



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13854.720033/2019-99
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-007.104 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de agosto de 2020
Recorrente HELENA REGINA STRACCIA JANEIRO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2014

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVA DOCUMENTAL. AUTUAÇÃO POR ATRASO NA ENTREGA DE GFIP. APRESENTAÇÃO DA PROVA NA IMPUGNAÇÃO. DOCUMENTO LISTADO NA NORMA REGENTE COMO HÁBIL À COMPROVAÇÃO DA ENTREGA DA GFIP.

Compete ao contribuinte a apresentação de documentos hábeis e idôneos capazes de comprovar as suas alegações.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, sob pena de preclusão, podendo ser juntada posteriormente em virtude da impossibilidade de fazê-lo por força maior e fato ou direito superveniente.

A comprovação da entrega das GFIP's dentro do prazo estabelecido na legislação de regência deve ser realizada a partir da apresentação de documento que é listado em ato normativo como hábil para tanto, sendo que, nas hipóteses em que a documentação apresentada não comprova a entrega de todas GFIP's dentro do prazo, o recurso deve ser provido apenas parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para exonerar a exigência fiscal relacionada à competência de 12/2014.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega - Relator

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

Relatório

Trata-se, na origem, de Auto de Infração lavrado por descumprimento da obrigação acessória prevista no artigo 32, inciso IV e parágrafo 9º da Lei n. 8.212/91, porquanto a empresa autuada teria apresentado as GFIPs das competências de 03.2014 e 12.2014 fora do prazo legal estabelecido para tanto. Com efeito, foi aplicada a multa prescrita no artigo 32-A da Lei n. 8.212/91, com redação dada pela Lei n. 11.941/2009, a qual restou fixada em R\$ 1.000,00 (fls. 29).

A empresa foi devidamente notificada da autuação e apresentou, tempestivamente, Impugnação de 2/12, alegando, em síntese, (i) que havia transmitido as GFIP's dentro do prazo estabelecido na legislação de regência, (ii) violação ao artigo 146 do Código Tributário, (ii) aplicação do instituto da denúncia espontânea previsto nos artigos 138 do Código Tributário Nacional e 472 da Instrução Normativa RFB n. 971/2009, (iii) necessidade de intimação prévia à lavratura do auto de infração, de acordo com o artigo 32-A da Lei n. 8.212/91 e, por fim, (iv) violação aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade e o caráter confiscatório da multa.

Com base em tais alegações, a empresa autuada requereu a procedência da impugnação e o cancelamento do Auto de Infração.

Os autos foram encaminhados para apreciação da peça impugnatória e, aí, em Acórdão de fls. 35/42, a 3ª Turma da DRJ de Ribeirão Preto – SP entendeu por julgá-la improcedente, conforme se pode observar dos trechos transcritos abaixo:

“Nessa fase dita inquisitória, muito embora os limites legais devam ser respeitados, a intimação do contribuinte somente terá lugar se necessária ou oportuna, não cabendo alegar cerceamento do direito de defesa ou ofensa ao princípio do contraditório ou devido processo legal. De fato, após a ciência do auto de infração é que o contribuinte poderá exercer o direito de defesa com todas as garantias constitucionais e legais inerentes.

As disposições insertas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, não contrariam o entendimento manifestado acima. Em nenhum momento há imposição de prévia intimação ao lançamento tributário. Apenas nos casos em que a intimação é necessária, qual sejam a não apresentação da declaração e a apresentação com erros ou incorreções é que a intimação deve ser realizada.

Portanto, a intimação que anteceda a constituição do crédito tributário somente será realizada se necessária, visando suprir o lançamento daqueles elementos previstos em lei e sem os quais ele poderia resultar ineficaz.

[...]

[...]

Sobre a denúncia espontânea, considerando a vinculação do julgador administrativo prevista no art. 7º, V, da Portaria MF nº 341, de 2011, e a Solução de Consulta Interna (SCI) nº 7 – Cosit, de 26 de março de 2014, publicada no sítio da Receita Federal em 28/03/2014, que vincula essa autoridade julgadora (...).

[...]

Conforme se depreende da leitura da referida SCI, o art. 476 da Instrução Normativa (IN) RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, trata da aplicação das multas por descumprimento da obrigação acessória prevista no inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991 – relacionadas à GFIP – e, em seu inciso II, letra ‘b’, especificamente da multa aplicável no caso de “falta de entrega da declaração [GFIP] ou entrega após o prazo”. O §5º do referido art. 476 dispõe inclusive sobre os termos inicial e final para efeitos da aplicação da multa por não entrega da GFIP ou entrega após o prazo, definindo como

termo final “a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do Auto de Infração ou da Notificação de Lançamento”. Portanto em caso de entrega em atraso da GFIP, o termo final para cálculo da multa será a data em que houve efetivamente a entrega da guia.

O art. 472 da IN RFB n.º 971, de 2009, apenas esclarece que não é aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória no caso de regularização da situação antes de qualquer ação fiscal, isso porque, salvo quando houver disciplina específica que disponha o contrário, eventual multa carecerá de amparo legal, já que, regra geral, as infrações por descumprimento de obrigação acessória são caracterizadas pela falta de entrega da obrigação e não pela entrega em atraso.

Assim há uma norma específica que regula a multa por atraso na entrega (art. 32-A da Lei n.º 8.212, de 1991, e art. 476 da IN RFB n.º 971, de 2009), enquanto o art. 472 da IN RFB n.º 971, de 2009, é geral, aplicável às outras infrações que sejam sanadas espontaneamente pelo contribuinte e para as quais não haja disciplina específica que preveja a aplicação de multa por atraso no cumprimento da obrigação acessória.

[...]

Esclareça-se que o entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) a respeito da matéria é o mesmo, já tendo sido, inclusive, objeto de Súmula, que transcrevo:

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.

Assim, não assiste razão à impugnante ao pleitear a exclusão multa com base na denúncia espontânea.

Não há que se falar também em alteração de critério jurídico, violação do princípio da segurança jurídica ou do princípio da publicidade. Essa alteração ocorreu já no início de 2009, com a inserção do art.32-A da Lei n.º 8.212, de 1991, no arcabouço jurídico pela Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, posteriormente convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, alterando a sistemática de aplicação de multas vinculadas à GFIP, em especial com a previsão de aplicação da multa por atraso na entrega de GFIP, até então inexistente.

No tocante à alegação de ofensa a princípios constitucionais da sanção pecuniária, afastar multa prevista expressamente em diploma legal sob tal fundamento implicaria declarar a inconstitucionalidade de lei. Ademais os princípios de vedação ao confisco, da proporcionalidade e da razoabilidade, previstos na Constituição Federal (CF), são dirigidos ao legislador de forma a orientar a feitura da lei. Portanto, uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la.”

Na sequência, a empresa autuada foi devidamente intimada da decisão de 1ª instância em 10.12.2019 (fls. 48) e entendeu por apresentar Recurso Voluntário de fls. 51/52, protocolado 06.01.2020, sustentando, pois, as razões do seu descontentamento. E, aí, os autos foram encaminhados para este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF para apreciação do presente Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

Verifico, inicialmente, que o presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de

admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo em suas alegações preliminares e meritórias.

Observo, de logo, que a empresa recorrente encontra-se por sustentar as seguintes alegações:

(i) Preliminarmente:

- Que a entrega das GFIP's ocorreu dentro do prazo previsto na legislação de regência, conforme se pode observar dos protocolos de entrega emitidos pelo Conectividade Social, das Relações dos Trabalhados constantes do arquivo SEFIP e das guias de recolhimento do FGTS, que, por si só, já comprova a entrega dos arquivos dentro do prazo, pois não existe a possibilidade de se emitir e recolher o FGTS sem antes que haja a entrega do arquivo Conectividade Social, restando-se, concluir, portanto, que a empresa cumpriu com suas obrigações dentro do prazo.

(ii) Do mérito:

- A retransmissão da GFIP em 01.03.2016 ocorreu porque a partir da situação da empresa junto ao e-cac, constatou-se que as GFIP's não haviam sido entregues dentro do prazo fixado pela legislação, sendo que, ao tentar regularizar a situação, foi informada de que teria de realizar uma nova entrega das GFIP's, uma vez que os arquivos enviados anteriormente estavam danificados, sendo que, se os arquivos foram de fato danificados, não havia como a empresa tomar conhecimento sem que algum comunicado fosse realizado por parte da autoridade fiscal; e

- Que as cópias das GRF's foram pagas dentro do prazo legal e comprovam a entrega dos arquivos GFIP's dentro do prazo, sendo que esses mesmos arquivos são utilizados pela Caixa Econômica Federal, que, aliás, não constatou qualquer problema na individualização dos depósitos do FGTS dos funcionários constantes nas RE's das referidas GFIP's, sem contar que a empresa não recebeu nenhum comunicado da RFB a respeito do problema.

Com base em tais alegações, a empresa recorrente requer a procedência do presente recurso voluntário e o cancelamento integral da exigência fiscal consubstanciada no respectivo Auto de infração.

Passamos, então, à análise das alegações de que as GFIP's objeto da autuação teriam sido transmitidas dentro do prazo estabelecido pela legislação de regência.

Da documentação juntada aos autos e das supostas alegações de que as GFIP's foram apresentadas dentro do prazo

De início, note-se que, ao menos aparentemente, a análise da documentação juntada aos autos não reivindica maiores digressões ou complexidades. Trata-se, na verdade, de valoração das provas colacionadas aos autos.

Em primeiro lugar, verifique-se que o artigo 16 do Decreto n. 70.235/72 dispõe que o sujeito passivo deve apresentar documentos hábeis e idôneos que possam comprovar suas alegações no momento do oferecimento da impugnação, sob pena de não poder fazê-lo posteriormente em decorrência da preclusão processual. Confira-se:

“Decreto n. 70.235/72

Art. 16. A impugnação mencionará:

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.” (grifei).

É importante fazer essa observação inicial com a finalidade de aclarar, de logo, que as provas que devem ser aqui analisadas foram juntadas aos autos no momento da apresentação da peça impugnatória, não havendo se falar, portanto, na ocorrência da preclusão processual no contexto das provas.

Em segundo lugar, saliente-se que o artigo 29 do Decreto n. 70.235/72¹ bem dispõe que a autoridade julgadora formará livremente sua convicção quando da apreciação da prova. Trata-se do princípio do livre convencimento motivado do julgador segundo o qual a valoração dos fatos e circunstâncias constantes dos autos deve ser realizada de forma livre, não se cogitando da existência de critérios prefixados de hierarquia de provas, os quais, aliás, poderiam acabar determinando quais provas apresentariam maior ou menor peso no julgamento da lide. É nesse sentido que dispõem Marcos Vinícius Neder e Maria Teresa Martínez López²

“[...] Por este princípio, a valoração dos fatos e circunstâncias constantes dos autos é feita, livremente, pelo julgador, não havendo vinculação a critérios prefixados de hierarquia de provas, ou seja, não há preceito legal que determine quais as provas devem ter maior ou menor peso no julgamento da lide.

No momento de prolação da sentença, o julgador poderá, segundo o seu convencimento pessoal, formar a sua livre convicção sobre os elementos trazidos aos autos, podendo, se assim o quiser, adotar as diligências que entender necessárias à apuração da verdade material no que concerne tão somente aos fatos que constituem o processo. Em assim sendo, tem-se que o julgador é soberano na análise das provas produzidas nos autos, devendo decidir conforme o seu convencimento. Mas o livre convencimento não se confunde com arbítrio, não podendo, por exemplo, o julgador discordar simplesmente do previsto na norma legal sem argumentos jurídicos consistentes, nem indeferir provas sem que diga a razão, tampouco desconhecer as presunções e ficções legais aplicáveis ao caso concreto. Pelo princípio da persuasão racional, exige-se que o livre convencimento seja motivado, devendo o julgador declinar as razões que o levaram a valorar uma prova em detrimento de outra. A motivação equivale a uma justificativa,

¹ Cf. Decreto n. 70.235/72. Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

² NEDER, Marcos Vinícius; LÓPEZ, Maria Teresa Martínez. Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado (de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009, e o Regimento Interno do CARF). 3. ed. São Paulo: Dialética, 2010, Não paginado.

que no nosso entender deverá ser razoável e lógica, de forma a permitir a satisfação do processo administrativo.”

