



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10820.721949/2015-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-008.237 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de agosto de 2020
Recorrente REAL FLORES ARACATUBA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2010

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Não há que se falar em cerceamento de defesa quando o contribuinte tem acesso a todas as informações necessárias à compreensão das razões que levaram à autuação, tendo apresentado impugnação e recurso voluntário em que combate os fundamentos do auto de infração.

AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO.

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. Súmula CARF nº 46.

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

A denúncia espontânea insculpida 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 DECLARAÇÃO. GFIP - GUIA DE RECOLHIMENTO DO FGTS E INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL. PREVISÃO LEGAL. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

É cabível, por expressa disposição legal, na forma do art. 32-A da Lei 8.212, de 1991, com redação dada pela Lei 11.941, de 27 de maio de 2009, a aplicação da Multa por Atraso na Entrega de Declaração (MAED), relativo a entrega extemporânea da GFIP, sendo legítimo o lançamento de ofício, efetivado pela Administração Tributária, formalizando a exigência. Sendo objetiva a responsabilidade por infração à legislação tributária, correta é a aplicação da multa no caso de transmissão intempestiva. O eventual pagamento da obrigação principal, ou inexistência de prejuízos, não afasta a aplicação da multa por atraso na entrega da GFIP.

GFIP. 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.

VIOLAÇÃO DO ART. 146 DO CTN. INEXISTÊNCIA.

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. O único critério jurídico previsto na lei para sua aplicação é o atraso na entrega da GFIP. Não existe aplicação retroativa de multa que já estava prevista na legislação desde 2009.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIAÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Súmula CARF nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araujo, Rayd Santana Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (e-fls. 21 e ss).

Pois bem. Versa o presente processo sobre lançamento (auto de infração nº 081020020154131467) lavrado em 09/out/2015, no qual é exigido da contribuinte acima identificada crédito tributário de multa por atraso na entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, relativa ao ano-calendário de 2010, no valor de R\$ 4.000,00, com vencimento em 11/jan/2016. 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.

Ciente do lançamento em 10/dez/2015, a contribuinte ingressou com impugnação alegando, em síntese, o que se segue: a ocorrência de denúncia espontânea.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 21 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É de se ver os principais fundamentos utilizados pela decisão *a quo*:

- 1) No que se refere à multa em si, de plano, esclareça-se que o art. 7º, V, da Portaria MF nº 341, de 12 de julho de 2011, expressamente determina a vinculação do julgador administrativo. A autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.
- 2) 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.
- 3) 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.
- 4) 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.
- 5) No que diz respeito à jurisprudência trazida aos autos, é de se observar o disposto no art. 472 do Código de Processo Civil, que determina que a sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando nem prejudicando terceiros. Donde se conclui que, não sendo parte nos litígios objetos dos acórdãos, a interessada não pode usufruir os efeitos das sentenças ali prolatadas, pois os efeitos são inter partís e não erga omnes.

A contribuinte, por sua vez, inconformada com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 33 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos tecidos em sua impugnação.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário interposto.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Preliminar.

A recorrente apresenta nova argumentação em seu recurso, alegando que, em nenhum momento no decorrer dos meses do exercício de 2010, abrangido pelo auto de infração, foi o contribuinte intimado a prestar esclarecimentos ou apresentar as GFIPs no prazo regulamentar, como que homologando tacitamente aquele procedimento de apresentar a GFIP no mesmo dia do pagamento do tributo devido.

Contudo, além de se tratar de argumentação já preclusa, esclareço que na fase oficiosa, a fiscalização atua com poderes amplos de investigação, tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe para efetuar o lançamento. O princípio do contraditório é garantido pela fase litigiosa do processo administrativo (fase contenciosa), a qual se inicia com o oferecimento da impugnação.

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.

Entendo que não houve nos autos em momento algum cerceamento do direito de defesa da recorrente ou violação ao contraditório e ao devido processo legal, tendo em vista que lhe foi oportunizado a prática de todos os atos processuais inerentes ao processo administrativo-fiscal, contidos no Decreto no 70.235/1972.

O cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo o contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo, hipótese que não se verifica *in casu*. O contraditório é exercido durante o curso do processo administrativo, nas instâncias de julgamento, não tendo sido identificado qualquer hipótese de embaraço ao direito de defesa do recorrente.

Ademais, a Súmula CARF nº 46 dispõe no sentido de que “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. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018)”.

Para além do exposto, entendo que o auto de infração em discussão está em conformidade com o art. 10 do Decreto 70.235/1972 e não violou o art. 59 desta norma. Veja-se:

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

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.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Portanto, não há de se falar em nulidade do auto de infração, tendo em vista que este foi devidamente instituído com base no Decreto nº 70.235/1992, bem como foi assegurado à Recorrente o exercício de seu direito à ampla defesa, ao contraditório e ao devido processo legal, razões pelas quais afastamos a preliminar arguida.

3. Mérito.

Pois bem. A entrega da Guia de Recolhimento do FGTS e informações à Previdência Social - GFIP fora do prazo fixado na legislação enseja a aplicação de multa correspondente a 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, respeitados o percentual máximo de 20% (vinte por cento) e os valores mínimos de R\$ 200,00, no caso de declaração sem fato gerador, ou de R\$ 500,00, nos demais casos. A propósito, é de se ver a redação do art. 32-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, que assim estabelece:

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)

[...]

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).

Cabe destacar que a responsabilidade por infrações à legislação tributária, via de regra, independe da intenção do agente ou do responsável e tampouco da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato comissivo ou omissivo praticado, a teor do preceito contido no art. 136 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN).

Nesse sentido, a exigência da penalidade independe da capacidade financeira ou de existência de danos causados à Fazenda Pública. Ela é exigida em função do descumprimento

da obrigação acessória. A possibilidade de ser considerada, na aplicação da lei, a condição pessoal do agente não é admitida no âmbito administrativo, ao qual compete aplicar as normas nos estritos limites de seu conteúdo, sem poder apreciar arguições de cunho pessoal.

Quanto a obrigação de apresentar a declaração em comento a tempo e modo, entendo que não demonstrou o recorrente, de modo objetivo, fato impeditivo, modificativo ou extintivo do dever de cumprir a obrigação instrumental.

De acordo com o Manual da SEFIP, Versão 8.4 - Capítulo I (Item 11 - Comprovantes de recolhimento do FGTS e prestação das informações ao FGTS e à Previdência Social e 11.2 – Comprovantes para a Previdência Social), a entrega de GFIP/SEFIP para a Previdência Social pode ser comprovada mediante a exibição dos seguintes documentos: a) Protocolo de Envio de Arquivos, emitido pelo Conectividade Social; b) Comprovante de Declaração à Previdência; c) Comprovante/Protocolo de Solicitação de Exclusão.

Tais documentos são aqueles que podem ser considerados aptos a comprovar o envio da GFIP no prazo. Portanto, como em relação à(s) GFIP considerada(s) na autuação, a contribuinte não apresentou nenhum desses documentos (que comprovem o envio da declaração no prazo legal), está correta a aplicação de penalidade pelo atraso na entrega da GFIP.

Dessa forma, é cabível, por expressa disposição legal, na forma do art. 32-A da Lei 8.212, de 1991, com redação dada pela Lei 11.941, de 27 de maio de 2009, a aplicação da Multa por Atraso na Entrega de Declaração (MAED), relativo a entrega extemporânea da GFIP, sendo legítimo o lançamento de ofício, efetivado pela Administração Tributária, formalizando a exigência.

Existindo o dever jurídico de adimplir a obrigação de entregar a GFIP, no prazo estabelecido, o seu descumprimento enseja a lavratura de auto de infração, por se tratar de atividade vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Logo, agiu corretamente a autoridade fiscal ao lançar o crédito tributário (art. 142, do Código Tributário Nacional).

E, ainda, cabe reforçar que o eventual pagamento da obrigação principal, ou inexistência de prejuízos, não afasta a aplicação da multa por atraso na entrega da GFIP. A exigência da penalidade, tal como prescrita em lei, independe da capacidade financeira ou de existência de danos causados à Fazenda Pública. Trata-se de uma obrigação objetiva que independe de boa-fé ou de alegada adequação à sua imposição.

Destaca-se que as obrigações acessórias são impostas aos sujeitos passivos como forma de auxiliar e facilitar a ação fiscal. Por meio das obrigações acessórias a fiscalização conseguirá verificar se a obrigação principal foi cumprida. São obrigações que não se confundem, conforme dispõe o art. 113, § 2º do CTN, nestas palavras:

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.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Fica evidente, portanto, que o envio da GFIP constitui obrigação distinta do recolhimento de contribuições à Previdência Social por meio de documento de arrecadação – GPS.

A recorrente alega, ainda, que a responsabilidade tributária foi excluída pela denúncia espontânea da infração, motivo pelo qual, dever-se-ia observar o art. 138 do CTN, inclusive no presente caso, que se trata de obrigação acessória.

Contudo, cabe esclarecer que a denúncia espontânea insculpida no art. 138 do CTN não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração, sendo inaplicável à hipótese de infração de caráter puramente formal, que seja totalmente desvinculada do cumprimento da obrigação tributária principal. Trata-se de matéria já sumulada neste Conselho:

Súmula CARF nº 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 nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Para além do exposto, cabe esclarecer que 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. É de se ver:

Da Apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP

Art. 48. O disposto no art. 32-A da Lei nº 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 nº 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 nº 8.212, de 24 de julho de 1991, tenha sido apresentada até o último dia do mês subsequente ao previsto para a entrega.

Art. 50. O disposto nos arts. 48 e 49 não implica restituição ou compensação de quantias pagas.

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. 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; (ii) apenas casos de entrega de GFIP sem movimento (sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária); ou (iii) multas lançadas até a publicação da Lei nº 13.097/2015; e (iv) declarações que tenham sido apresentadas até o último dia útil do mês subsequente ao previsto para a entrega.

Não se trata, portanto, da hipótese dos autos, pois o auto de infração denota que houve fato gerador das contribuições. Ademais, a recorrente não comprovou que as GFIP's foram entregues até o último dia do mês subsequente ao previsto para a entrega.

No que se refere ao Projeto de Lei (PL) n.º 7.512, de 2014, agora tramitando na forma do PL n.º 4.157, de 2019, cabe destacar que ainda não convertido em lei, motivo pelo qual ainda não possui vigência, nem validade.

Não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela primeira instância que, a meu ver, examinou com proficuidade a questão posta.

No tocante à aplicação do art. 146, do CTN, sob a alegação de que o fisco tolerou e contribuiu decisivamente para a continuidade da infração de natureza acessória, eis que, a alteração legal ocorreu em 2009, sendo que somente no final de 2013 e início de 2014 é que passou a adotar o entendimento da aplicação, o que seria retroativo, nada mais desarrazoado.

Isso porque, 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, de modo que o único critério jurídico previsto na lei para sua aplicação é o atraso na entrega da GFIP, não havendo que se falar em aplicação retroativa de multa, eis que já estava prevista na legislação desde 2009.

Assim, o dispositivo tido por violado sequer se amolda à hipótese concreta, uma vez que no art. 146 do CTN diz respeito à modificação de critério jurídico oriunda de decisão administrativa ou judicial, enquanto no caso concreto o que houve foi uma alteração legislativa que introduziu uma multa no ordenamento jurídico.

Por fim, sobre a alegação de que a multa possui cunho muito mais arrecadatário do que educativo, ofendendo os preceitos do CTN e a integridade do próprio Sistema Tributário Nacional, bem como a vedação ao confisco, sua ausência de razoabilidade e proporcionalidade, oportuno observar que já está sumulado o entendimento segundo o qual falece competência a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária:

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

Tem-se, pois, que não é da competência funcional do órgão julgador administrativo a apreciação de alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente. A declaração de inconstitucionalidade/ilegalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, outorgada pela própria Constituição Federal, falecendo competência a esta autoridade julgadora, salvo nas hipóteses expressamente excepcionadas no parágrafo primeiro do art. 62 do Anexo II, do RICARF, bem como no art. 26-A, do Decreto nº 70.235/72, não sendo essa a situação em questão.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar a preliminar e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite