretaria, os comprovantes dos pedágios cujos valores foram excluídos da base de cálculo da Contribuição para o

PIS/Pasep e da Cofins (Lei nº 10.209, de 2001, art. 2º; e Decreto nº 4.524, de 2002, art. 34).

16 Deve-se atentar, no entanto, que a exclusão da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins dos recebimentos antecipados e dos reembolsos de vale-pedágio, quando autorizada pela legislação correlata, decorre da obrigatoriedade de o tomador do serviço arcar com o seu custo. Contudo, se o transportador não observa o determinado pela Lei nº 10.209, de 2001, o valor do vale-pedágio não pode ser excluído da base de cálculo das contribuições sociais em comento.

17 Esclareça-se ainda, que as receitas oriundas de ressarcimento ou de qualquer outra forma de reembolso de despesas com pedágio que não seguirem as regras do vale-pedágio de que trata a Lei nº 10.209, de 2001, do art. 34 do Decreto nº 4.524, de 2002, e do art. 35 da IN SRF nº 247, de 2003, não são beneficiadas pela previsão de exclusão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

[...]

19 No caso exposto na presente consulta, no qual a consulente afirma pagar o vale-pedágio e o embarcador arcar com o custo apenas de forma indireta, não existe previsão, na legislação em vigor, para a exclusão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins, [...]. Vale reforçar que a única forma, prevista atualmente na legislação, para não antecipação do vale-pedágio pelo embarcador refere-se ao caso de transporte fracionado (art. 3º, § 5º, da Lei nº 10.209, de 2001).

Conclusão

20 Diante do exposto e com base na legislação citada, proponho que a presente consulta seja solucionada, informando-se à consulente o seguinte:

20.1 o contratante do serviço de transporte (embarcador) está obrigado a antecipar o vale-pedágio obrigatório para o prestador do serviço (transportador), nos termos da Lei nº 10.209, de 2001, ressalvado o caso de transporte fracionado;

20.2 mesmo no caso de não obrigatoriedade de antecipação, no caso de transporte fracionado, o contratante continua com a obrigação de arcar com os custos relativos ao vale-pedágio, por meio de ressarcimento;

20.3 trata-se de hipótese de ressarcimento o valor recebido a título de vale-pedágio pelo transportador que houver arcado com o pagamento do vale-pedágio obrigatório e que tenha destacado esse valor no conhecimento para quitação, pelo embarcador, juntamente com o valor do frete a ser faturado;

20.4 embora o transportador receba o vale-pedágio obrigatório do embarcador, o respectivo valor, não constitui base de cálculo da incidência da Contribuição para o PIS e da Cofins, por expressa determinação legal, [...], desde que observada a legislação pertinente;

20.5 não serão beneficiadas pela exclusão da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins [...] as receitas oriundas de ressarcimento ou de qualquer outra forma de reembolso de despesas com vale-pedágio que não obedecerem as regras da legislação, qual seja, a Lei nº 10.209, de 2001, o art. 34 do Decreto nº 4.524, de 2002, e do art. 35 da IN SRF nº 247, de 2002;

20.6 no caso de o transportador da mercadoria pagar antecipadamente o vale-pedágio, o ressarcimento pelo embarcador é considerado renda tributável do transportador e sujeita-se à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins, [...], ressalvado no caso de transporte fracionado e desde que observada a legislação pertinente. [grifou-se]

20. Pelo exposto até o momento, verifica-se que o contratante do serviço de transporte (embarcador) está obrigado a antecipar o vale-pedágio obrigatório para o prestador do serviço (transportador), e no caso de o transportador da mercadoria pagar antecipadamente o vale-pedágio, o ressarcimento pelo embarcador é considerado renda tributável do transportador e sujeita-se à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, exceto no caso de transporte fracionado.

21. A consulente, que afirma ser transportadora, relata que ela própria adquire o vale-pedágio das empresas credenciadas e que se trata de *“ônus próprio da Consulente (assim contabilizado), agregado indiretamente ao valor do custo do transporte (valor do frete)”*.

22. Considerando que a consulente não relata haver qualquer forma de ressarcimento direto de seus custos com a aquisição do vale-pedágio por parte de qualquer embarcador, presume-se que a consulente arca integralmente com os custos de aquisição de vale-pedágio e que não recebe ressarcimento direto destes custos, apenas os repassando no preço do serviço que presta (como ocorre com qualquer outro custo). Este será o único contexto considerado nas conclusões entabuladas a seguir e a ocorrência fática de outro contexto invalida tais conclusões.

22.1. Neste ponto, salienta-se que nesta Solução de Consulta não se realizará análise da regularidade do procedimento adotado pela consulente perante as regras relativas ao vale-pedágio de que trata a Lei nº 10.209, de 2001, por escapar à competência desta Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

23. Deveras, sob a ótica da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre as receitas auferidas pela consulente, o contexto explanado acima se enquadra na hipótese prevista no parágrafo 19 da transcrita Solução de Consulta Cosit nº 583, de 21 de 2017, sendo vedada qualquer exclusão da base de cálculo das contribuições de valores relativos aos dispêndios da consulente com aquisição de vale-pedágio.

24. De outra banda, a consulente questiona se os gastos que suporta com aquisição de vale-pedágio podem ser considerados insumos pela prestação de serviço de transporte e passíveis de creditamento das contribuições sociais em tela, com base no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003 (aquisição de insumos).

25. Neste momento, é pertinente transcrever a ementa do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05, de 17 de dezembro de 2018, publicado no Diário Oficial da União (DOU) de 18 de dezembro de 2018 (disponível na íntegra no sítio eletrônico da RFB <<http://idg.receita.fazenda.gov.br>>), que, nos termos do art. 8º da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, tem efeito vinculante no âmbito da RFB em relação à interpretação a ser dada à matéria.

PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 05, DE 17 DE DEZEMBRO DE 2018

Assunto. Apresenta as principais repercussões no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR.

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDADA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”:

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”;

a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”;

b) já o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”:

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”;

b.2) “por imposição legal”.

Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

26. Conforme se depreende da ementa acima colacionada, o creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na espécie insumo está autorizado quando o bem ou serviço for essencial ou relevante para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

27. O vale-pedágio adquirido pela consulente é utilizado para fazer frente a despesas de deslocamento da carga impostas legalmente (pedágio cobrado por concessionárias de rodovias) e, deste modo, para viabilizar a prestação de serviços de transporte. Assim, resta evidente que, no contexto considerado nesta Solução de Consulta, os dispêndios com aquisição de vale-pedágio constituem insumos à atividade da consulente.

28. Ressalta-se mais uma vez que a conclusão acima somente se aplica à hipótese depreendida das alegações da consulente, qual seja aquisição do vale-pedágio pela transportadora consulente, sendo “ônus próprio da Consulente (assim contabilizado), agregado indiretamente ao valor do custo do transporte (valor do frete)”, e inexistindo ressarcimento direto do valor por parte de qualquer embarcador.

Conclusão

29. Diante do exposto, soluciona-se a presente consulta respondendo à consulente que:

a) em se tratando de pessoa jurídica que tenha como atividade o transporte rodoviário de cargas e que esteja submetida ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, os gastos com vale-pedágio obrigatório suportados pela própria transportadora podem ser considerados insumos para a prestação do serviço de transporte de cargas, permitindo a apuração do crédito previsto no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003;

b) nesta hipótese, é vedada a exclusão da base de cálculo da contribuição apurada pela transportadora dos valores relativos aos dispêndios com aquisição de vale-pedágio, pois não se amoldam à previsão do art. 2º da Lei nº 10.209, de 2001.

Assinado digitalmente

FABIO BIGARELLI

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Cotri.

Assinado digitalmente

RAUL KLEBER GOMES DE SOUZA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Chefe da Direi

Assinado digitalmente

RONI PETERSON BERNARDINO DE BRITO

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

(Delegação de Competência - Portaria RFB nº 657, de
26/04/2016 – DOU 27/04/2016)

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

Assinado digitalmente

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador da Cotri

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 ao consulente.

Assinado digitalmente

FERNANDO MOMBELLI

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador-Geral da Cosit