



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10940.721724/2015-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-008.749 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de agosto de 2020
Recorrente UBIRATAN DE SOUZA & CIA LTDA - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2010

RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA. INOVAÇÃO RECURSAL. PRECLUSÃO. A impugnação, que instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, é o momento no qual o contribuinte deve aduzir todas as razões de defesa (artigos 16 e 17 do Decreto nº 70.235/1972). Salvo nas hipóteses de fato superveniente ou questões de ordem pública, não se admite a apresentação, em sede recursal, de novos fundamentos não debatidos na origem, devendo ser reconhecida a preclusão consumativa.

DECADÊNCIA. MULTA ISOLADA PREVIDENCIÁRIA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

No lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória, aplica-se o art. 173, I do CTN para a determinação do termo inicial do prazo decadencial constante da Súmula CARF nº 148 (submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN).

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

A comunicação da infração tributária e pagamento do tributo nos termos do art. 138 do CTN não impede o lançamento da multa pelo atraso no descumprimento das obrigações acessórias a que estava sujeita.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Márcio Augusto Sekeff Sallem, Gregório Rechmann Júnior, Francisco

Ibiapino Luz, Ana Claudia Borges de Oliveira, Marcelo Rocha Paura (suplente convocado), Renata Toratti Cassini e Rafael Mazzer de Oliveira Ramos. Ausente o conselheiro Luís Henrique Dias Lima, substituído pelo conselheiro Marcelo Rocha Paura.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração por descumprimento de obrigação acessória relativa à entrega da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social/GFIP fora do prazo fixado na legislação, conforme disposto no artigo 32, inciso IV, § 9º, da Lei nº 8.212 de 24/07/1991, na redação dada pela Lei nº 11.941, de 27/05/2009.

A contribuinte entregou as GFIP referentes às competências 02/2010 a 13/2010 a destempo, ensejando a aplicação da multa disposta no art. 32-A da Lei nº 8.212/91, com redação dada pela Lei nº 11.941/2009, no valor de R\$ 500,00, em cada competência de atraso na entrega, conforme discriminativo abaixo.

Intimada do lançamento por edital em 10/12/2015 (fl. 32), a Contribuinte Recorrente apresentou tempestivamente a impugnação (fls. 03-11).

Quando do julgamento pela DRJ de Ribeirão Preto (fls. 35-41) manteve o lançamento, julgando improcedente a impugnação apresentada, conforme dispositivo final:

Conclusão

Acordam os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Intimada, a Contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 47-59), no qual protestou pela reforma da decisão.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Relator.

Da Admissibilidade do Recurso Voluntário

O recurso voluntário (fls. 47-59) é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Assim, será conhecido.

Da Decadência – Matéria de Ordem Pública

Ao analisar os autos, assim como destacado no relatório acima, a Recorrente foi intimada do lançamento por edital em 10/12/2015 (fl. 32).

Por se tratar de descumprimento de obrigação acessória, destaco a Súmula abaixo:

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.

Logo, tendo o período de apuração é de fevereiro/2010 a dezembro/2010, e a Contribuinte Recorrente foi intimada do lançamento em 10/12/2015 (fl. 32), ou seja, dentro dos cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado – regra do art. 173, I, do CTN.

Assim, tem-se que não ocorreu a decadência alegada, motivo pelo qual voto por negar provimento a este quesito.

Da GFIP – Obrigatoriedade de Apresentação Tempestiva e Consequência

Ao analisar o quadro abaixo com os protocolos de entrega em maio/2011, e respectivos vencimentos (2010), tem-se a o cumprimento da obrigação acessória a destempo:

Compe- tência	Prazo Entrega	Data Entrega	DIAS de atraso	Número de controle da 1ª GFIP entregue	DIAS na Compe- tência	Base de Cálculo da Multa (BCM)*	percen- tual aplicado	(BCM x Percentual x 50%) ou Valor Mínimo
1	05/02/2010	06/05/2011	16	BuveqSdeBwk0000-7	01	229,90	20%	500,00
2	05/03/2010	10/05/2011	15	LQAR5xqNvk70000-3	01	229,90	20%	500,00
3	07/04/2010	10/05/2011	14	I8h4kkc1q5h0000-7	01	229,90	20%	500,00
4	07/05/2010	10/05/2011	13	Cub4A1C1KJj0000-0	01	229,90	20%	500,00
5	07/06/2010	10/05/2011	12	LWmv1NTjBh60000-4	01	229,90	20%	500,00
6	07/07/2010	10/05/2011	11	BbLLY166wZN0000-0	01	229,90	20%	500,00
7	06/08/2010	19/04/2011	09	JjMZkHK8og10000-8	01	229,90	18%	500,00
8	06/09/2010	11/05/2011	09	BNvYbWvd8je0000-4	01	229,90	18%	500,00
9	07/10/2010	11/05/2011	08	Eh6mcrct1d50000-0	01	229,90	16%	500,00
10	05/11/2010	11/05/2011	07	Gehg0oQu6R50000-8	01	229,90	14%	500,00
11	07/12/2010	12/05/2011	06	GKMN8ydRvdp0000-7	01	229,90	12%	500,00
12	07/01/2011	13/05/2011	05	M5WZSSCMsUH0000-3	01	229,90	10%	500,00
13	**/**/****	**/**/****	**	*****-*	**	** . ** . ** . **	**%	*** . *** . ** . **
Valor total da multa devida								6.000,00

*A Base de Cálculo da Multa (BCM) corresponde ao montante das contribuições informadas (incluindo GFIPs) resultante do somatório do "Total" das "Retenções" (segurado) + "empregados" + "contribuintes individuais" e "Empresários" (incluindo contribuintes individuais - RAL - RA) + "agentes" (incluindo valores pagos a cooperativas) + "adividas" + "precatos" + "comercialização de produtos" + "certos desportos (patrimônio)

A multa aplicada no presente caso está prevista no artigo 32-A, § 2º, inciso I, e § 3º, inciso II, da Lei nº 8.212/91, destacado abaixo:

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).

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

(...)

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:

(Incluído pela Lei nº 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 nº 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 nº 11.941, de 2009).

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei nº 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 nº 11.941, de 2009).

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Diante do fato e da previsão legal, o agente fiscalizador encarregado funcional da verificação do cumprimento da obrigação que, conforme previsão legal, obriga-o à aplicação da penalidade conforme disposição legal.

Esta obrigação de cumprimento está previsto no Código Tributário Nacional:

Art. 141. O crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos nesta lei, fora dos quais não podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional na forma da lei, a sua efetivação ou as respectivas garantias.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Logo, não ocorreu qualquer erro na aplicação da multa prevista na lei, ou excesso praticado.

Ademais, tem-se que é defeso a este Conselho se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária, conforme Súmula CARF nº 2.

Logo, voto por manter a penalidade aplicada.

Da Denúncia Espontânea

Conforme verificamos acima, no Relatório, o primeiro questionamento da Consulente diz respeito ao procedimento para instrumentalização da Denúncia Espontânea de que trata o artigo 138, do Código Tributário Nacional (CTN), sob a alegação de que inexistente regulamentação específica a esse respeito. 10. Não obstante, observa-se o art. 138 do CTN:

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.

Então para que ocorra a denúncia espontânea, e a conseqüente exclusão da responsabilidade sobre as multas, os requisitos essenciais da norma devem ser preenchidos. Para tal, o contribuinte terá que efetuar a autodenúncia, antes de qualquer procedimento do fisco, e essa deverá ser feita por meio de declarações contidas na legislação tributária que dispõe sobre as obrigações acessórias.

A própria norma tributária prevê a forma como os débitos deverão ser confessados perante a RFB, por meio das declarações de obrigações acessórias, não cabendo, contudo, escolher outro meio para comunicar a ocorrência de denúncia espontânea ao proceder o pagamento integral do tributo devido e acompanhado dos juros.

O que pode ser corroborado pelo art. 16 da Lei n.º 9.779/99, que dispõe:

Art. 16. Compete à Secretaria de Receita Federal dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e declarações de informações por ela administrados, estabelecendo inclusive, forma, prazo e condições para seu cumprimento e o respectivo responsável.

Acrescenta-se o previsto no Decreto-Lei n.º 2.124, de 13 de junho de 1984:

Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei n.º 2.065, de 26 de outubro de 1983.

§ 3º Sem prejuízo das penalidades aplicáveis pela inobservância da obrigação principal, o não cumprimento da obrigação acessória na forma da legislação sujeitará o infrator à multa de que tratam os §§ 2º, 3º e 4º do artigo 11 do Decreto-lei n.º 1.968, de 23 de novembro de 1982, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-lei n.º 2.065, de 26 de outubro de 1983.

Dessa forma, é por meio das obrigações acessórias estipuladas pela Secretaria da Receita Federal que o contribuinte fará sua autodenúncia, obedecendo a legislação tributária que disciplina as declarações referentes ao tributo que o contribuinte pretende adimplir. Inclusive, é também o que se depreende do Ato Declaratório PGFN n.º 8/2011, abaixo transcrito:

Ato Declaratório PGFN n.º 8/2011

Nas ações judiciais que discutam a caracterização de denúncia espontânea na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário (sujeito a lançamento por homologação) acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica-a (antes de qualquer procedimento da Administração Tributária), notificando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente (REsp 1.149.022/SP, rel. Min. Luiz Fux).

Desse Ato Declaratório, é possível extrair o entendimento de que resta configurada a denúncia espontânea, com exclusão da multa de mora, sempre que o sujeito

passivo da obrigação tributária confessa um novo débito em declaração e efetua o seu pagamento até o momento dessa confissão (entrega da declaração).

Importante destacar que a despeito do que foi defendido pela Recorrente não cabe denúncia espontânea de obrigação acessória, visto que esta se refere à obrigação tributária principal, e o instituto se presta a reparar o tributo e os juros não pagos pelo contribuinte, e como consequência afasta o pagamento das multas referentes ao não cumprimento da obrigação principal.

Porém, a prestação a destempo da obrigação acessória pelo sujeito passivo, para configurar denúncia espontânea da obrigação principal, não o elide da multa referente ao descumprimento da obrigação acessória, posto que, são obrigações autônomas, conforme Solução de Consulta nº 233 – Cosit, de 16 de agosto de 2019.

Com efeito, se o fundamento da denúncia espontânea é simultaneamente permitir que o infrator informe as autoridades seu ato e também recomponha, repare o dano ou prejuízo causado, somente é possível admitir a denúncia espontânea, tributária ou administrativa, se não for violada a essência da norma, suas condições, objetivos, e, conseqüentemente, se for possível reparação.

A propósito, segue o entendimento pacífico do do Superior Tribunal de Justiça:

Agravo Interno no Agravo em REsp 1582988/SP (DJe: 07/05/2020)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. AGENTE DE CARGA X AGENTE MARÍTIMO. SÚMULA 7/STJ. INFORMAÇÕES NÃO PRESTADAS RELATIVAS ÀS CARGAS SOB A RESPONSABILIDADE DO TRANSPORTADOR. MULTA. DECRETO-LEI 37/1966. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO CARACTERIZADA.

[...]

4. No tocante à alegada afronta aos arts. 138 do CTN e 102, § 2º, do Decreto-Lei 37/1966, o acórdão recorrido está em consonância com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça de que a denúncia espontânea não tem o efeito de impedir a imposição da multa por descumprimento de obrigações acessórias autônomas. Nessa linha: AgInt no AREsp 1.418.993/RJ, Rel. Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, DJe 10/2/2020; e REsp 1.817.679/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 11/10/2019.

[...]

(Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, DJe: 07/05/2020)

Recurso Especial_1129202/SP (DJe: 29/06/2010)

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. Recurso especial não provido.

(Rel. Ministro CASTRO MEIRA, DJe: 29/06/2010)

Agravo Regimental no REsp 884939/MG (DJe: 19/02/2009)

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. (Rel. Ministro LUIZ FUX, DJe: 19/02/2009)

E, no mesmo sentido, o CARF consolidou igual juízo acerca do tema, mediante edição do Enunciado de Súmula CARF n.º 49, com efeito vinculante relativamente à Administração Tributária Federal:

Enunciado de 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. (**Vinculante**, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Logo, entendo que não ocorreu a denúncia espontânea, razão pela qual voto no sentido de manter o lançamento da multa.

Conclusão

Face ao exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos