



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 19515.005197/2009-48  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2301-004.513 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de fevereiro de 2016  
**Matéria** CONTRIBUINTE INDIVIDUAL  
**Recorrente** RÁPIDO 900 DE TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL. PAGAMENTO ANTECIPADO.

O prazo decadencial das contribuições previdenciárias é o regido pelo Código Tributário Nacional, nos termos da Súmula Vinculante n° 8 do Supremo Tribunal Federal.

Inexistindo dolo, fraude ou simulação e havendo pagamento antecipado, o prazo decadencial inicia-se a partir da ocorrência do fato gerador, conforme decidido pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo, de reprodução obrigatória pelo CARF.

PAGAMENTOS DESVINCULADOS DA GFIP.

Constitui ônus do sujeito passivo vincular os pagamentos aos fatos geradores por meio da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP).

Entretanto, se pagamentos existirem que não foram vinculados a fatos geradores por meio de GFIP, é possível a apropriação do indébito aos créditos tributários constituídos em desfavor do contribuinte.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da relatora.

João Bellini Júnior- Presidente.

Luciana de Souza Espíndola Reis - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Bellini Júnior, Luciana de Souza Espíndola Reis, Alice Grecchi, Ivacir Julio de Souza, Andrea Brose Adolfo, Amilcar Barca Teixeira Junior e Marcelo Malagoli da Silva.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 16-32.346 da 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ São Paulo I, f. 271-284, com ciência ao sujeito passivo em 24/10/2011 que julgou improcedente a impugnação apresentada contra o Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP lavrado sob o Debcad nº 37.242.611-5, com ciência ao sujeito passivo em 26/11/2009.

De acordo com o relatório fiscal de f. 94-100, o AIOP trata de exigência de contribuições patronais para a Seguridade Social, inclusive a destinada ao custeio dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre os seguintes fatos geradores:

*a - os valores pagos aos segurados empregados, registrados na função de motoristas, a título de verbas para fins de custear os gastos com alimentação, sem comprovação das despesas, nas competências 01/2004 a 12/2004, constituindo-se, portanto, em remuneração indireta, conforme escrituração contábil, conta "3.1.2.06.0014 - Refeições e Lanches";*

*b - Os valores pagos a título de arrendamento mercantil, referente a carros de luxo para utilização pelos sócios, nas competências 01/2004 a 12/2004, constituindo-se, portanto, em Pro - Labore indireto, conforme escrituração contábil, conta "3.1.3.07.0033 - Leasing ";*

*c - os valores pagos aos contribuintes individuais, na condição de carreiros autônomos, nas competências 01/2004 a 12/2004, referentes à prestação de serviços de fretes, conforme escrituração contábil, conta "3.1.2.03.0001 - Fretes Contratados";*

*d - os valores pagos aos contribuintes individuais, na condição de autônomos, referentes à prestação de serviços, nas competências 01/2004 a 12/2004, conforme escrituração contábil, conta 3.1.3.07.0001 - " assistência Jurídica e Contábil"; e os valores pagos aos contribuintes individuais, na condição de empresários, referentes à diferença de Pro - Labore, somente na competência 01/2004, conforme escrituração contábil, conta " 3.1.3.07-0040 - Pro - Labore ".*

A autuada apresentou impugnação contestando todas as matérias do lançamento tributário. Antes de proferida a decisão, entretanto, pediu a desistência parcial da impugnação, objetivando adesão de parte do crédito tributário lançado a uma das formas de parcelamento previstas na Lei 11.941/2009, mantendo a controvérsia somente em relação ao fato gerador descrito como sendo os valores pagos aos contribuintes individuais carreiros autônomos, nas competências 01/2004 a 12/2004, referentes à prestação de serviços de fretes, e que foi identificado no relatório fiscal e anexos pelo levantamento “FPF – Fretes pagos a Pessoas Físicas” e “Z1-Transf do Lev FPF – até 11/08”.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de origem procedeu ao desmembramento do débito, como explica o acórdão recorrido:

*Conforme despacho de fls. 208/209, Termo de Transferência - TETRA de fls. 251, e Discriminativo Analítico do Débito Desmembrado - DADD, de fls. 252/258, as contribuições originalmente lançadas neste Auto de Infração foram desmembradas.*

*Desse modo, a teor do Discriminativo do Débito - DD, de fls. 264/265, permanecem nos presentes autos apenas os levantamentos abaixo identificados, cujo montante, em valor consolidado na data da lavratura do presente Auto de Infração é de R\$568.677,65 (quinhentos e sessenta e oito mil, seiscentos e setenta e sete reais e sessenta e cinco centavos).*

Levantamento	Fato Gerador	Período
FPF - FRETES PAGOS A PESSOAS FÍSICAS	Valores pagos a contribuintes individuais (carreiros autônomos) a título de frete	01 a 10/2004
ZI -TRANSF DO LEV FPF- ATÉ 11/08		11 e 12/2004

Após isso, a DRJ julgou a impugnação improcedente e manteve integralmente o crédito tributário impugnado. O julgado restou assim ementado:

*Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004 Ementa:*

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO PREVIDENCIÁRIO. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.**

*A decadência não atinge o crédito tributário previdenciário lançado em 26 de novembro de 2009, relativo a fato gerador de contribuições devidas a terceiros que não integraram a base de cálculo dos recolhimentos efetuados pela empresa nem foram declarados em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social -GFIP no período janeiro a dezembro de 2004.*

**PREVIDÊNCIA SOCIAL. TRANSPORTADOR RODOVIÁRIO AUTÔNOMO. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. SEGURADO OBRIGATÓRIO. CONTRIBUIÇÃO. INCIDÊNCIA.**

*O condutor autônomo de veículo rodoviário que se dedica ao transporte de carga exercendo atividade profissional sem vínculo empregatício, também denominado carreiro autônomo, é segurado obrigatório da Previdência Social na categoria contribuinte individual, devendo a empresa que contrata seus serviços recolher as contribuições a seu cargo incidentes sobre o valor do frete pago.*

Em 22/11/2011 o sujeito passivo, representado por advogado qualificado nos autos, interpôs recurso apresentando suas alegações, f. 293-321, cujos pontos relevantes para a solução do litígio são, em síntese:

Preliminarmente alega, com base no art. 150 § 4º do CTN, a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário litigioso do período de janeiro a outubro de 2004, esclarecendo que efetuou recolhimento antecipado parcial das contribuições incidentes sobre valores pagos aos carreteiros, bem como declarou parte desses fatos geradores em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), conforme comprovam as GFIP e GPS em anexo. Ressalta que as GFIP identificam nominalmente os contribuintes individuais que prestaram serviços de frete.

No mérito, informa que não foram deduzidos do crédito tributário lançado os recolhimentos espontâneos de parte das contribuições exigidas no presente auto de infração nas competências novembro e dezembro 2004, comprovados pelas GFIP e GPS anexas.

Pede que seja reconhecida a decadência do período de janeiro a outubro de 2004 e que seja revisto o valor do crédito tributário lançado nas competências novembro e dezembro de 2004.

O julgamento foi convertido em diligência, conforme Resolução nº 2402-000.456, da 4ª Câmara da 2ª Turma Ordinária da 2ª Seção do CARF, em sessão de 17 de julho de 2014, nos termos do voto dessa relatora, às fls. 779-783, na qual foram solicitados, à autoridade lançadora, esclarecimentos sobre os seguintes pontos:

*a) à vista das informações contidas nos sistemas de arrecadação da RFB, confirmar a existência dos recolhimentos veiculados nas GPS do período 01/2004 a 12/2004, f. 338-370, e a data do recolhimento;*

*b) se no período do lançamento o valor das contribuições pagas é superior ao valor das contribuições declaradas em GFIP e, em caso afirmativo, se é viável imputar o pagamento excedente ao crédito tributário impugnado (pagamento aos contribuintes individuais carreteiros autônomos pela prestação de serviços de fretes).*

Em resposta, foi emitida a informação fiscal de fls. 807-816, na qual confirmou-se a arrecadação dos valores consignados nas GPS apresentadas no recurso, e concluiu-se pela existência de recolhimentos relacionados aos fatos geradores controvertidos do processo, em valor superior ao declarado em GFIP.

Após ter sido intimada do resultado da diligência, a recorrente apresentou manifestação às fls. 795-796, consignando planilha demonstrativa de crédito do contribuinte no período de 01/2004 a 12/2004, no valor total de R\$ 337.641,22, e informando que este valor deixou de ser informado em GFIP devido à falta de Número de Inscrição do Trabalhador (NIT) de alguns carreteiros.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Luciana de Souza Espíndola Reis, Relatora

Conheço do recurso por estarem presentes os requisitos de admissibilidade.

### Resultado da Diligência

A parte controvertida do processo é somente a contribuição de 20%, a cargo da empresa, incidente sobre a remuneração de transportadores autônomos.

Em informação fiscal de fls. 507-816, emitida em atendimento ao pedido de esclarecimentos deste Órgão Julgador em sede de diligência, o auditor fiscal analisou as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) e Guias da Previdência Social (GPS) juntadas no recurso, f. 338-770, e concluiu o que segue, em síntese:

Em relação ao fato gerador controvertido do processo, informa que a recorrente, apesar de intimada, deixou de apresentar planilha contendo o nome e o valor pago aos carreteiros autônomos pessoa física e não providenciou a retificação da GFIP, deixando de incluir neste documento as remunerações pagas, devidas ou creditadas a esses trabalhadores.

Confirma a existência dos recolhimentos de contribuições nas rubricas INSS e terceiros, nos códigos de recolhimento 2100 (empresas em geral – CNPJ), 2119 (empresas em geral – CNPJ – recolhimento exclusivo para Outras Entidades – SESC, SESI, SENAI, etc), e 2631 (Contribuição Retida sobre a NF/Fatura da Empresa Prestadora de Serviço - CNPJ), nas competências 01/2004 a 12/2004, efetuados antes do início da Auditoria Fiscal, conforme planilha de fls. 799-803, identificando as GPS por estabelecimento, competência, valor, código de recolhimento e data de recolhimento, cujo resumo dos valores recolhidos consta da planilha de fls. 812.

Elaborou demonstrativo das contribuições declaradas em GFIP, no mesmo período, vinculadas aos FPAS 612 (transporte rodoviário) e 620 (contribuições incidentes sobre a remuneração de transportador rodoviário autônomo) e demonstrativo dos valores recolhidos nas GPS com códigos de recolhimento 2100 e 2119.

Após, realizou o cotejo entre os valores declarados e os valores recolhidos, concluindo que os recolhimentos em GPS superam as contribuições declaradas em GFIP, conforme demonstrativo às fls 805, cujo resumo consta da planilha de fls. 814, intitulada "Rápido 900 Limitada - Saldo credor em favor da empresa".

Diante disso, elaborou demonstrativo da redução do crédito tributário lançado após apropriação dos recolhimentos excedentes às contribuições declaradas em GFIP, nos termos das planilhas de fls. 805 e fls. 814-815.

O auditor fiscal informou que deixou de considerar, na análise, os recolhimentos em GPS com código 2631 (retenção de 11%), no período do lançamento, no valor originário (sem juros e multa) de R\$ 81.197,14, uma vez que houve a compensação, declarada em GFIP, de R\$ 87.063,06, conforme demonstrado na planilha de fls. 815-816.

Adiante passo a analisar as alegações do recurso, utilizando das informações aqui expostas.

### **Preliminar de Decadência**

Sobre a decadência das contribuições previdenciárias, o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante nº 8, nos seguintes termos:

*Súmula Vinculante 8: "São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".*

Afastado por inconstitucionalidade o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, aplica-se o regime de decadência do Código Tributário Nacional (CTN) às contribuições previdenciárias e às devidas aos terceiros.

Na sistemática do CTN, inexistindo antecipação de pagamento da contribuição devida pelo sujeito passivo, ainda que parcial, considera-se o termo inicial para contagem do prazo decadencial o disposto no inciso I do art. 173:

*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*(...)*

A segunda regra, prevista no § 4º do art. 150 do CTN, abaixo transcrito, é aplicável quando há pagamento, ainda que parcial, exceto quando constatada fraude, dolo ou simulação, caso em que deve ser adotada a regra anterior.

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*(...)*

*§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

Em síntese, para se determinar o *dies a quo*, é necessário verificar se houve ou não pagamento antecipado. Caso a resposta seja afirmativa, o prazo será de cinco anos a contar do fato gerador, caso contrário, será de cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Este é o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp nº 973.733, julgado em 12/08/2009, sob o rito dos recursos repetitivos, que, por força do § 2º do art. 62 do Regimento Interno do CARF<sup>1</sup>, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, deve ser reproduzido nas turmas deste Conselho.

A análise do caso está restrita à matéria controvertida do processo, ou seja, as contribuições incidentes sobre o pagamento aos contribuintes individuais carreteiros autônomos, pela prestação de serviços de fretes.

O lançamento em exame refere-se ao período de 01/2004 a 12/2004, sendo que o sujeito passivo dele teve ciência pessoal em 26 de novembro de 2009, conforme assinatura às fls. 03.

De acordo com a informação fiscal em sede de diligência, a recorrente efetuou recolhimentos parciais das contribuições aqui tratadas no período do lançamento (rubricas INSS e terceiros), conforme listagem de GPS com código de recolhimento 2100 e 2119 às fls. 799-803.

Com base nisso, o prazo inicial de decadência deve ser contado a partir do fato gerador, por conseguinte, na data da ciência do lançamento (26/11/2009), havia ocorrido a decadência das competências até outubro de 2004.

Portanto, encontram-se extintos os créditos tributários das competências 01/2004 a 10/2004, em razão da decadência, nos termos do art. 156, V, do CTN.

### **Pagamento**

Remanescem nos autos as contribuições das competências 11/2004 e 12/2004.

Conforme visto no capítulo relativo ao resultado da diligência, ficou demonstrado nos autos que a recorrente efetuou recolhimentos em valor superior ao declarado nas GFIPs, ou seja, a recorrente possui créditos não vinculados aos fatos geradores declarados.

É certo que constitui ônus do sujeito passivo vincular os pagamentos aos fatos geradores mediante correta informação em GFIP e GPS.

Deixando de fazê-lo, entendo que os pagamentos desvinculados dos fatos geradores passam a ter a natureza de pagamento indevido, e, nesse caso, é facultado ao contribuinte solicitar o aproveitamento do indébito aos créditos tributários compatíveis com a natureza e a competência dos recolhimentos indevidos.

Este entendimento é adotado pela própria Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos termos da Solução de Consulta Interna (SCI) COSIT nº 08, de 30 de abril de 2007, que trata do indébito decorrente de pagamento de tributo a maior do que o informado pelo

---

<sup>1</sup> Art. 62 Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

...

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

contribuinte em DCTF, DIRPF ou declaração de ITR, o qual é extensivo a todos os tributos administrados pela RFB.

A referida SCI conclui que, comprovando, o contribuinte, na impugnação, que já pagou o tributo lançado, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento poderá exonerá-lo da multa de ofício, quando o pagamento houver sido tempestivo.

Portanto, cabe ao setor responsável da RFB, providenciar a apropriação dos recolhimentos excedentes nas competências 11/2004 e 12/2004, conforme demonstrativo de valores da tabela "Diferenças Apuradas" às fls. 805, tomadas as cautelas de praxe, notadamente, a inexistência de compensação ou de restituição do indébito.

Por fim, fica exonerada a multa de ofício incidente sobre os valores apropriados, uma vez que os recolhimentos foram feitos antes do início do procedimento fiscal.

### Conclusão

Com base no exposto, voto por **conhecer do recurso, rejeitar as preliminares, e, no mérito, dar-lhe provimento**, excluindo as competências até 10/2004, em razão da decadência, e, nas competências 11/2004 e 12/2004, reconhecer o direito do contribuinte a obter a apropriação dos recolhimentos excedentes, exonerando-se a multa de ofício incidente sobre os valores apropriados.

Luciana de Souza Espíndola Reis