



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13811.721961/2018-96  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-007.289 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 2 de setembro de 2020  
**Recorrente** AUTO ELETRICO TSUKA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 2013

**MATÉRIA NÃO SUSCITADA NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.**

Não pode ser apreciada em sede recursal, em face de preclusão, matéria não suscitada pelo Recorrente na impugnação.

**AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. MULTA POR ATRASO.**

Constitui infração à legislação previdenciária deixar a empresa de apresentar GFIP dentro do prazo fixado para a sua entrega.

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 49.**

A denúncia espontânea não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração.

**REDUÇÃO DA PENALIDADE POR FORÇA DO ARTIGO 38-B DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123 DE 2006. INAPLICABILIDADE.**

A redução das multas relativas à falta de prestação ou à incorreção no cumprimento de obrigações acessórias somente é aplicável no caso de pagamento da multa no prazo de 30 (trinta) dias após a notificação, consoante disposto no inciso II do parágrafo único do artigo 38-B da Lei Complementar nº 123 de 2006.

**MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE GFIP. IMPOSIÇÃO DE MULTA POR COMPETÊNCIA.**

A multa por atraso na entrega de GFIP está tipificada em lei, não cabendo à autoridade administrativa deixar de aplicá-la, ou reduzi-la sem autorização legal, pois não se trata de infração continuada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso voluntário, por este tratar de temas estranhos ao litígio administrativo instaurado com a impugnação ao lançamento. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, acordam em negar-lhe provimento.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

## Relatório

Trata o presente processo de auto de infração, lavrado em 17/5/2018, no montante de R\$ 4.500,00, correspondente à multa por atraso na entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, prevista no artigo 32-A da Lei nº 8.212 de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941 de 27 de maio de 2009, referente às competências de 1/2013 à 5/2013 e 8/2013 a 11/2013 (fl. 6).

Conforme se extrai do acórdão da DRJ, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 2/5), na qual alegou, em síntese, a ocorrência de denúncia espontânea, falta de intimação prévia, que não houve dupla visita, citou jurisprudência, princípios, que a Lei 13.097 de 2015 cancelou as multas (fl. 22).

A turma julgadora da primeira instância administrativa concluiu pela improcedência da impugnação e consequente manutenção do crédito tributário lançado (fls. 21/27).

Cientificado da decisão em 25/9/2019, conforme Termo de Abertura de Documento de fl. 34, o contribuinte apresentou recurso voluntário em 22/10/2019 (fls. 37/43), com os mesmos argumentos da impugnação, a seguir sintetizados:

- aplicação do artigo 472 da IN RFB nº 971 de 2009 (denúncia espontânea);
- redução da multa para as empresas optantes pelo Simples Nacional (artigo 38-B da Lei Complementar nº 123 de 2006) e
- infração continuada.

Acrescentou, ainda, a alegação de ausência de intimação anterior.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Conforme relatado anteriormente, além dos argumentos apresentados na impugnação o contribuinte acrescentou em suas razões, no recurso apresentado, a alegação de

ausência de intimação anterior. Nos termos do artigo 17 do Decreto n.º 70.235 de 6 de março de 1972<sup>1</sup>, tal matéria está preclusa, motivo pelo qual não será conhecida.

### **Da multa aplicada**

De acordo com a prescrição contida no artigo 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Assim, constatada a infração, no caso o atraso na entrega da GFIP, a autoridade fiscal não só está autorizada como obrigada a proceder ao lançamento de ofício da multa prevista na legislação que rege a matéria.

No caso em comento, a multa é exigida em função do não cumprimento no prazo da obrigação acessória e sua aplicação independe do cumprimento da obrigação principal, da condição pessoal ou da capacidade financeira do autuado, da existência de danos causados à Fazenda Pública ou de contraprestação imediata do Estado. A multa é aplicada, por meio de mesmo documento de lançamento, para cada GFIP entregue em atraso no período fiscalizado. Os valores são aplicados conforme definidos na lei, verificados os limites mínimos.

### **Da denúncia espontânea**

O Recorrente invocou a aplicação do artigo 472 da Instrução Normativa da Receita Federal n.º 971 de 13 de novembro de 2009, a seguir reproduzido:

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.~~

§ 1º Considera-se denúncia espontânea o procedimento adotado pelo infrator com a finalidade de regularizar a situação que constitua infração, antes do início de qualquer ação fiscal relacionada com a infração, dispensada a comunicação da correção da falta à RFB. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1867, de 25 de janeiro de 2019)

§ 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 n.º 1867, de 25 de janeiro de 2019)

O artigo 472 da IN RFB n.º 971 de 2009 constitui-se em uma regra geral, esclarecendo que não há a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória no caso de regularização da situação antes de qualquer ação fiscal, salvo quando houver disciplina específica que disponha o contrário, eventual multa carecerá de amparo legal. As infrações por descumprimento de obrigação acessória são caracterizadas pela falta de entrega da obrigação e não pela entrega em atraso. A norma específica que regula a multa por atraso na entrega consta no artigo 32-A da Lei n.º 8.212 de 1991 e artigo 476 da IN RFB n.º 971 de 2009.

A redação do parágrafo único do artigo 472 estabelecia que “considera-se denúncia espontânea o procedimento adotado pelo infrator que regularize a situação que tenha configurado a infração (...)”, assim, no caso da entrega em atraso de declaração, a infração é *a entrega após o prazo legal*, não havendo meios de sanar tal infração, de forma que nunca poderia ser configurada a denúncia espontânea.

---

<sup>1</sup> Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Corroborando com tal entendimento, o Superior Tribunal de Justiça já consolidou posição jurisprudencial na linha de que o instituto da denúncia espontânea não é aplicável para o contexto das obrigações acessórias, como a atinente à entrega de declarações e, no caso em apreço, a entrega a destempo da GFIP. A título de exemplo, cite-se os seguintes arestos:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE OPERAÇÕES IMOBILIÁRIAS. MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO CONFIGURADA.

1 - A entrega das declarações de operações imobiliárias fora do prazo previsto em lei constitui infração formal, não podendo ser considerada como infração de natureza tributária, apta a atrair o instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do Código Tributário Nacional. Do contrário, estar-se-ia admitindo e incentivando o não-pagamento de tributos no prazo determinado, já que ausente qualquer punição pecuniária para o contribuinte faltoso.

2 - A entrega extemporânea das referidas declarações é ato puramente formal, sem qualquer vínculo com o fato gerador do tributo e, como obrigação acessória autônoma, não é alcançada pelo art. 138 do CTN, estando o contribuinte sujeito ao pagamento da multa moratória devida.

3 - Precedentes: AgRg no REsp 669851/RJ, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 22.02.2005, DJ 21.03.2005; REsp 331.849/MG, Rel. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, julgado em 09.11.2004, DJ 21.03.2005; REsp 504967/PR, Rel. Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 24.08.2004, DJ 08.11.2004; REsp 504967/PR, Rel. Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 24.08.2004, DJ 08.11.2004; EREsp n.º 246.295-RS, Relator Ministro JOSÉ DELGADO, DJ de 20.08.2001; EREsp n.º 246.295-RS, Relator Ministro JOSÉ DELGADO, DJ de 20.08.2001; RESP 250.637, Relator Ministro Milton Luiz Pereira, DJ 13/02/02. 4 - Agravo regimental desprovido (AgRg no REsp n.º 884.939/MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, DJe de 19/02/2009).

TRIBUTÁRIO. DECLARAÇÃO DE OPERAÇÕES IMOBILIÁRIAS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA AUTÔNOMA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INOCORRÊNCIA. MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO.

I - A jurisprudência desta Corte é assente no sentido de que é legal a exigência da multa moratória pelo descumprimento de obrigação acessória autônoma, no caso, a entrega a destempo da declaração de operações imobiliárias, visto que o instituto da denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal. Precedentes: AgRg no AG n.º 462.655/PR, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ de 24/02/2003 e REsp n.º 504.967/PR, Rel. Min. FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, DJ de 08/11/2004.

II - Agravo regimental improvido (AgRg no REsp n.º 669.851/RJ, Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, DJ de 21/03/2005).

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

1. A denúncia espontânea não tem o condão de afastar a multa decorrente do atraso na entrega da declaração de rendimentos, uma vez que os efeitos do artigo 138 do CTN não se estendem às obrigações acessórias autônomas. Precedentes.

2. Agravo regimental não provido (AgRg no AREsp n.º 11.340/SC, Rel. Min. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, DJe de 27/09/2011).

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INAPLICABILIDADE.

1. Inaplicável o instituto da denúncia espontânea quando se trata de multa isolada imposta em face do descumprimento de obrigação acessória. Precedentes do STJ. 2. Agravo Regimental não provido (AgRg no REsp n.º 916.168/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 19/05/2009).

A Instrução Normativa RFB n.º 1.867 de 25 de janeiro de 2019<sup>2</sup> trouxe alterações à Instrução Normativa RFB n.º 971 de 13 de novembro de 2009, visando adequar a norma geral de tributação previdenciária às alterações promovidas na legislação e ao próprio posicionamento jurisprudencial. Nesta seara, especificamente em relação ao artigo 472, o § 2º veda expressamente a aplicação dos benefícios decorrentes da denúncia espontânea às multas previstas no artigo 476, reproduzindo o entendimento consolidado da jurisprudência e que já vinha sendo adotado pela administração tributária. Neste contexto, a matéria encontra-se pacificada neste Colegiado, sendo objeto da Súmula CARF n.º 49, também com efeito vinculante em relação à Administração Tributária Federal, com o seguinte teor:

**Súmula CARF n.º 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 n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).**

Pertinente destacar que a infração apurada não pode ser afastada em razão do pagamento integral do tributo consignado na GFIP. De acordo com o artigo 32-A, II da Lei n.º 8.212 de 1991, a multa incide sobre o montante das contribuições previdenciárias informadas no documento ainda que tenham sido integralmente pagas pelo contribuinte.

**Redução de penalidade – Artigo 38-B da Lei Complementar n.º 123 de 2006**

O Recorrente pleiteia a redução da penalidade aplicada, por força do artigo 38-B da Lei Complementar n.º 123 de 2006. Todavia razão não lhe assiste.

De acordo com a previsão contida no inciso II do parágrafo único do artigo 38-B da Lei Complementar n.º 123 de 2006, reproduzida abaixo, a redução somente é aplicável no caso de pagamento da multa no prazo de 30 (trinta) dias após a notificação:

Art. 38-B. As multas relativas à falta de prestação ou à incorreção no cumprimento de obrigações acessórias para com os órgãos e entidades federais, estaduais, distritais e municipais, quando em valor fixo ou mínimo, e na ausência de previsão legal de valores específicos e mais favoráveis para MEI, microempresa ou empresa de pequeno porte, terão redução de: **(Incluído pela Lei Complementar n.º 147, de 2014) (Produção de efeito)**

I - 90% (noventa por cento) para os MEI; **(Incluído pela Lei Complementar n.º 147, de 2014) (Produção de efeito)**

II - 50% (cinquenta por cento) para as microempresas ou empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional. **(Incluído pela Lei Complementar n.º 147, de 2014) (Produção de efeito)**

**Parágrafo único. As reduções de que tratam os incisos I e II do caput não se aplicam na: (Incluído pela Lei Complementar n.º 147, de 2014) (Produção de efeito) (grifos nossos)**

I - hipótese de fraude, resistência ou embaraço à fiscalização; **(Incluído pela Lei Complementar n.º 147, de 2014) (Produção de efeito)**

II - ausência de pagamento da multa no prazo de 30 (trinta) dias após a notificação. **(Incluído pela Lei Complementar n.º 147, de 2014) (Produção de efeito) (grifos nossos)**

**Da infração continuada**

<sup>2</sup> Publicado(a) no DOU de 28/01/2019, seção 1, página 64.

Altera a Instrução Normativa RFB n.º 971, de 13 de novembro de 2009, que dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e das destinadas a outras entidades e fundos, administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

A entrega em atraso de GFIP é infração tributária tipificada no artigo 32-A da Lei nº 8.212 de 1991. No caso em concreto, o lançamento imputou uma multa para cada competência de atraso na entrega da declaração, que foi formalizada num único auto de infração. Não se trata aqui de uma infração continuada cuja penalidade a ser aplicada, como no caso de Direito Penal, é única, representativa da punição por crimes cometidos com uma única finalidade delitiva. Acaso o legislador quisesse alargar o instituto do crime continuado, constante do Direito Penal, para alcançar infrações tributárias, assim o teria feito, aplicando uma multa fixa pela infração praticada, independente do número de competências nas quais o sujeito passivo não apresentou a GFIP dentro do prazo à Administração Tributária.

Logo, não deve prosperar a insurgência do contribuinte neste aspecto.

### **Conclusão**

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, voto em conhecer em parte do recurso voluntário, por este tratar de temas estranhos ao litígio administrativo instaurado com a impugnação ao lançamento. Na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

Débora Fófano dos Santos