



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



**Processo nº** 13839.722946/2015-12  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2003-001.087 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 19 de fevereiro de 2020  
**Recorrente** GARCIA'S COMERCIO E DISTRIBUICAO DE PRODUTOS CIRURGICOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 2010

**PUBLICIDADE DAS NORMAS.**

A publicidade dos atos normativos é presumida considerando sua publicação em Diário Oficial.

**INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA. CONFISCO. Súmula CARF nº 2:**

A multa aplicada guarda conformidade com a legislação de regência, portanto não há que se falar em confisco.

Nos termos da Súmula CARF nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

**MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA GFIP. ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO DE INTERPRETAÇÃO. INEXISTÊNCIA.**

A multa por atraso na entrega da GFIP passou a existir no ordenamento jurídico a partir da introdução do art. 32-A na Lei nº 8.212/91 pela lei 11.941/09. O dispositivo não sofreu alteração, de forma que o critério para sua aplicação é único desde a edição da lei.

**MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA GFIP. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE. SÚMULA CARF nº 49.**

Nos termos da Súmula CARF nº 49, o instituto da denúncia espontânea não alcança a prática de ato puramente formal do contribuinte, consistente na entrega, com atraso, da GFIP.

**MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA GFIP. INTIMAÇÃO PRÉVIA AO LANÇAMENTO. DESNECESSIDADE. SÚMULA CARF nº 46.**

O contribuinte deve cumprir a obrigação acessória de entregar a GFIP no prazo legal sob pena de aplicação da multa prevista na legislação.

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 (Súmula vinculante CARF 46).

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

Os benefícios da fiscalização orientadora e o critério da dupla visita previstos no art. 55 da Lei Complementar nº 123, de 2006, não se aplicam ao lançamento de multa por atraso na entrega da GFIP.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA GFIP. LEI 13.097/2015. NÃO INCIDÊNCIA E REMISSÃO. INAPLICABILIDADE.

A entrega em atraso da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) constitui infração punível com a multa prevista no art. 32-A da Lei nº 8.212/91.

A Lei 13.097/15 inovou o ordenamento jurídico, mas somente se aplica a lançamentos efetuados até 20/1/2015 (data da publicação da lei) e desde que se refiram a GFIP entregue em atraso, mas sem ocorrência de fatos geradores no período de 27/05/2009 a 31/12/2013 (art. 48), ou apresentadas até o último dia do mês subsequente ao previsto para a sua entrega (art. 49), o que não é o caso dos autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. O julgamento deste processo seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, aplicando-se o decidido no julgamento do processo 13819.723728/2015-25, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cassio Gonçalves Lima – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Raimundo Cassio Gonçalves Lima (Presidente), Gabriel Tinoco Palatinic, Wilderson Botto e Sara Maria de Almeida Carneiro Silva.

## 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, e, dessa forma, adoto neste relatório o relatado no Acórdão nº 2003-001.081, de 19 de fevereiro de 2020, que lhe serve de paradigma.

Trata-se de exigência de multas por atraso na entrega da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) em relação às quais o autuado apresentou impugnação, alegando que não foi dada publicidade das normas ou ainda orientações a respeito da possibilidade de lançamento das multas por atraso na entrega da GFIP; invocou ofensa a princípios constitucionais no lançamento, inclusive o efeito confiscatório da multa; que a demora do fisco em efetuar o lançamento insinua que houve mudança no critério jurídico de interpretação, devendo ser observado o preconiza o art. 146 do CTN; a denúncia espontânea da infração; a falta de intimação prévia ao lançamento.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento por unanimidade de votos julgou improcedente a impugnação por considerar que as razões apresentadas não invalidam o lançamento, mantendo o crédito tributário tal como lançado.

Inconformado, o contribuinte interpôs o presente recurso voluntário no qual pretende sejam novamente apreciadas as alegações já submetidas à apreciação da primeira instância acrescentando que por se empresa optante pelo regime tributário do Simples Nacional faz jus à redução de 50% das multas aplicadas, além de gozar do privilégio da fiscalização orientadora com direito a dupla visita anterior ao lançamento; invoca por fim a aplicação dos arts. 48 e 49 da Lei nº 13.097/15. Requer a improcedência do lançamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Raimundo Cassio Gonçalves Lima, Relator

Como já destacado, o presente julgamento segue a sistemática dos recursos repetitivos, nos termos do art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do RICARF, desta forma reproduzo o voto consignado no Acórdão n.º 2003-001.081, de 19 de fevereiro de 2020, paradigma desta decisão.

### Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço.

### Preliminares

As questões preliminares se confundem com o mérito e com este serão analisadas.

### Mérito

#### Da falta de publicidade das normas e orientações

Alega o recorrente que a Receita Federal em nenhum momento deu publicidade sobre a possibilidade de aplicação da penalidade que se discute nos autos. A alegação não procede. Não é dado a qualquer pessoa, ainda mais àquelas que se propõem ao risco empresarial, a alegação de desconhecimento das leis. A publicidade dos atos normativos é presumida tendo em vista a sua publicação em Diário Oficial.

Uma vez configurada a infração (entrega em atraso da obrigação acessória) cabe à autoridade fiscal efetuar o lançamento da penalidade; trata-se de atividade vinculada e obrigatória, de forma que eventual publicidade sobre a iminente aplicação da penalidade não teria o condão de afastá-la.

#### Da alegação de inobservância de princípios constitucionais na aplicação da penalidade

Não assiste razão ao recorrente. A aplicação da penalidade se deu nos exatos termos da lei, não cabendo aqui a análise da constitucionalidade de lei tributária, entendimento inclusive já objeto de Súmula deste Conselho:

Súmula CARF n.º 2:

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

Os princípios constitucionais devem ser observados pelo legislador no momento da elaboração da lei. Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la, sob pena de responsabilidade funcional, pois desenvolve atividade vinculada e obrigatória. No caso, a multa foi aplicada em conformidade com a legislação de regência, portanto não há que se falar em confisco.

#### **Da alteração do critério jurídico de interpretação**

O recorrente alega ainda que a demora do fisco em efetuar o lançamento insinua que houve mudança no critério jurídico de interpretação, devendo ser observado o preconiza o art. 146 do CTN.

Não assiste razão ao recorrente. A multa por atraso na entrega da GFIP passou a existir no ordenamento jurídico a partir da introdução do art. 32-A na Lei n.º 8.212, de 1991, inserido pela Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009. O dispositivo permanece inalterado até o presente momento, de forma que o critério para aplicação da penalidade é único desde a publicação da lei e o lançamento observou este único critério, pois foi efetuado com base nos exatos termos ali previstos.

Não cabe aqui qualquer juízo quanto à demora na aplicação da penalidade, sendo a incabível a alegação de morosidade do órgão competente para efetuar o lançamento da multa por atraso na entrega da GFIP, desde que o lançamento tenha sido efetuado respeitando o prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN, o que aconteceu. Se sua efetivação não se deu antes, não se pode atribuir o fato a mudança de entendimento, mas à possibilidade de gerenciamento e controle administrativos a partir dos recursos humanos e materiais disponíveis.

#### **Da denúncia espontânea da infração**

O recorrente alega a denúncia espontânea da infração, já que entregou as declarações em atraso, mas espontaneamente.

Não há que se falar aqui em denúncia espontânea da infração, instituto previsto no art. 138 do CTN, uma vez que quando da apresentação em atraso das GFIP já houve a consumação da infração, constituindo-se em um fato não passível de correção pela denúncia espontânea. Esse entendimento está pacificado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça (STJ), no sentido de que o 138 do CTN é inaplicável à hipótese de infração de caráter puramente formal, que seja totalmente desvinculada do cumprimento da obrigação tributária principal. Cita-se como exemplo o seguinte julgamento:

*TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ENTREGA COM ATRASO DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS DO IMPOSTO DE RENDA. MULTA. PRECEDENTES.*

1. A entidade "denúncia espontânea" não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a Declaração do Imposto de Renda.
2. As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN. Precedentes.
3. Embargos de Divergência acolhidos.  
(*EREsp*: N.º 246.295/RS, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, julgado em 18/06/2001, DJ 20/08/2001).

