



Transportes Tributação dos serviços de transporte de cargas efetuado por motocicletas

Procedimento Atualizado: Em face da publicação da Lei nº 14.440/2022 - DOU de 05.09.2022 - D.Veto DOU de 22.12.2022, este procedimento foi atualizado. Tópico atualizado: 5.3.5 PIS-Pasep e Cofins

Resumo: Este procedimento aborda especificamente os serviços de transporte de cargas por motos prestados por pessoas físicas e jurídicas, bem como os efeitos tributários quanto ao Imposto de Renda (IRPF, IRPJ e IR Fonte), à Contribuição Social sobre o Lucro (CSL), ao Programa de Integração Social e de Formação do Servidor Público (PIS-Pasep) e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

1. Quadro sinótico

Neste texto, abordaremos os dados que envolvem a tributação dos serviços de transportes de cargas efetuado por motocicletas, dentre as principais informações destacamos:

Definição	O transporte de carga com o uso de motocicleta tem seu fundamento legal na Lei nº 12.009/2009 , a qual dispõe, entre outras providências, que são atividades específicas desse profissional o transporte de mercadorias de volume compatível com a capacidade do veículo.
Prestador de serviços	Pessoa física ou jurídica.
Responsabilidade do transportador	Limita-se ao valor constante do conhecimento.
Forma de Tributação	
Transportador autônomo de cargas	Sujeita-se ao recolhimento mensal (carnê-leão), se o rendimento for recebido de pessoa física ou, na fonte, se pago por pessoa jurídica.
Pessoa Jurídica	- Simples Nacional; - Lucro Presumido;

	<ul style="list-style-type: none"> - Lucro Arbitrado; - Lucro Real.
<p>Simple Nacional</p>	<p>A opção pelo Simple Nacional será admitida desde que:</p> <ul style="list-style-type: none"> - no caso das microempresas, o empresário ou a pessoa jurídica ou equiparada aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00; - no caso das empresas de pequeno porte, o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (até 31.12.2017) ou até R\$ 4.800.000,00 (a partir de 1º.01.2018).
<p>IR/CSL/PIS/COFINS</p>	
<p>Lucro Presumido</p>	<ul style="list-style-type: none"> · IRPJ <ul style="list-style-type: none"> - transporte de carga: base de cálculo: 8% - demais serviços de transporte, exceto o de carga: base de cálculo: 16%; - Alíquota: 15% + adicional de 10% (sobre o lucro que exceder a R\$ 20.000,00 multiplicado pelo número de meses do período de apuração. · CSL <ul style="list-style-type: none"> - transporte de carga: base de cálculo: 12%; - demais serviços de transporte, exceto o de carga: base de cálculo: 32%; - Alíquota: 9%. · PIS-Pasep/Cofins: 0,65% e 3%, respectivamente.
<p>Lucro Real</p>	<ul style="list-style-type: none"> · IRPJ <ul style="list-style-type: none"> - Alíquota: 15% + adicional de 10% (sobre o lucro que exceder a R\$ 20.000,00 multiplicado pelo número de meses do período de apuração. · CSL <ul style="list-style-type: none"> - Alíquota: 9%. <p>PIS-Pasep/Cofins: 1,65% e 7,6%, respectivamente.</p>

2. Transporte de cargas

2.1 Código Civil

A Lei nº [10.406/2002](#) - Código Civil , arts. 743 a 756, disciplina, entre outros assuntos, o transporte de coisas, sobre o qual destacamos o trecho em que menciona a obrigação de as "mercadorias" serem entregues ao destinatário ou a quem apresentar o conhecimento endossado, devendo aquele que as receber conferi-las e apresentar as reclamações que tiver, sob pena de decadência dos direitos.

Outro aspecto a ser ressaltado é a questão da responsabilidade do transportador, que se limita ao valor constante do conhecimento, inicia-se no momento em que ele ou seu preposto recebe a coisa e terminará quando for entregue ao destinatário ou depositada em juízo, se aquele não for encontrado.

(Lei nº [10.406/2002](#) , arts. 743 a 756)

2.2 Definição

O transporte de carga com o uso de motocicleta tem seu fundamento legal na Lei nº [12.009/2009](#) , a qual dispõe, entre outras providências, que são atividades específicas desse profissional o transporte de mercadorias de volume compatível com a capacidade do veículo.

(Lei nº [12.009/2009](#) , arts. [1º](#) e [3º](#) , I)

3. Agência Nacional De Transportes Terrestres

A Agência Nacional de Transportes Terrestres (ANTT), com base na Lei nº [10.233/2001](#) , arts. [14-A](#) e art. [26](#) , IV, e regulamentada através da Resolução nº 3.056/2009, instituiu o Registro Nacional de Transportadores Rodoviários de Carga (RNTRC), e dispôs, também, sobre a inscrição junto ao referido órgão de registro.

Segundo a Resolução mencionada, o exercício da atividade de transporte rodoviário de cargas por conta de terceiros e mediante remuneração depende de prévia inscrição do transportador no RNTRC, sendo que a inscrição o habilitará ao exercício da atividade nas seguintes categorias:

- a) Empresa de Transporte de Cargas (ETC);
- b) Cooperativa de Transporte de Cargas (CTC);
- c) Transportador Autônomo de Cargas (TAC).

4. Transportador autônomo de cargas

Nos termos da Lei nº [7.290/1984](#) considera-se transportador rodoviário autônomo de bens a pessoa física, proprietária ou co-proprietária de um só veículo, sem vínculo empregatício, devidamente cadastrada em órgão disciplinar competente, que, com seu veículo, contrate

serviço de transporte a frete, de carga ou de passageiro, em caráter eventual ou continuado, com empresa de transporte rodoviário de bens, ou diretamente com os usuários desse serviço.

Nesse sentido, elencam-se os seguintes julgados:

"TRANSPORTADOR RODOVIÁRIO AUTÔNOMO - RELAÇÃO DE EMPREGO - INEXISTÊNCIA - Considera-se trabalhador autônomo o motorista que, em veículo próprio, contrata serviço de transporte de carga, em caráter eventual ou continuado, com empresa de transporte rodoviário de bens nos termos da Lei nº [7.290](#), de 19.12.1984, tendo em vista restar ausente a subordinação jurídica, elemento essencial à caracterização da relação de emprego nos moldes do artigo 3º da CLT. (TRT 20ª R. - RO 00678-2002-005-20-00-5 - (278/03) - Proc. 10678-2002-005-20-00-3 - Rel. Juiz Carlos de Menezes Faro Filho - J. 18.02.2003) JCLT.3."

"RELAÇÃO DE EMPREGO - MOTORISTA DE CAMINHÃO QUE CONTRATA SERVIÇO DE TRANSPORTE DE CARGA MEDIANTE FRETE - Considera-se transportador rodoviário autônomo de bens (Lei nº [7.290/84](#)), o motorista de caminhão que, - tendo por instrumento de trabalho veículo de sua propriedade e assumindo por conta própria os encargos do empreendimento e os riscos do negócio, - contrata serviço de transporte de carga mediante frete, em caráter eventual ou continuado, com empresa de transporte rodoviário de bens, não se confundindo tal relação com vínculo de emprego, em face da ausência dos elementos da pessoalidade, subordinação e contraprestação salarial. Atividade autônoma, sujeita às normas civis, conforme artigo 99 e seguintes do Código Comercial. Provido. (TRT 4ª R. - RO 00216-2002-304-04-00-3 - 6ª T. - Relª Juíza Rosane Serafini Casa Nova - J. 03.11.2003) JCCOM.99."

Salienta-se que a inobservância desses requisitos implicará em vínculo empregatício (Ac. 3 T. 6821/95 TRT/SC).

4.1 Tributação do transportador autônomo de cargas

Em se tratando de transportador autônomo, por força das disposições do [RIR/2018](#), arts. [118](#) e [686](#), o rendimento percebido por ele se sujeitará ao recolhimento mensal (carnê-leão), se recebido de pessoa física ou, na fonte, se pago por pessoa jurídica.

O rendimento tributável previsto para o transporte de cargas será o correspondente a 40% (até 31.12.2012) e 10% (a partir de 1º.01.2013) do rendimento bruto, sendo certo que os valores relativos aos 60% e 90%, respectivamente remanescentes, serão considerados como rendimentos isentos e não tributáveis, visto que se presumem consumidos e, portanto, não justificam acréscimo patrimonial.

De outra forma, se configurado o vínculo de emprego, o transportador estará sujeito ao IR Fonte na condição de trabalhador assalariado, mediante a aplicação da tabela progressiva.

(Lei nº [7.713/1988](#), art. [9º](#), I e II, com as alterações da Lei nº [12.794/2013](#), arts. 18 e 20)

4.2 Equiparação a empresa individual (atualmente empresário)

Não se caracteriza como empresário, ainda que, por exigência legal ou contratual, encontre-se inscrito no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), ou ainda que tenha seus atos constitutivos registrados em Cartório ou na Junta Comercial, a pessoa física que venha a

prestar o serviço de transporte de carga ou de passageiros em veículo próprio ou locado, ainda que ocorra a contratação de empregados como ajudantes ou auxiliares. Caso haja a contratação de profissional para dirigir o veículo, descaracteriza-se a exploração individual da atividade, ficando a pessoa física que, desta forma, passa a explorar atividade econômica como firma individual (atual empresário) equiparada a pessoa jurídica para fins da tributação do IRPJ, CSL, PIS-Pasep e da Cofins, na forma focalizada no subtópico 5.3.

Neste sentido, decidiu a Solução de Consulta nº 219/2005 da 10ª Região Fiscal:

"SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 219 de 11 de Novembro de 2005

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

EMENTA: EMPRESA INDIVIDUAL. EQUIPARAÇÃO A PESSOA JURÍDICA. A pessoa física que, em nome individual, explorar, habitual e profissionalmente, a atividade de "agência de tele entrega por meio de moto, com funcionários empregados como motociclistas", com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros do serviço de tele-entrega, estará equiparada a pessoa jurídica."

([RIR/2018](#) , arts. [39](#) e [204](#) ; Perguntas e Respostas nº 240 - IRPF 2017)

5. Transportadora constituída na forma de pessoa jurídica

Conforme preceitua o art. [966](#) da Lei nº [10.406/2002](#) - [Código Civil](#) , considera-se empresário aquele que exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou circulação de bens ou de serviços.

Assim, para o exercício da atividade de transporte rodoviário de carga, o empresário poderá atuar com um ou mais sócios (sociedade empresária) ou explorar o serviço individualmente, sem sócio.

5.1 Empresário

Ressalvado o subtópico 4.2, poderá o empresário ser constituído como tal perante a Junta Comercial. Nessa modalidade societária, o empresário assume todos os riscos inerentes ao negócio de forma ilimitada. Isso significa dizer que, caso a empresa não tenha recursos suficientes para honrar seus compromissos com os credores (Fisco, empregados, fornecedores, bancos etc.), o titular da empresa (no caso, o empresário) responde com seus bens particulares para suprir o valor restante da dívida, ainda que tenha agido com cautela e boa-fé na condução dos seus negócios.

5.2 Sociedade empresária

Caso a atividade de transporte venha a ser exercida na forma de uma sociedade empresária, a pessoa jurídica prestadora do serviço igualmente deverá ser levada a registro perante a Junta Comercial do Estado no qual se localiza o estabelecimento.

Nesse modelo societário, a responsabilidade dos sócios será limitada, caso em que a responsabilidade de cada sócio será restrita ao valor de suas quotas, mas todos respondem solidariamente pela integralização do capital social. Significa dizer que, nessa hipótese, os

sócios não respondem com seus bens pessoais caso a empresa não possua bens suficientes para honrar seus compromissos. Entretanto, caso os sócios tomem decisões contrárias ao interesse da sociedade ou que manifestadamente visem prejudicar interesses de terceiros, poderão responder com seus bens pessoais para cobrir os prejuízos causados.

5.3 Tributação dos empresários e das sociedades empresárias

O sistema tributário brasileiro estabeleceu 4 modalidades diferentes de apuração e recolhimento dos principais tributos federais aplicáveis às pessoas jurídicas em geral:

5.3.1 Simples Nacional

Esse regime consiste em um tratamento tributário diferenciado, simplificado e favorecido, a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte, assim definidas pela Lei Complementar nº [123/2006](#), relativamente aos impostos e contribuições.

O valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte, optante pelo Simples Nacional, será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta decorrente da atividade de transportes interestadual e intermunicipal de cargas, das alíquotas constantes da tabela do Anexo [III](#), em conformidade com o art. 18, § 5º-E da Lei Complementar nº [123/2006](#) e a Resolução CGSN nº [94/2011](#), art. [25-A](#), III.

Assim, para efeito de determinação da alíquota, o sujeito passivo utilizará a receita bruta acumulada nos 12 meses anteriores ao do período de apuração.

5.3.2 Lucro Arbitrado

Regra geral, o lucro arbitrado é uma modalidade de tributação adotada pelo contribuinte ou pelo Fisco para proceder ao arbitramento da base de cálculo do imposto das pessoas jurídicas, desde que conhecida a receita bruta e atendidas as hipóteses autorizadoras para sua aplicação, conforme determina os arts. 602 a 608 do [RIR/2018](#), ou seja, quando a empresa deixa de cumprir as obrigações acessórias (se a empresa tributada pelo lucro real não mantiver a escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, por exemplo).

Dessa forma, tal modalidade de tributação é uma excepcionalidade, não se apresentando como uma opção comum pelas empresas, posto que é mais onerosa para o contribuinte.

5.3.3 Lucro presumido

No Lucro presumido, a base de cálculo será, como o próprio nome sugere, presumida, mediante a aplicação do percentual de 8% sobre a receita bruta decorrente do transporte de cargas ou de 16% para as demais atividades de transporte, exceto o de cargas.

Observa-se que, não se enquadrando em nenhuma das condições do art. [257](#) do [RIR/2018](#), no qual estão relacionadas as pessoas jurídicas obrigadas à apuração do lucro real, a empresa poderá fazer a opção pelo lucro presumido.

A alíquota do IRPJ será determinada mediante a aplicação de 15% sobre a base de cálculo presumida. Sem prejuízo, haverá um adicional de IRPJ de 10% para a parcela excedente ao valor de R\$ 60.000,00 no trimestre de apuração.

Em relação à CSL para as empresas que optarem pelo lucro presumido a base de cálculo será de 12% sobre a receita bruta decorrente da prestação de serviços de transporte de cargas e de 32% para os demais serviços de transporte, exceto o de cargas.

A alíquota da CSL será de 9% sobre a base de cálculo apurada trimestralmente.

Trata-se de uma forma de tributação simplificada e comumente utilizada para determinar a base de cálculo do IRPJ e da CSL.

Quanto aos percentuais de presunção nos serviços de transporte de cargas, o Fisco já tem se manifestado:

"SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 306 de 26 de Novembro de 2010

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ - 9ª Região Fiscal

EMENTA: PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAIS APLICÁVEIS. A atividade de carga e descarga de mercadorias no pátio do estabelecimento não é propriamente caracterizada como transporte de mercadorias, mas atividade que normalmente acompanha o transporte. Para a apuração da base de cálculo do IRPJ, pelo lucro presumido, somente será aplicável o percentual de 8% quando a prestação de serviços de guindastes, esteiras, guinchos, empilhadeiras e assemelhados, integrarem obrigatoriamente um contrato de transporte, e a receita for auferida exclusivamente em função do serviço de transporte contratado. Por outro lado, será aplicável o percentual de 32%, quando a receita decorrer da prestação de serviços de guindastes, esteiras, guinchos, empilhadeiras e assemelhados, que não integrem um contrato de transporte."

"SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 50 de 17 de Agosto de 2009 - 10ª Região Fiscal

ASSUNTO: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

EMENTA: SERVIÇOS DE TRANSPORTE. LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. PERCENTUAL. Para os contribuintes que prestam serviços de transporte, inclusive de carga, tributados pelo imposto de renda com base no lucro presumido, o percentual da receita bruta a ser considerado para efeito de apuração da base de cálculo da CSLL é de 12% (doze por cento)."

([RIR/2018](#) , arts. [587](#) a [595](#) ; Instrução Normativa RFB nº [1.700/2017](#) , arts. [29](#) , [33](#) , § 1º, IV e 34)

5.3.4 Lucro real

No Lucro real, a base de cálculo será o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações estabelecidas pelo [RIR/2018](#) .

Trata-se de uma modalidade de apuração mais complexa. Entretanto, depende de uma série de fatores a serem avaliados, por exemplo, uma empresa com muitas despesas dedutíveis terá um lucro líquido menor. Nesse caso, o lucro real pode apresentar-se como uma opção mais vantajosa.

Assim, para se chegar ao tributo devido, a empresa deverá aplicar a alíquota de 15% sobre a base de cálculo (lucro líquido ajustado) e, caso a parcela do lucro exceda a R\$ 20.000,00

multiplicado pelo número de meses do período a ser calculado, haverá a incidência do adicional do IRPJ de 10% sobre o que exceder.

No tocante à CSL, a alíquota será de 9%, que incidirá sobre a base de cálculo apurada trimestral ou anualmente. Lembramos que, no caso de apuração anual, a empresa recolherá a CSL com base em estimativa ou através do balanço de suspensão ou redução, sujeitando-se ao ajuste anual, inclusive.

A apuração do IRPJ e da CSL poderá ser anual ou trimestral.

Na apuração anual, o IRPJ e a CSL deverão ser recolhidos mensalmente e calculados com base na estimativa ou através do balanço de suspensão ou redução. Salientando-se que, ao término do ano-calendário (dezembro), a pessoa jurídica obrigatoriamente fará o ajuste anual, gerando um saldo de imposto a recolher ou a restituir.

([RIR/2018](#) , arts. [217](#) e [218](#) ; Instrução Normativa RFB nº [1.700/2017](#) , arts. [29](#) a [31](#))

5.3.5 PIS-Pasep e Cofins

Para efeito da tributação da contribuição para o PIS-Pasep e da Cofins, a base de cálculo será o faturamento, regra geral.

No regime não cumulativo (lucro real), o faturamento é conceituado como sendo a totalidade das receitas auferidas, independentemente da classificação contábil, em conformidade com a Lei nº [10.637/2002](#) , art. [1º](#) e com a Lei nº [10.833/2003](#) , art. [1º](#) . As alíquotas previstas para o regime não cumulativo são de 1,65% e 7,6%, respectivamente, do PIS-Pasep e da Cofins.

Observa-se que, conforme o previsto no art. [3º](#) , §§ 19 e [20](#) , da Lei nº [10.833/2003](#) , as pessoas jurídicas que contratem serviço de transporte de carga prestado por:

- a) pessoa física, transportador autônomo, poderá descontar, da Cofins devida em cada período de apuração, o crédito presumido calculado sobre o valor dos pagamentos efetuados por esses serviços;
- b) pessoa jurídica transportadora, optante pelo Simples Nacional, poderá descontar, da Cofins devida em cada período de apuração, o crédito calculado sobre o valor dos pagamentos efetuados por esses serviços.

O referido crédito presumido será determinado mediante aplicação, sobre o valor dos mencionados pagamentos, de alíquota correspondente a 75% da prevista para o regime não cumulativo, ou seja, 1,2375% e 5,7%, respectivamente, da contribuição para o PIS-Pasep e da Cofins.

De outra forma, o regime cumulativo (lucro presumido) terá como base de cálculo o faturamento, que corresponderá à receita bruta da prestação de serviços de transporte de carga, de acordo com a Lei nº [9.718/1998](#) , art. [3º](#) , sobre a qual incidirão as alíquotas de 0,65% e de 3%, respectivamente, do PIS-Pasep e da Cofins.

(Lei [9.718/1998](#) , art. [3º](#) ; Lei nº [10.637/2002](#) , art. [1º](#) ; Lei nº [10.833/2003](#) , art. [1º](#) ; Lei nº [14.440/2022](#) , art. [18](#))

Legislação Referenciada

RIR/2018

Instrução Normativa RFB nº [1.700/2017](#)

Lei Complementar nº [123/2006](#)

Lei nº [10.233/2001](#)

Código Civil

Lei nº [10.637/2002](#)

Lei nº [10.833/2003](#)

Lei nº [12.009/2009](#)

Lei nº [12.794/2013](#)

Lei nº [14.440/2022](#)

Lei nº [7.290/1984](#)

Lei nº [7.713/1988](#)

Lei nº [9.718/1998](#)

Resolução CGSN nº [94/2011](#)

Solução de Consulta nº 219/2005

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 306

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 50