



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13804.720630/2019-17  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-011.262 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 05 de abril de 2023  
**Recorrente** ANTONIO SEO ORTOPEDIA E TRAUMATOLOGIA LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Ano-calendário: 2014

#### **OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - DEVER INSTRUMENTAL**

A obrigação acessória tributária tem por objeto instrumentalizar o Estado a partir de prestações positivas ou negativas pelo contribuinte ou responsável legal no interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos. O simples fato de sua inobservância converte o acessório em obrigação principal.

#### **LANÇAMENTO DE OFÍCIO SEM PRÉVIA INTIMAÇÃO POSSIBILIDADE**

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. (Sum. Carf nº 46)

#### **IMPOSSIBILIDADE DE DENUNCIA ESPONTÂNEA EM ATRASO NA ENTREGA DE GFIP**

A denúncia espontânea não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração. (Sum. Carf nº 49)

#### **MOTIVAÇÃO DO ATO DE LANÇAMENTO**

O auto de infração que devidamente fundamente o lançamento em dispositivo legal é ato motivado e vinculado tendo a autoridade tributária o dever de cumprir as normas tributárias em vigor.

#### **DEFESO O PRONUNCIAMENTO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE DISPOSITIVO LEGAL PELO CARF**

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Sum. Carf nº 2)

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário interposto. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 2402-011.235, de 05 de abril de 2023, prolatado no julgamento do processo 10120.730965/2015-11, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Rodrigo Duarte Firmino, Gregorio Rechmann Junior, Jose Marcio Bittes, Ana Claudia Borges de Oliveira, Wilderson Botto (suplente convocado), Francisco Ibiapino Luz (Presidente).

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

## AUTO DE INFRAÇÃO

Trata-se de Auto de Infração para cobrança de multa por atraso na entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e informações à Previdência Social – GFIP.

## DEFESA

Irresignado com a cobrança tributária, o contribuinte apresentou impugnação alegando que fez as devidas transmissões das GFIPs no intuito de regularizar suas obrigações junto à Receita Previdenciária, contendo informações sobre pró-labore de seu sócio titular, que tais já se estendem por anos, nunca havendo cobrança. Acresce que não gerou prejuízo à Receita Federal e à Previdência, estando a empresa em dia com suas obrigações patronais pagas, pugnando ao fim pela descaracterização da exação e o arquivamento dos autos, visto que não agiu de má fé, tampouco sonegou impostos.

## DECISÃO ADMINISTRATIVA DE PRIMEIRO GRAU

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento julgou a impugnação improcedente, haja vista que o dever instrumental de entrega da GFIP no prazo decorre de lei, sendo o auto de infração um ato vinculado e obrigatório, praticado pela autoridade tributária constituinte da exação, **descabendo emitir qualquer juízo de valor acerca da constitucionalidade ou outros aspectos de validade jurídica da obrigação legal.**

## RECURSO VOLUNTÁRIO

O recorrente interpôs recurso voluntário.

Juntou ainda cópia de outros documentos.

Alega que o art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991 deve, obrigatoriamente, **ser primeiramente intimado a prestar esclarecimentos ou apresentar a declaração, sendo a GFIP entregue espontaneamente**, o tributo confessado e pago, extinguindo a obrigação principal e prossegue:

Como se verifica, a parte impugnante apresentou a declaração fora do prazo, mas inexistiu intimação por parte do fisco, não havendo o que se falar nas penalidades dos parágrafos, incisos e alíneas do artigo 32-A da Lei 8.212/91.

Apresentou doutrina e jurisprudência no sentido de seu direito alegado, reforçou em tópico próprio a sua espontaneidade, a rigor do art. 138 do Código Tributário Nacional, acrescentando que a entrega espontânea da GFIP se enquadra perfeitamente neste dispositivo legal, inclusive obedecendo também ao comando do art. 472, da Instrução Normativa nº 971, de 2009 e as próprias orientações disponibilizadas em manual de procedimentos fornecido pelo órgão de fiscalização tributária.

Alega também falta de motivação do auto de infração, vez que descumpriu a necessidade de prévia intimação do contribuinte, apresentando doutrina a respeito, entendendo o descumprimento de garantia individual constitucional deste dever estatal, nos termos do art. 5º, inc. XXXV da Constituição Federal de 1988 – CF/88, para além também do que prescreve o art. 2º da Lei nº 9.784, de 1999, princípio da motivação a ser obedecido pela administração pública.

Aduziu ser a recorrente microempresa, amparado por estatuto próprio, fazendo jus aos benefícios da Lei Complementar nº 123, de 2006, inclusive quanto ao art. 55 que expressamente prevê que fiscalizações deverão ter natureza prioritariamente orientadora, não punitiva.

Entende também que a multa aplicada é desarrazoada e desproporcional, ferindo a proporcionalidade e a razoabilidade, não podendo ser abusiva e confiscatória, o que não foi observado na exação, em detrimento do dispositivo constitucional previsto no art. 150, IV da CF/88.

Alegou ainda projeto de lei, PL 7512/2014, que propõe anistia da cobrança de multas geradas pela falta ou atraso na entrega da guia de recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, inserindo informações sobre o debate político do parlamento.

Por derradeiro, requereu o cancelamento do débito fiscal.

É o relatório.

## Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e obedece aos requisitos legais, ao que dele tomo conhecimento.

Não foram arguidas preliminares, ao que passo a exame de mérito.

O recorrente alega que o comando do art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991 exige, **obrigatoriamente**, que seja o sujeito passivo da obrigação tributária **primeiramente intimado a prestar esclarecimentos ou apresentar a**

**declaração**, como condição *sin ne qua non* para eventual cobrança de multa por entrega de GFIP em atraso e que, *in casu*, sua transmissão foi realizada espontaneamente em 31/07/2013, **antes de qualquer procedimento fiscal e o tributo confessado e pago**, extinguindo a obrigação principal.

Primeiramente transcrevo o *caput* do artigo do dispositivo legal citado, **que é o fundamento utilizado na exação**, fls. 10, haja vista a entrega intempestiva de Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIPs:

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).

Obviamente é imperioso que se faça a separação da obrigação tributária principal, de pagar as contribuições sociais, daquela instrumental e acessória que viabiliza o cumprimento da principal e ainda permite o controle pelo órgão de fiscalização.

Tratando-se de obrigação acessória tributária, nos termos em que rege o art. 113, §§2º e 3º da Lei nº 5.172, de 1966, Código Tributário Nacional – CTN, o seu objeto jurídico é instrumentalizar o Estado a partir de prestações positivas ou negativas pelo contribuinte ou responsável legal no interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos. O simples fato de sua inobservância converte o acessório em obrigação principal.

Dito isso, torna-se completamente descabido que se entenda, *in casu*, **o dever de primeiramente intimar o contribuinte a apresentar aquilo que ele mesmo já apresentou**, para que somente depois disso fosse possível impor a sanção pecuniária prevista na lei.

Com certeza não é essa a inteligência do disposto no *caput* do art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, pois o que se salvaguarda é, em última análise, o pagamento das contribuições sociais, impondo àquele que descumprir o dever de apresentar a GFIP no prazo uma punição em pecúnia, para além e obviamente das cobranças das obrigações principais, se não pagas, cuja a exigência destas se seguirá a partir de um procedimento fiscal, donde o comando legal já prevê a intimação.

A presente exegese encontra respaldo no posicionamento deste Conselho, inclusive de caráter obrigatório, Sumula Carf nº 46, abaixo transcrita:

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.(grifo do autor)

Para além dos preceitos acima, tratando-se de interpretação da norma jurídica, não se pode olvidar das sábias lições do passado, nas palavras do Ministro Carlos Maximiliano, “deve o direito ser interpretado inteligentemente: não de modo que a ordem legal envolva um absurdo, prescreva inconveniências, vá ter a conclusões inconsistentes ou impossíveis” (Hermenêutica e Aplicação do Direito, 11ª edição, Forense, Rio de Janeiro, 1990, pág. 166).

Quanto à alegação de espontaneidade da transmissão das GFIPs antes do início de qualquer procedimento fiscal, mister que se aplique o entendimento sumulado por este Conselho, Sumula Carf nº 49, abaixo transcrito:

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

O argumento recursal de falta de motivação do ato, em razão do alegado descumprimento de prévia intimação, **igualmente é descabido**, como já exposto, com o esclarecimento que o auto de infração cumpriu seus requisitos obrigatórios previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, entre os quais o da fundamentação legal, sendo esta a REAL motivação da atividade vinculada exercida pela autoridade tributária, no cumprimento de seu poder-dever previsto no art. 142 do CTN.

Quanto à alegação de que a Lei Complementar nº 123, de 2006, em seu art. 55 expressamente prevê que fiscalizações deverão ter natureza prioritariamente orientadora e não punitiva, verifico que não se refere o dispositivo às fiscalizações tributárias e mais, não derroga o art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, utilizado na exação, inexistindo também qualquer, ainda que aparente, conflito de normas.

O recorrente argumenta que a multa aplicada é desarrazoada, desproporcional, abusiva e confiscatória, inclusive com a inobservância do Princípio do não Confisco, nos termos em que rege o art. 150, IV da CF/88. Primeiramente, **somente destaco que o valor inicialmente cobrado foi de R\$ 3.000,00 (redução de 50%) com vencimento em 03/12/2015**, para além disso, mister mais uma vez esclarecer que o auto de infração tão somente cumpriu dispositivo legal, não cabendo aos membros deste Conselho se pronunciar quanto à constitucionalidade de lei, nos termos da Súmula Carf nº 2, abaixo transcrita:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Quanto as alegações de tramitar projeto de lei, ao que cita a peça recursal o PL 7512 de 2014, não se trata de fatos ou atos jurídicos, mas sim de fatos e atos do parlamento (políticos) e que somente quando se tornarem leis, após todo o processo legislativo e sanção presidencial, terão caráter obrigatório.

Por tudo posto, voto pela improcedência do Recurso Voluntário interposto.

### **Conclusão**

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao recurso voluntário interposto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz – Presidente Redator