Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13807.727698/2016-46

Processo nº	13807.727698/2016-46
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2402-008.588 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	8 de julho de 2020
Recorrente	E.M.G COBRANCAS E SERVICOS LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 2011

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). INCONSTITUCIONALIDADES. APRECIAÇÃO. CARF. SÚMULAS CARF. ENUNCIADO Nº 2. APLICÁVEL.

Compete ao poder judiciário aferir a constitucionalidade de lei vigente, razão por que resta inócua e incabível qualquer discussão acerca do assunto na esfera administrativa. Ademais, trata-se de matéria já sumulada neste Conselho.

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).

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS (CSP). OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GUIA DE RECOLHIMENTO DO FUNDO DE GARANTIA DO TEMPO DE SERVIÇO E INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL (GFIP). ENTREGA INTEMPESTIVA. PENALIDADE APLICÁVEL.

A partir de 3 de dezembro de 2008, o contribuinte que deixar de apresentar a GFIP no prazo estipulado pela legislação tributária se sujeitará à penalidade nela prevista. Ademais, prevalecerá a multa mínima de R$ 200,00, quando ausente ocorrência de fato gerador das contribuições previdenciárias, ou de R$ 500,00, nos demais casos.

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.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 2402-008.575, de 8 de julho de 2020, prolatado no

julgamento do processo 10320.723515/2014-26, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(assinado digitalmente)
Denny Medeiros da Silveira– Presidente Redator

Participaram da sessão de 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

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

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte com o fito de extinguir crédito tributário constituído mediante auto de infração, no qual é exigido crédito tributário relativo a multa por atraso na entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, relativa ao ano-calendário de 2011. 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.

As circunstâncias da autuação e os argumentos de Impugnação estão resumidos no relatório do acórdão recorrido e, no voto, constam os fundamentos da decisão exarada.

No recurso voluntário manejado a Recorrente protesta pela reforma da r. decisão e aduz, sem síntese: i. a ocorrência de denúncia espontânea; ii. alteração de critério jurídico; e iii. invoca jurisprudência e princípios.

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:

> **Da Admissibilidade do Recurso Voluntário**
>
> O recurso voluntário (fls. 58-74) é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.
>
> **Dos Princípios Constitucionais**
>
> No tocante aos argumentos recursais da nulidade aos princípios constitucionais, destaca a vedação a este Conselho. Nestes termos, a Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei

Documento nato-digital

n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, acrescentou o art. 26-A no Decreto n.º 70.235, de 1972, o qual determina:

> Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)
>
> [...]
>
> § 6o O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)
>
> [...]
>
> II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)
>
> a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei no 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)
>
> b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar no 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)
>
> c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Ademais, trata-se de matéria já pacificada perante este Conselho, cujo enunciado de Súmula destaco:

> Enunciado de Súmula CARF nº 2:
>
> O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Do exposto, improcede as razões do Recorrente.

Mérito

Preliminar de Decadência

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 a dezembro, sendo que o Contribuinte foi intimado do lançamento 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

Documento nato-digital

ocorreu a decadência alegada, motivo pelo qual voto por negar provimento a este quesito.

GFIP – Obrigatoriedade e Penalidade

Ao analisar o quadro demonstrativo no lançamento tributário, da exposição dos protocolos de entrega e respectivos vencimentos, tem-se a o cumprimento da obrigação acessória a destempo.

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

Documento nato-digital

> 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.

Assim, voto por manter a penalidade aplicada.

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 inexiste 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.

Documento nato-digital

Importante destacar que a despeito do que foi defendido pelo contribuinte 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.

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.

Por fim, o CARF consolidou igual juízo acerca do tema, mediante edição do Enunciado de Súmula CARF nº 49, com efeito vinculante relativamente à Administração Tributária Federal, nestes termos:

> Enunciado de Súmula CARF nº 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 nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Logo, entendo que não ocorreu a denúncia espontânea, razão pela qual voto no sentido de manter o lançamento da multa.

Anistia e Remissão Tributárias - Lei nº 13.097, de 2015

Neste mérito, peço vênia para me valer, no que couber como razões de decidir, de trechos do voto vencedor que prevaleceu no julgamento do Acórdãos nº 2402-008.323, Sessão de 4/6/2020, desta Turma de Julgamento (2ª TO da 4ª Câmara da 2ª Seção), de relatoria do Ilustre Conselheiro Francisco Ibiapino Luz, nestes termos:

> [...] Consoante se verá na sequência, oportuno esclarecer os temas "anistia" e "remissão" tributárias, por vezes apresentados com denominação formalmente inadequada pelos contribuintes e, no feito em debate, pelo próprio normativo legal. Nessa perspectiva, antes de adentrarmos propriamente na matéria, ainda que superficialmente, cabe discorrer acerca do fato gerador, da obrigação tributária e da constituição do crédito tributário, facilitando a compreensão do mencionado assunto.
>
> Assim, conforme preceituam os arts. 113, § 1º, 114 e 142 do CTN, já transcritos precedentemente, a obrigação tributária do contribuinte pagar tributo ou penalidade surge com a ocorrência do fato gerador, o que se dá quando a hipótese de incidência prevista em lei sucede no mundo dos fatos (incidência

Documento nato-digital

tributária), sendo o crédito tributário dela decorrente constituído por meio do lançamento.

Ademais, denomina-se lançamento o procedimento fiscal consistente em, formalmente, **qualificar** o sujeito passivo da respectiva obrigação tributária, **confirmar** a ocorrência do seu fato gerador e **apurar** o montante devido, conferindo certeza da existência do encargo e liquidez do crédito constituído. Portanto, embora identificada suposta incidência tributária, com a ocorrência do fato gerador e consequente nascimento da obrigação tributária principal, enquanto inexistente o lançamento, não há crédito constituído e, consequentemente, o sujeito ativo estará impedido de adotar os atos de cobrança.

Nesse pressuposto, a teor das disposições do CTN, arts. 156, IV, 172 e 175, II, bem como art. 150, § 6º, da Constituição Federal de 1988, a anistia e a remissão são benefícios fiscais que dispensam o pagamento de tributo ou penalidade, os quais, por disporem de dinheiro público, somente podem ser concedidos mediante lei específica do sujeito ativo tributante, conforme. Confira-se:

> Constituição Federal
>
> Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:
>
> [...]
>
> § 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)
>
> Lei nº 5.172, de 1966 (CTN)
>
> Art. 156. Extinguem o crédito tributário:
>
> [...]
>
> IV - remissão;
>
> Art. 172. A lei pode autorizar a autoridade administrativa a conceder, por despacho fundamentado, remissão total ou parcial do **crédito tributário**, atendendo:
>
> Art. 175. **Excluem** o crédito tributário:
>
> [...]
>
> II - a anistia.
>
> Art. 180. A anistia abrange exclusivamente as infrações cometidas anteriormente à vigência da lei que a concede, não se aplicando:

Como se vê, o termo "**excluem**" do art. 175, obsta a normal sucessão dos fatos na relação jurídico-tributária, servindo de empecilho para a constituição, em si, do crédito tributário. Logo, o ciclo desenhado pela incidência tributária (hipótese prevista em lei ocorrendo no cenário cotidiano) mais o **lançamento**, não se completa quando há **anistia**, eis que o Fisco fica impedido de realizar esta última etapa, restando incidência sem crédito constituído.

Mais detalhadamente, a anistia desconstitui a antijuridicidade da infração tributária cometida, caracterizando-se como um **perdão legal da multa** que supostamente seria lançada contra o contribuinte infrator. Nestes termos, há duas fronteiras temporais delimitadoras do citado benefício fiscal, quais sejam: a

Documento nato-digital

anistia somente poderá ser concedida **após** o cometimento da infração que se pretende remitir e **antes** do lançamento constituindo o correspondente crédito tributário.

De outro modo, quando o sujeito ativo pretende livrar o contribuinte do pagamento de tributo e/ou penalidade, mas **já houve o lançamento** do correspondente crédito tributário, não mais se pode falar em anistia, e sim em **remissão**, qualificada pela extinção do referido encargo mediante perdão legalmente previsto. Naturalmente, por impossibilidade lógica, inexiste remissão de crédito ainda não constituído, já que, ao caso, independentemente da denominação dada, estaria se tratando de anistia.

Entrando propriamente na questão posta, verifica-se que a Lei nº 13.097, de 2015, inovou o ordenamento jurídico atinente às penalidades pelo descumprimento da obrigação acessória que o contribuinte tem de apresentar a GFIP tempestivamente.

Com efeito, concedeu anistia das multas nela previstas e remissão dos créditos tributários delas decorrentes, conforme preceituam os arts. 48 e 49, *verbis:*

> Art. 48. O disposto no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, deixa de produzir efeitos em relação aos fatos geradores ocorridos no período de 27 de maio de 2009 a 31 de dezembro de 2013, no caso de entrega de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária.
>
> Art. 49. Ficam anistiadas as multas previstas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, lançadas até a publicação desta Lei, desde que a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, tenha sido apresentada até o último dia do mês subsequente ao previsto para a entrega.

Nota-se que referido normativo legal, por um lado, anistiou (excluindo da incidência tributária) as multas que seriam aplicadas pela entrega intempestiva da GFIP sem fato gerador da CSP, cujos termos finais de apresentação estivessem entre 27 de maio de 2009 e 31 de dezembro de 2013. Por outro, concedeu remissão dos créditos tributários originários das multas vinculadas à referida declaração, desde que o respectivo lançamento tenha se dado até 20/1/2015 (data de sua publicação) e a correspondente GFIP tenha sido apresentada até o último dia do mês subsequente ao previsto para sua entrega.

Nessa assertiva, a concessão dos benefícios fiscais de que ora se trata passa pelo atendimento das seguintes condições:

1. a suposta GFIP ser entregue até o final do mês subsequente àquele que deveria ter sido apresentada e o lançamento ter ocorrido até 20/1/2015;

2. a suposta GFIP não ter movimento e seu prazo final de apresentação situar entre 27 de maio de 2009 e 31 de dezembro de 2013.

Por conseguinte, o Recorrente não poderá se beneficiar nem da anistia nem da remissão pretendida.

Da Redução de Penalidade

Aqui, peço vênia para transcrever, no que couber como razões de decidir, de trechos do voto vencedor que prevaleceu no julgamento do **Acórdão nº 2402-008.435**, Sessão de 4/6/2020, desta Turma de

Documento nato-digital

Julgamento (2ª TO da 4ª Câmara da 2ª Seção), de relatoria do Ilustre Conselheiro Francisco Ibiapino Luz, nestes termos:

> Como visto precedentemente, o crédito tributário deverá ser constituído na exata conformação dada pela lei, privando-se a autoridade fiscal de adotar qualquer procedimento tendente a flexibilizar o que foi estabelecido legalmente, nos termos do art. 142, parágrafo único, do CTN.
>
> Ademais, a reserva legal tributária prevista no art. 150, inciso I, da CF, de 1988, impõe que a própria lei desenhe a regra-matriz de incidência tributária a ser adotada pelos sujeitos da relação jurídico-tributária. Nesse bojo, o art. 97 do CTN é preciso ao esclarecer e delimitar tais preceitos, mediante o estabelecimento de normas gerais tributárias. Confirma-se:
>
> > Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:
> >
> > [...]
> >
> > VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.
>
> Do que está posto, provado que a Recorrente descumpriu a obrigação acessória de apresentar a GFIP tempestivamente, resta à autoridade fiscal aplicar a correspondente penalidade, na exata graduação dada pelo art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991 e alterações posteriores.

Logo, voto por negar provimento.

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

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.

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

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira- Presidente Redator

Documento nato-digital