



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10670.720033/2016-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2001-003.188 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 20 de maio de 2020
Recorrente MARKLENIO BORGES SILVA - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2010

INOBSERVÂNCIA DO ART. 100, III DO CTN. MUDANÇA DE PRÁTICA NO ÂMBITO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.

Norma complementar de lei não é capaz de afastar previsão legal expressa. A multa por atraso na entrega da GFIP foi introduzida pelo art. 32-A na Lei nº 8.212/91, com redação dada pela lei 11.941/09, publicada no DOU de 28.5.2009, e desde então pode ser aplicada, não se podendo falar em violação da confiança.

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)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fabiana Okchstein Kelbert - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Luís Ulrich Pinto, Fabiana Okchstein Kelbert, Honório Albuquerque de Brito e Marcelo Rocha Paura.

Relatório

Trata-se na origem de lançamento efetuado pela Receita Federal do Brasil, por meio do qual foi constituído crédito tributário de multa por atraso na entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP.

O enquadramento legal foi o art. 32-A da Lei 8.212, de 1991, com redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

Conforme se extrai do acórdão da DRJ, o contribuinte apresentou impugnação na qual alegou, em síntese, o que se segue: preliminar de prescrição, falta de intimação prévia, a

ocorrência de denúncia espontânea, alteração de critério jurídico, princípios, preliminar de nulidade, que a Lei 13.097, de 2015 teria cancelado as multas..

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

No recurso voluntário, o contribuinte alega que há projeto de lei para afastar a multa aplicada e que deveria ser incidir o art. 100 do CTN, que as multas não eram aplicadas e isso seria uma prática reiterada do Fisco, que a alegada mudança no comportamento do Fisco teria ferido a segurança jurídica e a confiança. Requer ao final a anulação do auto de infração.

É o relatório.

Voto

Conselheira Fabiana Okchstein Kelbert, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, de modo que o conheço e passo a analisar o seu mérito.

Quanto à alegação de existência de projeto de lei

Sobre o ponto, nada se pode dizer além de que **projeto de lei não é lei**, de modo que seus fundamentos podem ser apenas informativos, mas incapazes de produzir qualquer efeito jurídico.

Da alegação de inobservância do art. 100, III do CTN e da violação da confiança do art. 100, parágrafo único do CTN

Defende o recorrente que o fisco teria inobservado a previsão do art. 100, III do CTN, pois a não aplicação das multas configuraria prática reiterada, e que por isso não poderiam ser aplicadas.

Sustenta o recorrente que esta norma, de natureza complementar de lei, imporia ao fisco uma abstenção de aplicação de penalidade porque isso frustraria a confiança dos contribuintes, e também porque haveria previsão neste sentido no parágrafo único do art. 100 do CTN.

Sobre as alegações mencionadas, cabem algumas considerações.

A primeira delas diz respeito à natureza das normas que são previstas no art. 100 do CTN, expressamente denominadas “complementares” de leis, tratados e convenções.

Isso significa que elas não definem conteúdo legal, apenas o complementam, quando for o caso. Nesse sentido, destaca-se que normas dessa natureza não poderão gerar efeitos se contrariarem disposição legal expressa.

Assim ensina Leandro Paulsen, “Quando não ofendem reserva legal nem contrariam dispositivos legais, têm tanta eficácia normativa quanto as normas superiores, vinculando a Administração e os contribuintes.”¹

No caso concreto, em que existe comando expresso determinando a aplicação de penalidade, não cabe falar em norma complementar que seria capaz de afastar a penalidade.

Igualmente descabida a alegação de violação da confiança, pois para que este princípio de natureza constitucional que tem expressão no art. 100, parágrafo único do CTN possa ser aplicado, alguns requisitos, aqui citados exemplificativamente, devem estar presentes **de forma simultânea**, conforme se colhe da melhor doutrina de Humberto Ávila²:

- a. Base confiável de confiança: o autor defende a tese de que o que caracteriza a base da confiança é “a sua aptidão para servir de fundamento para o exercício dos direitos de liberdade e de propriedade, e não os requisitos objetivos que ela possui.”
- b. Confiança na base: O contribuinte deve, ao menos hipoteticamente, conhecer a base em que confiou, o que pode se dar por meio de publicação ou intimação. Assim, o autor ensina que a confiança depende do peso normativo da base da confiança, o qual se mostra por diversos aspectos, como tempo de duração e caráter de permanência do ato, por exemplo.
- c. Frustração/ perda de benefício em razão de ato posterior do poder público: conforme o autor, a proteção da confiança só terá lugar quando a confiança exercida restou frustrada. No entanto, não é qualquer frustração que justifica a proteção da confiança, é preciso que o contribuinte tenha perdido o benefício que acreditou ser válido. Desse modo, fica resguardada a possibilidade de mudanças no ordenamento jurídico.

¹ PAULSEN, Leandro. Constituição e Código Tributário comentados à luz da doutrina e da jurisprudência. 18. ed. São Paulo: Saraiva, 2018. p. 890.

² ÁVILA, Humberto. Segurança jurídica. Entre permanência, mudança e realização no Direito Tributário. São Paulo: Malheiros, 2011. p. 367.

No caso concreto, não se observa a conjunção dos requisitos mencionados, pois diante da existência de lei expressa prevendo a aplicação da penalidade, e da obrigatoriedade da Administração de aplicá-la, não se pode afirmar que o alegado comportamento inerte do fisco possa ser considerado uma base confiável. Tampouco se pode afirmar que o contribuinte entendia que essa inércia, que sequer perdurou no tempo, teria peso normativo.

Ademais, não se observa no caso concreto qualquer frustração de benefício por parte do fisco, que inclusive aplicou as multas dentro do prazo decadencial previsto no art. 173, I do CTN.

A vingar o entendimento do recorrente, poderia se admitir a cobrança de tributos sem lei, com base em práticas reiteradas, o que seria absurdo para um sistema tributário que se sujeita ao princípio da legalidade.

Com efeito, na descrição dos fatos consta expressamente que a multa decorre de atraso na entrega da GFIP, obrigação acessória prevista em lei que estabelece prazos para o seu cumprimento. O descumprimento dessa obrigação, igualmente regulado por lei em sentido estrito, prevê a aplicação de multa, conforme se observa do art. 32-A da Lei nº 8.212/91, corretamente indicado no lançamento:

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: [Grifo nosso]

Como se vê, a descrição dos fatos hipotéticos no dispositivo legal indicado corresponde exatamente à conduta praticada pelo recorrente: o contribuinte, ora recorrente, deixou de apresentar a GFIP (declaração prevista no art. 32, IV da Lei nº 8.212/916) no prazo assinalado pela lei.³ Esse é o antecedente da hipótese normativa. No consequente, consta a aplicação da multa, porque foi constatada a realização da hipótese normativa que a previa.

Desse modo, a aplicação da multa é uma decorrência lógica e obrigatória, por força do princípio da legalidade.

³ 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; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Pois bem, cumpre esclarecer que a legalidade comporta duas vertentes: obriga a Administração Pública a aplicar a lei quando ocorridos os fatos hipoteticamente descritos, e só permite que a Administração Pública atue quando houver lei que prescreva a sua atuação.

No caso concreto foi constatada a conduta que enseja a aplicação de multa como consequência de um comportamento legalmente previsto como hipótese de aplicação da penalidade: o recorrente deixou de apresentar a GFIP no prazo assinalado pela lei, o que teve por consequência a aplicação da multa prevista no art. 32-A da Lei nº 8.212/91. Assim, a multa DEVE ser aplicada, em consonância com a legalidade.

Reitera-se que a multa ora combatida ingressou no ordenamento jurídico por meio da inclusão do art. 32-A na Lei 8.212, de 1991, pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, publicada no Diário Oficial da União em 28 de maio de 2009.

Isso significa que desde 28 de maio de 2009 todos os contribuintes tiveram a possibilidade de conhecer o texto da lei que introduziu a multa por atraso na entrega da GFIP.

Ademais, no direito brasileiro não se admite a alegação de desconhecimento da lei para descumpri-la. Assim dispõe o art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942 - Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro (LINDB):

Art. 3º Ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece.

Cumpram às empresas buscarem informações sobre a legislação vigente no que concerne às suas atividades empresariais.

Válidas e legais, portanto, as multas aplicadas em relação às declarações entregues com atraso no ano de 2010, ainda que o crédito tenha sido constituído em momento posterior, respeitado o art. 173, I do CTN.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário e no mérito, NEGOU PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Fabiana Okchstein Kelbert