A matéria também já foi enfrentada por diversas vezes por este Conselho, que já editou Súmula de caráter vinculante a respeito, ou seja:

*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. (Portaria CARF n.º 49, de 1/12/2010, publicada no DOU de 7/12/2010, p. 42)*

O recorrente invocou ainda a aplicação do art. 472 da Instrução Normativa da Receita Federal n.º 971, de 13 de novembro de 2009, que prevê que “Caso haja denúncia espontânea da infração, não cabe a lavratura de Auto de Infração para aplicação de penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória.” Entretanto, o parágrafo único do mesmo dispositivo já esclarece que “*Considera-se denúncia espontânea o procedimento adotado pelo infrator com a finalidade de regularizar a situação que constitua infração,...*” (grifei). Como já colocado acima, quando da apresentação em atraso da GFIP já houve a consumação da infração, constituindo-se em um fato não passível de correção pela denúncia espontânea. Além disso, o art. 476, II, da mesma instrução Normativa prevê expressa e especificamente a aplicação da multa no caso de GFIP entregue atraso a partir de 4 de dezembro de 2008. Não pode haver conflito entre dispositivos de um mesmo ato normativo. Enquanto o art. 472 trata de regra geral, aplicável às situações em que é possível a caracterização da denúncia espontânea, o art. 476 trata especificamente da multa que se discute no presente processo, à qual não se aplica tal instituto. Dessa forma, a alegação não procede.

Alega ainda que o Manual vigente da GIFP/SEFIP 8.4 traz disciplina contraditória, pois assim estabelece:

*“12 - PENALIDADES Estão sujeitas a penalidades as seguintes situações:*

- *Deixar de transmitir a GFIP/SEFIP;*
- *Transmitir a GFIP/SEFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores;*
- *Transmitir a GFIP/SEFIP com erro de preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores.*

*Os responsáveis estão sujeitos às sanções previstas na Lei nº 8.036, de 11 de maio de 1990, no que se refere ao FGTS, e às multas previstas na Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 e alterações posteriores, no que tange à Previdência Social, observado o disposto na Portaria Interministerial MPS/MTE nº 227, de 25 de fevereiro de 2005.*

*A correção da falta, antes de qualquer procedimento administrativo ou fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal do Brasil, caracteriza a denúncia espontânea, afastando a aplicação das penalidades previstas na legislação citada.”*

Entretanto, consta no referido Manual a seguinte informação: “Atualização: 10/2008”. A multa por atraso na entrega da GFIP passou a existir no ordenamento jurídico a partir da introdução do art. 32-A na Lei nº 8.212, de 1991, inserido pela Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, ou seja, em data posterior à publicação da última versão do Manual. Nota-se que o próprio dispositivo citado do Manual prevê que *“Os responsáveis estão sujeitos às sanções previstas na Lei nº 8.036, de 11 de maio de 1990, no que se refere ao FGTS, e às multas previstas na Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 e alterações posteriores, no que tange à Previdência Social, observado o disposto na Portaria Interministerial MPS/MTE nº 227, de 25 de fevereiro de 2005.”*, dispositivo este que resguardou a aplicação da multa que se discute nos autos.

Isso posto, não há como prover o recurso neste ponto.

#### **Da necessidade de intimação prévia ao lançamento**

Alega o recorrente que não foi intimado previamente ao lançamento, conforme determinaria o art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991. Entretanto, o lançamento foi efetuado com base nas declarações apresentadas pelo recorrente, de forma que quando do lançamento o Fisco já dispunha dos elementos suficientes para proceder ao lançamento da infração oriunda da entrega intempestiva da declaração, o que dispensa a intimação prévia.

Nesse sentido, este Conselho já editou Súmula de caráter vinculante a todos os que aqui atuam, ou seja:

#### **Súmula CARF nº 46**

*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. (Vinculante, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).*

Ademais, o art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, disciplina que o *“O contribuinte que **deixar de apresentar** a declaração no prazo... será intimado a apresentá-la”*. Se o contribuinte já apresentou a declaração, não cabe intimá-lo a cumprir algo que já fez.

À luz do inciso II do caput do art. 32-A da Lei 8.212, de 1991, a multa por atraso será aplicada a todos os obrigados que descumprirem a lei em duas hipóteses: deixar de apresentar a declaração, ou apresentá-la após o prazo previsto. No presente caso, foi aplicada corretamente a multa de “...de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, **no caso de ... entrega após o prazo**”.

Quanto à aplicação da Súmula 410 do STJ, segundo a qual “*A prévia intimação pessoal do devedor constitui condição necessária para a cobrança de multa pelo descumprimento de obrigação de fazer ou não fazer.*”, além de não ter efeito vinculante, afastar multa prevista expressamente em diploma legal sob tal fundamento implicaria declarar a inconstitucionalidade de lei. Nesse sentido, cabe aqui a aplicação da Súmula CARF n.º 2, esta sim de observância obrigatória por todos os membros desse Colegiado, segundo a qual “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*”

#### **Microempresas e empresas de pequeno porte – fiscalização orientadora - dupla visita**

Alega o recorrente nulidade do lançamento por inobservância à legislação, em especial ao art. 55 da Lei Complementar n.º 123, de 2006, que trata da fiscalização orientadora para microempresas e empresas de pequeno porte, e estabelece o critério de dupla visita para lavratura de autos de infração.

Não assiste razão ao recorrente. O caput do dispositivo remete à fiscalização em relação a aspectos trabalhista, metrológico, sanitário, ambiental, de segurança e de uso e ocupação do solo. Ainda de acordo com o § 4º, este não se aplica ao processo administrativo fiscal relativo a tributos e, no que concerne a obrigações acessórias, o § 5º estabelece que o critério de dupla visita aplica-se à lavratura de multa por seu descumprimento quando relativa às matérias previstas no caput do dispositivo, ou seja, matérias que envolvam aspectos trabalhista, metrológico, sanitário, ambiental, de segurança, de relações de consumo e de uso e ocupação do solo.

Considerando que o lançamento que aqui se discute foi efetuado observando os estritos termos previstos no art. 32-A da Lei n.º 8.212, de 1991, e não incidiu nas hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não há que se falar em nulidade.

O recorrente pleiteia ainda, por ser microempresa optante pelo Simples Nacional, a redução da multa em 50% à luz do que disciplina o art. 38-B da Lei Complementar n.º 123/06, que assim estabelece:

*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:*

*I - 90% (noventa por cento) para os MEI;*

*II - 50% (cinquenta por cento) para as microempresas ou empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional.*

*Parágrafo único. As reduções de que tratam os incisos I e II do caput não se aplicam na*

*I - hipótese de fraude, resistência ou embaraço à fiscalização;*

*II - ausência de pagamento da multa no prazo de 30 (trinta) dias após a notificação*

Como se vê pelo inciso I do parágrafo único do dispositivo legal, a redução somente se aplica caso seja realizado o pagamento da multa no prazo de 30 dias após a notificação, o que não aconteceu no caso tratado nos autos, ao qual portanto não se aplica a redução pleiteada.

#### **Da aplicação dos arts. 48 e 49 da Lei 13.097, de 2015**

O recorrente foi autuado por infração ao art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, devido a entrega intempestiva de GFIP.

Em janeiro de 2015 foi publicada a Lei nº 13.097, cujos arts. 48 e 49 da Lei nº 13.097, de 2015, assim determinam:

*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.*

Requer o recorrente a aplicação dos dispositivos legais acima copiadas às autuações por ele sofridas.

Da leitura dos dispositivos depreende-se que as multas em GFIP serão afastadas desde que tenham sido lançadas até a publicação da lei (20/1/2015) e se refiram a:

1- GFIP sem ocorrência de fatos geradores (GFIP sem movimento) relativas ao período de 27 de maio de 2009 a 31 de dezembro de 2013; ou

2- GFIP entregue até o último dia do mês subsequente ao previsto para a entrega.

Não é o caso dos autos. O auto de infração este foi lavrado em data posterior a 20/1/2015.

Também é possível perceber pelo auto de infração a existência de base de cálculo das multas lançadas, o que prova que houve fatos geradores no período do lançamento e afasta a aplicação do art. 48 ao presente caso.

Por fim, todas as declarações foram apresentadas em período posterior ao último dia do mês subsequente ao previsto para a entrega, não se aplicando aqui a remissão prevista no art. 49 (registre-se aqui que, embora o texto legal se refira a anistia, trata-se de remissão, a teor do que dispõe o art. 156, IV, do CTN.)

Dessa forma, os arts. 48 e 49 da Lei nº 13.097, de 2015, não se aplicam ao presente caso, de forma que a incidência tributária não poderá ser afastada.

O cerne da questão é saber se o contribuinte cumpriu o prazo estipulado pela legislação aplicável, restando incontroverso que não cumpriu. Dessa forma, não há como prover o recurso.

### **Conclusão**

Ante o exposto, NEGOU PROVIMENTO ao recurso, mantendo o crédito tributário tal como lançado.

É como voto.

### **Conclusão**

Importa registrar que nos autos em exame a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de tal 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, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário..

(documento assinado digitalmente)  
Raimundo Cassio Gonçalves Lima