



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

Processo n° 19515.005198/2009-92
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2301-004.515 – 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 16-32.347 da 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ São Paulo I, f. 228-241, 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 37.242.612-3, com ciência ao sujeito passivo em 26/11/2009.

De acordo com o relatório fiscal de f. 63-69, o AIOP trata de exigência de contribuições sociais dos segurados empregados e contribuintes individuais, cuja arrecadação e recolhimento é de responsabilidade da empresa, 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 aos contribuintes individuais, na condição de carreteiros 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 ";

c - 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";

d - 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 carreteiros autônomos pela prestação de serviços de fretes, nas competências 01/2004 a 12/2004, 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. 167-168, Termo de Transferência - TETRA de fls. 210, e Discriminativo Analítico do Débito

Desmembrado - DADD, de fls. 2211/215, as contribuições originalmente lançadas neste Auto de Infração foram desmembradas.

Desse modo, a teor do Discriminativo de Débito - DD, de fls. 220/222, permaneceram 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\$ 312.772,62

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 a 12/2004

Após isso, a DRJ julgou a impugnação improcedente e manteve integralmente o crédito tributário impugnado, sob os seguintes fundamentos: a) decadência com base no art. 173, I, do CTN, considerando a ausência de recolhimento e de declaração; b) a empresa tem obrigação de descontar a contribuição a cargo dos transportadores autônomos e recolhê-la aos cofres públicos, conforme legislação.

Em 22/11/2011 o sujeito passivo, representado por advogado qualificado nos autos, interpôs recurso apresentando suas alegações, f. 249-277, 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 novembro de 2004, esclarecendo que efetuou recolhimento antecipado parcial das contribuições aos terceiros, incidentes sobre valores pagos aos carreiros, 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, embora tenha deixado de informar em GFIP todos os fatos geradores em questão, pagou as contribuições exigidas no presente auto de infração na competência dezembro 2004, comprovados pelas GFIP e GPS anexas.

Ao final requer o cancelamento do crédito tributário lançado.

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 11% do transportador autônomo, incidente sobre sua remuneração, cujo recolhimento é de responsabilidade da empresa contratante, na condição de substituto tributário.

Cabe aqui mencionar que, na mesma ação fiscal, estão sendo exigidas, sobre o mesmo fato gerador, as contribuições sociais a cargo da empresa (20%) e as destinadas aos Sest e Senat (terceiros), as quais constituem objeto dos Processos nº 19515.005197/2009-48 e 19515.005199/2009-37, respectivamente.

Aqueles processos foram objeto de deliberação por este Órgão Julgador, ocasião em que o julgamento foi convertido em diligência¹, nos termos do voto dessa relatora, 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, 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)

A documentação que ensejou aqueles pedidos de diligência é a mesma juntada nos presentes autos e o resultado da diligência abarcou as contribuições aqui tratadas.

Em razão disso, pautarei o presente voto nas conclusões expostas na informação fiscal juntada ao Processo nº 19515.005197/2009-48, às fls. 507-816.

Naquele documento, o auditor fiscal, após analisar as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP e Guias da Previdência Social – GPS juntadas no recurso, 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

¹ Resolução nº 2402-000.456, da 4ª Câmara da 2ª Turma Ordinária da 2ª Seção do CARF, sessão de 17 de julho de 2014 (processo nº 19515.005197/2009-48) e Resolução nº 2402-000.457, da 4ª Câmara da 2ª Turma Ordinária da 2ª Seção do CARF, sessão de 17 de julho de 2014 (processo nº 19515.005199/2009-37).

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 juntada às fls. 799-803 do Processo nº 19515.005197/2009-48, 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 daqueles autos.

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 demonstrativos às fls. 805 do Processo nº 19515.005197/2009-48.

Diante disso, elaborou demonstrativo da redução do crédito tributário lançado após apropriação dos recolhimentos excedentes às contribuições declaradas em GFIP, nos termos da planilha de fls. 805 e 814-815 do Processo nº 19515.005197/2009-48.

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 CARF², 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, a contribuição de 11% descontada da remuneração dos 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.

A planilha de fls. 805 do Processo nº 19515.005197/2009-48, abaixo reproduzida, discrimina as diferenças de contribuições devidas, após apropriação dos recolhimentos em valor superior à contribuição informada em GFIP, demonstrando que são

² 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.

devidos os valores identificados com sinal negativo na tabela de diferenças apuradas, coluna "INSS":

COMP	SALDO CREDOR EM FAVOR DA EMPRESA			CRÉDITO CONSTITUÍDO CONFORME AIOP			DIFERENÇAS APURADAS		
	VALOR INSS	TERCEIROS	TOTAL CRÉDITO	VALOR INSS	TERCEIROS	TOTAL DEVIDO	VALOR INSS	TERCEIROS	TOTAL
01/2004	37.587,81	3.377,84	40.965,65	36.146,02	2.915,00	39.061,02	1.441,79	462,84	1.904,63
02/2004	37.500,44	4.258,79	41.759,23	25.911,31	2.089,62	28.000,93	11.589,13	2.169,17	13.758,30
03/2004	44.607,52	3.820,77	48.428,29	51.347,93	4.140,96	55.488,89	-6.740,41	-320,19	-7.060,60
04/2004	36.002,49	2.485,47	38.487,96	33.835,00	2.728,63	36.563,63	2.167,49	-243,16	1.924,33
05/2004	25.435,38	2.231,11	27.666,49	22.511,60	1.815,45	24.327,05	2.923,78	415,66	3.339,44
06/2004	28.417,51	2.524,95	30.942,46	31.308,74	2.524,90	33.833,63	-2.891,23	0,05	-2.891,17
07/2004	34.296,97	2.975,27	37.272,24	39.018,95	3.146,69	42.165,64	-4.721,98	-171,42	-4.893,40
08/2004	28.585,79	2.529,30	31.118,09	31.302,29	2.524,38	33.826,67	-2.713,50	4,92	-2.708,58
09/2004	28.785,29	2.531,43	31.316,72	31.389,71	2.531,43	33.921,13	-2.604,42	0,00	-2.604,41
10/2004	35.126,84	2.976,07	38.102,91	37.696,29	3.040,02	40.736,31	-2.569,45	-63,95	-2.633,40
11/2004	29.105,01	2.582,41	31.687,42	32.021,51	2.582,38	34.603,89	-2.916,50	0,03	-2.916,47
12/2004	23.685,69	2.109,52	25.795,21	26.215,27	2.114,13	28.329,40	-2.529,58	-4,61	-2.534,19
TOTAL	389.139,74	34.402,93	423.542,67	398.704,59	32.153,60	430.858,19	-9.564,85	2.249,33	-7.315,52

A tabela abaixo, extraída das fls. 798 do Processo nº 19515.005197/2009-48, discrimina a coluna valor INSS:

DATA	RÁPIDO 900 - APURAÇÃO DO FRETE PAGO A PESSOAS FÍSICAS QUE NÃO FORAM INFORMADO EM GFIP - ANO - BASE DE 2004										
	VALORES DA GFIP		VALORES CONTÁBEIS		VALORES NÃO INFORMADOS EM GFIP		CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS			TERCEIROS	TOTAL
	COMP.	VALOR FRETE	B.CÁLCULO	VALOR FRETE	B.CÁLCULO	VALOR FRETE	B.CÁLCULO	SEGUROSOS - 11%	EMPRESA - 20%	SOMA	DEVIDO
01/2004	695.595,80	139.119,16	1.278.598,05	255.719,21	583.000,25	116.600,05	12.828,01	23.320,01	36.146,02	2.915,00	39.061,02
02/2004	562.539,65	112.507,93	980.463,93	198.092,79	417.924,28	83.584,86	9.194,33	18.716,97	25.911,31	2.089,62	28.000,93
03/2004	904.243,95	180.848,79	1.732.436,40	348.487,28	828.192,45	165.638,49	18.220,23	33.127,70	51.347,93	4.140,96	55.488,89
04/2004	983.539,70	196.707,94	1.529.265,58	305.853,11	545.725,86	109.145,17	12.005,97	21.829,03	33.835,00	2.728,63	36.563,63
05/2004	1.124.443,75	224.888,75	1.487.534,10	297.506,82	363.090,35	72.618,07	7.987,99	14.523,61	22.511,80	1.815,45	24.327,05
06/2004	1.050.567,35	210.113,47	1.555.546,97	311.109,39	504.979,62	100.995,92	11.109,55	20.199,18	31.308,74	2.524,90	33.833,63
07/2004	1.063.884,40	212.776,88	1.693.222,32	338.644,46	629.337,92	125.867,58	13.845,43	25.173,52	39.018,95	3.146,69	42.165,64
08/2004	1.075.774,40	215.154,88	1.580.850,00	318.130,00	504.875,60	100.975,12	11.107,28	20.195,02	31.302,29	2.524,38	33.826,67
09/2004	1.180.232,95	236.046,59	1.686.518,52	337.303,70	506.285,57	101.257,11	11.138,28	20.251,42	31.389,71	2.531,43	33.921,13
10/2004	1.161.722,90	232.344,58	1.769.727,57	353.945,51	608.004,67	121.600,93	13.378,10	24.320,19	37.696,29	3.040,02	40.736,31
11/2004	1.173.117,45	234.623,49	1.689.593,46	337.918,69	516.476,01	103.295,20	11.362,47	20.659,04	32.021,51	2.582,38	34.603,89
12/2004	1.153.518,15	230.703,63	1.576.345,07	315.289,01	422.826,92	84.585,38	9.302,19	16.913,08	26.215,27	2.114,13	28.329,40
TOTAL	12.129.180,45	2.425.836,09	18.559.899,95	3.711.979,99	6.430.719,50	1.286.143,90	141.475,83	257.226,78	398.704,61	32.153,60	430.858,21

O recolhimento da contribuição em questão é de responsabilidade da empresa por substituição, mas no relatório fiscal não ficou caracterizada a ocorrência de apropriação indébita, conforme item 8.2 do relatório fiscal:

8.2 - Não foi emitida RFFP por apropriação indébita previdenciária porque não ocorreu a situação ensejadora prevista na legislação, já que o sujeito passivo não efetuou o desconto dos segurados, tendo assumido o ônus desses valores.

Entendo, portanto, não ser aplicável o enunciado da Súmula CARF nº 106³. Portanto, 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.

Em suma, 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.

³ Súmula CARF nº 106: Caracterizada a ocorrência de apropriação indébita de contribuições previdenciárias descontadas de segurados empregados e/ou contribuintes individuais, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Pagamento

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

Conforme visto, 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 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. fls. 805 do Processo nº 19515.005197/2009-48, tomadas as cautelas de praxe, notadamente, a inexistência de compensação ou de restituição do indébito.

Por fim, fica exonerada a multa de ofício de 75% 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