



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13840.720745/2015-33
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2003-001.148 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 19 de fevereiro de 2020
Recorrente MATIAS LOCADORA E TRANSPORTE EIRELI - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2010

DECADÊNCIA. SÚMULA CARF nº 148.

A multa por atraso na entrega da GFIP é exigida por lançamento de ofício. A contagem do prazo decadencial para o seu lançamento segue a regra do art. 173, I, do CTN e tem início no primeiro dia do exercício seguinte ao da data prevista para a entrega da GFIP (Súmula CARF nº 148).

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).

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

Não há que se falar em confisco quando a multa for aplicada em conformidade com a legislação.

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

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. 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 entregues 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.

PUBLICIDADE DAS NORMAS.

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

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada no recurso e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cassio Gonçalves Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva - Relatora

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

Relatório

Trata-se de exigência de multas por atraso na entrega da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) relativas ao ano-calendário de 2010, em relação às quais o autuado apresentou impugnação, alegando, em suma:

1 – preliminarmente, nulidade do lançamento tendo em vista o efeito confiscatório da multa; a denúncia espontânea da infração; a prescrição (na realidade, a decadência) do direito de lançar as multas; a necessidade de intimação prévia ao lançamento; ofensa a princípios constitucionais; inconstitucionalidade de lei; e existência de lei posterior ao lançamento que anistiou as multas lançadas e de projeto de lei no mesmo sentido;

2 – no mérito, descumprimento do princípio da publicidade (falta de orientação ao contribuinte); o caráter educativo da multa, invocando o princípio de vedação ao confisco; a

alteração do critério jurídico de interpretação; a entrega espontânea sem intimação prévia; a anistia concedida pela Lei n.º 13.027, de 2015, e a existência de projeto de lei que prevê anulação dos débitos decorrentes da aplicação de multas como no caso em tela.

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 e que o débito seja cancelado. Requer ainda que, caso não acatado o presente recurso, que se aplique o princípio da razoabilidade e proporcionalidade e da interpretação mais benéfica ao contribuinte com a redução da multa para R\$11,22 nos termos do inc. II, do art. 32-A da Lei n.º 8.212/91, por infração mensal.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Relatora.

Admissibilidade

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

Preliminares

Da decadência do direito de lançar as multas.

No direito tributário o prazo decadencial para que autoridade fiscal proceda ao lançamento do crédito tributário está disciplinado tanto no art. 150, quanto no art. 173 do Código Tributário Nacional (CTN), sendo que o art. 150 trata de hipótese de contagem de prazo decadencial quando há antecipação do pagamento do tributo, o que não é o caso.

Trata-se aqui de penalidade pelo descumprimento tempestivo de obrigação acessória, exigida por lançamento de ofício cujo prazo para constituição encontra-se no art. 173, inciso I, do CTN, matéria sobre a qual este Conselho já tem posição firmada por meio de Súmula **no seguinte sentido:**

Súmula CARF N.º 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.

Considerando a disciplina do inciso I do art. 173 do CTN, a contagem do prazo em que o Fisco teria o direito de efetuar o lançamento da multa (já que a entrega se deu em atraso) iniciou-se em 01/01/2011 (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), encerrando-se em 31/12/2015 (5 anos). Considerando que a ciência do lançamento ocorreu antes dessa data, não há que se falar em decadência.

Da falta de intimação prévia ao lançamento

Alega o recorrente que não foi intimado previamente ao lançamento, conforme determinaria o art. 32-A da Lei n.º 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 Administrativo de Recursos Fiscais já editou Súmula de caráter vinculante a todos os que aqui atuam, ou seja:

Súmula CARF n.º 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 n.º 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Ademais, o art. 32-A da Lei n.º 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 há que se falar em 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**” (grifei).

Para subsidiar seu entendimento, o recorrente juntou aos autos cópia de decisão proferida pelo TRF/1ª, 5ª Turma Suplementar, na Apelação Cível n.º 2001.38.03.003902-9 (fls. 74). Entretanto, a sentença proferida não constitui prova do que se pretende, pois tais decisões não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário e vinculam apenas as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos (inteligência do art. 100 do CTN c/c art. 506 da Lei 13.105/2015 - Código de Processo Civil).

Juntou ainda julgamento deste Conselho (fls. 7) que em nada interfere no presente julgamento, pois, além de não ser vinculante, trata-se ali da impossibilidade de aplicação concomitante da multa prevista no inciso I do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996 (por omissão de fatos geradores) com a multa prevista no inciso I do art. 32-A da Lei n.º 8.212/1991 (por prestação de informações incorretas ou omitidas). Entretanto, o presente caso trata da multa prevista no inciso II do art. 32-A da Lei n.º 8.212/1991, aplicada em razão do atraso na entrega da GFIP, situação diversa daquela trazida no julgamento apontado.

Da violação a princípios constitucionais e da inconstitucionalidade

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.

Isso posto, rejeito as questões preliminares suscitadas.

Mérito

Da inobservância do princípio da publicidade

O recorrente alega que a Receita Federal não deu publicidade às alterações promovidas pela Medida Provisória 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009, que alterou a Lei 8.212/1991, e instituiu a multa cobrada nos autos que se discute. Entretanto, 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 em face da sua publicação em Diário Oficial.

Alega também que não houve orientação prévia ao contribuinte para que se regularizasse antes da autuação. Eventual orientação prévia não teria o condão de afastar a aplicação da penalidade, uma vez que, configurado o atraso na entrega da declaração, resta à autoridade fiscal proceder ao lançamento da penalidade, pois desenvolve atividade plenamente vinculada à lei.

Da alteração do critério jurídico de interpretação

O recorrente alega que houve mudança do critério jurídico adotado pela autoridade administrativa quando do lançamento, tendo em vista a demora para a sua realização, invocando o artigo 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 e o lançamento observou este único critério, pois foi efetuado com base nos exatos termos ali previstos.

Não cabe aqui também qualquer juízo quanto à demora na aplicação da penalidade, sendo 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 art. 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:

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.

(REsp: Nº 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 nº 49

A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração. (Portaria CARF nº 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 nº 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 n.º 8.036, de 11 de maio de 1990, no que se refere ao FGTS, e às multas previstas na Lei n.º 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 n.º 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 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, 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 n.º 8.036, de 11 de maio de 1990, no que se refere ao FGTS, e às multas previstas na Lei n.º 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 n.º 227, de 25 de fevereiro de 2005.***”, dispositivo este que resguardou a aplicação da multa que se discute nos autos.

Da existência de lei posterior (Lei n.º 13.097, de 2015) que anistiou as multa e da existência de projeto de lei nesse mesmo sentido

A recorrente foi autuada por infração ao art. 32-A da Lei n.º 8.212, de 1991, devido a entrega intempestiva de GFIP relativas ao ano-calendários de 2010.

Em janeiro de 2015 foi publicada a Lei n.º 13.097, cujos arts. 48 e 49 da Lei n.º 13.097, de 2015, assim determinam:

Art. 48. O disposto no [art. 32-A da Lei n.º 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 n.º 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 n.º 8.212, de 24 de julho de 1991](#), tenha sido apresentada até o último dia do mês subsequente ao previsto para a entrega.

Requer a recorrente a aplicação dos dispositivos legais acima copiadas às autuações por ela 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. Conforme consta do auto de infração (fls. 33) este foi lavrado em 9/10/2015, portanto posteriormente a 20/1/2015.

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

Por fim, depreende-se ainda do auto de infração que todas as declarações foram apresentadas em período posterior ao último dia do mês subsequente ao previsto para a entrega, o que afasta a aplicação do art. 49.

Dessa forma, os arts. 48 e 49 da Lei n.º 13.097, de 2015, não se aplicam ao presente caso, de forma que a incidência tributária não poderá ser afastada.

Das reduções

Quanto ao pleito de se aplicar ao caso concreto a multa reduzida no R\$11,22 por mês-calendário (valor correspondente a 2% aplicado sobre a base de cálculo) também não há como atendê-lo. Conforme disposto no parágrafo único do art. 142 do CTN, “*A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*”. A norma legal prevê situação abstrata a ser aplicada indistintamente a todos que nela se subsumem, independentemente de questões pessoais. Nesse sentido, o § 3º do art. 32-A da Lei n.º 8.212/91 assim estabelece:

§ 3º *A multa mínima a ser aplicada será de:*

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.

Considerando que o recorrente se enquadra na hipótese prevista no inciso II acima copiado, correto o lançamento promovido pela autoridade fiscal, que não poderá ser reduzido por falta de previsão legal.

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, voto por conhecer do recurso, rejeitar as preliminares e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo o crédito tributário tal como lançado.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva

