



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10735.723081/2015-73
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2001-003.251 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 21 de maio de 2020
Recorrente RELOJOARIA AKIRA FUJIMOTO LTDA - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2010

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Quando ficar caracterizado que o contribuinte demonstra pleno conhecimento da infração a ele imputada, sendo-lhe asseguradas todas as oportunidades de defesa, conforme previsto na legislação. Incabível a pretensão de ofensa ao contraditório e a ampla defesa, no âmbito do processo administrativo.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE GFIP. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA. INCOMPETÊNCIA.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE GFIP. PRÉVIA INTIMAÇÃO. DESNECESSIDADE.

O lançamento da multa por atraso na entrega da GFIP pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário (Súmula CARF nº 46).

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE GFIP. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. IMPOSSIBILIDADE.

A denúncia espontânea inculpada no art. 138 do CTN não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração (Súmula CARF nº 49), sendo inaplicável à hipótese de infração de caráter puramente formal, que seja totalmente desvinculada do cumprimento da obrigação tributária principal.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE GFIP. ANISTIA DOS ART. 48 E 49 DA LEI Nº 13.097/15. AUSÊNCIA DE ENQUADRAMENTO.

Somente serão beneficiadas com a anistia contida nos artigos 48 e 49 da Lei 13.097/2015, as multas por atraso na entrega de GFIP que atendam aos requisitos instituídos por aquela lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer integralmente do recurso, vencida a conselheira Fabiana Okchstein Kelbert que o conheceu parcialmente, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura - Relator

Participaram das sessões virtuais, não presenciais, os conselheiros Honório Albuquerque de Brito (Presidente), André Luís Ulrich Pinto, Marcelo Rocha Paura e Fabiana Okchstein Kelbert.

Relatório

Do Lançamento

Trata o presente de Auto-de-Infração lavrado em desfavor do sujeito passivo acima mencionado. O crédito tributário constante desta lide é a multa por atraso na entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, sua capitulação legal está contida no artigo 32-A da Lei 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

Do Julgamento de Primeira Instância

Cientificado do lançamento, apresenta impugnação tempestiva. Após análise dos autos e dos argumentos de defesa, os membros da Turma de Julgamento de piso acordou, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito exigido.

Do Recurso Voluntário

Irresignado com aquela Decisão, o sujeito passivo ingressa com Recurso Voluntário onde novamente questiona/argumenta sobre: (i) ausência de intimação prévia ao lançamento; (ii) incidência de denúncia espontânea; e (iii) violação de princípios constitucionais; (iv) cerceamento de defesa; e (v) enquadramento nos artigos 48 e 49 da Lei 13.097/2015.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Rocha Paura, Relator.

Da Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço e passo à sua análise.

Da Delimitação do Julgamento

A matéria devolvida a este Conselho para julgamento é a ***multa por atraso na entrega*** de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP.

Da Preliminar

Do Cerceamento do Direito de Defesa

Alega nulidade da aplicação da multa, por entender que foram violados o devido processo legal, o contraditório e a ampla defesa.

Bem, as hipóteses de nulidade, acerca de atos administrativos tributários, encontram-se dispostas no artigo 59 do Decreto 70.235/72, in verbis:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Analisando o auto de infração constante dos autos, não se verifica a incidência de nenhuma das hipóteses acima.

Verificamos, também, que o lançamento contém todos os itens considerados obrigatórios pelo artigo 10 do Decreto 70.235/72, in verbis:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Em relação a alegação de ofensa aos princípios do contraditório e ampla defesa, lembramos que, conforme previsto no artigo 14 do mesmo diploma legal, é a impugnação que instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Devendo o interessado formalizá-la, por escrito, instruindo-a com as provas e documentos que a fundamentem.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

No corrente caso, não há que se falar em cerceamento de defesa, pois o contribuinte teve acesso a todas as informações necessárias à compreensão das razões que levaram à autuação, apresentou impugnação e recurso voluntário combatendo os fundamentos da infração, restando assim comprovado o pleno conhecimento dos fatos e o exercício do contraditório e da ampla defesa.

Pelo exposto, **rejeito** a preliminar suscitada.

Do Mérito

Da Violação aos Princípios da Administração Pública

Entende que o procedimento do Fisco violou princípios previstos no artigo 37 da Constituição Federal, reiterados na Lei nº 9.784/99, que regem a administração pública, alegando, ainda a inconstitucionalidade da lei aplicada.

No presente caso, o sujeito passivo faz alegações “genéricas” acerca de violações aos princípios da administração pública, não logrando êxito em demonstrar o excesso cometido pela Fazenda. No tocante a “suposta” inconstitucionalidade do dispositivo legal que fundamenta esta autuação, informamos que os membros deste Colegiado não são competentes para se pronunciar a respeito deste assunto, in verbis:

Súmula CARF nº 2 O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Da Falta de Intimação Prévia

Aduz que, em nenhum momento, no decorrer dos meses posteriores ao mês abrangido pelo auto-de-infração foi intimado a prestar esclarecimentos ou apresentar a GFIP no prazo regulamentar.

Assevera ser necessário o cumprimento da regra contida no artigo 32-A, da Lei 8.212/91, que, segundo seu entendimento, tal dispositivo legal estabelece a obrigatoriedade, por parte do Fisco, de intimar previamente os contribuintes que tenham entregue as suas declarações GFIP em atraso. Faz citação a súmula nº 410 do STJ, que reforçaria essa exigência.

Bem, quanto à necessidade de intimação prévia pelo Fisco como premissa para aplicação da multa por atraso na entrega da GFIP, informo que este Conselho e boa parte da jurisprudência entendem que o lançamento dá-se independentemente de prévia notificação ao contribuinte.

Interpretando a redação contida no artigo nº 32-A, o contribuinte “...será intimado a apresentá-la **ou** a prestar esclarecimentos **e** sujeitar-se-á às seguintes multas”’. Pode-se inferir, assim, que a conjunção alternativa “**ou**” é empregada apenas em relação à possibilidade

de o contribuinte apresentar a declaração ou esclarecer porque não o fez. No que concerne à multa, é precedida do emprego da conjunção aditiva “e”, em razão do que ela é aplicada em qualquer hipótese.

Assim, haverá a aplicação da penalidade em razão do simples descumprimento da obrigação acessória, consumando-se com a simples não apresentação da declaração no prazo legal fixado ou com a sua apresentação extemporânea.

Como visto, a interpretação mais assertiva acerca do respectivo artigo, não prevê a necessidade de o contribuinte ser intimado anteriormente à imposição da penalidade pecuniária. Este tem sido o posicionamento dominante na jurisprudência pátria, conforme exemplo a seguir:

TRIBUTÁRIO. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE GUIAS DE RECOLHIMENTO DE FGTS E GFIP. DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PRAZO DECADENCIAL. ART.173,I, DO CTN. INOCORRÊNCIA DE DECADÊNCIA. ART.32-ADA LEI8.212/91. PRÉVIA INTIMAÇÃO DO CONTRIBUINTE PARA IMPOSIÇÃO DA MULTA. DESCABIMENTO. PROJETO DE LEI. AUSÊNCIA DE EFICÁCIA. HONORÁRIOS RECURSAIS. 1. De acordo com o art.113,§ 3º, do CTN, a obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária e, partir daí, sujeita-se ao lançamento de ofício, na forma do art.149, incisos II, IV ou VI, do CTN. 2. Tratando-se de lançamento de ofício, a regra a ser observada é a do art.173,I, do CTN. 3. Hipótese em que não transcorreram mais de 05 anos entre o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e a constituição do crédito tributário, de modo que não há se falar em decadência. 4. **Tratando-se de descumprimento de obrigação acessória, a multa incide em decorrência do ato omissivo. O art.32-A da Lei 8.212/91 não dá direito ao contribuinte de ser intimado para cumprir o dever legal antes da imposição da penalidade pecuniária.** 5. Projeto de lei, que sequer foi aprovado na CCJ, não é dotado de qualquer eficácia e, obviamente, não tem o condão de afastar a legislação em vigor que dispõe de modo contrário. 6. Vencida na fase recursal, a parte autora deve arcar com honorários recursais, nos termos do art.85,§ 11, do NCP. (TRF4, APELAÇÃO CÍVEL Nº 5055020-29.2016.404.7000, 1ª TURMA, Des. Federal JORGE ANTÔNIO MAURIQUE, POR UNANIMIDADE, JUNTADO AOS AUTOS EM 23/06/2017)

Ademais, tal matéria também já encontra-se pacificada entre os membros deste Colegiado, conforme vê-se no enunciado da Súmula CARF nº 46, in verbis:

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

Esclarecemos, ainda, que, excetuando as situações previstas no artigo 62, da Portaria MF nº 343/205 (RICARF), súmulas ou decisões judiciais por mais valiosas que possam ser para o conhecimento e balizamento da jurisprudência, não tem o condão de vincular o entendimento desse julgador, conforme previsto no artigo 29 do Decreto 70.235/72:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Da Denúncia Espontânea

Aduz que a denúncia espontânea aplica-se ao caso desta lide, bastando que os contribuintes observem os requisitos de enviar a declaração antes do início de qualquer procedimento fiscal e recolham o respectivo tributo devido.

Bem, para analisarmos a possibilidade de aplicação da denúncia espontânea no caso de entrega de declaração (GFIP) em atraso, faz-se necessária uma leitura do art. 138 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN) que, ao tratar da responsabilidade por infrações, apresenta a figura da denúncia espontânea:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

O artigo n.º 472 da IN RFB n.º 971, de 2009, cuja aplicação está sendo questionada no caso da multa por atraso na entrega da GFIP determina:

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.

Noutro giro, o art. 476 da referida IN trata da aplicação das multas por descumprimento da obrigação acessória prevista no inciso IV do art. 32 da Lei n.º 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*”, in verbis:

Art. 476. O responsável por infração ao disposto no inciso IV do art. 32 da Lei n.º 8.212, de 1991, fica sujeito à multa variável, conforme a gravidade da infração, aplicada da seguinte forma, observado o disposto no art. 476-A: (Redação dada pela Instrução Normativa RFB n.º 1.027, de 20 de abril de 2010)

...

II para GFIP não entregue relativa a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de novembro de 2008, bem como para GFIP entregue a partir de 4 de dezembro de 2008, fica o responsável sujeito a multa variável aplicada da seguinte forma: (Redação dada pela Instrução Normativa RFB n.º 1.027, de 20 de abril de 2010)

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

b) 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 § 7º.

...

§ 5º Para efeito de aplicação da multa prevista na alínea "b" do 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.

§ 6º As multas previstas nas alíneas "a" e "b" do inciso II do caput, observado o disposto no § 7º, 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.

§ 7º 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 previdenciária; e II R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.

Como pode-se ver o §5º do art. 476 da IN RFB nº 971, de 2009, 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”.

Observe-se que o artigo nº. 472, em seu parágrafo único, estabelece que “considera-se denúncia espontânea **o procedimento adotado pelo infrator que regularize a situação que tenha configurado a infração**[...]”, entretanto no caso da entrega em atraso de declaração, **a infração é justamente essa (entrega após o prazo legal), não havendo meios de sanar tal infração**, de forma que nunca poderia ser configurada a denúncia espontânea.

Ademais a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), ao disciplinar o art. 138 do CTN, informa que o mesmo é **inaplicável à hipótese de infração de caráter puramente formal, que seja totalmente desvinculada do cumprimento da obrigação tributária principal**:

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

1. O STJ possui entendimento de que a denúncia espontânea não tem o condão de afastar a multa decorrente do atraso na entrega da declaração de rendimentos, pois os efeitos do art. 138 do CTN não se estendem às obrigações acessórias autônomas.

2. Agravo Regimental não provido.

(AgRg nos EDcl no AREsp nº 209.663/BA, Relator Ministro Herman Benjamin, julgado em 04/04/2013, DJe 10/05/2013)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. IMPOSTO DE RENDA. DECLARAÇÃO ENTREGUE FORA DO PRAZO.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ART. 138 DO CTN. NÃO CARACTERIZAÇÃO. MULTA MORATÓRIA. EXIGIBILIDADE. CONDENAÇÃO. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS.

VIOLAÇÃO AO ARTIGO 512 DO CPC. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO.

APLICAÇÃO DA SÚMULA 211 DO STJ.

I A entrega da declaração do Imposto de Renda fora do prazo previsto na lei constitui infração formal, não podendo ser tida como pura infração de natureza tributária, apta a atrair o instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do Código de Processo Civil.

II Ademais, “a par de existir expressa previsão legal para punir o contribuinte desidioso (art. 88 da Lei n.º 8.981/95), é de fácil inferência que a Fazenda não pode ficar à disposição do contribuinte, não fazendo sentido que a declaração possa ser entregue a qualquer tempo, segundo o arbítrio de cada um.” (REsp n.º 243.241/RS, Rel. Min. FRANCIULLI NETTO, DJ de 21/08/2000).

Além de todo o exposto, tal matéria já foi objeto de reiterados julgamentos no âmbito deste Conselho que tem seu posicionamento formalmente sedimentado com a publicação da Súmula n.º 49, em 08/06/2018:

A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração.

Da Anistia da Lei 13.097/2015

Argumenta que a Lei 13.097/15 cancelou as multas por atraso na entrega de GFIP, em seus artigos 48 e 49, solicitando a sua aplicação ao presente caso.

Bem, vejamos o quais foram os parâmetros estabelecidos, pela legislação citada, para fins de concessão do benefício de anistia, in verbis:

Art. 48. O disposto no art. 32-A da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, *deixa de produzir efeitos* em relação aos fatos geradores *ocorridos no período de 27 de maio de 2009 a 31 de dezembro de 2013*, no caso de entrega de declaração *sem ocorrência de fatos geradores* de contribuição previdenciária.

Art. 49. *Ficam anistiadas as multas* previstas no art. 32-A da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, lançadas até a publicação desta Lei, desde que a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, *tenha sido apresentada até o último dia do mês subsequente ao previsto para a entrega*.

Veja-se que as condições para o implemento do benefício são: (i) fatos geradores ocorridos no período de 27 de maio de 2009 a 31 de dezembro de 2013, nos casos de entrega de GFIP sem movimento; e (ii) declarações que tenham sido apresentadas até o último dia útil do mês subsequente ao previsto para a entrega.

Da análise das declarações incluídas na autuação, pode-se verificar que ***não houve o enquadramento em nenhuma das hipóteses descritas*** para fruição do referido benefício.

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário, rejeito a preliminar arguida e, no mérito, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura