



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10840.723533/2015-10
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-002.051 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 20 de maio de 2020
Recorrente REVISI CORRETORA DE SEGUROS DE VIDA S/S LTDA - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2017

PRELIMINAR DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

O procedimento de lançamento é inquisitório, sendo que o contraditório se inicia com a apresentação tempestivamente da impugnação em face do mesmo. Os casos de nulidades do lançamento se encontram devidamente elencadas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72.

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. DECADÊNCIA. SÚMULA CARF nº 148.

A multa por atraso na entrega da GFIP é exigida por lançamento de ofício. A contagem do prazo decadencial para o seu lançamento segue a regra do art. 173, I, do CTN e tem início no primeiro dia do exercício seguinte ao da data prevista para a entrega da GFIP (SÚMULA CARF nº 148).

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA GFIP. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE. SÚMULA CARF nº 49.

Nos termos da Súmula CARF nº 49, o instituto da denúncia espontânea não alcança a prática de ato puramente formal do contribuinte, consistente na entrega, com atraso, da GFIP.

INTIMAÇÃO PRÉVIA AO LANÇAMENTO. DESNECESSIDADE. SÚMULA CARF nº 46.

O contribuinte deve cumprir a obrigação acessória de entregar a GFIP no prazo legal sob pena de aplicação da multa prevista na legislação.

Nos termos da Súmula CARF nº 46, 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.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA GFIP. MOROSIDADE DO ÓRGÃO PARA EFETUAR O LANÇAMENTO. ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO DE INTERPRETAÇÃO. INEXISTÊNCIA

Incabível a alegação de morosidade do órgão competente para efetuar o lançamento da multa por atraso na entrega da GFIP. O prazo para que o Fisco proceda ao lançamento é de 5 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte ao da data prevista para a entrega da GFIP (inteligência do art. 173, I, do CTN). É válido o lançamento efetuado com observância desse prazo.

A multa por atraso na entrega da GFIP passou a existir no ordenamento jurídico a partir da introdução do art. 32-A na Lei nº 8.212/91, pela lei 11.941/09. O dispositivo não sofreu alteração, de forma que o critério para sua aplicação é único desde a edição da lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cássio Gonçalves Lima – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Raimundo Cássio Gonçalves Lima (Presidente), Sara Maria de Almeida Carneiro Silva e Wilderson Botto.

Relatório

Trata-se de exigência de multas por atraso na entrega por parte da recorrente das Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) relativas ao ano-calendário de 2010, aplicação de penalidade que restou confirmada pela autoridade de piso.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação por considerar que as razões apresentadas não se aplicam ao lançamento, mantendo o crédito tributário tal como lançado.

Cientificado da decisão de primeira instância, o recorrente interpôs, por meio de representante legal, tempestivamente o presente recurso voluntário no qual alega como matéria de defesa, após historiar os fatos:

1. Como matérias preliminares argui ter havido: a) decadência de parte do débito; b) violação do artigo 146 do CTN, tendo em vista a modificação do critério jurídico do lançamento; c) ocorrência de denúncia espontânea; d) necessidade prévia da intimação.
2. Alega como preliminar, ainda, a nulidade do auto de infração – por ofensa a ampla defesa e contraditório.
3. Nada alega como matéria de mérito.
4. É o que importa relatar.

Sem contrarrazões por parte da procuradoria.

Voto

Conselheiro Raimundo Cássio Gonçalves Lima, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço.

Preliminares

Não há reparos a fazer na decisão de piso, tanto em relação às questões preliminares, quanto às de mérito, às quais acrescento as ponderações que seguem.

Da Preliminar nulidade alegando cerceamento do direito de defesa.

O recorrente protestou que teria havido, ao seu entender, ocorrência de cerceamento do direito de defesa durante o curso do procedimento de fiscalização, acarretando em nulidade do procedimento por ter, segundo afirma, “não foi possível ter acesso ao auto de infração por meio do portal E-Cac, sendo que também, não obstante haver diligenciado ir pessoalmente à Receita Federal, não teria conseguido obter o inteiro teor do mesmo.”

Porém, cumpre esclarecer que os procedimentos da autoridade fiscalizadora têm natureza inquisitória, portanto, não se sujeitam ao contraditório os atos lavrados nesta fase. Somente depois de lavrado o auto de infração ou notificação e instalado o litígio administrativo é que se pode falar em obediência aos ditames do princípio do contraditório e da ampla defesa.

Após ter sido instaurado o litígio, como no presente caso, o recorrente dispôs de todos os meios existentes em nosso ordenamento jurídico para se defender apresentando as suas razões de defesa tanto na peça impugnatória quanto agora em fase recursal.

Nesse sentido tem decidido o CARF:

NORMAS PROCESSUAIS- NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO-

A fase de investigação e formalização da exigência, que antecede à fase litigiosa do procedimento, é de natureza inquisitorial, não prosperando a arguição de nulidade do auto de infração por não observância do princípio do contraditório. Assim também a mesma arguição, quando fundada na alegação de falta de motivação do ato administrativo, que, de fato, não ocorreu. (Acórdão 101-93425).

Por outro lado, a nulidade do auto de infração poderá ser declarada no caso de não constar, ou constar de modo errôneo no mesmo, a descrição dos fatos ou o enquadramento legal de modo a consubstanciar preterição do direito a defesa. No entanto, no caso em tela observa-se que o auto de infração contém os elementos necessários e suficientes para o atendimento do art. 10 do Decreto 70.235/72, não ensejando declaração de nulidade.

Mesmo, apenas para argumentar, que o recorrente tivesse alegado expressamente cerceamento de defesa em decorrência de suposta simples referência genérica aos artigos da

legislação processual vigente, uma vez que ele se defendeu adequadamente, como já dito, descaberia a preliminar de nulidade, como se verifica por meio de ampla jurisprudência

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - INEXISTÊNCIA -

Inexiste nulidade no auto que contém a descrição dos fatos e seu enquadramento legal, permitindo amplo conhecimento da alegada infração. (Ac. 1º CC - 108-05.383) PAF- NULIDADE - AUTO DE INFRAÇÃO - Não há que se alegar cerceamento de defesa por inadequado enquadramento legal no Auto de Infração, quando este está mencionado de forma satisfatória, ensejando minuciosa defesa do sujeito passivo. (Ac. 1º CC - 104- 17073) PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE - Contendo o auto de infração completa descrição dos fatos e enquadramento legal, mesmo que sucintos, atendendo integralmente ao que determina o art.10 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa, especialmente quando a infração detectada foi simples falta de recolhimento de tributo. (Ac. 2º CC - 202-11700)

Cumpra esclarecer que as hipóteses que se encontram expressas e que dão causa a nulidade no processo administrativo fiscal estão elencadas pelo Decreto nº 70.235/1972, em seus arts. 59 e 60, "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;

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio."

Não se vislumbra no caso em exame a ocorrência de qualquer das hipóteses retro-transcritas, visto que o lançamento foi levado a efeito por autoridade competente, tendo sido concedido ao contribuinte amplo direito à defesa e ao contraditório até o presente momento, sempre enfatizando, mediante a oportunidade de apresentar a impugnação e o presente recurso voluntário com provas capazes de refutar os pressupostos em que se baseou o lançamento de ofício.

Não há dúvidas de que o princípio do contraditório e da ampla defesa deve ser amplamente observado somente após o início do litígio administrativo. Isso decorre de nosso Estado de Direito, além de haver dispositivo constitucional expresso com tal conteúdo.

A simples alegação da não obtenção de cópia do auto de infração não pode prosperar tendo em vista que teve ciência tempestiva do mesmo e com tempo suficiente para poder vir apresentar a sua contrariedade com relação ao mesmo juntamente à autoridade de primeira instância.

Destarte, rejeito a presente preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa.

Nulidade da autuação por ausência de intimação prévia ao lançamento

Alega o recorrente que não foi intimado previamente ao lançamento, conforme determinaria o art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991. Entretanto, o lançamento foi efetuado com base nas declarações apresentadas pelo recorrente, de forma que quando do lançamento o Fisco já dispunha dos elementos suficientes para proceder ao lançamento da infração oriunda da entrega intempestiva da declaração, o que dispensa a intimação prévia.

Nesse sentido, este Conselho já editou Súmula de caráter vinculante a todos os que aqui atuam, ou seja:

Súmula CARF nº 46

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).

Ademais, o art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, disciplina que o “O contribuinte que **deixar de apresentar a declaração no prazo... será intimado a apresentá-la**”. Se o contribuinte já apresentou a declaração, não cabe intimá-lo a cumprir algo que já fez.

À luz do inciso II do caput do art. 32-A da Lei 8.212, de 1991, a multa por atraso será aplicada a todos os obrigados que descumprirem a lei em duas hipóteses: deixar de apresentar a declaração, ou apresentá-la após o prazo previsto. No presente caso, foi aplicada corretamente a multa de “...de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, **no caso de ... entrega após o prazo**”.

A fim de subsidiar suas alegações, o recorrente juntou ainda aos autos jurisprudência dos tribunais. Entretanto, a jurisprudência citada pelo recorrente não possui efeito vinculante em relação à Administração Pública Federal, pois somente se aplicam entre as partes envolvidas e nos limites das lides e das questões decididas (inteligência do art. 100, do CTN CTN c/c art. 506 da Lei nº 13.105/2015 – Código de Processo Civil).

Destarte, rejeito a presente preliminar.

Nulidade por ter havido ocorrido o prazo decadencial para lançamento

O recorrente alega a decadência do direito de lançar as multas, invocando a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN.

No direito tributário o prazo decadencial para que autoridade fiscal proceda ao lançamento do crédito tributário está disciplinado tanto no art. 150, § 4º, quanto no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN), sendo que o art. 150 trata de hipótese de contagem de prazo decadencial quando há antecipação do pagamento do tributo, o que não é o caso.

Trata-se aqui de penalidade pelo descumprimento tempestivo de obrigação acessória, exigida por lançamento de ofício cujo prazo para constituição encontra-se no art. 173, inciso I, do CTN, matéria sobre a qual este Conselho já tem posição firmada por meio de Súmula no seguinte sentido:

Súmula CARF Nº 148:

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

Considerando a disciplina do inciso I do art. 173 do CTN, tomando-se como exemplo a competência mais antiga que se discute no presente processo, qual seja 01/2010, a contagem do prazo em que o Fisco teria o direito de efetuar o lançamento da multa (já que a entrega se deu em atraso) iniciou-se em 01/01/2011 (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), encerrando-se em 31/12/2015 (5 anos). Considerando que a ciência do lançamento ocorreu antes dessa data, não há que se falar em decadência.

Destarte, rejeito a presente preliminar.

Da alteração no critério jurídico de interpretação

O recorrente alega que houve mudança do critério jurídico de interpretação adotado pela autoridade administrativa quando do lançamento, invocando o artigo 146 do CTN, não podendo, ao seu entender, ser permitido a aplicação da norma tributária com vistas à constituição de crédito tributário relativamente a tributo e multa, ambos de forma retroativa.

Não assiste razão ao recorrente. A multa por atraso na entrega da GFIP passou a existir no ordenamento jurídico a partir da introdução do art. 32-A na Lei nº 8.212, de 1991, inserido pela Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009. O dispositivo permanece inalterado até o presente momento, de forma que o critério para aplicação da penalidade é único e o lançamento observou este único critério, pois foi efetuado com base nos exatos termos ali previstos.

Não cabe aqui qualquer juízo quanto à demora na aplicação da penalidade, sendo incabível a alegação de morosidade do órgão competente para efetuar o lançamento da multa por atraso na entrega da GFIP, desde que o lançamento tenha sido efetuado respeitando o prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN, o que aconteceu. Se sua efetivação não se deu antes, não se pode atribuir o fato a mudança de entendimento, mas à possibilidade de gerenciamento e controle administrativos a partir dos recursos humanos e materiais disponíveis.

Em se observando o prazo decadencial para a efetuação do lançamento, nenhum óbice existe em nosso ordenamento jurídico que impeça a constituição de crédito tributário retroativamente.

Isso posto, rejeito a preliminar.

Mérito

Rechaça-se, como matéria de mérito, os mesmos tópicos que foram analisados em sede de preliminar, a despeito de não haver sido nada alegado pelo recorrente.

Da denúncia espontânea da infração

O recorrente torna a alegar no mérito ter ocorrido o fenômeno da denúncia espontânea por entender que, no seu presente caso, teria força suficiente para vir a excluir a aplicação da penalidade que lhe fora infligida, já que teria entregue as declarações em atraso, mas o fez espontaneamente.

Não há que se falar aqui em denúncia espontânea da infração, instituto previsto no art. 138 da Lei nº 5.172/66 – Código Tributário Nacional (CTN), uma vez que quando da apresentação em atraso das GFIP já houve a consumação da infração, constituindo-se em um fato não passível de correção pela denúncia espontânea.

Esse entendimento está pacificado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça (STJ), no sentido de que o 138 do CTN é inaplicável à hipótese de infração de caráter puramente formal, que seja totalmente desvinculada do cumprimento da obrigação tributária principal. Cita-se como exemplo o seguinte julgamento:

TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ENTREGA COM ATRASO DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS DO IMPOSTO DE RENDA. MULTA. PRECEDENTES.

1. A entidade "denúncia espontânea" não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a Declaração do Imposto de Renda.

2. As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN. Precedentes.

3. Embargos de Divergência acolhidos.

(EREsp: Nº 246.295/RS, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, julgado em 18/06/2001, DJ 20/08/2001).

A matéria também já foi enfrentada por diversas vezes por este Conselho, que já editou Súmula de caráter vinculante a respeito, ou seja:

Súmula CARF nº 49

A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração. (Portaria CARF nº 49, de 1/12/2010, publicada no DOU de 7/12/2010, p. 42)

Da falta de intimação prévia ao lançamento

Alega novamente o recorrente, como matéria de mérito, que não foi intimado previamente ao lançamento, conforme determinaria o art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991. Entretanto, o lançamento foi efetuado com base nas declarações apresentadas pelo recorrente, de forma que quando do lançamento o Fisco já dispunha dos elementos suficientes para proceder ao lançamento da infração oriunda da entrega intempestiva da declaração, o que dispensaria a necessidade da intimação prévia.

Nesse sentido, este Conselho já editou Súmula de caráter vinculante a todos os que aqui atuam, ou seja:

Súmula CARF nº 46

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).

Ademais, o art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, disciplina que o “O contribuinte que **deixar de apresentar a declaração no prazo...** será intimado a apresentá-la”. Se o contribuinte já apresentou a declaração, não cabe intimá-lo a cumprir algo que já o teria feito.

À luz da dicção constante do inciso II do caput do art. 32-A da Lei 8.212, de 1991, a multa por atraso será aplicada a todos os obrigados que descumprirem a lei em duas hipóteses: deixar de apresentar a declaração, ou apresentá-la após o prazo previsto. No presente caso, foi aplicada corretamente a multa de “...de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, **no caso de ... entrega após o prazo**”.

Nesse aspecto, o recorrente invoca a aplicação da Súmula 410 do STJ, segundo a qual “*A prévia intimação pessoal do devedor constitui condição necessária para a cobrança de multa pelo descumprimento de obrigação de fazer ou não fazer.*”. Entretanto, além de não ter efeito vinculante, afastar multa prevista expressamente em diploma legal sob tal fundamento implicaria declarar a inconstitucionalidade de lei. Nesse sentido, cabe aqui a aplicação da Súmula CARF nº 2, esta sim de observância obrigatória por todos os membros desse Colegiado, segundo a qual “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*”

A fim de subsidiar suas alegações, o recorrente juntou aos autos jurisprudência dos tribunais. Entretanto, a jurisprudência citada pelo recorrente não possui efeito vinculante em relação à Administração Pública Federal, pois somente se aplicam entre as partes envolvidas e nos limites das lides e das questões decididas (inteligência do art. 100, do CTN c/c art. 506 da Lei nº 13.105/2015 – Código de Processo Civil).

Da alteração no critério jurídico de interpretação

O recorrente alega que houve mudança do critério jurídico de interpretação adotado pela autoridade administrativa quando do lançamento, invocando o artigo 146 do CTN.

Não assiste razão ao recorrente. A multa por atraso na entrega da GFIP passou a existir no ordenamento jurídico a partir da introdução do art. 32-A na Lei nº 8.212, de 1991, inserido pela Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009. O dispositivo permanece inalterado até o presente momento, de forma que o critério para aplicação da penalidade é único e o lançamento observou este único critério, pois foi efetuado com base nos exatos termos ali previstos.

Não cabe aqui qualquer juízo quanto à demora na aplicação da penalidade, sendo incabível a alegação de morosidade do órgão competente para efetuar o lançamento da multa por atraso na entrega da GFIP, desde que o lançamento tenha sido efetuado respeitando o prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN, o que aconteceu. Se sua efetivação não se deu antes, não se pode atribuir o fato a mudança de entendimento, mas à possibilidade de gerenciamento e controle administrativos a partir dos recursos humanos e materiais disponíveis.

Do inadimplemento da obrigação acessória – falta de entrega da GFIP

O cerne da questão remanescente é o de saber se o recorrente cumpriu o prazo estipulado pela legislação aplicável para fins da apresentação tempestiva da GFIP relativa ao ano-calendário do ano de 2010, restando incontroverso, até em face da sua confissão, que não cumpriu tempestivamente com referida obrigação acessória.

Ante o exposto, não há como prover o presente recurso voluntário.

Conclusão

Ante o exposto, conheço do presente recurso voluntário para rejeitar as preliminares que foram suscitadas e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cássio Gonçalves Lima