



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10469.720661/2014-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-010.315 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de março de 2023
Recorrente NATAL SEGURANCA NETWORK COMERCIO E SERVICOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2009

MATÉRIA NÃO SUSCITADA NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.

Não pode ser apreciada em sede recursal, em face de preclusão, matéria não suscitada pelo Recorrente na impugnação.

AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. MULTA POR ATRASO.

Constitui infração à legislação previdenciária deixar a empresa de apresentar GFIP dentro do prazo fixado para a sua entrega.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 49.

A denúncia espontânea não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer em parte do recurso voluntário, por este tratar de temas estranhos ao litígio administrativo instaurado com a impugnação ao lançamento. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, negar-lhe provimento.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração correspondente à multa por atraso na entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, prevista

no artigo 32-A da Lei n.º 8.212 de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941 de 27 de maio de 2009.

Conforme se extrai do acórdão da DRJ, o contribuinte apresentou impugnação na qual alegou, em síntese, a ocorrência de denúncia espontânea.

A turma julgadora da primeira instância administrativa concluiu pela improcedência da impugnação e conseqüente manutenção do crédito tributário lançado.

Cientificado da decisão o contribuinte interpôs recurso voluntário com os argumentos a seguir sintetizados:

- Ocorrência de denúncia espontânea;
- Necessidade de intimação prévia do contribuinte antes da lavratura do auto de infração;
- Violação ao artigo 146 do CTN e artigo 55 da Lei Complementar 123/2006 e
- Decadência.

Nos termos do § 1º do artigo 47 do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF n.º 343 de 9 de junho de 2015, o presente processo é paradigma do lote de recursos repetitivos n.º O2.ACS.0822.REP.016.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Além do argumento apresentado na impugnação o contribuinte acrescentou em suas razões, no recurso apresentado, os seguintes tópicos: (i) necessidade de prévia intimação do contribuinte antes da lavratura de auto de infração; (ii) violação ao artigo 146 – CTN e artigo 55 da Lei Complementar n.º 123/2006 e (iii) decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributário.

A par disso, tendo em vista as disposições contidas no artigo 17, combinado com o artigo 33 do Decreto n.º 70.235 de 6 de março de 1972¹, tais matérias estão preclusas, motivo pelo qual não serão conhecidas.

Da multa aplicada

¹ Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

(...)

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

A multa lançada está prevista no artigo no artigo 32-A da Lei nº 8.212 de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941 de 27 de maio de 2009.

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). (Vide Lei nº 13.097, de 2015) (Vide Lei nº 13.097, de 2015)

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).

Observa-se que no § 3º a lei estipula o valor mínimo da multa a ser lançada, de modo que não há qualquer discricionariedade por parte do fisco, em deixar de aplicá-la ou aplicá-la de forma diversa da prevista, tendo-se em vista a prescrição contida no artigo 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, uma vez que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Assim, constatada a infração, no caso o atraso na entrega da GFIP, a autoridade fiscal não só está autorizada como obrigada a proceder ao lançamento de ofício da multa prevista na legislação que rege a matéria.

No caso em comento, a multa é exigida em função do não cumprimento no prazo da obrigação acessória e sua aplicação independe do cumprimento da obrigação principal, da condição pessoal ou da capacidade financeira do autuado, da existência de danos causados à fazenda pública ou de contraprestação imediata do Estado.

Da denúncia espontânea

O Recorrente invocou a aplicação do artigo 472 da Instrução Normativa da Receita Federal nº 971 de 13 de novembro de 2009, a seguir reproduzido:

Art. 472. Caso haja denúncia espontânea da infração, não cabe a lavratura de Auto de Infração para aplicação de penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória.

~~Parágrafo único. Considera-se denúncia espontânea o procedimento adotado pelo infrator que regularize a situação que tenha configurado a infração, antes do início de qualquer ação fiscal relacionada com a infração, dispensada a comunicação da correção da falta à RFB.~~

§ 1º Considera-se denúncia espontânea o procedimento adotado pelo infrator com a finalidade de regularizar a situação que constitua infração, antes do início de qualquer ação fiscal relacionada com a infração, dispensada a comunicação da correção da falta à RFB. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1867, de 25 de janeiro de 2019)

§ 2º Não se aplica às multas a que se refere o art. 476 os benefícios decorrentes da denúncia espontânea. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1867, de 25 de janeiro de 2019)

O artigo 472 da IN RFB nº 971 de 2009 constitui-se em uma regra geral, esclarecendo que não há a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória no caso de regularização da situação antes de qualquer ação fiscal, salvo quando houver disciplina específica que disponha o contrário, eventual multa carecerá de amparo legal. As infrações por descumprimento de obrigação acessória são caracterizadas pela falta de entrega da obrigação e não pela entrega em atraso. A norma específica que regula a multa por atraso na entrega consta no artigo 32-A da Lei nº 8.212 de 1991 e artigo 476 da IN RFB nº 971 de 2009.

A redação do parágrafo único do artigo 472 estabelecia que “considera-se denúncia espontânea o procedimento adotado pelo infrator que regularize a situação que tenha configurado a infração (...)”, assim, no caso da entrega em atraso de declaração, a infração é *a entrega após o prazo legal*, não havendo meios de sanar tal infração, de forma que nunca poderia ser configurada a denúncia espontânea.

Corroborando com tal entendimento, o Superior Tribunal de Justiça já consolidou posição jurisprudencial na linha de que o instituto da denúncia espontânea não é aplicável para o contexto das obrigações acessórias, como a atinente à entrega de declarações e, no caso em apreço, a entrega a destempo da GFIP. A título de exemplo, cite-se os seguintes arestos:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE OPERAÇÕES IMOBILIÁRIAS. MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO CONFIGURADA.

1 - A entrega das declarações de operações imobiliárias fora do prazo previsto em lei constitui infração formal, não podendo ser considerada como infração de natureza tributária, apta a atrair o instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do Código Tributário Nacional. Do contrário, estar-se-ia admitindo e incentivando o não-pagamento de tributos no prazo determinado, já que ausente qualquer punição pecuniária para o contribuinte faltoso.

2 - A entrega extemporânea das referidas declarações é ato puramente formal, sem qualquer vínculo com o fato gerador do tributo e, como obrigação acessória autônoma, não é alcançada pelo art. 138 do CTN, estando o contribuinte sujeito ao pagamento da multa moratória devida.

3 - Precedentes: AgRg no REsp 669851/RJ, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 22.02.2005, DJ 21.03.2005; REsp 331.849/MG, Rel. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, julgado em 09.11.2004, DJ 21.03.2005; REsp 504967/PR, Rel. Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 24.08.2004, DJ 08.11.2004; REsp 504967/PR, Rel. Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 24.08.2004, DJ 08.11.2004; EREsp nº 246.295-RS, Relator Ministro JOSÉ DELGADO, DJ de 20.08.2001; EREsp nº 246.295-RS, Relator Ministro JOSÉ DELGADO, DJ de 20.08.2001; RESP 250.637, Relator Ministro Milton Luiz Pereira,

DJ 13/02/02. 4 – Agravo regimental desprovido (AgRg no REsp nº 884.939/MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, DJe de 19/02/2009).

TRIBUTÁRIO. DECLARAÇÃO DE OPERAÇÕES IMOBILIÁRIAS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA AUTÔNOMA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INOCORRÊNCIA. MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO.

I - A jurisprudência desta Corte é assente no sentido de que é legal a exigência da multa moratória pelo descumprimento de obrigação acessória autônoma, no caso, a entrega a destempo da declaração de operações imobiliárias, visto que o instituto da denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal. Precedentes: AgRg no AG nº 462.655/PR, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ de 24/02/2003 e REsp nº 504.967/PR, Rel. Min. FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, DJ de 08/11/2004.

II - Agravo regimental improvido (AgRg no REsp nº 669.851/RJ, Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, DJ de 21/03/2005).

TRIBUTÁRIO. MULTA MORATÓRIA. ART. 138 DO CTN. ENTREGA EM ATRASO DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS.

1. A denúncia espontânea não tem o condão de afastar a multa decorrente do atraso na entrega da declaração de rendimentos, uma vez que os efeitos do artigo 138 do CTN não se estendem às obrigações acessórias autônomas. Precedentes.

2. Agravo regimental não provido (AgRg no AREsp nº 11.340/SC, Rel. Min. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, DJe de 27/09/2011).

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INAPLICABILIDADE.

1. Inaplicável o instituto da denúncia espontânea quando se trata de multa isolada imposta em face do descumprimento de obrigação acessória. Precedentes do STJ. 2. Agravo Regimental não provido (AgRg no REsp nº 916.168/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 19/05/2009).

A Instrução Normativa RFB nº 1.867 de 25 de janeiro de 2019² trouxe alterações à Instrução Normativa RFB nº 971 de 13 de novembro de 2009, vigente à época dos fatos, visando adequar a norma geral de tributação previdenciária às alterações promovidas na legislação e ao próprio posicionamento jurisprudencial. Nesta seara, especificamente em relação ao artigo 472, o § 2º veda expressamente a aplicação dos benefícios decorrentes da denúncia espontânea às multas previstas no artigo 476³, reproduzindo o entendimento consolidado da jurisprudência e que já vinha sendo adotado pela administração tributária.

² Publicado(a) no DOU de 28/01/2019, seção 1, página 64.

Altera a Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, que dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e das destinadas a outras entidades e fundos, administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

³ No mesmo sentido dispõe a INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 2110, DE 17 DE OUTUBRO DE 2022. (Publicado(a) no DOU de 19/10/2022, seção 1, página 46). Dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e das contribuições devidas a terceiros, administradas pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB).

Art. 261. Caso haja denúncia espontânea da infração, não cabe a lavratura de Auto de Infração para aplicação de penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória.

§ 1º Considera-se denúncia espontânea o procedimento adotado pelo infrator com a finalidade de regularizar a situação que constitua infração, antes do início de qualquer ação fiscal relacionada com a infração, dispensada a comunicação da correção da falta à RFB. (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 7º, § 1º)

§ 2º Não se aplica às multas a que se refere o art. 264 os benefícios decorrentes da denúncia espontânea.

(...)

Art. 264. A falta de entrega, a entrega em atraso ou o envio da GFIP com incorreções ou omissões sujeita o responsável a multa variável aplicada da seguinte forma, observado o disposto no art. 267: (Lei nº 8.212, de 1991, art. 32-A)

I - R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de até 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

Neste contexto, a matéria encontra-se pacificada neste Colegiado, sendo objeto da Súmula CARF n.º 49, também com efeito vinculante em relação à Administração Tributária Federal, com o seguinte teor:

Súmula CARF n.º 49

A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração. (**Vinculante**, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Pertinente destacar que a infração apurada não pode ser afastada em razão do pagamento integral do tributo consignado na GFIP. De acordo com o artigo 32-A, II da Lei n.º 8.212 de 1991, a multa incide sobre o montante das contribuições previdenciárias informadas no documento ainda que tenham sido integralmente pagas pelo contribuinte.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, voto em não conhecer em parte do recurso voluntário, por este tratar de temas estranhos ao litígio administrativo instaurado com a impugnação ao lançamento. Na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

Débora Fófano dos Santos

II - 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente 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.

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput, 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.

§ 2º As multas previstas nos incisos I e II do caput, observado o disposto no § 3º, serão reduzidas:

I - à metade, quando a declaração for apresentada depois do prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;
ou

II - a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I - R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição social previdenciária; e

II - R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.