



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13749.720180/2017-02
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-002.703 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 15 de abril de 2020
Recorrente LITTERA LIVRARIA DE TERESOPOLIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 2012

PRELIMINAR. PRESCRIÇÃO. A mera alegação de prescrição, sem indicação dos fatos capazes de demonstrar a sua ocorrência, importa em rejeição da preliminar.

PRELIMINAR. NULIDADE. A falta de indicação de eventuais causas de nulidade do auto de infração leva à rejeição da preliminar. Não verificado qualquer vício no lançamento, a alegação de nulidade não merece acolhida.

VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE. A análise da proporcionalidade e razoabilidade implica analisar se a aplicação da lei desbordou dos limites internos da própria norma jurídica.

PUBLICIDADE. A publicidade de qualquer ato legislativo se dá com a sua publicação no Diário Oficial, o que se verifica no caso concreto.

VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. PROIBIÇÃO DE CONFISCO. Ao CARF é vedado analisar alegações de violação a princípios constitucionais por força da Súmula nº 02.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA GFIP. NÃO OCORRÊNCIA. Conforme a Súmula CARF nº 49, a denúncia espontânea não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto em relação a alegações de inconstitucionalidade, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fabiana Okchstein Kelbert - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Luís Ulrich Pinto, Fabiana Okchstein Kelbert, Honório Albuquerque de Brito e Marcelo Rocha Paura.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2001-002.703 - 2ª Seção/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 13749.720180/2017-02

Relatório

Trata-se na origem de lançamento efetuado pela Receita Federal do Brasil, por meio do qual foi constituído crédito tributário de multa por atraso na entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP.

O enquadramento legal foi o art. 32-A da Lei 8.212, de 1991, com redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

Conforme se extrai do acórdão da DRJ, o contribuinte apresentou impugnação na qual alegou, em síntese preliminar de prescrição, falta de intimação prévia, a ocorrência de denúncia espontânea, alteração de critério jurídico, princípios, preliminar de nulidade, que a Lei 13.097 de 2015 teria cancelado as multas.

A turma julgadora da primeira instância administrativa concluiu pela total improcedência da impugnação e consequente manutenção do crédito tributário lançado.

No recurso voluntário, o contribuinte alega em preliminar a ocorrência de prescrição e a nulidade do auto de infração. No mérito, sustenta ter havido violação à proporcionalidade e razoabilidade, violação à publicidade, violação do princípio constitucional de vedação ao confisco, e que teria ocorrido denúncia espontânea. Nos pedidos, requer a suspensão da cobrança com base no princípio da imprevisibilidade até que seja aprovado o projeto de lei nº 7512/2014.

É o relatório.

Voto

Conselheira Fabiana Okchstein Kelbert, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, de modo que o conheço e passo a analisar o seu mérito.

PRELIMINARES

a) Prescrição

Esclareço, por oportuno, que a discussão ora posta somente pode dizer respeito a prazo decadencial, e não prescricional, uma vez que prescrição significa, em suma, o transcurso do prazo de que dispõe o Fisco para propor ação destinada a cobrar crédito tributário já constituído, conforme leciona o art. 174 do CTN: *A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.*

Isso esclarecido, passa-se a analisar se houve decurso de prazo compatível com a decadência. Argumenta a recorrente que teriam decorrido mais de 5 anos entre a entrega da GFIP com atraso e a constituição do crédito por meio da lavratura do auto de infração.

Defende a recorrente que o prazo decadencial deveria ser contado de acordo com a regra do art. 150, § 4º do CTN.

Ao contrário do que pretende a recorrente, o prazo decadencial do art. 150, § 4º do CTN se aplica aos tributos cujo lançamento esteja sujeito à homologação com pagamento antecipado, o que não ocorre no caso concreto.

Na hipótese vertente, onde se discute a cobrança de multa por descumprimento de obrigação acessória (atraso na entrega da GFIP), o termo inicial da contagem do prazo decadencial é aquele previsto no inciso I do art. 173:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Nesse sentido, há entendimento sumulado do CARF, como se observa:

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.

Pelas razões apresentadas, rejeito a preliminar.

b) Nulidade

Em preliminar, a recorrente afirma que o auto de infração seria nulo, porque, no seu entender, não foi aplicada redução da multa decorrente de denúncia espontânea.

Quanto ao ponto, sem razão o recorrente.

Inicialmente diga-se que as causas de nulidade são aquelas constantes no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, ora transcrito:

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.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

Além de não indicar qualquer causa legal capaz de tornar nulo o auto de infração, a partir de sua análise se verifica que foi lavrado por autoridade competente, e que consta a indicação do dispositivo legal que corresponde exatamente à descrição dos fatos que ensejaram a infração.

Com efeito, na descrição dos fatos consta expressamente que a multa decorre de atraso na entrega da GFIP, obrigação acessória que decorre de lei que estabelece prazos para o seu cumprimento. O descumprimento dessa obrigação, igualmente regulado por lei em sentido estrito, prevê a aplicação de multa, conforme se observa do art. 32-A da Lei nº 8.212/91, corretamente indicado no lançamento:

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: [Grifo nosso]

Como se vê, a descrição dos fatos hipotéticos no dispositivo legal indicado corresponde exatamente à conduta praticada pelo recorrente: o contribuinte, ora recorrente, deixou de apresentar a GFIP (declaração prevista no art. 32, IV da Lei nº 8.212/91) no prazo assinalado pela lei.¹ Esse é o antecedente da hipótese normativa. No consequente, consta a aplicação da multa, porque foi constatada a realização da hipótese normativa que a previa.

Desse modo, a aplicação da multa é uma decorrência lógica e obrigatória, por força do Princípio da Legalidade.

Pois bem, cumpre esclarecer que a Legalidade comporta duas vertentes: obriga a Administração Pública a aplicar a lei quando ocorridos os fatos hipoteticamente descritos, e só permite que a Administração Pública atue quando houver lei que prescreva a sua atuação.

¹ 1 Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV – declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Reitere-se, portanto, que no caso concreto foi constatada a conduta que enseja a aplicação de multa como consequência de um comportamento legalmente previsto como hipótese de aplicação da penalidade: o recorrente deixou de apresentar a GFIP no prazo assinalado pela lei, o que teve por consequência a aplicação da multa prevista no art. 32-A da Lei nº 8.212/91. Assim, a multa DEVE ser aplicada, em consonância com a legalidade.

Diga-se, ainda, que não se observa qualquer causa de nulidade que pudesse configurar preterição do direito de defesa do contribuinte, que por meio do auto tomou conhecimento da infração que lhe fora imputada e dela se defendeu amplamente, tanto que alegou uma série de argumentos de direito no sentido de defender a inaplicabilidade da multa que lhe foi imposta.

Haveria violação ao contraditório e à ampla defesa se ao contribuinte não fosse possível saber qual a infração que lhe estava sendo imputada, o que o impediria de contraditá-la (contraditório) por qualquer meio (ampla defesa).

Desse modo, entendo que não há qualquer vício no lançamento e que a descrição dos fatos e enquadramento legal indicados pela autoridade fiscal foram suficientes e permitiram ao contribuinte exercer seu direito ao contraditório e à ampla defesa.

Assim, rejeito a preliminar apontada.

MÉRITO

1. Da alegada violação aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade

O recorrente alega, ainda, que teria havido violação aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade. No entanto, deixou de indicar qualquer fundamento, seja constitucional ou legal.

Quando o recorrente indica fundamento constitucional, deixou de conhecer do recurso no ponto em face da vedação contida na Súmula 02 deste Tribunal Administrativo.

No caso concreto, o recorrente simplesmente alega a violação aos princípios mencionados.

Considerando que estes princípios também informam e orientam o processo administrativo federal, nos termos do art. 2º da Lei nº 9.784/99, passo a analisar a alegação do recorrente.

Cabe esclarecer, então, no que consistem esses princípios.

Originária da doutrina germânica², a proporcionalidade é definida como um dos “limites dos limites” (Schranken-Schranken). Na obra referencial de Pieroth e Schlink, estes limites são entendidos como restrições que valem para o legislador e para a Administração Pública nos casos de restrição de direitos fundamentais.³ Assim, os autores mencionados citam, dentre outros, o princípio da proporcionalidade, como sinônimo de proibição do excesso.⁴ De acordo com os autores mencionados, a proporcionalidade exige que o fim perseguido pelo Estado possa ser perseguido como tal, que o meio empregado pelo Estado possa ser assim empregado, que emprego deste meio seja adequado para atingir o fim pretendido e que o emprego deste meio seja necessário (exigível) para atingir o fim pretendido.⁵

Assim, a proporcionalidade deve atender a três requisitos: adequação, necessidade e proporcionalidade em sentido estrito, conforme ensina Humberto Ávila.⁶

A adequação pressupõe que o meio utilizado pelo legislador ou pela Administração Pública seja indicado para promover o resultado pretendido, ou seja, se por meio dele se consiga atingir o resultado pretendido.

A necessidade, por sua vez, significa que o meio empregado seja o menos gravoso para promover o fim colimado, de modo que não exista outro meio menos restritivo do direito fundamental afetado.

Já a proporcionalidade em sentido estrito exige que as vantagens decorrentes da promoção do fim sejam maiores que a restrição de outro direito fundamental.⁷

² Ver HESSE, Konrad. **Elementos de Direito Constitucional da República Federal da Alemanha**. Sergio Fabris Editor: Porto Alegre, 1998. p. 256. “A limitação de direitos fundamentais deve, por conseguinte, ser adequada para produzir a proteção do bem jurídico, por cujo motivo ela é efetuada. Ela deve ser necessária para isso, o que não é o caso, quando um meio mais ameno bastaria. Ela deve, finalmente, ser proporcional no sentido restrito, isto é, guardar relação adequada com o peso e o significado do direito fundamental.”

³ PIEROTH, Bodo; SCHLINK, Bernhard. **Grundrechte Staatsrecht II**. 17. ed. Heidelberg: C.F. Müller, 2001. p. 64-65. “Der Begriff der Schranken-Schranken bezeichnet die Beschränkungen, die für den Gesetzgeber gelten, wenn er dem Grundrechtsgebrauch Schranken zieht. [...] Unter den Begriff Schranken-Schranken werden alle diese Beschränkungen jedoch üblicherweise nicht gefasst. Als Schranken-Schranken werden nur die folgenden erörtert: der Grundsatz der Verhältnismässigkeit (Übermassverbot), [...]”

⁴ No mesmo sentido, SARLET, Ingo Wolfgang. **A eficácia dos direitos fundamentais**. 10. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009. p. 397. Contra: ÁVILA, Humberto. **Teoria dos princípios**. Da definição à aplicação dos princípios jurídicos. 9. ed. São Paulo: Malheiros, 2009. O autor afirma que “o postulado da proporcionalidade não se confunde com o da proibição de excesso: esse último veda a restrição da eficácia mínima de princípios, mesmo na ausência de um fim externo a ser atingido, enquanto a proporcionalidade exige uma relação proporcional de um meio relativamente a um fim.” p. 165. Grifo do autor.

⁵ PIEROTH, Bodo; SCHLINK, Bernhard. **Grundrechte Staatsrecht II**. 17. ed. Heidelberg: C.F. Müller, 2001. p. 65. “Der Grundsatz der Verhältnismässigkeit verlangt im einzelnen zunächst, dass: - der vom Staat verfolgte Zweck als solcher verfolgt werden darf, - das vom Staat eingesetzten Mittel als solches eingesetzt werden darf, - der Einsatz des Mittels zur Erreichung des Zwecks geeignet ist und - der Einsatz des Mittels zur Erreichung des Zwecks notwendig (erforderlich) ist.”

⁶ ÁVILA, Humberto. **Teoria dos princípios**. Da definição à aplicação dos princípios jurídicos. 9. ed. São Paulo: Malheiros, 2009. p. 161-162.

⁷ ÁVILA, Humberto. **Teoria dos princípios**. Da definição à aplicação dos princípios jurídicos. 9. ed. São Paulo: Malheiros, 2009. p. 161-162.

O referido autor adverte também, que como postulador estruturador da aplicação de princípios que se superpõem em uma relação de causalidade entre meio e fim, não pode ser aplicada sem limitações; sua aplicação está sujeita aos requisitos antes enunciados.⁸

Aplicando os requisitos mencionado ao caso concreto, em que se discute penalidade por atraso na entrega de obrigação acessória, entendo que não houve violação dos princípios aludidos, a teor do que se expõe:

- a) Adequação: em um Estado de Direito, a lei é o meio mais indicado para se buscar o resultado pretendido, qual seja, o cumprimento pontual de obrigações acessórias;
- b) Necessidade: a previsão legal de penalidade é o meio menos gravoso para o Estado atingir sua finalidade de que os contribuintes cumpram pontualmente com suas obrigações. Ademais, não existe outro meio menos gravoso que possa ser empregado para atingir essa finalidade.
- c) Razoabilidade ou proporcionalidade em sentido estrito: as vantagens desse meio superam as suas desvantagens, e não se observa qualquer restrição a direito fundamental na sua aplicação.

Vale destacar, por fim, que a própria Lei nº 8.212/91 estipulou os parâmetros mínimos e máximos na aplicação da penalidade ora combatida, como se observa:

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).

⁸ ÁVILA, Humberto. **Teoria dos princípios**. Da definição à aplicação dos princípios jurídicos. 9. ed. São Paulo: Malheiros, 2009. p. 162.

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).

Desse modo, desacolho os argumentos do recorrente.

Da alegada violação à publicidade

Alega o recorrente que a aplicação da multa por atraso na entrega da GFIP teria violado o princípio da publicidade, que não teria havido orientação dos contribuintes quanto a isso e que a aplicação teria sido retroativa.

No ponto, cabe reiterar que a multa ora combatida ingressou no ordenamento jurídico por meio da inclusão do art. 32-A na Lei 8.212, de 1991, pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, publicada no Diário Oficial da União em 28 de maio de 2009.

Conforme é amplamente consabido, a partir da divulgação de nova legislação no diário oficial, está devidamente atendido o princípio da publicidade.

Isso significa que desde 28 de maio de 2009 todos os contribuintes tiveram a possibilidade de conhecer o texto da lei que introduziu a multa por atraso na entrega da GFIP, de modo que não se vislumbra no caso concreto qualquer violação à publicidade.

Ademais, no direito brasileiro não se admite a alegação de desconhecimento da lei para descumprir-la. Assim dispõe o art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942 - Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro (LINDB):

Art. 3º Ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece.

Cumpra às empresas buscarem informações sobre a legislação vigente no que concerne às suas atividades empresariais.

Diga-se, ainda, que ao contrário do quanto afirma o recorrente, não se trata de aplicação retroativa da lei, uma vez que já existia lei prevendo aplicação da multa ao tempo da ocorrência do fato, qual seja, o atraso na entrega da GFIP. Aplicação retroativa seria impor multa a fatos ocorridos antes da existência da legislação, o que não é o caso.

Da alegação de violação ao princípio constitucional de vedação ao confisco

Quanto à alegação do recorrente de que teria havido violação ao princípio da vedação ao confisco, impende assentar que a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é vedado analisar alegações de inconstitucionalidade, como se observa da Súmula CARF nº 02: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Desse modo, não conheço do recurso no ponto.

Da alegação de denúncia espontânea

Alega a recorrente, ademais, que poderia se beneficiar da denúncia espontânea, conforme previsto no art. 472 da Instrução Normativa RFB Nº 971, de 13 de novembro de 2009 e no art. 138 do CTN.

Ao contrário do que pretende a recorrente, que igualmente nesse ponto fez uma leitura incompleta da legislação vigente, o benefício da denúncia espontânea previsto no art. 472 da Instrução Normativa RFB Nº 971/2009 não alcança as multas por atraso na entrega da GFIP, conforme expressamente previsto no § 2º do mesmo art. 472:

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.

§ 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) [Grifo nosso]

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 pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1027, de 22 de abril de 2010)

Melhor sorte não lhe assiste ao invocar a aplicação do art. 138 do CTN, pois este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já editou súmula dispondo sobre a inaplicabilidade deste dispositivo legal às declarações entregues com atraso:

Súmula CARF nº 49: A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração.

Desse modo, o recurso não merece prosperar quanto ao ponto.

Do pedido de suspensão da cobrança

Em seus pedidos, o recorrente pleiteia a suspensão da cobrança com base no princípio da imprevisibilidade até que seja aprovado o Projeto de Lei nº 7512/2014.

Inicialmente destaca-se que por expressa determinação legal ao recurso voluntário se atribui efeito suspensivo, conforme se observa do art. 33 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, **com efeito suspensivo**, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão. [Grifo nosso]

Afora a atribuição de efeito suspensivo ao recurso voluntário, inexistente qualquer previsão legal que permita a suspensão da cobrança de crédito tributário em sede de processo administrativo fiscal.

Diga-se, ainda, que projeto de lei não é lei, de modo que seus fundamentos podem ser apenas informativos, mas incapazes de produzir qualquer efeito jurídico.

Desse modo, rejeito o pedido.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, conheço em parte do recurso voluntário, rejeito as preliminares arguidas, e no mérito, NEGO PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Fabiana Okchstein Kelbert