



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



|                   |                                                 |
|-------------------|-------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>   | <b>13962.720070/2018-99</b>                     |
| <b>ACÓRDÃO</b>    | 2001-007.590 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>  | 18 de dezembro de 2024                          |
| <b>RECURSO</b>    | VOLUNTÁRIO                                      |
| <b>RECORRENTE</b> | CENTRO EDUCACIONAL NOVO IDEAL LTDA              |
| <b>RECORRIDA</b>  | FAZENDA NACIONAL                                |

**Assunto: Obrigações Acessórias**

Ano-calendário: 2013

AUSÊNCIA DE EXAME DAS ALEGAÇÕES DA IMPUGNAÇÃO. NULIDADE.

É nula a decisão de primeiro grau que não aprecia todas as alegações trazidas pelo sujeito passivo em sua defesa.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para anular a decisão proferida, determinando o retorno dos autos à Delegacia de Julgamento para que a autoridade julgadora de primeira instância se manifeste sobre todos os argumentos de defesa.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Raimundo Cassio Goncalves Lima, Wilderson Botto, Wilsom de Moraes Filho, Andressa Pegoraro Tomazela (substituta integral), Henrique Perlatto Moura (substituto integral) e Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

**RELATÓRIO**

A seguir transcreve-se trechos do relatório do acórdão nº **14-94.505** da 3ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP (fls. 25 e segs.).

Versa o presente processo sobre lançamento (auto de infração nº 092040120180988980) lavrado em 04/mai/2018, no qual é exigido da contribuinte acima identificada crédito tributário de multa por atraso na entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, relativa ao ano-calendário de 2013, no valor de R\$ 500,00, com vencimento em 21/jun/2018. O enquadramento legal foi o art. 32-A da Lei 8.212, de 1991, com redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

Ciente do lançamento em 22/mai/2018, a contribuinte ingressou com impugnação alegando, em síntese, o que se segue: a ocorrência de denúncia espontânea.

Após análise, a DRJ não acatou os argumentos do contribuinte. Do voto do acórdão recorrido:

Trata-se de analisar lançamento referente à multa por atraso na entrega de GFIP relativa ao ano-calendário de 2013. A impugnante alega a ocorrência de denúncia espontânea.

No que se refere à multa em si, de plano, esclareça-se que o art. 7º, V, da Portaria MF nº 341, de 12 de julho de 2011, expressamente determina a vinculação do julgador administrativo. A autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, **deve limitar-se a aplicá-la**, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.

A Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, art. 32-A, com redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, estabelece:

*Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*(...)*

*II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009) § 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e 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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

O auto de infração indica que houve fato gerador de contribuição previdenciária na competência em que houve o lançamento da multa.

A exigência da penalidade independe da capacidade financeira ou de existência de danos causados à Fazenda Pública. Ela é exigida em função do descumprimento da obrigação acessória. A possibilidade de ser considerada, na aplicação da lei, a condição pessoal do agente não é admitida no âmbito administrativo, ao qual compete aplicar as normas nos estritos limites de seu conteúdo, sem poder apreciar arguições de cunho pessoal.

Assim, não assiste razão à impugnante ao pleitear a exclusão da multa, aplicada de acordo com a legislação que rege a matéria.

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 e estabelece que:

*MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO (MAED). DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INOCORRÊNCIA NO CASO DE ENTREGA DE GFIP APÓS PRAZO LEGAL. A entrega de Guia de Pagamento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) após o prazo legal enseja a aplicação de Multa por Atraso na Entrega de Declaração (MAED), consoante o disposto no art. 32-A, II e §1º da Lei nº 8.212, de 1991. Não ficando configurada denúncia espontânea da infração sendo inaplicável o disposto no art. 472 da Instrução Normativa RF13 nº 971, de 2009. **Dispositivos Legais:** Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), art. 138; Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, art. 32-A; Instrução Normativa RF13 nº 971, de 13 de novembro de 2009, arts. 472 e 476, II, 'b', e §§ 5º a 7º.*

Conforme se depreende da leitura da referida SCI, o art. 476 da Instrução Normativa (IN) RF13 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 nº 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 nº 8.212, de 1991, e art. 476 da IN RFB nº 971, de 2009), enquanto o art. 472 da IN RFB nº 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.

O parágrafo único do art. 472 da IN estabelece que “considera-se denúncia espontânea o procedimento adotado pelo infrator que regularize a situação que tenha configurado a infração[...]”, entretanto, no caso da entrega em atraso de declaração, a infração é justamente essa (entrega após o prazo legal), não havendo meios de sanar tal infração, de forma que nunca poderia ser configurada a denúncia espontânea.

Outro fator que corrobora com esse entendimento é a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), ao disciplinar 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:

**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.Em bargos de Divergência acolhidos. (REsp: N.º 246.295/RS, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, julgado em 18/06/2001, DJ 20/08/2001).*

**TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. IMPOSTO DE RENDA. DECLARAÇÃO ENTREGUE FORA DO PRAZO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ART. 138 DO CTN. NÃO CARACTERIZAÇÃO. MULTA MORATÓRIA. EXIGIBILIDADE. CONDENAÇÃO. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. VIOLAÇÃO AO ARTIGO 512 DO CPC. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. APLICAÇÃO DA SÚMULA 211 DO STJ.**

*I - A entrega da declaração do Imposto de Renda fora do prazo previsto na lei constitui infração formal, não podendo ser tida como pura infração de natureza tributária, apta a atrair o instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do Código de Processo Civil. II - Ademais, “a par de existir expressa previsão legal para punir o contribuinte desidioso (art. 88 da Lei nº 8.981/95), é de fácil inferência que a Fazenda não pode ficar à disposição do contribuinte, não fazendo sentido que a declaração possa ser entregue a qualquer tempo, segundo o arbítrio de cada um.” (REsp nº 243.241/RS, Rel. Min. FRANCIULLI NETTO, DJ de 21/08/2000). III - A ausência de prequestionamento da matéria versada no recurso*

*especial, embora opostos embargos declaratórios, impede a admissibilidade daquele, quanto a alegada ofensa ao artigo 512 do CPC, a teor da Súmula 211 do STJ. IV - Agravo regimental improvido. (AgRg no Ag Nº 502.772/MG, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, julgado em 25/11/2003, DJ 22/03/2004)*

*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; REsp331.849/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\* 246.295-RS, Relator Ministro JOSÉ DELGADO, DJ de 20.08.2001; EREsp n\* 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 E' 884.939/MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, julgado em 05/02/2009, DJe 19/02/2009)*

*TRIBUTÁRIO. MULTA MORATÓRIA. ART. 138 DO CTN. ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. 1.O STJ possui entendimento de que a denúncia espontânea não tem o condão de afastar a multa decorrente do atraso na entrega da declaração de rendimentos, pois os efeitos do art. 138 do CTN não se estendem às obrigações acessórias autônomas. 2.Agravo Regimental não provido. (AgRg nos EDcl no AREsp nE' 209.663/BA, Relator Ministro Herman Benjamin, julgado em 04/04/2013, DJe 10/05/2013)*

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 nE' 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.

Dessa forma voto por julgar IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO, mantendo o crédito tributário exigido.

Cientificado da decisão de primeira instância em 03/09/2020, o sujeito passivo interpôs, em 18/09/2020, Recurso Voluntário, fl. 62, por meio do qual, em síntese, repisa seus argumentos já anteriormente trazidos em sede de impugnação. Assevera que a primeira GFIP foi entregue no prazo legal.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro(a) Honorio Albuquerque De Brito - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Em breve resumo do acima já relatado, o contribuinte foi multado por atraso na entrega da GFIP competência 06/2013.

Em sede de impugnação, o interessado alega que transmitira a primeira GFIP correspondente à competência 06/2013 em 02/07/2013, logo dentro do prazo legal, conforme documentos que anexou, e que a guia de FGTS foi recolhida no prazo de pagamento em 05 de julho de 2013, o que comprava o envio do arquivo GFIP no prazo estabelecido pela legislação.

Ocorre que turma julgadora da instância de piso negou provimento à defesa sob o fundamento de que a denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração.

Ora, denúncia espontânea não foi a alegação de defesa do contribuinte, e sim que transmitira a GFIP originalmente dentro do prazo e que essa transmissão, que ele entende comprovada pelos documentos que junta aos autos, por alguma razão não consta dos sistemas da RFB.

Quanto a essa alegação o relator do voto vencedor na DRJ não se pronunciou.

A não apreciação da matéria representa preterição do direito de defesa bem como supressão de instância.

Assim sendo, entendo que a decisão proferida deva ser anulada, devendo os autos retornar à Delegacia de Julgamento para que a autoridade julgadora de primeira instância se manifeste sobre todos os argumentos de defesa.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, conforme acima descrito, para anular a decisão proferida, determinando o retorno dos autos à Delegacia de Julgamento para que a autoridade julgadora de primeira instância se manifeste sobre todos os argumentos de defesa.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito