



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



**Processo nº** 16592.722507/2017-91  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-006.288 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 02 de junho de 2020  
**Recorrente** PUPEKAR CENTRO AUTOMOTIVO E COMERCIO DE VEICULOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 2012

AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. MULTA POR ATRASO.

Constitui infração à legislação previdenciária deixar a empresa de apresentar GFIP dentro do prazo fixado para a sua entrega.

LANÇAMENTO. AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO PRÉVIA. 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.

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.

VIOLAÇÃO DE PRECEITOS CONSTITUCIONAIS. SÚMULA CARF Nº 2.

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

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. O julgamento deste processo seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, aplicando-se o decidido no julgamento do processo 13424.720167/2015-46, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2202-006.288 - 2ª Sejl/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 16592.722507/2017-91

## 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 nº 343, de 9 de junho de 2015, e, dessa forma, adoto neste relatório excertos do relatado no Acórdão nº 2202-006.284, de 02 de junho de 2020, que lhe serve de paradigma.

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão de decisão de primeira instância, que julgou procedente auto de infração de multa por atraso na entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, relativo ao ano-calendário 2012.

Não obstante impugnada, a exigência foi mantida no julgamento de primeiro grau, sendo então proferido acórdão cuja ementa foi vedada, nos termos da Portaria RFB nº 2.724/17.

A contribuinte interpôs recurso voluntário aduzindo, em síntese, que:

- efetuou denúncia espontânea da infração nos termos do art. 138 do CTN, não cabendo penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória, ainda mais por ter atuado de acordo com o Manual GFIP e com o disposto no art. 472 da IN RFB nº 471/09;

- deveria ter sido previamente intimada antes do lançamento;

- foram feridos princípios constitucionais da razoabilidade e proporcionalidade, possuindo a multa caráter confiscatório, e alterado critério jurídico, em violação ao art. 146 do CTN;

- não foi respeitada o art. 55 da LC nº 123/06, que prevê que toda a fiscalização para as micro e pequenas empresas deve ter caráter orientativo.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ronnie Soares Anderson, Relator

### Das razões recursais

Como já destacado, o presente julgamento segue a sistemática dos recursos repetitivos, nos termos do art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do RICARF, desta forma reproduzo o voto consignado no Acórdão nº 2202-006.284, de 02 de junho de 2020, paradigma desta decisão.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Vale referir, primeiramente, que a multa por atraso na entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP tem sua previsão no disposto nos arts. 32 e 32-A da Lei nº 8.212/91:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV – declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições

estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS;

(...)

§ 9º A empresa deverá apresentar o documento a que se refere o inciso IV do caput deste artigo ainda que não ocorram fatos geradores de contribuição previdenciária, aplicando-se, quando couber, a penalidade prevista no art. 32-A desta Lei.

(...)

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 .

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..

§ 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..

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

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou

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

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.

Quanto à suposta incidência do art. 472 da IN RFB nº 971/09 no particular, bem como a referência a existência de conflito de normas, trago à baila excerto do acórdão nº 14-67.115, da 3ª Turma da DRJ de Ribeirão Preto, datado de 22/06/2017, por bem explicar a questão:

Sobre a denúncia espontânea, 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.

Nesse sentido, foi prolatada 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 RFB 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 RFB 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) RFB 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.

Tendo em vista tais esclarecedoras ponderações, bem como a necessidade de observância dos princípios hermenêuticos da hierarquia e da especialidade, inaplicável o preceito do art. 472 da IN RFB nº 971/09 no caso concreto.

Mister destacar, noutro giro, que a jurisprudência do STJ firmou entendimento a respeito da denúncia espontânea no sentido de que o art. 138 do CTN não se aplica aos casos de obrigações acessórias autônomas, vide, dentre outros, os seguintes julgados: EREsp nº 246.295/RS (j. 18/06/01), AgRg no Ag nº 502.772/MG (j. 25/11/03), AgRg no REsp nº 884.939/MG (j. 19/02/09), AgRg nos EDcl no AREsp nº 209.663/BA (j. 04/04/13) e AgInt no REsp nº 1.022.862/SP (j. 13/06/17).

E, no que concerne à alusão ao Manual da GFIP, deve-se alertar que referido Manual, aprovado pela IN RFB nº 880/08 e pela Circular CAIXA nº 451/08, não disciplinou a aplicação de penalidade por GFIP entregue em atraso, pois esta somente passou a vigorar em 12/2008 com a edição da MP nº 449/08 que acrescentou o artigo 32-A da Lei nº 8.212/91, portanto, após a edição do Manual da SEFIP 8.4.

Ademais, a questão não comporta mais discussões no âmbito do CARF, tendo em vista o caráter vinculante, para a administração tributária federal, do enunciado sumular abaixo transcrito:

Súmula CARF nº 49: A denuncia 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).

No pertinente à necessidade de intimação da interessada previamente ao ato administrativo do lançamento, também se trata de tema já consolidado no âmbito do CARF, em sentido contrário às pretensões da recorrente:

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.

Também as alegações de violação de princípios tais como razoabilidade e proporcionalidade não merecem prosperar, pois a autoridade lançadora, exercendo suas atribuições constantes no art. 142 do CTN, apenas deu cumprimento à legislação mais acima transcrita, mediante atividade administrativa plenamente vinculada, sob a guarida do art. 3º do CTN. Vale recordar, ainda, que a responsabilidade por infrações à legislação tributária é objetiva, não dependendo da intenção do agente e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, forte no art. 136 do multicitado Código.

Da mesma forma, devem ser afastadas as alusões ao desrespeito de preceitos constitucionais, tais como a vedação ao confisco, por trazerem em seu bojo o enfoque de incompatibilidade da lei de Custeio face à CF, cujo exame é obstado aos membros do CARF, forte na súmula abaixo reproduzida:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Tampouco há falar em alteração de critério jurídico, visto que a desde a mencionada publicação da inserção do art. 32-A na Lei nº 8.212/91, veiculada pela MP nº 449/08, era exigível a multa contestada. Eventual morosidade do órgão fiscalizatório no exercício da atividade de constituição do crédito tributário correspondente não se transmuta em alteração de critério jurídico, conceito com o qual em nada se confunde, já que inexistiu tal alteração desde o advento da norma de regência.

Aduz a recorrente, ao final, que toda a fiscalização voltada às micro e pequenas empresas deve ter caráter orientativo, conforme reza o art. 55

da LC nº 123/06, o que não ocorreu no seu caso, demandando ainda que fosse aplicado o art. 38-A dessa lei.

Sem razão, contudo, pois o *caput* do art. 55 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 de fiscalização de tributos e, no que diz respeito às obrigações acessórias, o § 5º desse artigo estabelece que o procedimento de dupla visita aplica-se à lavratura de multa quanto relativa às matérias discriminadas no respectivo caput, não abarcando, daí, matéria tributária.

Já no tocante ao art. 38-B da LC nº 123/06, deve ser alertado que o benefício ali regrado poderia ser solicitado no caso de pagamento da exigência no prazo de 30 dias após a notificação, na forma do inciso II do parágrafo único desse artigo, ou seja, caso a opção fosse pelo pagamento da exação. Ao optar por discutir a multa na esfera administrativa, os contribuintes enquadrados nas hipóteses ali previstas perdem o direito a esse benefício.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

### **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, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson