



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10920.722897/2018-35  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-009.197 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 3 de setembro de 2021  
**Recorrente** ASSOCIACAO DOS DESPACHANTES DE TRANSITO DE JOINVILLE E REGIAO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 2013

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.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA GFIP. MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE. FISCALIZAÇÃO ORIENTADORA. DUPLA VISITA. DESCABIMENTO.

Os benefícios da fiscalização orientadora e o critério da dupla visita previstos no artigo 55 da Lei Complementar nº 123 de 2006, não se aplicam ao lançamento de multa por atraso na entrega da GFIP.

INTIMAÇÃO PRÉVIA AO LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA DE EXIGÊNCIA LEGAL. SÚMULA CARF Nº 46.

Por se tratar a ação fiscal de procedimento de natureza inquisitória, a intimação do contribuinte prévia ao lançamento não é exigência legal e desta forma a sua falta não caracteriza cerceamento de defesa, a qual poderá ser exercida após a ciência do auto de infração.

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, em negar provimento ao recurso voluntário.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nobrega (suplente convocado(a)), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

## Relatório

Trata o presente processo de auto de infração referente 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, falta de intimação prévia, que não houve dupla visita, preliminar de nulidade e princípios.

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

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

- faz jus aos benefícios da Lei Complementar n.º 123 de 2006, no que diz respeito à fiscalização orientadora e dupla visita;
- ausência de intimação prévia antes da lavratura do auto de infração e
- ocorrência da denúncia espontânea.

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.0221.REP.024.

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.

### Da multa aplicada

A multa lançada está prevista no artigo 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:

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 n.º 11.941, de 2009). (Vide Lei n.º 13.097, de 2015) (Vide Lei n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 11.941, de 2009).

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas: (Incluído pela Lei n.º 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 n.º 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 n.º 11.941, de 2009).

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei n.º 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 n.º 11.941, de 2009).

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei n.º 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.

### **Tratamento diferenciado de microempresas e empresas de pequeno porte – artigo 55 da Lei Complementar n.º 123 de 2006**

Alega o Recorrente a inobservância à legislação, em especial ao artigo 55 da Lei Complementar n.º 123 de 2006<sup>1</sup>, que trata da fiscalização orientadora para microempresas e

<sup>1</sup> LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006

Art. 55. A fiscalização, no que se refere aos aspectos trabalhista, metrológico, sanitário, ambiental, de segurança, de relações de consumo e de uso e ocupação do solo das microempresas e das empresas de pequeno porte, deverá ser prioritariamente orientadora quando a atividade ou situação, por sua natureza, comportar grau de risco compatível com esse procedimento. (Redação dada pela Lei Complementar n.º 155, de 2016) Produção de efeito

§ 1º Será observado o critério de dupla visita para lavratura de autos de infração, salvo quando for constatada infração por falta de registro de empregado ou anotação da Carteira de Trabalho e Previdência Social – CTPS, ou, ainda, na ocorrência de reincidência, fraude, resistência ou embaraço à fiscalização.

§ 2º (VETADO).

empresas de pequeno porte, e estabelece o critério de dupla visita para lavratura de autos de infração.

A argumentação de que faz jus ao tratamento diferenciado não se sustenta, uma vez que este dispositivo não se aplica ao processo administrativo fiscal relativo a tributos, conforme explicitado no § 4º do referido artigo.

### **Da intimação prévia do contribuinte antes da lavratura do auto de infração**

A respeito da alegação do recorrente da inoccorrência de intimação prévia ao lançamento, a mesma não procede e não tem o condão de afastar a multa aplicada.

A ação fiscal é um procedimento de natureza inquisitória, onde o fiscal, ao entender que está em condições de identificar o fato gerador e demais elementos que lhe permitem formar sua convicção e constituir o lançamento, não necessita intimar o sujeito passivo para esclarecimentos ou prestação de informações. Não é a intimação prévia exigência legal para o lançamento do crédito. Nesse sentido a Súmula CARF nº 46, cujo teor segue abaixo reproduzido:

#### **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).

O artigo 32-A da Lei nº 8.212 de 24 de julho de 1991, determina a necessidade da intimação apenas nos casos de não apresentação da declaração e a apresentação com erros ou incorreções. A infração de entrega em atraso da GFIP é fato em tese verificável de plano pelo auditor fiscal, a partir dos sistemas internos da Receita Federal, ficando a seu critério a avaliação da necessidade ou não de informação adicional a ser prestada pelo contribuinte.

Não há aqui que se falar em cerceamento do direito de defesa ou ofensa ao princípio do contraditório. O contencioso administrativo só se instaura com a apresentação da impugnação pelo sujeito passivo, ocasião em que ele exerce plenamente sua defesa, o que lhe é

---

§ 3º Os órgãos e entidades competentes definirão, em 12 (doze) meses, as atividades e situações cujo grau de risco seja considerado alto, as quais não se sujeitarão ao disposto neste artigo.

§ 4º O disposto neste artigo não se aplica ao processo administrativo fiscal relativo a tributos, que se dará na forma dos arts. 39 e 40 desta Lei Complementar.

§ 5º O disposto no § 1º aplica-se à lavratura de multa pelo descumprimento de obrigações acessórias relativas às matérias do caput, inclusive quando previsto seu cumprimento de forma unificada com matéria de outra natureza, exceto a trabalhista. (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

§ 6º A inobservância do critério de dupla visita implica nulidade do auto de infração lavrado sem cumprimento ao disposto neste artigo, independentemente da natureza principal ou acessória da obrigação. (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

§ 7º Os órgãos e entidades da administração pública federal, estadual, distrital e municipal deverão observar o princípio do tratamento diferenciado, simplificado e favorecido por ocasião da fixação de valores decorrentes de multas e demais sanções administrativas. (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

§ 8º A inobservância do disposto no caput deste artigo implica atentado aos direitos e garantias legais assegurados ao exercício profissional da atividade empresarial. (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

§ 9º O disposto no caput deste artigo não se aplica a infrações relativas à ocupação irregular da reserva de faixa não edificável, de área destinada a equipamentos urbanos, de áreas de preservação permanente e nas faixas de domínio público das rodovias, ferrovias e dutovias ou de vias e logradouros públicos. (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

facultado após a ciência pelo interessado do documento de lançamento, tudo na observância do devido processo legal.

### 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 destempe 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 n.º 246.295-RS, Relator Ministro JOSÉ DELGADO, DJ de 20.08.2001; EREsp n.º 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 n.º 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 n.º 462.655/PR, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ de 24/02/2003 e REsp n.º 504.967/PR, Rel. Min. FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, DJ de 08/11/2004.

II - Agravo regimental improvido (AgRg no REsp n.º 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 n.º 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 n.º 916.168/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 19/05/2009).

A Instrução Normativa RFB n.º 1.867 de 25 de janeiro de 2019<sup>2</sup> trouxe alterações à Instrução Normativa RFB n.º 971 de 13 de novembro de 2009, 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 476, reproduzindo o entendimento consolidado da jurisprudência e que já vinha sendo adotado pela administração tributária.

Ademais, 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**

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

Altera a Instrução Normativa RFB n.º 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.

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, consoante disposição contida no artigo 32-A, inciso II da Lei n.º 8.212 de 1991<sup>3</sup>.

Finalmente, restando incontroverso que o contribuinte não cumpriu a obrigação acessória no prazo estipulado pela legislação, não há como ser provido o recurso.

### **Conclusão**

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, voto em negar provimento ao recurso voluntário.

Débora Fófano dos Santos

---

<sup>3</sup> 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 n.º 11.941, de 2009). (Vide Lei n.º 13.097, de 2015) (Vide Lei n.º 13.097, de 2015)

(...)

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 n.º 11.941, de 2009).

(...)