



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13631.720399/2016-30
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-003.269 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 21 de maio de 2020
Recorrente JPP PAINEIS DE PUBLICIDADE LTDA - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2011

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Quando ficar caracterizado que o contribuinte demonstra pleno conhecimento da infração a ele imputada, sendo-lhe asseguradas todas as oportunidades de defesa, conforme previsto na legislação. Incabível a pretensão de ofensa ao contraditório e a ampla defesa, no âmbito do processo administrativo.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE GFIP. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. IMPOSSIBILIDADE.

A denúncia espontânea inculpada no art. 138 do CTN não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração (Súmula CARF nº 49), sendo inaplicável à hipótese de infração de caráter puramente formal, que seja totalmente desvinculada do cumprimento da obrigação tributária principal.

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

Incabível a aplicação da fiscalização prioritariamente orientadora e do critério da dupla visita, previstos no art. 55 da Lei Complementar nº 123, de 2006, à multa por atraso na entrega da GFIP.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE GFIP. AUSÊNCIA DE FATOS GERADORES PREVIDENCIÁRIOS. ENVIO MENSAL. OBRIGATORIEDADE.

As empresas devem apresentar GFIP todos os meses, ainda que inexistam fatos geradores previdenciários. No caso de transmissões sem movimento, é facultado ao contribuinte a entrega apenas para a primeira competência, com ausência, dispensando-se às subsequentes até a ocorrência de fatos geradores previdenciários.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE GFIP. APLICABILIDADE.

É cabível, por expressa disposição legal, a imposição de multa por atraso na entrega da declaração GFIP.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer integralmente do recurso, vencida a conselheira Fabiana Okchstein Kelbert que o conheceu parcialmente, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura - Relator

Participaram das sessões virtuais, não presenciais, os conselheiros Honório Albuquerque de Brito (Presidente), André Luís Ulrich Pinto, Marcelo Rocha Paura e Fabiana Okchstein Kelbert.

Relatório

Do Lançamento

Trata o presente de Auto-de-Infração lavrado em desfavor do sujeito passivo acima mencionado. O crédito tributário constante desta lide é a multa por atraso na entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, sua capitulação legal está contida no artigo 32-A da Lei 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

Do Julgamento de Primeira Instância

Cientificado do lançamento, apresenta impugnação tempestiva. Após análise dos autos e dos argumentos de defesa, os membros da Turma de Julgamento de piso acordou, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito exigido.

Do Recurso Voluntário

Irresignado com aquela Decisão, o sujeito passivo ingressa com Recurso Voluntário onde novamente questiona/argumenta sobre: (i) ocorrência de denúncia espontânea; (ii) cerceamento de defesa; (iii) fiscalização orientadora e critério da dupla visita; (iv) critério para envio de GFIP sem movimento; e (v) caráter confiscatório da multa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Rocha Paura, Relator.

Da Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço e passo à sua análise.

Da Delimitação do Julgamento

A matéria devolvida a este Conselho para julgamento é a ***multa por atraso na entrega*** de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP.

Da Preliminar

Do Cerceamento do Direito de Defesa

Alega que não foi-lhe oportunizado o devido processo administrativo durante o procedimento fiscal, violando, assim, o seu direito ao contraditório e a ampla defesa.

Bem, as hipóteses de nulidade, acerca de atos administrativos tributários, encontram-se dispostas no artigo 59 do Decreto 70.235/72, in verbis:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Analisando o auto de infração constante dos autos, não se verifica a incidência de nenhuma das hipóteses acima.

Constatamos, também, que o lançamento ***foi lavrado e assinado por autoridade competente*** atendendo a todos os itens descritos pelo artigo 10 do Decreto 70.235/72, portanto, ***improcedentes as alegações do sujeito passivo***:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Em relação a alegação de ofensa aos princípios do contraditório e ampla defesa, por falta de oportunizar manifestações ao contribuinte, durante o procedimento fiscal, lembramos que, conforme previsto no artigo 14 do mesmo diploma legal, é com a formalização da impugnação que instaura-se a fase litigiosa do procedimento administrativo fiscal.

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Devendo fazê-la, por escrito, e instruí-la com provas e documentos que a fundamentem.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Como visto, não há que se falar em cerceamento de defesa, pois o contribuinte teve acesso a todas as informações necessárias à compreensão das razões que levaram à autuação, apresentou impugnação e recurso voluntário combatendo os fundamentos da infração, restando assim comprovado o pleno conhecimento dos fatos e o exercício do contraditório e da ampla defesa.

Isto posto, **rejeito** a preliminar arguida.

Do Mérito

Da Denúncia Espontânea

Aduz que a denúncia espontânea aplica-se ao caso desta lide, bastando que os contribuintes observem os requisitos de enviar a declaração antes do início de qualquer procedimento fiscal e recolham o respectivo tributo devido.

Bem, para analisarmos a possibilidade de aplicação da denúncia espontânea no caso de entrega de declaração (GFIP) em atraso, faz-se necessária uma leitura do art. 138 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN) que, ao tratar da responsabilidade por infrações, apresenta a figura da denúncia espontânea:

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.

O artigo nº 472 da IN RFB nº 971, de 2009, cuja aplicação está sendo questionada no caso da multa por atraso na entrega da GFIP determina:

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.

Noutro giro, o art. 476 da referida IN trata da aplicação das multas por descumprimento da obrigação acessória prevista no inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991 – relacionadas à GFIP – e, em seu inciso II, letra ‘b’, especificamente da multa aplicável no caso de “falta de entrega da declaração [GFIP] ou **entrega após o prazo**”, in verbis:

Art. 476. O responsável por infração ao disposto no inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, fica sujeito à multa variável, conforme a gravidade da infração, aplicada da seguinte forma, observado o disposto no art. 476-A: (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010)

...

II para GFIP não entregue relativa a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de novembro de 2008, bem como para GFIP entregue a partir de 4 de dezembro de 2008, fica o responsável sujeito a multa variável aplicada da seguinte forma: (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010)

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

b) 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente 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 § 7º.

...

§ 5º Para efeito de aplicação da multa prevista na alínea "b" do inciso II do caput, 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.

§ 6º As multas previstas nas alíneas "a" e "b" do inciso II do caput, observado o disposto no § 7º, serão reduzidas:

I à metade, quando a declaração for apresentada depois do prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou II a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 7º A multa mínima a ser aplicada será de:

I R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e II R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.

Como pode-se ver o §5º do art. 476 da IN RFB nº 971, de 2009, dispõe inclusive sobre os termos inicial e final para efeitos da aplicação da multa por não entrega da GFIP ou entrega após o prazo, definindo 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”.

Observe-se que o artigo nº. 472, em seu parágrafo único, estabelece que “considera-se denúncia espontânea **o procedimento adotado pelo infrator que regularize a situação que tenha configurado a infração[...]**”, entretanto no caso da entrega em atraso de declaração, **a infração é justamente essa (entrega após o prazo legal), não havendo meios de sanar tal infração**, de forma que nunca poderia ser configurada a denúncia espontânea.

Ademais a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), ao disciplinar o art. 138 do CTN, informa que o mesmo é ***inaplicável à hipótese de infração de caráter puramente formal, que seja totalmente desvinculada do cumprimento da obrigação tributária principal***:

TRIBUTÁRIO. MULTA MORATÓRIA. ART. 138 DO CTN. ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS.

1. O STJ possui entendimento de que a denúncia espontânea não tem o condão de afastar a multa decorrente do atraso na entrega da declaração de rendimentos, pois os efeitos do art. 138 do CTN não se estendem às obrigações acessórias autônomas.

2. Agravo Regimental não provido.

(AgRg nos EDcl no AREsp nº 209.663/BA, Relator Ministro Herman Benjamin, julgado em 04/04/2013, DJe 10/05/2013)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. IMPOSTO DE RENDA. DECLARAÇÃO ENTREGUE FORA DO PRAZO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ART. 138 DO CTN. NÃO CARACTERIZAÇÃO. MULTA MORATÓRIA. EXIGIBILIDADE. CONDENAÇÃO. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS.

VIOLAÇÃO AO ARTIGO 512 DO CPC. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO.

APLICAÇÃO DA SÚMULA 211 DO STJ.

I A entrega da declaração do Imposto de Renda fora do prazo previsto na lei constitui infração formal, não podendo ser tida como pura infração de natureza tributária, apta a atrair o instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do Código de Processo Civil.

II Ademais, “a par de existir expressa previsão legal para punir o contribuinte desidioso (art. 88 da Lei nº 8.981/95), é de fácil inferência que a Fazenda não pode ficar à disposição do contribuinte, não fazendo sentido que a declaração possa ser entregue a qualquer tempo, segundo o arbítrio de cada um.” (REsp nº 243.241/RS, Rel. Min. FRANCIULLI NETTO, DJ de 21/08/2000).

Além de todo o exposto, tal matéria já foi objeto de reiterados julgamentos no âmbito deste Conselho que tem seu posicionamento formalmente sedimentado com a publicação da Súmula nº 49, em 08/06/2018:

A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração.

Da Fiscalização Orientadora e o Critério da Dupla Visita

Argui que um dos objetivos da Lei Complementar nº 123/2006 é estabelecer tratamento diferenciado e favorecido às micro e empresas de pequeno porte e que lá consta expressamente que os atos fiscalizatórios sempre deverão ter caráter prioritariamente orientador, no que se refere aos aspectos trabalhista, metrológico, sanitário, ambiental, de segurança e de uso

e ocupação do solo quando a atividade ou situação, por sua natureza, comportar grau de risco compatível com esse procedimento.

Indica, ainda, a necessidade de "dupla visita": a primeira, para inspecionar e instruir o responsável do empreendimento; e a segunda, para emitir os respectivos autos de infração, caso as observações preliminares não tenham sido cumpridas.

Bem, de fato o artigo 55 da Lei Complementar nº 123/2006, instituiu a fiscalização orientadora, determinando diretrizes de atuação aos agentes públicos, porém as mesmas ***não se aplicam ao processo administrativo fiscal relativo a tributos e, consequentemente não recaem sobre multas por descumprimento de obrigação tributária fiscal***, portanto não havendo correlação entre a legislação invocada e a obrigação acessória desta lide. Veja-se o contido naquela legislação:

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 nº 155, de 2016)

§ 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).

§ 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.

O artigo em comento restringe as matérias sujeitas a observação das medidas nele previstas, sendo elas as de: aspecto trabalhista; metrológico; sanitário; ambiental; segurança; relações de consumo; e uso e ocupação do solo.

As matérias de natureza tributária não estão submetidas àquelas normas, fato reforçado pelo §4º, que remete tal circunstância aos seus artigos 39 e 40, dos quais destacamos o caput do 39, in verbis:

Art. 39. O contencioso administrativo relativo ao Simples Nacional ***será de competência do órgão julgador integrante da estrutura administrativa do ente federativo que efetuar o lançamento***, o indeferimento da opção ou a exclusão de ofício, ***observados os dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais desse ente***.

Do Critério para envio das Declarações sem movimento

Acerca das orientações contidas nos normativos, a seguir transcritos, salientamos que não há conflito entre elas e as mesmas não alteram o prazo para a entrega da declaração GFIP (dia sete do mês subsequente) e muito menos a sua obrigatoriedade de entrega, conforme previstos na legislação.

IN RFB nº 925/2009

...

Art. 9º Para fins do disposto no § 9º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, inexistindo fatos geradores de contribuição previdenciária, o sujeito passivo ***deverá apresentar GFIP com indicativo de ausência de fato gerador - GFIP sem movimento - na primeira competência da ausência de fatos geradores, dispensando-se a sua transmissão para as competências subsequentes até a ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária***.

Circular CEF nº 548/2011

...

2.4 Na ausência de fato gerador (sem movimento) das contribuições para o FGTS e para a Previdência Social, o arquivo SEFIP deve ser transmitido para a primeira competência da ausência de informações, sendo dispensada a transmissão de arquivos, para as competências subsequentes, até a ocorrência de fato gerador.

Considerando a periodicidade do envio da GFIP (mensal), o que se almeja com aquelas orientações é a redução da burocracia de procedimentos, em prol do sujeito passivo, pois dispensa-o de ficar enviando todos os meses a mesma informação redundante (GFIP sem movimento).

Essa liberalidade não pode ser confundida com o devido cumprimento da obrigação acessória prevista no § 9º, do artigo 32, da Lei nº 8.212/91, que informa que a empresa deve entregar a GFIP, ainda que não ocorram fatos geradores da contribuição previdenciária.

§ 9º A empresa **deverá apresentar o documento a que se refere o inciso IV** do caput deste artigo ***ainda que não ocorram fatos geradores*** de contribuição previdenciária, ***aplicando-se, quando couber, a penalidade prevista no art. 32-A desta Lei.***

Não fazendo qualquer sentido a argumentação proposta pelo sujeito passivo.

Do Caráter Confiscatório da Multa

Em relação ao pretendo aspecto confiscatório da multa lançada, não assiste razão ao sujeito passivo, o teor do art. 150, inciso IV, da Constituição Federal de 1988 que positivou o princípio do não-confisco, *dirigiu-o aos tributos*, in verbis:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

Veja-se que o artigo 3º do Código Tributário Nacional (CTN) traz a definição de tributos, como sendo toda prestação pecuniária compulsória, que não constitua sanção de ato ilícito, conforme abaixo:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que *não constitua sanção de ato ilícito*, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

A sanção de ato ilícito tem na multa pecuniária uma de suas espécies. Assim, tratando-se de multa pecuniária, logicamente não há que falar em princípio não-confisco.

Como visto, não se pode confundir o conceito de tributo com o de multa, sendo o princípio do não-confisco, insculpido no art. 150, IV, da CF, somente aplicável a tributos.

Salientamos, ainda, que as alegações acerca do caráter confiscatório das multas devem ser dirigida ao Poder Legislativo, mais precisamente ao Congresso Nacional, sendo certo que as normais legais devem ser aprovadas nos estritos limites definidos pela Constituição da República.

Às autoridades administrativas cabem cumprir as determinações legais previstas na norma tributária de regência, não estando a aplicação da multa ao sabor de seu livre arbítrio, mas sim do decorrente poder vinculado ao qual está adstrito e não pode dele se afastar, portanto havendo atraso na entrega da declaração GFIP, ficará o contribuinte sujeito à aplicação da multa nos termos da lei.

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário, rejeito a preliminar arguida e, no mérito, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura

Fl. 10 do Acórdão n.º 2001-003.269 - 2ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 13631.720399/2016-30