



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



**Processo nº** 16511.721431/2016-59  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-009.968 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 06 de dezembro de 2022  
**Recorrente** PINGERE PRESTACAO DE SERVICOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 2011

**RECURSO DESTITUÍDO DE PROVAS.**

O recurso deverá ser instruído com os documentos que fundamentem as alegações do interessado. É, portanto, ônus do contribuinte a perfeita instrução probatória.

**PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE AO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MATÉRIA SUMULADA.**

De acordo com o disposto na Súmula CARF nº 11, não se aplica a prescrição intercorrente ao processo administrativo fiscal.

**INTIMAÇÃO PRÉVIA AO LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA DE EXIGÊNCIA LEGAL. 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, pois a ação fiscal envolve procedimento de natureza inquisitória.

**GFIP. MULTA POR ATRASO. ANISTIA. LEI Nº 13.097/2015. REQUISITOS.**

Inaplicável a anistia prevista nos arts. 48 e 49 da Lei nº 13.097/2015 quando o caso concreto não se enquadrar nas hipóteses previstas nos mencionados dispositivos legais.

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 49.**

A denúncia espontânea não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração.

**ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA SUMULADA.**

De acordo com o disposto na Súmula nº 02, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

**AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. MULTA POR ATRASO. ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO DE INTERPRETAÇÃO. INEXISTÊNCIA.**

Constitui infração à legislação previdenciária deixar a contribuinte de apresentar GFIP dentro do prazo fixado para a sua entrega. A multa prevista no art. 32-A da Lei nº 8.212/91 pode ser cobrada a partir da publicação da MP 449/2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009. O dispositivo não sofreu alteração, de forma que o critério para sua aplicação é único desde a edição da lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

## **Relatório**

Cuida-se de recurso voluntário interposto contra decisão proferida pela DRJ em primeira instância, a qual julgou procedente o lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória (atraso na entrega da GFIP – CFL 77), conforme descrito em auto de infração.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado com base no art. 32-A da Lei nº 8.212/91, com redação dada pela Lei nº 11.941/2009.

Dispõe a descrição dos fatos e do enquadramento legal que a RECORRENTE entregou a GIPF fora do prazo exigido na legislação, fato que ensejou a lavratura da presente penalidade.

O art. 32-A, inciso II, da Lei nº 8.212/91 prevê que, no caso de falta de entrega da GFIP ou de entrega após o prazo, a multa a ser aplicada corresponde a 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, limitada a 20% (vinte por cento), observados o valor mínimo previsto em lei (§ 3º do mesmo artigo).

### **Da Impugnação e Julgamento pela DRJ**

A RECORRENTE apresentou Impugnação em face do lançamento, a qual foi julgada improcedente pela DRJ de origem, mantendo-se integralmente o lançamento.

### **Do Recurso Voluntário**

Em face da decisão da DRJ, a RECORRENTE apresentou Recurso Voluntário tempestivo, cujas razões serão abordadas ao longo do voto.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

Nos termos do 1º do art. 47 do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, o presente processo é paradigma do lote de recursos repetitivos O2.ACS.0221.REP.028.

É o Relatório.

### **Voto**

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

### **PRELIMINARES**

#### **Nulidade do lançamento**

A RECORRENTE afirma ser nulo o lançamento pois, por motivo desconhecido (ou porque a CAIXA ECONOMICA e/ou a PREVIDÊNCIA SOCIAL, perderam os dados), a entrega das determinadas GFIPs constou como “pendente” no sistema. Assim, teria sido orientado pela autoridade fiscal a realizar uma nova transmissão das mesmas.

No entanto, deve ser rejeitado tal pleito pois a RECORRENTE não faz prova de que, de fato, transmitiu as GFIPs dentro dos respectivos prazos de entrega para tanto.

Sabe-se que é dever do contribuinte apresentar fatos impeditivos, modificativos e extintivos do direito de o Fisco efetuar o lançamento do crédito tributário. Dispõe neste sentido o art. 16 do Decreto 70.235/76, assim como o art. 373 do CPC, abaixo transcritos:

Decreto 70.235/76

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;

CPC

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Ante o exposto, afasto a preliminar de nulidade.

