



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10240.721291/2016-70
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-007.133 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de agosto de 2020
Recorrente RPC CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES IMOBILIÁRIAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2010

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. ENTREGA DA GFIP. FORMA. PRAZO. CONDIÇÕES. LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO. GFIP.

As empresas também são obrigadas a declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS.

As GFIP's devem ser transmitidas até o dia sete do mês seguinte àquele em que a remuneração foi paga, creditada ou se tornou devida ao trabalhador e/ou tenha ocorrido outro fato gerador de contribuição ou informação à Previdência Social, sendo que nas hipóteses em que as referidas declarações são transmitidas com atraso, as empresas sujeitar-se-ão à aplicação das multas previstas na legislação de regência.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO. GFIP. INFRAÇÃO POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

As obrigações acessórias decorrem diretamente da legislação tributária e são realizadas no interesse da administração fiscal, de modo que sua observância independe da existência da obrigação principal correlata.

Ainda que o contribuinte cumpra com as suas respectivas obrigações principais de pagar tributos não estará livre ou desobrigado de cumprir com as obrigações acessórias.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO. GFIP. PROJETO DE LEI. INAPLICABILIDADE.

A tramitação de Projeto de Lei que em tese favorece o sujeito passivo é de todo irrelevante em relação ao processo administrativo em que se discute a legalidade do auto de infração e, portanto até que não venha a ser aprovado e promulgado como Lei não poderá ser aplicado como se Lei fosse.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fofano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se, na origem, de Auto de Infração lavrado por descumprimento da obrigação acessória prevista no artigo 32, inciso IV e parágrafo 9º da Lei n. 8.212/91, porquanto a empresa autuada teria apresentado as GFIP's das competências de 07.2010 a 11.2010 fora do prazo legal estabelecido para tanto. Com efeito, foi aplicada a multa prescrita no artigo 32-A da Lei n. 8.212/91, com redação dada pela Lei n. 11.941/2009, a qual restou fixada em R\$ 2.500,00 (fls. 61).

A empresa foi devidamente notificada da autuação através do Edital Eletrônico n. 1808081 (fls. 64) e apresentou, tempestivamente, Impugnação de fls. 7/14, alegando, preliminarmente, (i) a nulidade do auto de infração, uma vez que as GFIP's foram entregues espontaneamente e, ainda, (ii) a ocorrência da prescrição. No mérito, a empresa suscitou (i) a violação ao princípio da publicidade, (ii) o caráter educativo da multa e a violação ao princípio constitucional da vedação ao confisco, (iii) a mudança do critério jurídico de interpretação e a violação ao artigo 146 do CTN, (iv) a aplicação do instituto da denúncia espontânea de acordo com os artigos 138 do CTN e 472 da Instrução Normativa RFB n. 971/2009, (v) a necessidade de intimação prévia à lavratura do auto de infração nos termos do artigo 32-A da Lei n. 8.212/91 e, por fim, (vi) a aplicação do Projeto de Lei n. 7.512/2014, que tem por objeto a anulação dos débitos decorrentes da aplicação de multas por atraso na entrega de GFIP's.

Com base em tais alegações, a empresa requereu a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, bem assim que a impugnação fosse julgada procedente e o Auto de Infração fosse extinto em decorrência das razões preliminares e meritórias expostas.

Os autos foram encaminhados para apreciação da peça impugnatória e, aí, em Acórdão de fls. 14/16, a 3ª Turma da DRJ Ribeirão Preto - SP entendeu por julgá-la improcedente, conforme se pode observar dos trechos transcritos abaixo:

“Sobre a preliminar de prescrição, com base no CTN, art. 174, há que se lembrar que esta só se aplica a partir da constituição definitiva do crédito tributário. Não há que se falar em prescrição contada da entrega da GFIP, pois naquela data o crédito tributário (multa por atraso) não estava constituído, o que só acontece a partir do lançamento e ciência à contribuinte.

Quanto à alegação de falta de intimação prévia ao lançamento, no caso em tela, não houve necessidade dessa intimação, pois a autoridade autuante dispunha dos elementos necessários à constituição do crédito tributário devido. A prova da infração é a informação do prazo final para entrega da declaração e da data efetiva dessa entrega, a qual constou do lançamento.

[...]

As disposições insertas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, não contrariam o entendimento manifestado acima. Em nenhum momento há imposição de prévia intimação ao lançamento tributário. Apenas nos casos em que a intimação é necessária, qual sejam a não apresentação da declaração e a apresentação com erros ou incorreções é que a intimação deve ser realizada.

Portanto, a intimação que anteceda a constituição do crédito tributário somente será realizada se necessária, visando suprir o lançamento daqueles elementos previstos em lei e sem os quais ele poderia resultar ineficaz.

[...]

A impugnante aduziu genericamente a nulidade do lançamento a qual deve ser afastada, uma vez que o auto de infração foi lavrado seguindo as determinações do Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 9º e 10, contendo a infração cometida (atraso na entrega da GFIP), a data limite e a data efetiva de entrega, além do correto enquadramento legal. Para infirmar essa constatação, caberia a ela comprovar eventual entrega no prazo.

[...]

A Lei nº 13.097, de 2015, conversão da Medida Provisória (MP) nº 656, de 2014, anistiou tão-somente as multas lançadas até sua publicação (20/01/2015) e dispensou sua aplicação para fatos geradores ocorridos até 31/12/2013, no caso de entrega de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária, que não é o caso dos autos, pois o auto de infração denota que houve fato gerador das contribuições e ele foi lavrado depois da publicação da referida lei. O Projeto de Lei nº 7.512, de 2014 não foi convertido em lei.

Sobre a denúncia espontânea, considerando a vinculação do julgador administrativo prevista no art. 7º, V, da Portaria MF nº 341, de 2011, e a Solução de Consulta Interna (SCI) nº 7 – Cosit, de 26 de março de 2014, publicada no sítio da Receita Federal em 28/03/2014, que vincula essa autoridade julgadora (...).

[...]

Conforme se depreende da leitura da referida SCI, o art. 476 da Instrução Normativa (IN) RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, trata da aplicação das multas por descumprimento da obrigação acessória prevista no inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991 – relacionadas à GFIP – e, em seu inciso II, letra ‘b’, especificamente da multa aplicável no caso de “falta de entrega da declaração [GFIP] ou entrega após o prazo”. O §5º do referido art. 476 dispõe inclusive sobre os termos inicial e final para efeitos da aplicação da multa por não entrega da GFIP ou entrega após o prazo, definindo como termo final “a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do Auto de Infração ou da Notificação de Lançamento”. Portanto em caso de entrega em atraso da GFIP, o termo final para cálculo da multa será a data em que houve efetivamente a entrega da guia.

O art. 472 da IN RFB nº 971, de 2009, apenas esclarece que não é aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória no caso de regularização da situação antes de qualquer ação fiscal, isso porque, salvo quando houver disciplina específica que disponha o contrário, eventual multa carecerá de amparo legal, já que, regra geral, as infrações por descumprimento de obrigação acessória são caracterizadas pela falta de entrega da obrigação e não pela entrega em atraso.

Assim há uma norma específica que regula a multa por atraso na entrega (art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, e art. 476 da IN RFB nº 971, de 2009), enquanto o art. 472 da IN RFB nº 971, de 2009, é geral, aplicável às outras infrações que sejam sanadas

espontaneamente pelo contribuinte e para as quais não haja disciplina específica que preveja a aplicação de multa por atraso no cumprimento da obrigação acessória.

[...]

Esclareça-se que o entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) a respeito da matéria é o mesmo, já tendo sido, inclusive, objeto de Súmula, que transcrevo:

Súmula CARF nº 49: A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração.

Assim, não assiste razão à impugnante ao pleitear a exclusão multa com base na denúncia espontânea.

Não há que se falar também em alteração de critério jurídico, violação do princípio da segurança jurídica ou do princípio da publicidade. Essa alteração ocorreu já no início de 2009, com a inserção do art.32-A da Lei nº 8.212, de 1991, no arcabouço jurídico pela Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, alterando a sistemática de aplicação de multas vinculadas à GFIP, em especial com a previsão de aplicação da multa por atraso na entrega de GFIP, até então inexistente.

No tocante à alegação de ofensa a princípios constitucionais da sanção pecuniária, afastar multa prevista expressamente em diploma legal sob tal fundamento implicaria declarar a inconstitucionalidade de lei. Ademais os princípios de vedação ao confisco, da proporcionalidade e da razoabilidade, previstos na Constituição Federal (CF), são dirigidos ao legislador de forma a orientar a feitura da lei. Portanto, uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la.”

Na sequência, a empresa autuada foi devidamente intimada da decisão de 1ª instância em 29.08.2019 (fls. 82) e entendeu por apresentar Recurso Voluntário de fls. 92/96, protocolado 26.09.2019, sustentando, pois, as razões do seu descontentamento. E, aí, os autos foram encaminhados para este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF para apreciação do presente Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

Verifico, inicialmente, que o presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo em suas alegações preliminares e meritórias.

Observe, de logo, que a empresa recorrente encontra-se por sustentar as seguintes alegações:

(i) Dos fatos:

- Que embora tenha apresentado as GFIP's objeto da autuação fora do respectivos prazos estabelecidos na legislação de regência, o fato é que em nenhum momento causou prejuízos ao Fisco, haja vista que as contribuições ao INSS ali indicadas foram devidamente recolhidas; e
- Que a empresa não possuía funcionários à época da ocorrência dos, de modo que as GFIP's não continham informações sobre o FGTS; e

- Que não é devedora de impostos e contribuições ao Fisco, mas, por outro lado, acabou sendo punida como se criminosa fosse apenas pelo fato de ter enviado informações fora do prazo, sendo que tais informações não trouxeram nenhum reflexo prático nem para o Fisco nem para terceiros.

(ii) Da preliminar:

- Que o Estado brasileiro impõe penosas obrigações burocráticas às empresas, as quais, aliás, são as bases de sustentação de toda sociedade a partir do momento em que acaba gerando empregos e renda e que, por outro lado, em momento alguma a empresa teve por intuito alterar ou manipular as formas de arrecadação do Estado, sendo que o atraso na entrega das GFIP's não poderia ensejar a aplicação de multas tão profundas, sem contar que a empresa contribui mensalmente ao Estado por meio do recolhimento de impostos e contribuições; e

- Que o Projeto de Lei n. 96, de 2018, o qual substituiu o PL 7.512/2014, tem por objeto o cancelamento de débitos tributários constituídos em decorrência no atraso da entrega de GFIP's, de modo que o referido Projeto deve ser aplicado ao caso em apreço se caso já tenha sido aprovado e esteja em vigor na data do respectivo julgamento do recurso.

(iii) Do mérito:

- Que a empresa não se enquadra no tipo de sonegador contumaz e nem mesmo no tipo de mera sonegadora, haja vista que a lide em discussão tem por objeto penalidade aplicada em decorrência do atraso na entrega de GFIP's, sendo que não é justo punir uma empresa que jamais deu causas a qualquer fiscalização; e

- Que para evitar a repetição dos argumentos já suscitados inicialmente, reporta-se aos argumentos levantados anteriormente, de modo que, demonstrando que a atitude da empresa não tem por intuito qualquer ato sonegador, espera-se que seu pleito seja atendido.

Com base em tais alegações, a empresa recorrente requer que o recurso seja acolhido e que o auto de infração seja cancelado, bem assim que o Projeto de Lei 96/2018 seja aplicado se na data do julgamento do recurso já tenha entrado em vigor.

Penso que seja mais apropriado examinar tais alegações em tópicos apartados.

1. Das obrigações acessórias como obrigações autônomas e da obrigatoriedade de apresentação de GFIP's

A palavra *obrigação* deriva do latim *obligatio*, do verbo *obligare* (atar, ligar, vincular), que exprime, literalmente, a ação de se mostrar atado, ligado ou vinculado a alguma coisa. Em sentido amplo, a palavra obrigação é empregada em Direito para designar o vínculo jurídico que liga dois sujeitos de direitos e obrigações.

Como ocorre no direito das obrigações em geral, as obrigações tributárias consistem em um vínculo que prende o direito de crédito do sujeito ativo ao dever do sujeito passivo. Há, pois, em toda obrigação um direito de crédito, que pode referir-se a uma ação ou omissão a que está submetido o sujeito passivo, sendo que o objeto da obrigação é o comportamento de fazer alguma coisa. Mais comumente, entende-se por objeto da obrigação aquilo que o devedor deve entregar ao credor ou também, é óbvio, o que deve fazer ou deixar de fazer¹.

O Código Tributário Nacional estabelece que a obrigação tributária é principal ou acessória e que a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, enquanto que a obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, realizadas no interesse da fiscalização tributária. Confira-se:

“Lei n. 5.172/66

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.”

Pelo que se pode observar, quando o Código fala em obrigação principal está se referindo à obrigação de pagar o tributo, à obrigação tributária de dar, a qual, aliás, revela-se como obrigação de caráter patrimonial ou pecuniário. Ao lado da obrigação de *dar* ou de pagar o tributo, o Código elenca as obrigações acessórias. As obrigações acessórias têm como objeto um *fazer*, um *não fazer* ou um *tolerar* alguma coisa, diferente, obviamente, da conduta de levar dinheiro aos cofres públicos.

A propósito, note-se que a natureza acessória não deve ser compreendida no sentido de ligação a determinada obrigação outra da qual dependa. Por isso mesmo que a obrigação acessória subsiste ainda quando a obrigação principal de pagar tributo à qual se liga ou parece ligar-se imediatamente é inexistente em face de imunidade, não incidência ou de isenção tributária. O caráter da *accessoriedade* há de ser entendido, portanto, no sentido próprio que tem a obrigação no campo do Direito Tributário. *Accessoriedade* no sentido de se tratar de uma obrigação que é instrumento da outra, quer dizer, que apenas existe para instrumentalizá-la². É nesse sentido que dispõe Luciano Amaro³:

“A *accessoriedade* da obrigação dita “acessória” não significa (como se poderia supor, à vista do princípio geral de que o acessório segue o principal) que a obrigação tributária assim qualificada dependa da existência de uma obrigação principal à qual necessariamente se subordine. As obrigações tributárias *acessórias* (ou *formais* ou, ainda, *instrumentais*) objetivam dar meios à fiscalização tributária para que esta investigue e controle o recolhimento de tributos (obrigação principal) a que o próprio sujeito passivo da obrigação acessória, ou outra pessoa, esteja, ou possa estar,

¹ BASTOS, Celso Ribeiro. Arts. 113 a 118. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. (Coord.). Comentários ao Código Tributário Nacional. Vol. II. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 174.

² MACHADO, Hugo de Brito. Comentários ao Código Tributário Nacional. Vol. II. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008, p. 289-290.

³ AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 2014, Não paginado.

submetido. Compreendem as obrigações de emitir documentos fiscais, de escriturar livros, de entregar declarações, de não embaraçar a fiscalização etc.”

Celso Ribeiro Bastos⁴ também tem se manifestado de igual modo:

“A obrigação acessória é uma normatividade auxiliar que torna possível a realização da principal. É acessória no sentido de que desempenha um papel auxiliar. Não se quer dizer com essa denominação que a obrigação acessória esteja subordinada ou mesmo dependente da principal. A obrigação acessória visa a fiscalização de tributos, objetivando o pagamento destes (obrigação principal). Note-se que ela é fundamental para a efetivação do pagamento do tributo. Sem a obrigação acessória, o Poder Público não teria meios de exigir o tributo. São tidas por obrigações acessórias, também denominadas formais ou instrumentais: a emissão de notas, escrituração de livros etc.”

De fato, a obrigação acessória de “X” não supõe que “X” (ou “Y”) possua, necessariamente, alguma obrigação principal, bastando, para tanto, que haja a *probabilidade* de existir obrigação principal de “X” ou de “Y”. Mas não se dispensa essa probabilidade, já que as obrigações ditas “acessórias” são instrumentais e só há obrigações instrumentais na medida da possibilidade de existência das obrigações para cuja fiscalização aquelas sirvam de instrumento. É nesse sentido que as obrigações tributárias formais são apelidadas de “acessórias”. E muito embora não dependam da efetiva existência de uma obrigação principal, elas se atrelam à possibilidade ou probabilidade de existência de obrigações principais, não obstante se alinham, em grande número de situações, com uma obrigação principal efetiva⁵.

As obrigações acessórias decorrem diretamente da legislação tributária e são realizadas no interesse da administração fiscal, de modo que sua observância independe da existência da obrigação principal correlata. É por isso mesmo que ainda que o contribuinte cumpra com as suas respectivas obrigações principais de pagar tributos não estará livre ou desobrigado de cumprir com as obrigações acessórias de, por exemplo, emitir documentos fiscais, escriturar livros ou mesmo apresentar GFIPs na forma, prazo e condições tais quais previstos na legislação de regência.

No campo das obrigações tributárias acessórias, existe aquela em que a empresa é obrigada a declarar na forma, prazo e condições os dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS. Confira-se:

“Lei n. 8.212/91

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

[...]

IV – declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS.”

Com efeito, se a empresa não apresenta a GFIP ou não o faz no prazo estabelecido na legislação de regência ou, ainda, de acordo com as condições pré-estabelecidas, decerto que estará por descumprir a obrigação acessória constante no artigo 32, inciso IV da Lei n. 8.212/91

⁴ BASTOS, Celso Ribeiro. Arts. 113 a 118. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. (Coord.). Comentários ao Código Tributário Nacional. Vol. II. 7. ED. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 181.

⁵ AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 2014, Não paginado.

e, portanto, sujeitar-se-á à aplicação das penalidades tributárias cabíveis. É aí que entra a aplicação da multa constante do artigo 32-A da referida Lei n. 8.212/91, o qual prescreve que aquele que deixar de apresentar a GFIP na forma, prazo e condições pré-fixadas sujeitar-se-á à aplicação de multas, conforme se pode observar da norma transcrita abaixo:

“Lei n. 8.212/91

Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).”

Consoante dispõe o item 3 – Quem deve recolher e informar – do Capítulo I – Orientações Gerais – do *Manual GFIP/SEFIP 8.4.*, as pessoas físicas e jurídicas e os contribuintes equiparados a empresa sujeitos ao recolhimento do FGTS devem apresentar declarações GFIP’s e ainda que não haja recolhimento para o FGTS. É ver-se:

“Manual GFIP/SEFIP 8.4

[...]

2 - QUEM DEVE RECOLHER E INFORMAR

Devem recolher e informar a GFIP/SEFIP as pessoas físicas ou jurídicas e os contribuintes equiparados a empresa sujeitos ao recolhimento do FGTS, conforme estabelece a Lei nº 8.036, de 11/05/1990, e legislação posterior, bem como à prestação de informações à Previdência Social, conforme disposto na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, e alterações posteriores.

Ainda que não haja recolhimento para o FGTS, é necessária a informação de todos os dados cadastrais e financeiros para a Previdência Social e para o FGTS.

[...]

Caso não haja o recolhimento para o FGTS, o empregador doméstico fica dispensado da entrega da GFIP/SEFIP apenas com informações declaratórias.

A prestação das informações, a transmissão do arquivo NRA.SFP, bem como os recolhimentos para o FGTS são de inteira responsabilidade do empregador/contribuinte.”

A empresa é obrigada a apresentar as GFIP's mesmo nas hipóteses em que não possua funcionários, de acordo com o que estabelece o item 4 – O que deve ser informado – do Capítulo I – Orientações gerais – do referido *Manual GFIP/SEFIP 8.4.*:

“Manual GFIP/SEFIP 8.4

[...]

4 - O QUE DEVE SER INFORMADO

a) Dados cadastrais do empregador/contribuinte, dos trabalhadores e tomadores/obras.

b) Bases de incidência do FGTS e das contribuições previdenciárias, compreendendo:

- remunerações dos trabalhadores;
- comercialização da produção;
- receita de espetáculos desportivos/patrocínio;

c) Outras informações:

- movimentação de trabalhador (afastamentos e retornos);
- salário-família; salário-maternidade;
- compensação; retenção sobre nota fiscal/fatura;
- exposição a agentes nocivos/múltiplos vínculos;
- valor da contribuição do segurado, nas situações em que não for calculado pelo SEFIP (múltiplos vínculos/múltiplas fontes, trabalhador avulso, código 650).

5 – AUSÊNCIA DE FATO GERADOR (SEM MOVIMENTO)

Inexistindo recolhimento ao FGTS e informações à Previdência Social, o empregador/contribuinte deve transmitir pelo Conectividade Social um arquivo SEFIPCR.SFP com indicativo de ausência de fato gerador (sem movimento) (...).

[...]

Devem apresentar GFIP/SEFIP com o indicativo de ausência de fato gerador:

a) as empresas que, mesmo em atividade, não tiverem fatos geradores a declarar à Previdência Social ou FGTS a recolher, nem sofreram retenção sobre nota fiscal/fatura (Lei 9.711/98);

b) todas as empresas cujos números de inscrição (CNPJ e CEI) não estejam devidamente encerrados junto à Previdência Social, como por exemplo, firma individual, obras de construção civil, produtor rural ou contribuinte individual com segurados que lhe tenham prestado serviço, caso estejam com suas atividades paralisadas;

c) as empresas que, em 01/1999, estavam com suas atividades paralisadas ou sem fatos geradores relativos ao FGTS e à Previdência Social.

d) o MEI quando houver ausência de fato gerador (sem movimento) na competência subsequente àquela para a qual entregou GFIP com fatos geradores.”

Pelo que se pode observar, ainda que não possua empregados e não haja recolhimento para o FGTS, a empresa estará obrigada a entregar as GFIP's contendo todas as informações cadastrais e financeiras de interesse da Previdência Social. Além do mais, a empresa também está obrigada a transmitir as referidas declarações à Previdência Social mesmo nas hipóteses em que inexistam recolhimento ao FGTS ou inexistam informações à Previdência, sendo que aí a empresa deverá transmitir um arquivo pela Conectividade Social com indicativo de ausência de fato gerador (sem movimento).

A propósito, o próprio artigo 32, inciso IV da Lei , 8.212/91 dispõe que as GFIP's devem ser apresentadas ou transmitidas dentro de determinado prazo fixado pela legislação de regência. E, aí, o item 6 – Prazo para entregar e recolher – do Capítulo I – Orientações gerais – do *Manual SEFIP/GFIP 8.4* dispõe que tais declarações devem ser transmitidas até o 7º (sétimo) dia do mês seguinte ao mês de competência. Confira-se:

“Manual GFIP/SEFIP 8.4

[...]

6 - PRAZO PARA ENTREGAR E RECOLHER

A GFIP/SEFIP é utilizada para efetuar os recolhimentos ao FGTS referentes a qualquer competência e, a partir da competência janeiro de 1999, para prestar informações à Previdência Social, devendo ser apresentada mensalmente, independentemente do efetivo recolhimento ao FGTS ou das contribuições previdenciárias, quando houver:

- a) recolhimentos devidos ao FGTS e informações à Previdência Social;
- b) apenas recolhimentos devidos ao FGTS;
- c) apenas informações à Previdência Social.

O arquivo NRA.SFP, referente ao recolhimento/declaração, deve ser transmitido pelo Conectividade Social até o dia sete do mês seguinte àquele em que a remuneração foi paga, creditada ou se tornou devida ao trabalhador e/ou tenha ocorrido outro fato gerador de contribuição ou informação à Previdência Social. Caso não haja expediente bancário, a transmissão deve ser antecipada para o dia de expediente bancário imediatamente anterior.

O arquivo NRA.SFP, referente à competência 13, destinado exclusivamente à Previdência Social, deve ser transmitido até o dia 31 de janeiro do ano seguinte ao da referida competência.

NOTA:

1. No caso de recolhimento ao FGTS o arquivo NRA.SFP deve ser transmitido com antecedência mínima de dois dias úteis da data de recolhimento.”

De fato, toda multa exerce a função de apenar o sujeito a ela submetido tendo em vista o ilícito praticado. É na pessoa do infrator que recai a multa, isto é, naquele a quem incumbia o dever legal de adotar determinada conduta e que, tendo deixado de fazê-lo, deve sujeitar-se à sanção cominada pela lei.

A multa aqui analisada foi aplicada com base no artigo 32-A da Lei n. 8.212/91, restando-se perceber, pois, que a autoridade fiscal agiu em consonância com o ordenamento jurídico pátrio, ainda mais quando se sabe que lhe é defeso emitir qualquer juízo sobre a inconstitucionalidade ou ilegalidade de dispositivos legais ou infralegais até então vigentes e, sob tal justificativa, afastá-los da aplicação ao caso concreto, uma vez que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória nos termos do artigo 142, *caput* e parágrafo único do Código Tributário Nacional

Em senda conclusiva, destaque-se, portanto, que as alegações de que a empresa recorrente não possui qualquer débito tributário junto à Receita Federal e de que o descumprimento de obrigação acessória não causou qualquer prejuízo ao Fisco são de todo irrelevantes. A despeito da infração pelo descumprimento de obrigação acessória não ter causado prejuízo ao Fisco, isso não significa que a penalidade tributária não deva ser aplicada, porque a exigência da multa aí independe da capacidade financeira do sujeito passivo ou da existência de danos causados à Fazenda.

O que deve restar claro é que as obrigações acessórias são autônomas e subsistem ainda que a obrigação principal de pagar tributo inexistia ou tenha sido cumprida. Por essas razões, entendo que as alegações da empresa recorrente nesse ponto não devem ser acolhidas.

2. Da não aplicação do Projeto de Lei 96/2018 (numeração antiga 7.512/2014)

A alegação de que o projeto de Lei n. 96/2018 deve ser aplicado à hipótese dos autos, uma vez que ali há a previsão de anulação de débitos fiscais decorrentes da aplicação de multas com fundamento no artigo 32-A da Lei n. 8.212/91, não reivindica maiores complexidades ou digressões e deve ser rechaçada de plano.

A título de informação, o referido Projeto foi apresentado pelo Deputado Laércio Oliveira em 07.05.2014 e em 22.07.2019 a proposição PL 7.512/2014 passou a tramitar como PL 4.157/2019.

O fato é que o referido Projeto de Lei n. 4.157/2019 ainda se encontra em trâmite perante o Congresso Nacional e na presente data aguarda Parecer do Relator na Comissão de Finanças e Tributação (CFT), o que significa dizer, por óbvio, que até que não venha a ser aprovado e promulgado como Lei não poderá ser aplicado como se Lei fosse. Apenas se já tivesse sido aprovado e promulgado como Lei é que poderia ser aplicado à hipótese dos autos, de modo que o sujeito passivo poderia, aí, sim, beneficiar-se da retroatividade benigna a que alude o artigo 106, inciso II, alínea “a” do Código Tributário Nacional⁶.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo que consta nos autos, conheço do presente recurso voluntário e entendo por negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega

⁶ Cf. Lei n. 5.172/66. Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: II - tratando-se de ato não definitivamente julgado: a) quando deixe de defini-lo como infração.