



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



**Processo nº** 10930.721188/2017-32  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2003-001.393 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 14 de abril de 2020  
**Recorrente** ATENA - SERVICOS ADMINISTRATIVOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 2012

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. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA. SÚMULA CARF nº 2. CONFISCO.

Não há que se falar em confisco quando a multa for aplicada em conformidade com a legislação. O princípio da vedação ao confisco é endereçado ao legislador e não ao aplicador da lei, que a ela deve obediência.

Nos termos da Súmula CARF nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

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.

**MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA GFIP X PAGAMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. INDEPENDÊNCIA.**

O pagamento da obrigação principal não afasta a aplicação da multa por atraso na entrega da GFIP.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. O julgamento deste processo seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, aplicando-se o decidido no julgamento do processo 13794.720543/2014-11, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cassio Gonçalves Lima – Presidente e Relator

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

## **Relatório**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos, prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015, e, dessa forma, adoto neste relatório o relatado no Acórdão n.º 2003-001.340, de 14 de abril de 2020, que lhe serve de paradigma.

Trata-se de lançamento de exigência de Multa por Atraso na Entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP.

Inconformado, o contribuinte apresentou Impugnação em que declinou suas razões de defesa, a qual foi julgada improcedente pela Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

Cientificado da decisão de primeira instância, o recorrente interpôs o presente recurso voluntário, no qual alega a improcedência do lançamento, aduzindo que: houve a denúncia espontânea da infração; baseava suas ações no art. 472, da IN RFB n.º 971/2009 e também no manual da GFIP; as GFIP foram entregues antes de qualquer intimação prévia conforme determinaria o art. 32-A da Lei n.º 8.212/91; não caberia a aplicação da multa, citando, nesse aspecto, jurisprudência dos tribunais pátrios, além da Súmula 410 do STJ e acórdãos do CARF; houve ofensa a princípios constitucionais na aplicação da penalidade; já havia recolhido os tributos devidos e que portanto a multa não seria devida; houve a demora no lançamento, o que insinua que houve mudança de interpretação por parte da administração tributária, invocando a aplicação do art. 146 do CTN. Requer o cancelamento do débito reclamado.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Raimundo Cassio Gonçalves Lima, Relator

### Das razões recursais

Como já destacado, o presente julgamento segue a sistemática dos recursos repetitivos, nos termos do art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do RICARF, desta forma reproduzo o voto consignado no Acórdão n.º 2003-001.340, de 14 de abril de 2020, paradigma desta decisão.

### Da denúncia espontânea da infração

O recorrente alega a denúncia espontânea da infração, já que entregou as declarações em atraso, mas espontaneamente.

Não há que se falar aqui em denúncia espontânea da infração, instituto previsto no art. 138 da Lei n.º 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.*

*(REsp: N.º 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 n.º 49*

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

O recorrente invocou ainda a aplicação do art. 472 da Instrução Normativa da Receita Federal n.º 971, de 13 de novembro de 2009, que prevê que

“Caso haja denúncia espontânea da infração, não cabe a lavratura de Auto de Infração para aplicação de penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória.” Entretanto, o parágrafo único do mesmo dispositivo já esclarece que “*Considera-se denúncia espontânea o procedimento adotado pelo infrator com a finalidade de regularizar a situação que constitua infração,...*” (grifei). Como já colocado acima, quando da apresentação em atraso da GFIP já houve a consumação da infração, constituindo-se em um fato não passível de correção pela denúncia espontânea. Além disso, o art. 476, II, da mesma Instrução Normativa prevê expressa e especificamente a aplicação da multa no caso de GFIP entregue em atraso a partir de 4 de dezembro de 2008. Não pode haver conflito entre dispositivos de um mesmo ato normativo. Enquanto o art. 472 trata de regra geral, aplicável às situações em que é possível a caracterização da denúncia espontânea, o art. 476 trata especificamente da multa que se discute no presente processo, à qual não se aplica tal instituto.

Alega ainda que o Manual vigente da GIFP/SEFIP 8.4 traz disciplina contraditória, pois assim estabelece:

*“12 - PENALIDADES Estão sujeitas a penalidades as seguintes situações:*

- *Deixar de transmitir a GFIP/SEFIP;*
- *Transmitir a GFIP/SEFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores;*
- *Transmitir a GFIP/SEFIP com erro de preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores.*

*Os responsáveis estão sujeitos às sanções previstas na Lei n.º 8.036, de 11 de maio de 1990, no que se refere ao FGTS, e às multas previstas na Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991 e alterações posteriores, no que tange à Previdência Social, observado o disposto na Portaria Interministerial MPS/MTE n.º 227, de 25 de fevereiro de 2005.*

*A correção da falta, antes de qualquer procedimento administrativo ou fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal do Brasil, caracteriza a denúncia espontânea, afastando a aplicação das penalidades previstas na legislação citada.”*

Entretanto, consta no referido Manual a seguinte informação: “Atualização: 10/2008”. A multa por atraso na entrega da GFIP passou a existir no ordenamento jurídico a partir da introdução do art. 32-A na Lei n.º 8.212, de 1991, inserido pela Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, ou seja, em data posterior à publicação da última versão do Manual. Nota-se que o próprio dispositivo citado do Manual prevê que “*Os responsáveis estão sujeitos às sanções previstas na Lei n.º 8.036, de 11 de maio de 1990, no que se refere ao FGTS, e às multas previstas na Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991 e alterações posteriores, no que tange à Previdência Social, observado o disposto na Portaria Interministerial MPS/MTE n.º 227, de 25*

de fevereiro de 2005.”, dispositivo este que resguardou a aplicação da multa que se discute nos autos.

Dessa forma, não há como prover o recurso diante dessa alegação.

### **Da necessidade 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**”.

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.*” Além de a Súmula 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.*”

No que se refere ao acórdão deste Conselho trazido aos autos, trata-se de situação distinta daquela que aqui se discute. Cita-se ali a impossibilidade de concomitância da multa prevista no art. 44 da Lei 9.430/96 com a multa prevista no inciso I do art. 32-A da Lei nº 8.212/91. No presente caso, além de não haver concomitância, a multa aplicada foi a prevista no inciso II (e não no inciso I) do art. 32-A da Lei nº 8.212/91.

Quanto à jurisprudência trazida aos autos, além de tratar de situação diversa, há que se observar o disposto no artigo 506 da Lei 13.105/2015 (novo Código de Processo Civil), que estabelece que a “*sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros*”. Além disso, não são normas complementares como as tratadas no art. 100 do CTN, motivo pelo qual não vinculam as decisões das instâncias julgadoras, não tendo assim efeito vinculante em relação às decisões proferidas pelos Órgãos Julgadores Administrativos.

#### **Da alegação de inobservância de princípios constitucionais na aplicação da penalidade**

Também não assiste razão ao recorrente neste capítulo. A aplicação da penalidade se deu nos exatos termos da lei, não cabendo aqui a análise da constitucionalidade de lei tributária, entendimento inclusive já objeto de Súmula deste Conselho:

Súmula CARF n.º 2:

*“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”*

Os princípios constitucionais devem ser observados pelo legislador no momento da elaboração da lei. Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la, sob pena de responsabilidade funcional, pois desenvolve atividade vinculada e obrigatória. No caso, a multa foi aplicada em conformidade com a legislação de regência.

#### **Da alteração do critério de interpretação**

O recorrente alega que houve mudança do critério jurídico adotado pela autoridade administrativa quando do lançamento, já que a Receita Federal não lançava tais multas até o exercício de 2009.

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 n.º 8.212, de 1991, inserido pela Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 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, para fins de cancelamento da infração, 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 com observância do prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN, o que aconteceu. Se sua efetivação não se deu antes, não se pode atribuir tal fato a mudança de entendimento, mas à possibilidade de gerenciamento e controle administrativos a partir dos recursos humanos e materiais disponíveis.

#### **Do pagamento da obrigação principal**

Por último, o fato de ter havido pagamento do tributo em nada invalida o lançamento da multa. Como expressamente assentado no inciso II do art. 32-A da Lei 8.212/91, a multa aplicada foi “*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*”.

O cerne da questão é saber se o contribuinte cumpriu o prazo estipulado pela legislação aplicável, restando incontroverso que não cumpriu. Dessa forma, não há como prover o recurso.

### **Conclusão**

Ante o exposto, NEGO PROVIMENTO ao recurso, mantendo o crédito tributário tal como lançado.

É como voto.

### **Conclusão**

Importa registrar que nos autos em exame a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de tal sorte que, as razões de decidir nela consignadas, são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cassio Gonçalves Lima