O processo administrativo fiscal é regido pelo princípio da verdade material, de modo que não existe, aqui, limitação relativamente às provas que podem ser produzidas. Mas, de fato, saliente-se que o livre convencimento do julgador está adstrito às questões trazidas aos autos e, aí, decerto que autoridade produzir provas sobre fatos distintos daqueles postos à sua apreciação e que não tenham sido requeridas pelos interessados, sob pena de nulidade da decisão. A atuação de ofício do julgador é no sentido de poder complementar ou obter esclarecimentos sobre as provas que já foram trazidas aos autos, restando-se concluir, portanto, que a busca pela verdade material não autoriza que o julgador possa substituí-las em desacordo com os fatos discutidos ou possa substituir os interessados na produção de provas³.

Por último, registre-se que o Manual SEFIP 8.4 bem dispõe que a entrega de GFIP's pode ser comprovada a partir dos seguintes documentos: (i) Protocolo de Envio de Arquivos, emitido pelo Conectividade Social; (ii) Comprovante de Declaração à Previdência; e/ou (iii) Comprovante/Protocolo de Solicitação de Exclusão. Confira-se:

“Manual GFIP/SEFIP 8.4

11.2 – Comprovantes para a Previdência Social

A entrega de GFIP/SEFIP para a Previdência Social é comprovada com os seguintes documentos:

- a) Protocolo de Envio de Arquivos, emitido pelo Conectividade Social;
- b) Comprovante de Declaração à Previdência;
- c) Comprovante/Protocolo de Solicitação de Exclusão.”

Quaisquer dos documentos acima listados são hábeis a comprovar que a entrega da GFIP's foi efetivamente realizada em tal ou qual momento, não se cogitando, portanto, e até por força do artigo 29 do Decreto n. 70.235/72, em qualquer hierarquia entre os referidos documentos, de modo que todos eles apresentam o mesmo peso no julgamento da lide.

Pois bem. Compulsando os documentos colacionados aos autos, verifico que a empresa recorrente apresentou o *Protocolo de Envio de Arquivos Conectividade Social* e o *Comprovante de Declaração à Previdência Social* relativos a competência de 12.2014 por meio dos quais demonstra que a entrega da respectiva declaração ocorreu em 05.01.2015, ou seja, dentro do prazo estabelecido pela legislação de regência. Por outro lado, é de se reconhecer que a empresa não apresentou quaisquer documentos nos termos do Manual SEFIP 8.4. que pudessem comprovar que a GFIP da competência de 03.2014 havia sido transmitida dentro do prazo estabelecido pela legislação de regência.

A propósito, ainda que o referido *Protocolo de Envio de Arquivos emitido pelo Conectividade Social* juntado às fls. 18 tenha sido transmitido pela empresa *Escritório Contábil Gilbema*, cujo CNPJ é diverso do CNPJ da empresa recorrente, note-se que o Número de Referência do Arquivo - NRA ali indicado é o mesmo número de arquivo que consta no *Comprovante de Declaração à Previdência Social* juntado às fls. 19. Quer dizer, o *Protocolo de Envio de Arquivos emitido pelo Conectividade Social* recebeu o Número de Referência do

³ NEDER, Marcos Vinícius; LÓPEZ, Maria Teresa Martínez. *Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado* (de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009, e o Regimento Interno do CARF). 3. ed. São Paulo: Dialética, 2010, Não paginado.

Arquivo – NRA **Nw3GkfHj0a300006**, o qual, aliás, é o mesmo número de arquivo que consta no *Comprovante de Declaração à Previdência Social*.

Considerando que a empresa recorrente logrou êxito em comprovar suas alegações no sentido de que havia efetivamente transmitido a GFIP da competência de 12.2014 em 05.01.2015, ou seja, dentro do prazo estabelecido pela legislação de regência, entendo pela procedência parcial do presente recurso voluntário, de modo que a autuação deverá ser mantida no que diz com a competência de 03.2014.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo que consta nos autos, conheço do presente recurso e voto por dar-lhe provimento parcial para exonerar a exigência fiscal relativa à competência de 12.2014.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega