



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

|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>13971.721139/2019-73</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 2302-004.629 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 7 de agosto de 2026                                  |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | LUCIVAL COMERCIO DE VEICULOS LTDA                    |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Obrigações Acessórias**

Ano-calendário: 2014

CONHECIMENTO. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE, CONFISCO, DESPROPORCIONALIDADE, RAZOABILIDADE E VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. NÃO CONHECIMENTO. SÚMULA CARF N. 2.

Não se conhece de alegações que buscam afastar penalidade legalmente prevista com fundamento em inconstitucionalidade, confiscatoriedade, desproporcionalidade, razoabilidade ou violação a princípios constitucionais, por força da Súmula CARF n. 2, segundo a qual o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

PRELIMINAR. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO PRÉVIA. NÃO OCORRÊNCIA.

Não há nulidade do auto de infração quando o lançamento contém a descrição da infração, a indicação da obrigação acessória descumprida, a data limite de entrega, a data efetiva de transmissão da GFIP, o valor da penalidade e o respectivo enquadramento legal. Na hipótese de entrega extemporânea de GFIP, a intimação prévia não constitui condição de validade do lançamento, pois a infração se aperfeiçoa com a entrega após o prazo legal e a autoridade fiscal dispõe dos elementos necessários à constituição do crédito tributário.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE GFIP. ART. 32-A DA LEI N. 8.212/1991. CABIMENTO.

A entrega da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) após o prazo legal sujeita o contribuinte à multa prevista no art. 32-A da Lei n. 8.212/1991, com redação dada pela Lei n. 11.941/2009.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, rejeitar a preliminar e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Nome do Presidente** – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca (substituto[a] integral), Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevycz, Rosimery Brandao Barbosa, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente) Ausente(s) o conselheiro(a) Alfredo Jorge Madeira Rosa, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração referente à exigência de multa por atraso na entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), relativa ao ano-calendário de 2014, tendo por enquadramento legal o art. 32-A da Lei n. 8.212/1991, com redação dada pela Lei n. 11.941/2009.

O contribuinte apresentou impugnação e os autos foram encaminhados à DRJ. Os membros da 3ª TURMA DA DRJ/RPO, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a impugnação.

Cientificado do acórdão, o contribuinte apresentou recurso voluntário tempestivo, repisando os argumentos contidos em sua impugnação (e-fls. 50/134), em breve síntese:

- a) Sustenta que as GFIPs foram entregues de forma extemporânea, porém antes do início de qualquer procedimento fiscal, razão pela qual entende configurada a denúncia espontânea;
- b) Afirma que, mesmo com a entrega fora do prazo, os tributos previdenciários correspondentes teriam sido recolhidos, inexistindo prejuízo ao Erário;

- c) Aduz que se baseou no art. 472 da Instrução Normativa RFB n. 971/2009, segundo o qual, havendo denúncia espontânea, não caberia a lavratura de auto de infração por descumprimento de obrigação acessória;
- d) Sustenta que o Manual da GFIP/SEFIP 8.4, disponibilizado pela Receita Federal/Caixa Econômica Federal, orientava que a correção da falta antes de procedimento administrativo ou fiscal caracterizaria denúncia espontânea e afastaria penalidades;
- e) Afirmar que a Receita Federal, por anos, não teria aplicado automaticamente multas por atraso na entrega de GFIP, criando legítima expectativa no contribuinte;
- f) Alega que houve alteração de critério jurídico pela Administração Tributária, em afronta ao art. 146 do CTN, pois a cobrança retroativa das multas contrariaria prática administrativa anteriormente adotada;
- g) Sustenta que deveria ter havido prévia intimação do contribuinte antes da lavratura do auto de infração, nos termos do art. 32-A da Lei n. 8.212/1991;
- h) Afirmar que a multa teria finalidade meramente arrecadatória, e não educativa ou repressiva, especialmente porque a obrigação principal teria sido cumprida;
- i) Aduz que a multa seria desproporcional, irrazoável e confiscatória, sobretudo em razão do valor exigido em comparação com os tributos informados/recolhidos;
- j) Invoca os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, nos termos do art. 2º da Lei n. 9.784/1999, sustentando que a sanção deveria observar adequação entre meios e fins e não poderia impor restrição ou penalidade em medida superior à necessária ao atendimento do interesse público;
- k) Sustenta que a multa deveria guardar relação com eventual dano causado ao Erário, sob pena de se transformar em instrumento de arrecadação fiscal, desviando-se de sua finalidade repressiva e educativa;
- l) Alega violação aos princípios da moralidade, finalidade, impessoalidade, eficiência, boa-fé e segurança jurídica, pois o Fisco teria permanecido inerte por quase cinco anos, embora tivesse ciência das entregas intempestivas por meio de sistema informatizado;
- m) Afirmar que a conduta da Administração teria sido contraditória e desleal, pois o contribuinte teria sido induzido a acreditar na regularidade da prática de transmitir a GFIP fora do prazo, mas com recolhimento dos tributos correspondentes;
- n) Sustenta que a aplicação da multa, nessas circunstâncias, violaria a proteção da confiança legítima, uma vez que a própria Administração teria mantido orientações no sentido da possibilidade de afastamento da penalidade por denúncia espontânea;

- o) Aduz que a multa aplicada teria caráter confiscatório, por representar valor muito superior ao tributo envolvido, citando precedentes do Supremo Tribunal Federal acerca da possibilidade de controle de multas fiscais à luz da vedação ao confisco e da razoabilidade;
- p) Alega que a obrigação acessória teria cumprido sua finalidade, pois as informações foram prestadas e os tributos correspondentes foram recolhidos;
- q) Invoca jurisprudência administrativa e judicial em defesa da necessidade de intimação prévia e da aplicação da legislação posterior mais benéfica;
- r) Menciona o Projeto de Lei n. 7.512/2014, que buscava anular débitos oriundos de multas por atraso na entrega de GFIP, como reforço argumentativo quanto ao caráter excessivo e problemático dessas penalidades;
- s) Requer, ao final, o reconhecimento da nulidade ou improcedência do auto de infração, com o consequente cancelamento do débito fiscal exigido.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

### 1 CONHECIMENTO

Não obstante, as alegações relativas à violação aos princípios da boa-fé, segurança jurídica, moralidade, finalidade, impessoalidade, razoabilidade, proporcionalidade, vedação ao confisco, bem como a afirmação de que a multa aplicada possuiria caráter desproporcional ou confiscatório, não devem ser conhecidas, nos termos da Súmula CARF n. 2:

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

### 2 PRELIMINAR

O recorrente suscita a nulidade do lançamento, alegando, em síntese, ausência de intimação prévia, inconsistências no auto de infração e inobservância do procedimento adequado.

Não verifico, contudo, qualquer vício apto a ensejar a nulidade do lançamento.

O Auto de Infração contém a identificação da infração imputada, a indicação da obrigação acessória descumprida, a data limite de entrega, a data efetiva de transmissão da GFIP, o valor da penalidade exigida e o respectivo enquadramento legal. Foram observados, portanto, os requisitos previstos nos arts. 9º e 10 do Decreto n. 70.235/1972.

Quanto à alegação de necessidade de intimação prévia, a infração imputada decorre da entrega extemporânea da GFIP. Nessa hipótese, a autoridade fiscal já dispõe dos elementos necessários à constituição do crédito tributário, notadamente o prazo legal de entrega e a data efetiva da transmissão da declaração.

A intimação prévia se justifica quando necessária à obtenção da declaração não apresentada ou à correção de incorreções ou omissões. Quando a declaração já foi entregue, ainda que intempestivamente, a infração já se aperfeiçoou e os elementos para apuração da multa encontram-se disponíveis.

Além disso, o recorrente exerceu plenamente seu direito de defesa, apresentando impugnação e, posteriormente, Recurso Voluntário, nos quais enfrentou o mérito da exigência. Ausente demonstração de prejuízo concreto ao contraditório e à ampla defesa, não há nulidade a ser reconhecida.

Dessa forma, rejeito a preliminar de nulidade.

### 3 MÉRITO

Conforme relatado, trata-se de Auto de Infração referente à exigência de multa por atraso na entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), relativa ao ano-calendário de 2014, no valor de R\$ 2.500,00, com fundamento no art. 32-A da Lei n. 8.212/1991, com redação dada pela Lei n. 11.941/2009.

O recorrente sustenta, em síntese, que as GFIPs foram entregues de forma extemporânea, porém antes do início de qualquer procedimento fiscal, razão pela qual estaria configurada a denúncia espontânea. Afirmar, ainda, que os tributos previdenciários correspondentes foram recolhidos, inexistindo prejuízo ao Erário; que se baseou no art. 472 da Instrução Normativa RFB n. 971/2009; que o Manual da GFIP/SEFIP 8.4 orientava que a correção da falta antes de procedimento administrativo ou fiscal caracterizaria denúncia espontânea; que a Receita Federal, por anos, não teria aplicado automaticamente multas por atraso na entrega de GFIP; que teria havido alteração de critério jurídico, em afronta ao art. 146 do CTN; que a obrigação acessória teria cumprido sua finalidade; que a Lei n. 13.097/2015 e o Projeto de Lei n. 7.512/2014 demonstrariam a improcedência ou inadequação da exigência; e que a multa deveria ser cancelada.

Contudo, razão não lhe assiste.

O art. 32-A da Lei n. 8.212/1991, com redação dada pela Lei n. 11.941/2009, prevê expressamente a aplicação de multa ao contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 no prazo fixado, ou que a apresentar com incorreções ou omissões.

O inciso II do referido dispositivo estabelece multa de 2% ao mês-calendário ou fração, incidente 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%, observado o disposto no § 3º. O § 1º, por sua vez, determina que, para efeito de aplicação da multa, 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.

No caso concreto, a infração imputada consiste na entrega intempestiva de GFIP. O recorrente não comprova a entrega tempestiva das declarações objeto da autuação. Ao contrário, sua argumentação parte da premissa de que houve entrega fora do prazo, ainda que antes do início de procedimento fiscal. Assim, estando caracterizada a entrega extemporânea da declaração, mostra-se cabível a aplicação da multa prevista no art. 32-A da Lei n. 8.212/1991.

Quanto à alegação de denúncia espontânea, a matéria encontra-se pacificada no âmbito deste Conselho por meio da Súmula CARF n. 49, vinculante, segundo a qual:

Súmula CARF nº 49

Aprovada pelo Pleno em 29/11/2010

A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Desse modo, ainda que as GFIPs tenham sido entregues antes de qualquer procedimento fiscal, tal circunstância não afasta a penalidade decorrente da entrega em atraso da declaração. A infração formal já se encontrava consumada com o descumprimento do prazo legal, não sendo possível sanar o atraso já ocorrido por meio da posterior transmissão da obrigação acessória.

Também não prospera a invocação do art. 472 da Instrução Normativa RFB n. 971/2009. Além de se tratar de norma infralegal, incapaz de afastar penalidade expressamente prevista em lei, há disciplina específica para a hipótese de entrega extemporânea da GFIP, constante do art. 32-A da Lei n. 8.212/1991. A regra geral sobre denúncia espontânea não prevalece sobre norma legal específica que prevê a aplicação da multa por falta de entrega ou entrega após o prazo.

A mesma conclusão se aplica à alegação fundada no Manual da GFIP/SEFIP 8.4. Ainda que o recorrente sustente ter seguido orientação administrativa no sentido de que a correção da falta antes de procedimento fiscal caracterizaria denúncia espontânea, tal orientação

não pode ser interpretada de modo a neutralizar a aplicação de lei específica. A multa discutida decorre diretamente do art. 32-A da Lei n. 8.212/1991, e o entendimento vinculante deste Conselho, consolidado na Súmula CARF n. 49, impede o afastamento da penalidade com fundamento no art. 138 do CTN.

O recorrente também sustenta que a Receita Federal, por anos, não teria aplicado automaticamente multas por atraso na entrega de GFIP, o que teria criado legítima expectativa no contribuinte. Afirma, nessa linha, que a cobrança das penalidades configuraria alteração de critério jurídico, em afronta ao art. 146 do CTN.

O argumento não merece acolhida. Para incidência do art. 146 do CTN, é necessário demonstrar a modificação de critério jurídico anteriormente adotado pela autoridade administrativa no exercício do lançamento. A mera ausência de lançamento automático em períodos anteriores, ou eventual mudança de procedimento operacional de cobrança, não equivale à alteração de critério jurídico. O dispositivo legal invocado não impede a Administração de lançar crédito tributário decorrente de infração prevista em lei vigente à época dos fatos.

Repisa-se: no caso, a multa por atraso na entrega de GFIP possuía previsão legal no art. 32-A da Lei n. 8.212/1991, introduzido pela Lei n. 11.941/2009. Logo, no ano-calendário de 2014, já havia norma legal expressa autorizando a exigência da penalidade pela entrega da declaração após o prazo. Não se verifica, portanto, mudança retroativa de critério jurídico apta a afastar o lançamento.

A alegação de inexistência de prejuízo ao Erário também não afasta a exigência. A multa em discussão decorre do descumprimento de obrigação acessória autônoma, consistente no dever de apresentar a GFIP no prazo legal. O recolhimento das contribuições previdenciárias correspondentes não dispensa o cumprimento tempestivo da obrigação acessória, tampouco descaracteriza a infração formal.

A própria redação do art. 32-A, inciso II, da Lei n. 8.212/1991 prevê a incidência da multa sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas. Assim, por expressa determinação legal, o pagamento da obrigação principal não exclui a penalidade decorrente da entrega intempestiva da declaração.

Também não procede o argumento de que a obrigação acessória teria cumprido sua finalidade pelo simples fato de as informações terem sido posteriormente prestadas. A finalidade da obrigação acessória não é apenas a transmissão de informações em qualquer tempo, mas sua prestação dentro do prazo legal, a fim de permitir o adequado controle fiscal e previdenciário. A entrega posterior não elimina o descumprimento do prazo legal, que constitui o núcleo da infração.

No tocante à Lei n. 13.097/2015, correta a decisão recorrida ao afastar sua aplicação ao caso. A referida lei não cancelou indistintamente todas as multas por atraso na entrega de GFIP. Conforme consignado no acórdão recorrido, a norma anistiou tão somente hipóteses específicas, relacionadas a multas lançadas até sua publicação ou a fatos geradores

ocorridos até 31/12/2013, em situações determinadas. O presente lançamento refere-se ao ano-calendário de 2014, foi lavrado posteriormente, e o auto de infração indica a existência de fato gerador de contribuição previdenciária nas competências autuadas. Desse modo, a situação dos autos não se enquadra na hipótese legal de dispensa ou anistia.

No tocante à Lei n. 14.397/2022 (conversão do mencionado Projeto de Lei n. 7.512/2014), embora a norma tenha anistiado infrações e anulado multas por atraso na entrega de GFIP, sua aplicação é restrita aos casos em que a GFIP tenha sido apresentada com informações e sem fato gerador de recolhimento do FGTS.

No caso concreto, a própria apuração da penalidade afasta o enquadramento na hipótese legal de anistia. O Auto de Infração indica base de cálculo da multa com valor informado, e não base de cálculo zerada, bem como aplicação de multa mínima de R\$ 500,00, e não de R\$ 200,00, circunstância compatível com GFIP apresentada com fatos geradores informados.

Assim, não demonstrado que as declarações objeto da autuação tenham sido apresentadas sem fato gerador de recolhimento do FGTS, não se aplica a anistia prevista na Lei n. 14.397/2022.

O recorrente ainda invoca jurisprudência administrativa e judicial em defesa da necessidade de intimação prévia, da aplicação da legislação posterior mais benéfica e do cancelamento da multa. Todavia, os precedentes mencionados não se sobrepõem à legislação aplicável ao caso concreto, nem às súmulas vinculantes deste Conselho. Em especial, quanto à denúncia espontânea, a Súmula CARF n. 49 impede expressamente o afastamento da multa decorrente do atraso na entrega de declaração.

Assim, comprovada a entrega extemporânea da GFIP e inexistindo causa legal apta a afastar a penalidade, deve ser mantido o lançamento.

#### 4 CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, rejeitar a preliminar e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo**