



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.723882/2017-38
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-008.666 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de julho de 2020
Recorrente T & C SERVIÇOS ODONTOLÓGICOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2012

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF).
INCONSTITUCIONALIDADES. APRECIÇÃO. CARF. SÚMULAS CARF.
ENUNCIADO Nº 2. APLICÁVEL.

Compete ao poder judiciário aferir a constitucionalidade de lei vigente, razão por que resta inócua e incabível qualquer discussão acerca do assunto na esfera administrativa. Ademais, trata-se de matéria já sumulada neste Conselho.

DECADÊNCIA. MULTA ISOLADA PREVIDENCIÁRIA POR
DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

No lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória, aplica-se o art. 173, I do CTN para a determinação do termo inicial do prazo decadencial constante da Súmula CARF nº 148 (submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN).

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS (CSP). OBRIGAÇÃO
ACESSÓRIA. GUIA DE RECOLHIMENTO DO FUNDO DE GARANTIA
DO TEMPO DE SERVIÇO E INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL
(GFIP). ENTREGA INTEMPESTIVA. PENALIDADE APLICÁVEL.

A partir de 3 de dezembro de 2008, o contribuinte que deixar de apresentar a GFIP no prazo estipulado pela legislação tributária se sujeitará à penalidade nela prevista. Ademais, prevalecerá a multa mínima de R\$ 200,00, quando ausente ocorrência de fato gerador das contribuições previdenciárias, ou de R\$ 500,00, nos demais casos.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

A comunicação da infração tributária e pagamento do tributo nos termos do art. 138 do CTN não impede o lançamento da multa pelo atraso no descumprimento das obrigações acessórias a que estava sujeita.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Márcio Augusto Sekeff Sallem, Gregório Rechmann Júnior, Francisco Ibiapino Luz, Ana Claudia Borges de Oliveira, Luís Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Rafael Mazzer de Oliveira Ramos.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte com o fito de extinguir crédito tributário constituído mediante auto de infração.

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 14-94.728 – proferida pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto - DRJ/RPO - transcritos a seguir (fls. 34-40):

Versa o presente processo sobre lançamento (auto de infração nº 061010020172038586) lavrado em 04/mai/2017, 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 2012, no valor de R\$ 6.000,00, com vencimento em 21/jun/2017. 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/2017, a contribuinte ingressou com impugnação alegando, em síntese, o que se segue: a ocorrência de denúncia espontânea, a ocorrência de denúncia espontânea, falta de intimação prévia, falta de intimação prévia, alteração de critério jurídico, alteração de critério jurídico, preliminar de decadência, preliminar de decadência, citou jurisprudência.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto, por unanimidade, julgou improcedente a impugnação, nos termos do relatório e voto registrados no Acórdão recorrido, conforme ementa e dispositivo transcrevo (fls. 34-40):

Ementa

Ano-calendário: 2012

VEDAÇÃO DE EMENTA.

Ementa vedada, nos termos da Portaria RFB nº 2724, de 2017.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Dispositivo

Acordam os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Intimada, a Recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 48-66), no qual protestou pela reforma da r. decisão.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Relator.

Da Admissibilidade do Recurso Voluntário

O recurso voluntário (fls. 48-66) é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Dos Princípios Constitucionais

No tocante aos argumentos recursais da nulidade aos princípios constitucionais, destaca a vedação a este Conselho. Nestes termos, a Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, acrescentou o art. 26-A no Decreto n.º 70.235, de 1972, o qual determina:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009)

[...]

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

[...]

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

Ademais, trata-se de matéria já pacificada perante este Conselho, cujo enunciado de Súmula destaco:

Enunciado de Súmula CARF n.º 2:

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

Do exposto, improcede as razões do Recorrente.

Mérito

Preliminar de Decadência

Por se tratar de descumprimento de obrigação acessória, destaco a Súmula abaixo:

Súmula CARF nº 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.

Logo, tendo o período de apuração é de janeiro a dezembro, sendo que o Contribuinte foi intimado do lançamento dentro dos cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado – regra do art. 173, I, do CTN, tem-se que não ocorreu a decadência alegada, motivo pelo qual voto por negar provimento a este quesito.

GFIP – Obrigatoriedade e Penalidade

Ao analisar o quadro demonstrativo no lançamento tributário, da exposição dos protocolos de entrega e respectivos vencimentos, tem-se a o cumprimento da obrigação acessória a destempo.

A multa aplicada no presente caso está prevista no artigo 32-A, § 2º, inciso I, e § 3º, inciso II, da Lei nº 8.212/91, destacado abaixo:

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).

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (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).

