



Solução de Consulta nº 583 - Cosit

Data 21 de dezembro de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

VALE-PEDÁGIO. BASE DE CÁLCULO.

O valor do vale-pedágio obrigatório recebido pelo transportador da mercadoria não é considerado receita operacional ou rendimento tributável do transportador para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ, desde que observada estritamente a legislação de regência.

O ressarcimento pelo embarcador do vale-pedágio obrigatório pago antecipadamente pelo transportador da mercadoria é considerado receita operacional ou rendimento tributável do transportador e sujeita-se à incidência do IRPJ, ressalvado no caso de transporte fracionado e desde que obedecida a legislação de regência.

Para efeitos de exclusão da base de cálculo do IRPJ, 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 SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL
VALE-PEDÁGIO. BASE DE CÁLCULO.

O valor do vale-pedágio obrigatório recebido pelo transportador da mercadoria não é considerado receita operacional ou rendimento tributável do transportador para fins de determinação da base de cálculo da CSLL, desde que observada estritamente a legislação de regência.

O ressarcimento pelo embarcador do vale-pedágio obrigatório pago antecipadamente pelo transportador da mercadoria é considerado receita operacional ou rendimento tributável do transportador e sujeita-se à incidência da CSLL, ressalvado no caso de transporte fracionado e desde que obedecida a legislação de regência.

Para efeitos de exclusão da base de cálculo da CSLL, 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 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.

Relatório

A pessoa jurídica com ramo de atividade no transporte rodoviário de cargas, por intermédio de seu representante legal, formula consulta sobre o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e Contribuição para o PIS/Pasep.

2 Relata que dentre os custos mais significativos, na sua atividade, estão os gastos com pedágio (vale-pedágio), sendo esses pagos pela própria empresa e que na composição do conhecimento do transporte eletrônico (CT-e), “frete+pedágio+seguro”, o embarcador assume a responsabilidade pelo pagamento de forma indireta.

3 Fundamenta sua consulta no art. 35 da Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, e no art. 2º da Lei nº 10.209, de 23 de março de 2001. Ao final, questiona se os valores pagos a título de pedágio (vale-pedágio) podem ser deduzidos das bases de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins.

Fundamentos

4 O presente processo de consulta tem seu regramento básico estatuído nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, no Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, e na Instrução Normativa (IN) da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

5 A consulta, corretamente formulada, configura orientação oficial e produz efeitos legais, como a proibição de se instaurar procedimentos fiscais contra o interessado e a não aplicação de multa ou juros de mora, relativamente à matéria consultada, desde a data de sua apresentação até o trigésimo dia subsequente à ciência da solução da consulta.

6 A Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pela Consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, se aplica a Solução de Consulta.

7 De acordo com a exposição da consulente, entende-se que sua dúvida diz respeito à possibilidade de exclusão da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o

PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) o vale-pedágio recebido a título de ressarcimento.

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.

13 Não obstante a Solução de Divergência ter reproduzido o *caput* do art. 34 Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002, vale reproduzi-lo na sua íntegra, por apresentar normas sobre a emissão e guarda de documentos:

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.

14 No mesmo sentido, a Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, disciplinou o vale-pedágio:

Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002:

Art. 35. 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.

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.

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 no caso de transporte fracionado, o rateio do vale-pedágio obrigatório será definido em regulamento e será feito por despacho, destacando-se seu valor no conhecimento para quitação, pelo embarcador, juntamente com o valor do frete a ser faturado (§§ 4º e 5º do art. 3º da Lei nº 10.209, de 2001);

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.

18 O art. 2º da Lei nº 10.209, de 2001, determina que o valor do vale-pedágio não será considerado receita operacional ou rendimento tributável, o que implica, também, a não incidência do IRPJ e da CSLL sobre esse valor, desde que observadas as regras descritas nos itens 16 e 17 acima.

19 No caso exposto na presente consulta, no qual a consultante 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, do IRPJ e da CSLL. 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 consultante 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, e do IRPJ e da CSLL, por não ser considerado rendimento tributável, 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 e pela não incidência do IRPJ e da CSLL 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, do IRPJ e

da CSLL, ressalvado no caso de transporte fracionado e desde que observada a legislação pertinente.

Encaminhe-se à Coordenação de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cotir) e à Coordenação de Tributo sobre a Produção e o Comércio Exterior (Cotex), da Cosit.

(Assinado digitalmente)
JOSÉ CARLOS SABINO ALVES
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit07

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

(Assinado digitalmente)
CLAUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS
DA SILVA
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora da Cotir

(Assinado digitalmente)
OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotex

Ordem de Intimação

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

(Assinado digitalmente)
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit