



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13866.720627/2016-18  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2003-002.434 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 28 de julho de 2020  
**Recorrente** CAFE DE BULE CATANDUVA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 2011

**MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA GFIP. 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. MOROSIDADE DO ÓRGÃO PARA EFETUAR O LANÇAMENTO. ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO DE INTERPRETAÇÃO. INEXISTÊNCIA**

Incabível a alegação de morosidade do órgão competente para efetuar o lançamento da multa por atraso na entrega da GFIP. O prazo para que o Fisco proceda ao lançamento é de 5 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte ao da data prevista para a entrega da GFIP (inteligência do art. 173, I, do CTN). É válido o lançamento efetuado com observância desse prazo.

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.

**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.

Nos termos da 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.

**MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA GFIP. PROJETO DE LEI DE ANISTIA. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO.**

Mero projeto de lei que não foi votado pelo Congresso Nacional e que não foi objeto de sanção pelo Presidente da República não obriga os particulares, nem a Administração Tributária, que atua com base no princípio da legalidade.

**EFEITO SUSPENSIVO DAS IMPUGNAÇÕES E RECURSOS ADMINISTRATIVOS.**

Estando a exigência fiscal pendente de revisão em qualquer das instâncias administrativas, forte em impugnação ou recurso do contribuinte oportunamente apresentado, o crédito tributário fica com a sua exigibilidade suspensa.

**OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. AUSÊNCIA DA ENTREGA DA GFIP OU ENTREGA FORA DO PRAZO.**

À luz do art. 32-A da Lei 8.212, de 1991, cabível a aplicação da penalidade quando da apresentação da GFIP fora do prazo ou que apresentá-la com incorreções ou omissões, calculada de acordo com os seus incisos e respectivos parágrafos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão n.º 2003-002.431, de 28 de julho de 2020, prolatado no julgamento do processo 16592.726381/2015-62, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(assinado digitalmente)

Raimundo Cássio Gonçalves Lima – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Wilderson Botto, Raimundo Cassio Goncalves Lima (Presidente).

**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 n.º 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 em face de acórdão de primeira instância, que, apreciando a Impugnação do sujeito passivo, julgou procedente o lançamento e manteve a exigência do crédito tributário lançado, relativo a exigência de multas por atraso na entrega por parte da recorrente das Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) relativas ao ano-calendário em questão.

As circunstâncias da autuação e os argumentos de Impugnação estão resumidos no relatório do acórdão recorrido, bem assim os fundamentos e a ementa da decisão de primeiro grau.

Cientificado da decisão de piso, o recorrente interpôs recurso voluntário no qual repisa os argumentos da impugnação e aduz, em síntese: nulidade por instabilidade do sistema eletrônico de transmissão, caráter educativo da multa, função orientadora e não punitiva da fiscalização, decadência, denúncia espontânea pois a GFIP foi apresentada ainda que a destempo e a existência de projeto de lei propondo a anistia da penalidade.

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:

### Admissibilidade

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

### Preliminares

Suscita como matéria preliminar passível de vir a ser apreciada no presente contexto apenas a de nulidade do Auto de Infração, pelas razões que indica em sua peça recursal, já que o instituto da decadência por se tratar de extinção do crédito tributário, *ex-vi* do artigo 156, V, do CTN, combinado com o artigo 487, II, do CPC, será enfrentado no mérito.

### Nulidade do Auto de Infração

O recorrente alega para fundamentar o seu pedido de nulidade do Auto de Infração de que na época teria havido instabilidade no sistema da Caixa Econômica Federal que administra o sistema da GFIP.

Que, segundo afirma, era comum a Caixa Econômica Federal ou a Previdência Social perderem dados inseridos nos arquivos GFIP, bloqueando a emissão de certidões, inclusive. Que a RFB tinha o entendimento de que não precisava multar/autuar as empresas que entregavam a GFIP em atraso.

A despeito do quanto adredemente exposto, tais argumentos não são fortes para que seja decretada a nulidade do Auto de Infração que ora está sendo objurgado pelo presente recurso voluntário, destarte razão não assiste ao mesmo.

Bom que se ressalte, no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, as hipóteses de nulidade do lançamento são as que se encontram previstas *numerus clausus* no art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, vazadas nos seguintes termos:

*Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões preferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

De tal modo, afasto a presente preliminar.

## **Mérito**

### Nulidade por ter havido ocorrido o prazo decadencial para lançamento

O recorrente alega a decadência do direito de lançar as multas, invocando a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN.

No direito tributário o prazo decadencial para que autoridade fiscal proceda ao lançamento do crédito tributário está disciplinado tanto no art. 150, § 4º, quanto no art. 173, inciso I, 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, tomando-se como exemplo a competência mais antiga que se discute no presente processo, qual seja 01/2010, 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.

Destarte, rejeito a presente argumentação.

### Da alteração no critério jurídico de interpretação

O recorrente alega que houve mudança do critério jurídico de interpretação adotado pela autoridade fiscal quando do lançamento, invocando o artigo 146 do CTN, considerando a demora para se efetuar o lançamento.

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.

Também não cabe aqui qualquer juízo quanto à demora na aplicação da penalidade, sendo incabível, para fins de cancelamento da infração, 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 com observância do prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN, o que aconteceu. Se sua efetivação não se deu antes, não se pode atribuir tal 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 em seu benefício o instituto da denúncia espontânea da infração, já que, como afirma, teria entregue as declarações em atraso, contudo o teria feito espontaneamente.

Razão não assiste ao recorrente.

No caso vertente nos autos, não há que se falar aqui em denúncia espontânea da infração, instituto que se encontra previsto no art. 138 da Lei nº 5.172/66 – Código Tributário Nacional (CTN), uma vez que quando da apresentação em atraso das GFIP já teria havido a sua consumação, constituindo-se, de tal modo, 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 e que seja totalmente desvinculada do cumprimento da obrigação tributária principal. Cita-se, como exemplo, o seguinte aresto:

*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 presente matéria também já foi enfrentada por diversas vezes por este Conselho, que, inclusive, já editou Súmula de caráter vinculante a respeito da matéria, ou seja, que se encontra vazada nos seguintes termos:

#### **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)*

Rejeita-se a presente tese defensiva.

#### Da falta de intimação prévia ao lançamento

Alega o recorrente em seu socorro que não teria sido intimado previamente ao procedimento do lançamento, conforme determina o art. 32-A da Lei n.º 8.212, de 1991. Entretanto, como se observa, o lançamento vergastado foi efetuado com base nas declarações apresentadas pelo próprio recorrente, de forma que quando do lançamento o Fisco já dispunha dos elementos suficientes para proceder a constituição do crédito tributário relativamente à infração oriunda da entrega intempestiva da declaração, o que, por seu turno, dispensa a intimação prévia.

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

#### **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 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”.

A fim de subsidiar suas alegações, o recorrente juntou aos autos jurisprudência dos tribunais. Entretanto, a jurisprudência citada pelo recorrente não possui efeito vinculante em relação à Administração Pública Federal, pois somente se aplicam entre as partes envolvidas e nos limites das lides e das questões decididas (inteligência do art. 100, do CTN c/c art. 506 da Lei ° 13.105/2015 – Código de Processo Civil).

Deve se afastar, como consequência, a presente alegação.

#### Da existência de projetos de lei anistiando as multas – PL 7512/2014

A existência de projetos de lei que anulariam os valores das multas que se discute nos presentes autos em nada influencia neste julgamento, já que, repetindo, são apenas projetos, de forma que não existem tais leis no nosso ordenamento.

Conforme inteligência do art. 66, *caput*, da Constituição da República, o projeto de lei somente adquire força jurídica após conclusão da votação pelas Casas do Congresso Nacional e promulgação pelo Presidente da República, de forma que, tratando-se apenas de projeto de lei, não pode ser invocado pelo recorrente para se eximir da penalidade pelo descumprimento da obrigação acessória que lhe fora aplicada.

De se rejeitar, como consectário, o presente argumento.

#### Do efeito suspensivo da exibibilidade do crédito tributário requerido

Característica ínsita às impugnações e recursos administrativos é o efeito suspensivo da exigibilidade do crédito tributário que se encontra pendente de julgamento, de acordo com artigo 151, III, do CTN, destarte não carece o requerimento levado a efeito pelo ora recorrente no .

*“Estando a exigência fiscal pendente de revisão em qualquer das instâncias administrativas, forte em impugnação ou recurso do contribuinte oportunamente apresentado, o crédito fica com a sua exigibilidade suspensa por força do art. 151, III, do CTN. Cuida-se de um efeito automático da defesa tempestiva apresentada no âmbito do processo administrativo-fiscal (...).” (Leandro Paulsen, in Curso de Direito Tributário, 2018, p. 254/255) (negrito e sublinhado não constam do original)..*

#### 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 nº 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 nº 8.212, de 1991, e não incidiu nas hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, procedente é o lançamento.

#### Do inadimplemento da obrigação acessória – falta de entrega da GFIP ou entrega intempestiva.

O cerne da questão remanescente no presente recurso voluntário é o de saber se o recorrente cumpriu com o prazo estipulado pela legislação aplicável para fins da apresentação tempestiva da GFIP relativa ao ano-calendário do ano de 2010, restando incontroverso, até em face da sua confissão, que não cumpriu tempestivamente com a referida obrigação acessória, destarte nenhum reparo se faz necessário na decisão da autoridade de piso.

*“(..). Insista-se que essa relação jurídica nem sempre será deflagrada, pois, tendo por objeto a aplicação de uma penalidade, pressupõe, logicamente, o cometimento de uma infração. Esta poderá consistir tanto no descumprimento da obrigação principal (não pagamento de tributo) como no descumprimento de uma obrigação acessória.” (Helena Regina Costa. Curso de Direito Tributário. 7ª edição. SaraivaJur, 2017, p. 204 (negrito e sublinhado não constam do original).*

À luz do art. 32-A da Lei 8.212, de 1991, cabível a aplicação da penalidade quando da apresentação da GFIP fora do prazo ou que apresentá-la com incorreções ou omissões, calculada de acordo com os seus incisos e respectivos parágrafos.

Destarte, não há como prover o presente recurso voluntário, devendo o acórdão proferido pela autoridade de piso permanecer hígido em nosso ordenamento jurídico pelas suas próprias razões de fato e de direito.

Ante o exposto, rejeito a preliminar e NEGOU PROVIMENTO ao recurso voluntário, mantendo o crédito tributário tal como lançado.

## 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, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cássio Gonçalves Lima - Presidente Redator