(...)

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:

(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Diante do fato e da previsão legal, o agente fiscalizador encarregado funcional da verificação do cumprimento da obrigação que, conforme previsão legal, obriga-o à aplicação da penalidade conforme disposição legal.

Esta obrigação de cumprimento está previsto no Código Tributário Nacional:

Art. 141. O crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos nesta lei, fora dos quais não podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional na forma da lei, a sua efetivação ou as respectivas garantias.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Assim, voto por manter a penalidade aplicada.

Denúncia Espontânea

Conforme verificamos acima, no Relatório, o primeiro questionamento da Contribuinte diz respeito ao procedimento para instrumentalização da Denúncia Espontânea de que trata o artigo 138, do Código Tributário Nacional (CTN), sob a alegação de que inexistente regulamentação específica a esse respeito. Não obstante, observa-se o art. 138 do CTN:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Então para que ocorra a denúncia espontânea, e a consequente exclusão da responsabilidade sobre as multas, os requisitos essenciais da norma devem ser preenchidos. Para tal, o contribuinte terá que efetuar a autodenúncia, antes de qualquer procedimento do fisco, e essa deverá ser feita por meio de declarações contidas na legislação tributária que dispõe sobre as obrigações acessórias.

A própria norma tributária prevê a forma como os débitos deverão ser confessados perante a RFB, por meio das declarações de obrigações acessórias, não cabendo, contudo,

escolher outro meio para comunicar a ocorrência de denúncia espontânea ao proceder o pagamento integral do tributo devido e acompanhado dos juros.

O que pode ser corroborado pelo art. 16 da Lei n.º 9.779/99, que dispõe:

Art. 16. Compete à Secretaria de Receita Federal dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e declarações de informações por ela administrados, estabelecendo inclusive, forma, prazo e condições para seu cumprimento e o respectivo responsável.

Importante destacar que a despeito do que foi defendido pelo contribuinte não cabe denúncia espontânea de obrigação acessória, visto que esta se refere à obrigação tributária principal, e o instituto se presta a reparar o tributo e os juros não pagos pelo contribuinte, e como consequência afasta o pagamento das multas referentes ao não cumprimento da obrigação principal.

A prestação a destempo da obrigação acessória pelo sujeito passivo, para configurar denúncia espontânea da obrigação principal, não o elide da multa referente ao descumprimento da obrigação acessória, posto que, são obrigações autônomas, conforme Solução de Consulta n.º 233 – Cosit, de 16 de agosto de 2019.

Com efeito, se o fundamento da denúncia espontânea é simultaneamente permitir que o infrator informe as autoridades seu ato e também recomponha, repare o dano ou prejuízo causado, somente é possível admitir a denúncia espontânea, tributária ou administrativa, se não for violada a essência da norma, suas condições, objetivos, e, conseqüentemente, se for possível reparação.

Por fim, o CARF consolidou igual juízo acerca do tema, mediante edição do Enunciado de Súmula CARF n.º 49, com efeito vinculante relativamente à Administração Tributária Federal, nestes termos:

Enunciado de 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. (**Vinculante**, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Logo, entendo que não ocorreu a denúncia espontânea, razão pela qual voto no sentido de manter o lançamento da multa.

Da Redução de Penalidade

Aqui, peço vênias para transcrever, no que couber como razões de decidir, de trechos do voto vencedor que prevaleceu no julgamento do **Acórdão n.º 2402-008.435**, Sessão de 4/6/2020, desta Turma de Julgamento (2ª TO da 4ª Câmara da 2ª Seção), de relatoria do Ilustre Conselheiro Francisco Ibiapino Luz, nestes termos:

Como visto precedentemente, o crédito tributário deverá ser constituído na exata conformação dada pela lei, privando-se a autoridade fiscal de adotar qualquer procedimento tendente a flexibilizar o que foi estabelecido legalmente, nos termos do art. 142, parágrafo único, do CTN.

Ademais, a reserva legal tributária prevista no art. 150, inciso I, da CF, de 1988, impõe que a própria lei desenhe a regra-matriz de incidência tributária a ser adotada pelos

sujeitos da relação jurídico-tributária. Nesse bojo, o art. 97 do CTN é preciso ao esclarecer e delimitar tais preceitos, mediante o estabelecimento de normas gerais tributárias. Confirma-se:

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

[...]

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

Do que está posto, provado que a Recorrente descumpriu a obrigação acessória de apresentar a GFIP tempestivamente, resta à autoridade fiscal aplicar a correspondente penalidade, na exata graduação dada pelo art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991 e alterações posteriores.

Logo, voto por negar provimento.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos