



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13603.721048/2014-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-008.532 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de julho de 2020
Recorrente MARIA DO CARMO BARCELOS MARTINS - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2009

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, Luís Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Rafael Mazzer de Oliveira Ramos.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração por descumprimento de obrigação acessória relativa a 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.

O contribuinte entregou as GFIP referentes às competências 01 a 13/2009, 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 em 03/01/2014 (fls. 15-27), a Contribuinte Recorrente apresentou tempestivamente a impugnação (fls. 41-42).

Quando do julgamento, a DRJ (fls. 53-57) manteve o lançamento, julgando improcedente a impugnação apresentada, conforme dispositivo final:

Conclusão

Do exposto, voto no sentido de considerar improcedente a impugnação, mantendo as multas por atraso na entrega das declarações.

Intimada, a Contribuinte interpôs recurso voluntário, 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. 68-76) é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Entretanto, será conhecido em parte.

Do Não Conhecimento

Da análise da Impugnação, observo que a Contribuinte abordou:

- i. que não concorda com a referida cobrança, haja vista, inclusive, o valor excessivo da penalidade - R\$ 500,00, em relação ao crédito tributário - R\$ 33,20, há que se pensar aí, em enriquecimento ilícito do Órgão, que será amplamente debatido judicialmente, se necessário;

- ii. questiona também, a aplicação da penalidade somente agora, já que a infração foi cometida no ano de 2009, o que ensejou a frequência de cometimento de irregularidade pelo ora Contribuinte, à vista da não aplicabilidade da legislação na época certa, visto que, como a regra não foi aplicada tempestivamente, continuou na prática do ato, inconscientemente;
- iii. poderia até ser justa a cobrança, se o valor da penalidade correspondesse ao justo e se o Órgão, com a força e peso que tem, houvesse divulgado amplamente tal cobrança e na, sorrateiramente, como tem feito;
- iv. ademais, invoca o artigo 138 do CTN, pois, antes de qualquer procedimento fiscal, promoveu a entrega de tais demonstrativos, cumprindo a legislação.

Agora em recurso voluntário (fls. 68-76), a Contribuinte ataca a decisão da DRJ com outros fundamentos, porém não apresentado anteriormente, como destaque:

- i. Prescrição;
- ii. Falta do princípio da publicidade;
- iii. Caráter educativo da multa;
- iv. Violação do Artigo 146 do CTN;
- v. Denúncia Espontânea; e,
- vi. Da Interpretação do Artigo 32-A, da Lei nº 8212/1991;

E, neste caso, destaco a previsão dos artigos 16, inciso III, e 17, do Decreto nº 70.235/1972, abaixo reproduzidos:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Oportuno, colaciono as decisões deste Conselho em situação análoga:

Número do Processo 10880.942071/2014-81

Contribuinte OMNICOTTON AGRI COMERCIAL LTDA

Tipo do Recurso RECURSO VOLUNTARIO

Data da Sessão 24/09/2019

Relator(a) CYNTHIA ELENA DE CAMPOS

Nº Acórdão 3402-006.853

Ementa(s)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2012 a 30/09/2012

NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não há que se cogitar de nulidade do auto de infração lavrado por autoridade competente e com a observância dos requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo tributário.

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.

Recurso Voluntário Negado.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/04/2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INOVAÇÃO EM RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE. NÃO CONHECIMENTO. No Processo Administrativo Fiscal devem ser observados os Princípios Processuais da Impugnação Específica e da Preclusão, sendo que as matérias não propostas em sede de Manifestação de Inconformidade não podem ser deduzidas em Recurso Voluntário. Impossibilidade de inovação recursal, nos termos do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72. Recurso Voluntário Não Conhecido. Crédito Tributário Mantido. (Acórdão 3402-005.802 – Conselheiro Relator Waldir Navarro Bezerra)

Neste sentido, confrontando os razões de impugnação e recurso, tem-se a delimitação da matéria a ser analisada sendo: Prescrição (por se tratar de matéria de ordem pública); Caráter educativo da multa; e, Denúncia Espontânea.

Portanto, restam prejudicadas as análises das demais razões de mérito apresentadas em Recurso Voluntário, uma vez que não foram abordadas em Impugnação ou qualquer outra oportunidade, resultando em flagrante preclusão consumativa.

Da Prescrição – Matéria de Ordem Pública

Embora alegada “prescrição”, trata-se de decadência contra a constituição da multa aplicada.

Alegou em recurso:

A medida desesperadora de aplicar o Auto de Infração no período prestes a prescrever, causou inúmeras divergências, inicialmente a Receita Federal, a época não possuía competência para tal aplicação, bem como não notificou corretamente o contribuinte, pois, a época sequer existia e-cac, assim as regras para notificação das infrações eram por correio com aviso de recebimento, o que deve ser respeitado para as infrações ocorridas neste período entre 2009 à 2013, em especial a 01/2009 a 12/2009 a referida competência já está prescrita, devendo o presente auto ser desconsiderado, pois ultrapassou o período de 05 (cinco) anos para aplicar a infração ao contribuinte, devendo ser cancelado o presente auto de infração.

Ao analisar os autos, assim como destacado no relatório acima, a Recorrente foi intimada do lançamento em 03/01/2014, via correio AR (fls. 15-27).

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 janeiro/2009 a dezembro/2009, e a Contribuinte Recorrente foi intimada do lançamento em 03/01/2014 (fls. 15-27), 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, tem-se que não ocorreu a decadência alegada, motivo pelo qual voto por negar provimento a este quesito.

Do Caráter Educativo da Multa

Ao analisar o quadro abaixo com os protocolos de entrega (2011), e respectivos vencimentos (2009), tem-se a o cumprimento da obrigação acessória a destempo:

Comp	GFIP nº controle	Entrega	Prazo entrega	Valor
01/2009	IkvEf0rQMbl0000-0	28/01/2011	06/02/2009	500,00
02/2009	FdbgdB2hptH0000-5	28/01/2011	06/03/2009	500,00
03/2009	FdbgdB2hptH0000-5	28/01/2011	07/04/2009	500,00
04/2009	FdbgdB2hptH0000-5	28/01/2011	07/05/2009	500,00
05/2009	FdbgdB2hptH0000-5	03/03/2011	05/06/2009	500,00
06/2009	FdbgdB2hptH0000-5	04/03/2011	07/07/2009	500,00
07/2009	FdbgdB2hptH0000-5	04/03/2011	07/08/2009	500,00
08/2009	FdbgdB2hptH0000-5	04/03/2011	04/09/2009	500,00
09/2009	FdbgdB2hptH0000-5	04/03/2011	07/10/2009	500,00
10/2009	FdbgdB2hptH0000-5	04/03/2011	06/11/2009	500,00
11/2009	PrP6loD8rpL0000-5	04/03/2011	07/12/2009	500,00
12/2009	PrP6loD8rpL0000-5	04/03/2011	07/01/2010	500,00
13/2009	Mf3bCFN1JQC0000-7	04/03/2011	31/01/2010	500,00

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 Contribuinte 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. 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 consequente 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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-lei nº 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 nº 8/2011, abaixo transcrito:

Ato Declaratório PGFN nº 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, consequentemente, se for possível reparação.

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