



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.731616/2015-94
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-008.476 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 2 de fevereiro de 2021
Recorrente TRACO PARALELO ARQUITETURA LTDA - ME - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2010

MATÉRIA NÃO SUSCITADA NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.

Não pode ser apreciada em sede recursal, em face de preclusão, matéria não suscitada pelo Recorrente na impugnação.

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. SÚMULA CARF Nº 148.

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

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

A tempestiva interposição de impugnação ao lançamento tributário, gera efeitos de suspender a exigibilidade do crédito tributário e postergar, conseqüentemente, o vencimento da obrigação para o término do prazo fixado para o cumprimento da decisão definitiva no âmbito administrativo.

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.

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.

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.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA GFIP. ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO DE INTERPRETAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

A multa por atraso na entrega da GFIP passou a existir no ordenamento jurídico a partir da introdução do artigo 32-A na Lei n.º 8.212 de 1991, pela Lei n.º 11.941 de 2009. 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 conhecer em parte do recurso voluntário, por este tratar de temas estranhos ao litígio administrativo instaurado com a impugnação ao lançamento. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Daniel Melo Mendes Bezerra.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração, lavrado em 9/10/2015, no montante de R\$ 4.500,00, correspondente 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, referente às competências de 3/2010 a 11/2010 (fl. 9).

Conforme se extrai do acórdão da DRJ, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 3/6), alegando em síntese: preliminar de prescrição, preliminar de nulidade, ocorrência de denúncia espontânea, falta de intimação prévia, alteração de critério jurídico, princípios (fl. 16).

A turma julgadora da primeira instância administrativa concluiu pela improcedência da impugnação e consequente manutenção do crédito tributário lançado (fls. 15/19).

Cientificado da decisão em 13/11/2017 (AR de fl. 28), o contribuinte interpôs recurso voluntário em 30/11/2017 (fls. 31/42), com os argumentos a seguir sintetizados:

I - Preliminar

- decadência do crédito pretendido em relação às competências de março a outubro de 2010;

II - Mérito

- interpretação diversa dada ao artigo 32-A da lei n.º 8.212 de 1991;
- alteração do critério jurídico de interpretação (violação do artigo 146 do CTN);

- multa equivocadamente aplicada – incidência da Instrução Normativa nº 971 de 2009;
- denúncia espontânea;
- necessidade de intimação prévia;
- efeito suspensivo ao recurso e
- se mantido o débito, que seja reduzida a multa para R\$ 100,00 (cem reais) no total por terem sido lançadas em momento único ou, ainda, haja a readequação das penas visando a não configuração de confisco.

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.

Além dos argumentos apresentados na impugnação, o contribuinte acrescentou em suas razões, no recurso apresentado, os seguintes tópicos: decadência; multa equivocadamente aplicada – incidência da Instrução Normativa nº 971 de 2009; necessidade de intimação prévia e redução da multa para R\$ 100,00 (cem reais) por terem sido lançadas em momento único ou, ainda, haja a readequação das penas visando a não configuração de confisco. Com exceção da decadência que por se tratar de matéria de ordem pública pode apreciada em qualquer grau de jurisdição, inclusive suscitada de ofício, nos termos do artigo 17 do Decreto nº 70.235 de 6 de março de 1972¹, as demais alegações estão preclusas, motivo pelo qual não serão conhecidas.

Preliminares

Da decadência

Em relação a decadência, ressalta-se que nos casos de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária o prazo decadencial para a constituição de crédito tributário é aquele previsto no artigo 173, inciso I do CTN. Ainda, conforme a 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.

Tendo em vista que o auto de infração refere-se a multa por atraso na entrega da GFIP correspondente ao período de 3/2010 a 11/2010 (fl. 9) e que a ciência do lançamento foi realizada em 12/11/2015, conforme informado pelo contribuinte na impugnação (fl. 2), dentro do prazo quinquenal, não há que se falar em decadência no presente processo.

Da suspensão da exigibilidade do crédito tributário

¹ Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

O interessado requer seja reconhecida a suspensão de exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151, inciso III do CTN.

A tempestiva interposição de impugnação ao lançamento tributário, gera efeitos de suspender a exigibilidade do crédito tributário e postergar, conseqüentemente, o vencimento da obrigação para o término do prazo fixado para o cumprimento da decisão definitiva no âmbito administrativo.

Deste modo, as reclamações e recursos apresentados nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo suspendem a exigibilidade do crédito tributário em litígio, consoante artigo 151, III do CTN combinado com o artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972.

Mérito

Da multa aplicada

A multa lançada está prevista no artigo no artigo 32-A da Lei nº 8.212 de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 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 nº 11.941, de 2009). (Vide Lei nº 13.097, de 2015) (Vide Lei nº 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 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).

§ 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).

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.

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 destempo 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 2019² 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

² 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.

vinha sendo adotado pela administração tributária. Neste contexto, 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

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. De acordo com o artigo 32-A, II da Lei n.º 8.212 de 1991, a multa incide sobre o montante das contribuições previdenciárias informadas no documento ainda que tenham sido integralmente pagas pelo contribuinte.

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 n.º 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 n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

O artigo 32-A da Lei n.º 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 facultado após a ciência pelo interessado do documento de lançamento, tudo na observância do devido processo legal.

Da modificação no critério jurídico do lançamento

A multa por atraso na entrega da GFIP passou a existir no ordenamento jurídico a partir da introdução do artigo 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 (atualização: 10/2008). 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.

Assim, não cabe no caso invocar alteração de critério de atuação do fisco para afastar a multa imposta. A correspondente alteração legislativa ocorreu no início de 2009, com a

inserção do artigo 32-A da Lei n.º 8.212 de 1991, no arcabouço jurídico pela Medida Provisória n.º 449 de 3 de dezembro de 2008, posteriormente convertida na Lei n.º 11.941 de 27 de maio de 2009, alterando a sistemática de aplicação de multas vinculadas à GFIP, em especial com a previsão de aplicação da multa por atraso na entrega de GFIP, até então inexistente. A alteração em critérios do fisco é legal se respaldada por correspondente alteração na legislação correlata.

Da jurisprudência citada

A fim de subsidiar suas alegações, o Recorrente juntou aos autos jurisprudência dos tribunais. Entretanto, a jurisprudência citada 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, nos termos do artigo 100 do CTN c/c artigo 506 da Lei n.º 13.105 de 2015 – Código de Processo Civil.

No que se refere à decisão colacionada, emitida por este Conselho, além de não ser vinculante, trata-se de situação distinta daquela que se discute nos autos. Cita-se ali a impossibilidade de concomitância da multa prevista no artigo 44 da Lei 9.430 de 1996 com a multa prevista no inciso I do artigo 32-A da Lei n.º 8.212 de 1991. No presente caso, além de não haver concomitância, a multa aplicada foi a prevista no inciso II e não no inciso I do artigo 32-A da Lei n.º 8.212 de 1991.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, voto em conhecer em parte do recurso voluntário, por este tratar de temas estranhos ao litígio administrativo instaurado com a impugnação ao lançamento. Na parte conhecida, voto em negar-lhe provimento.

Débora Fófano dos Santos