**Suspensão do Crédito**

A contribuinte afirma que o seu recurso suspende a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, II, do CTN.

Não há o que se confrontar neste tópico, pois a exigibilidade do crédito tributário encontra-se suspensa até que haja decisão definitiva na esfera administrativa, quando o contribuinte será intimado a realizar o pagamento do crédito tributário lançado.

**Prescrição**

A RECORRENTE reiterou os mesmos argumentos da impugnação para alegar a ocorrência de prescrição intercorrente no presente caso, contudo, a despeito de toda fundamentação das razões de defesa apresentada pelo RECORRENTE, é improcedente o argumento.

O processo administrativo fiscal é regido pelo Decreto nº 70.235/72. Assim, como não há na legislação de regência a previsão da prescrição intercorrente, é impossível a sua aplicação no âmbito do processo administrativo fiscal. E nem poderia haver, pois o instituto da prescrição somente extingue o direito de ação, e este ainda não está materializado em favor do Fisco, pois o crédito tributário objeto desse processo administrativo ainda não está definitivamente constituído, justamente por efeito do art. 151, III, do CTN, cuja aplicação foi acertadamente pleiteada pela contribuinte, *verbis*:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

Sobre o tema, invoco a Súmula nº 11 deste CARF, no sentido de afastar a aplicação da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, *verbis*:

**Súmula CARF nº 11**

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

(**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Esclareça-se que a prescrição intercorrente apenas passou a ser expressamente prevista – para a execução fiscal – a partir da edição da Lei nº 11.051/2004, que incluiu o § 4º ao art. 40 da Lei nº 6.830/80 (Lei de Execuções Fiscais – LEF). Contudo, a LEF é considerada legislação especial, vez que disciplina a cobrança judicial da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Portanto, suas regras não podem ser aplicadas no âmbito do processo administrativo fiscal.

Assim, a fluência do prazo prescricional somente se inicia com o trânsito em julgado da decisão administrativa, ocasião que torna definitiva a constituição do crédito tributário, não havendo motivo para se levantar a hipótese de ocorrência da prescrição, tampouco da prescrição intercorrente, quando sequer há crédito constituído.

Portanto, não merece reparo o lançamento.

## **MÉRITO**

### **Princípio da Publicidade (Falta de Intimação Prévia)**

A RECORRENTE entende que o lançamento está eivado de vício, pois a autoridade fiscal deveria orientar os contribuintes a fim de que estes regularizassem sua situação antes de lavrar o auto de infração. Com tais argumento, pleiteia o cancelamento da multa em razão da falta de intimação prévia.

Tal tema já é conhecido por esta Colenda Turma, razão pela qual utilizo como razões de decidir o seguinte trecho do voto proferido pela Ilustre Conselheira Débora Fófano dos Santos no acórdão nº 2201-006.721:

#### **Da intimação prévia do contribuinte antes da lavratura do auto de infração**

A respeito da alegação do recorrente da inocorrência de intimação prévia ao lançamento, a mesma não procede e não tem o condão de afastar a multa aplicada.

A ação fiscal é um procedimento de natureza inquisitória, onde o fiscal, ao entender que está em condições de identificar o fato gerador e demais elementos que lhe permitem formar sua convicção e constituir o lançamento, não necessita intimar o sujeito passivo para esclarecimentos ou prestação de informações. Não é a intimação prévia exigência legal para o lançamento do crédito. Nesse sentido a 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. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

O artigo 32-A da Lei nº 8.212 de 24 de julho de 1991, determina a necessidade da intimação apenas nos casos de não apresentação da declaração e a apresentação com erros ou incorreções. A infração de entrega em atraso da GFIP é fato em tese verificável de plano pelo auditor fiscal, a partir dos sistemas internos da Receita Federal, ficando a seu critério a avaliação da necessidade ou não de informação adicional a ser prestada pelo contribuinte.

Não há aqui que se falar em cerceamento do direito de defesa ou ofensa ao princípio do contraditório. O contencioso administrativo só se instaura com a apresentação da impugnação pelo sujeito passivo, ocasião em que ele exerce plenamente sua defesa, o que lhe é facultado após a ciência pelo interessado do documento de lançamento, tudo na observância do devido processo legal.

Sem razão a RECORRENTE neste ponto.

#### **Da Anistia Referente ao Período de 28/05/2009 a 20/01/2015 Pela Lei nº 13.097/2015**

A RECORRENTE afirma que, em razão do disposto nos arts. 48 e 49 da Lei nº 13.097/2015, a presente multa deveria ser perdoada. Eis o teor dos referidos dispositivos legais:

Art. 48. O disposto no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, deixa de produzir efeitos em relação aos fatos geradores ocorridos no período de 27 de maio de 2009 a 31 de dezembro de 2013, no caso de entrega de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária.

Art. 49. Ficam anistiadas as multas previstas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, lançadas até a publicação desta Lei, desde que a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, tenha sido apresentada até o último dia do mês subsequente ao previsto para a entrega.

Contudo, não merece prosperar o inconformismo da contribuinte.

Em princípio, o art. 48 da Lei nº 13.097/2015 não se aplica ao caso concreto pois tal dispositivo trata de GFIPs sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária, o que não é o caso.

Também inaplicável o art. 49 da mesma Lei nº 13.097/2015 por duas razões. Uma, porque a mencionada norma prevê que “*ficam anistiadas as multas (...) lançadas até a publicação desta Lei*”. Como o presente auto de infração foi lançado após a publicação da Lei nº 13.097/2015 (ocorrida em 20/01/2015), inaplicável a anistia pleiteada.

Ademais, o art. 49 da Lei nº 13.097/2015 exige, para a aplicação da anistia, que a GFIP “*tenha sido apresentada até o último dia do mês subsequente ao previsto para a entrega*”, o que também não é o caso dos autos, pois as GFIPs foram apresentadas com anos de atraso.

Assim, sem razão a RECORRENTE.

## Denúncia Espontânea

Não há que se cogitar a aplicação da denúncia espontânea para afastar a presente multa, pois a essência da infração ora em análise é justamente o **atraso** na entrega da declaração. Há, inclusive, disposição legal prevendo a redução da multa em 50% caso a GFIP seja entregue antes de qualquer procedimento de ofício iniciado pela autoridade fiscal, ou seja, espontaneamente (art. 32-A, §2º, inciso I, da Lei nº 8.212/91; devendo ser respeitado o valor da multa mínima a ser aplicada).

Ou seja, não há como pleitear a aplicação da denúncia espontânea para afastar a cobrança de uma multa que visa punir precisamente o atraso no cumprimento de uma obrigação.

Tal a matéria encontra-se pacificada neste Colegiado, sendo objeto da Súmula CARF nº 49, com o seguinte teor:

### Súmula CARF nº 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 nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Pertinente destacar que a infração apurada não pode ser afastada em razão do pagamento integral do tributo consignado na GFIP. De acordo com o artigo 32-A, II da Lei nº 8.212 de 1991, a multa incide sobre o montante das contribuições previdenciárias informadas no documento ainda que tenham sido integralmente pagas pelo contribuinte.

## Redução da Multa para Optantes pelo Simples Nacional

A RECORRENTE invoca o art. 38-B da Lei Complementar nº 123/2006 para pleitear a redução da multa. Mencionado dispositivo possui a seguinte redação:

Art. 38-B. As multas relativas à falta de prestação ou à incorreção no cumprimento de obrigações acessórias para com os órgãos e entidades federais, estaduais, distritais e municipais, quando em valor fixo ou mínimo, e na ausência de previsão legal de valores específicos e mais favoráveis para MEI, microempresa ou empresa de pequeno porte, terão redução de: (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014)  
(Produção de efeito)

I - 90% (noventa por cento) para os MEI; (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014) (Produção de efeito)

II - 50% (cinquenta por cento) para as microempresas ou empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional. (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014) (Produção de efeito)

Parágrafo único. As reduções de que tratam os incisos I e II do caput **não se aplicam** na: (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014) (Produção de efeito)

I - hipótese de fraude, resistência ou embaraço à fiscalização; (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014) (Produção de efeito)

**II - ausência de pagamento da multa no prazo de 30 (trinta) dias após a notificação.**  
(Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014) (Produção de efeito)

Ora, conforme dispõe o próprio inciso II do parágrafo único do art. 38-B acima transcrito, para que ocorra a redução da penalidade, a norma exige o pagamento da multa no prazo de 30 dias após a notificação do contribuinte.

Neste sentido, como a RECORRENTE foi notificada do lançamento da multa há mais de 30 dias e não efetuou o pagamento da multa até a presente data, não há que se cogitar a aplicação da mencionada redução do art. 38-B da Lei Complementar nº 123/2006.

### **Do Percentual da Multa**

A RECORRENTE entende que a penalidade não pode superar o valor do tributo devido, sob pena de confisco. Com essa linha de argumentação, procura atribuir a pecha de inconstitucionalidade à legislação tributária.

Ocorre que essa matéria é estranha à esfera de competência desse colegiado, conforme determina o seguinte enunciado da Súmula CARF:

**Súmula CARF nº 2**

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

Ademais, válido mencionar que a multa aplicada decorre de expressa previsão legal, que não pode deixar de ser observada pela autoridade lançadora sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do já citado art. 142, parágrafo único, do CTN:

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.

Ou seja, ao constatar a prática da infração, é dever da autoridade fiscal lançar a competente multa prevista em lei, sob pena de responsabilidade funcional.

Portanto, são insubsistentes as razões da RECORRENTE.

### **Violação ao art. 146 do CTN (Alteração de Critério Jurídico)**

Por fim, a alteração do critério jurídico de interpretação só pode ser aplicada em relação a fato gerador ocorrido posteriormente a essa alteração. Assim, afirma que somente a partir da Solução de Consulta Interna COSIT nº 7, de 26 de março de 2014, foi que o Fisco passou a poder aplicar a multa por atraso na entrega de GFIP, pois foi neste momento que passou



a adotar o entendimento de aplicação da penalidade. No entanto, o fez de forma retroativa a fim de atingir fatos ocorridos a partir de 2009, quando ocorreu a alteração legal.

Contudo, não merece prosperar o inconformismo da contribuinte.

A legislação em vigor aplica-se imediatamente aos fatos geradores ocorridos em sua vigência, não havendo que se falar diferir a aplicação da lei até que haja uma orientação firmada pela autoridade fiscal. Assim dispõe o art. 105 do CTN:

Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116.

De igual forma, a Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro (Decreto-Lei nº 4.657/42) prevê o seguinte:

Art. 6º A Lei em vigor terá efeito imediato e geral, respeitados o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada.

§ 1º Reputa-se ato jurídico perfeito o já consumado segundo a lei vigente ao tempo em que se efetuou.

§ 2º Consideram-se adquiridos assim os direitos que o seu titular, ou alguém por ele, possa exercer, como aqueles cujo começo do exercício tenha termo pré-fixado, ou condição pré-estabelecida inalterável, a arbítrio de outrem.

§ 3º Chama-se coisa julgada ou caso julgado a decisão judicial de que já não caiba recurso.

Neste sentido, a partir da MP 449/2008, publicada em 04/12/2008 (posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009), já poderia ser aplicada a multa prevista no art. 32-A da Lei nº 8.212/91.

Sobre o tema, cito a seguinte ementa do acórdão nº 2201-006.507, de relatoria da Ilustre Conselheira Débora Fófano dos Santos

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2009

(...)

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA GFIP. ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO DE INTERPRETAÇÃO. INEXISTÊNCIA

A multa por atraso na entrega da GFIP passou a existir no ordenamento jurídico a partir da introdução do artigo 32-A na Lei nº 8.212 de 1991, pela Lei nº 11.941 de 2009. O dispositivo não sofreu alteração, de forma que o critério para sua aplicação é único desde a edição da lei.

(...)

Portanto, não merece prosperar o inconformismo da contribuinte.

## CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário conforme razões acima apresentadas.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim