



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16592.725317/2015-64
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-006.525 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de julho de 2020
Recorrente CAROLINE LANCHES E BAR LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2010

ALEGAÇÕES NOVAS. NÃO CONHECIMENTO. INOVAÇÃO RECURSAL. PRECLUSÃO PROCESSUAL.

O Recurso Voluntário deve ater-se às matérias mencionadas na impugnação ou suscitadas na decisão recorrida, impondo-se o não conhecimento em relação àquelas que não tenham sido impugnadas ou mencionadas no acórdão de primeira instância administrativa em decorrência da preclusão processual.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO. GFIP. INFRAÇÃO POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

As obrigações acessórias decorrem diretamente da legislação tributária e são realizadas no interesse da administração fiscal, de modo que sua observância independe da existência da obrigação principal correlata.

Ainda que o contribuinte cumpra com as suas respectivas obrigações principais de pagar tributos não estará livre ou desobrigado de cumprir com as obrigações acessórias.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer em parte do recurso voluntário, por este tratar de temas estranhos ao litígio administrativo instaurado com a impugnação ao lançamento. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fofano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2201-006.525 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16592.725317/2015-64

Relatório

Trata-se, na origem, de Auto de Infração lavrado por descumprimento da obrigação acessória prevista no artigo 32, inciso IV e parágrafo 9º da Lei n. 8.212/91, porquanto a empresa autuada teria apresentado as GFIPs das competências de 02.2010, 03.2010, 04. 2010, 05.2010, 06.2010, 08.2010, 09.2010, 10.2010, 11.2010 e 12.2010 fora do prazo legal estabelecido para tanto. Com efeito, foi aplicada a multa prescrita no artigo 32-A da Lei n. 8.212/91, com redação dada pela Lei n. 11.941/2009, a qual restou fixada em R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) (fls. 5).

A empresa foi devidamente notificada da autuação e apresentou, tempestivamente, Impugnação de fls. 2/4, alegando, em preliminar, que durante o período objeto da autuação não teve empregados e que havia recolhido apenas sobre os valores repassados aos sócios a título de pró-labore, de modo que, não havendo mais o que recolher para a Previdência Social e a título de FGTS, a autuação deveria se anulada pela inexistência de débito para com a Receita Federal. No mérito, a empresa sustentou, em síntese, que a autuação não deveria prosperar, porque, ainda que a infração tivesse sido imposta em decorrência do atraso na entrega de SEFIP's, não existiam quaisquer débitos ou valores devidos para a Previdência Social ou a título de FGTS e que, portanto, era um absurdo estar sendo penalizada por uma infração insignificante. Com base em tais alegações, a empresa requereu a procedência da impugnação e o cancelamento do Auto de Infração.

Os autos foram encaminhados para apreciação da peça impugnatória e, aí, em Acórdão de fls. 33/39, a 8ª Turma da DRJ de Belo Horizonte - MG entendeu por julgá-la improcedente, conforme se pode observar dos trechos transcritos abaixo:

“Considerando a inexistência de eventuais preliminares que poderiam suscitar nulidade da autuação ou invalidá-la, tem-se que, uma multa cujo fato gerador é a entrega de uma declaração em atraso tem o seu litígio essencialmente restrito à matéria de fato. O que se espera do impugnante é que ele demonstre por meio de provas que a entrega da declaração não se deu com atraso ou que não estava obrigado a entregar tal declaração.

[...]

Nesse ponto, ainda que o contribuinte tenha agido com boa-fé, ou ainda que existam situações que pudessem justificar o atraso na entrega da declaração, tem-se que não haveria como afastar a aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória legalmente prevista.

[...]

Quanto à alegação de que houve recolhimento das contribuições previdenciárias devidas, não sendo cabível a aplicação da penalidade, cumpre destacar que o envio da GFIP constitui obrigação distinta do recolhimento de contribuições à Previdência Social por meio de documento de arrecadação – GPS.

[...]

Portanto, não há como acatar o argumento de que o recolhimento de contribuições previdenciárias por meio de GPS seria suficiente para comprovar o envio de GFIP no prazo ou de que em razão do cumprimento da obrigação principal (recolhimento do tributo devido) o contribuinte não estaria sujeito à aplicação de multa por descumprimento da obrigação acessória (de enviar GFIP no prazo).

Em relação ao argumento do impugnante de que não possuía empregados no período a que se refere a autuação, tem-se que, além das remunerações dos empregados e do valor a ser recolhido ao FGTS, devem ser informados em GFIP os dados da empresa, os dados de todos os seus trabalhadores (incluindo os contribuintes individuais), bem como

os fatos geradores de contribuições previdenciárias e os valores devidos à Previdência Social.

Ou seja, ainda que não possua empregados e não haja recolhimento para o FGTS, a empresa está obrigada à entrega da GFIP contendo todas as informações cadastrais e financeiras de interesse da Previdência Social. E, caso além da inexistência recolhimento ao FGTS, inexistam informações à Previdência Social, ainda assim o empregador/contribuinte deve transmitir a GFIP com indicativo de ausência de fato gerador (sem movimento). Diante do exposto, voto pela improcedência da impugnação e manutenção do crédito exigido por meio do auto de infração de que trata o presente processo.”

Na sequência, a empresa autuada foi devidamente intimada da decisão de 1ª instância em 27.08.2019 (fls. 32) e entendeu por apresentar Recurso Voluntário de fls. 35/37, protocolado 24.09.2019, sustentando, pois, as razões do seu descontentamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

Verifico, inicialmente, que o presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo em suas alegações preliminares e meritórias.

Observo, de logo, que a empresa recorrente encontra-se por sustentar as seguintes alegações:

- (i) Que em razão da inexistência de funcionários durante o período objeto da autuação, não havia a necessidade de apresentar declaração contendo informações sobre funcionários ou qualquer outra espécie de trabalhador e que, portanto, a não apresentação das GFIP's não poderia ensejar a constituição de qualquer crédito tributário;
- (ii) Que a autuação não pode prosperar, ainda mais porque não houve qualquer procedimento fiscalizatório anterior à entrega das GFIP's; e
- (iii) Que a Receita Federal deixou de observar a Súmula 49 do CARF e não levou em consideração o teor do artigo 138 do Código Tributário Nacional, o qual prescreve que a responsabilidade é excluída em razão da denúncia espontânea da infração.

Com base em tais alegações, a empresa requer que o presente Recurso Voluntário seja conhecido para que o débito reclamado seja cancelado.

Penso que seja mais apropriado examinar tais alegações em tópicos apartados. A propósito, entendo que as tais alegações podem ser analisadas sob a perspectiva de que as obrigações tributárias acessórias são obrigações autônomas e sob o viés da aplicabilidade do instituto da denúncia espontânea previsto nos artigos 138 do Código Tributário Nacional e 472 da Instrução Normativa RFB n. 971/2009. É o que passaremos a fazer.

Porém, antes de adentrarmos na análise das alegações propriamente formuladas, impende fazer uma simples ressalva. É que quando do oferecimento da impugnação a empresa

recorrente não arguiu quaisquer questões acerca da aplicabilidade da denúncia espontânea prevista no artigo 138 do Código Tributário Nacional, sendo que não caberia fazê-lo, agora, em sede de Recurso Voluntário.

Ora, tendo em vista que essas questões não foram alegadas em sede de impugnação e não foram objeto de debate e análise por parte da autoridade judicante de 1ª instância, não poderiam ter sido suscitadas em sede de Recurso Voluntário, já que apenas as questões previamente debatidas é que são devolvidas à autoridade judicante revisora para que sejam novamente examinadas. Eis aí o efeito devolutivo típico dos recursos, que, a propósito, deve ser compreendido como um efeito de transferência, ao órgão *ad quem*, do conhecimento de matérias que já tenham sido objeto de decisão por parte do juízo *a quo*.

A interposição do recurso transfere ao órgão *ad quem* o conhecimento da matéria impugnada. O efeito devolutivo deve ser examinado em duas dimensões: extensão (dimensão horizontal) e profundidade (dimensão vertical). A propósito, note-se que os ensinamentos de Daniel Amorim Assumpção Neves¹ são de todo relevantes e devem ser aqui reproduzidos com a finalidade precípua de aclarar eventuais dúvidas ou incompreensões que poderiam surgir a respeito das dimensões horizontal e vertical próprias do efeito devolutivo do recursos. Dispõe o referido autor que

“(…) é correta a conclusão de que todo recurso gera efeito devolutivo, variando-se somente sua extensão e profundidade. A dimensão horizontal da devolução é entendida pela melhor doutrina como a extensão da devolução, estabelecida pela matéria em relação à qual uma nova decisão é pedida, ou seja, pela extensão o recorrente determina o que pretende devolver ao tribunal, com a fixação derivando da concreta impugnação à matéria que é devolvida. Na dimensão vertical, entendida como sendo a profundidade da devolução, estabelece-se a devolução automática ao tribunal, dentro dos limites fixados pela extensão, de todas as alegações, fundamentos e questões referentes à matéria devolvida. Trata-se do material com o qual o órgão competente para o julgamento do recurso irá trabalhar para decidi-lo.

[...]

Uma vez fixada a extensão do efeito devolutivo, a profundidade será uma consequência natural e inexorável de tal efeito, de forma que independe de qualquer manifestação nesse sentido pelo recorrente. O art. 1.013, § 1º, do Novo CPC especifica que a profundidade da devolução quanto a todas as questões suscitadas e discutidas, ainda que não tenham sido solucionadas, está limitada ao capítulo impugnado, ou seja, à extensão da devolução. Trata-se de antiga lição de que a profundidade do efeito devolutivo está condicionada à sua extensão.”

É nesse mesmo sentido que os processualistas Fredie Didier Jr. e Leonardo Carneiro da Cunha² também se manifestam:

“A extensão do efeito devolutivo significa delimitar o que se submete, por força do recurso, ao julgamento do órgão *ad quem*. A extensão do efeito devolutivo determina-se pela extensão da impugnação: *tantum devolutum quantum appellatum*. O recurso não devolve ao tribunal o conhecimento de matéria estranha ao âmbito do julgamento (decisão) *a quo*. Só é devolvido o conhecimento da matéria impugnada (art. 1.013, caput, CPC). A extensão do efeito devolutivo determina o objeto litigioso, a questão principal do procedimento recursal. Trata-se da dimensão horizontal do efeito devolutivo.

¹ NEVES, Daniel Amorim Assumpção. Manual de Direito Processual Civil: Volume único. 8. ed. Salvador: JusPodivm, 2016, Não paginado.

² DIDIER JR. Fredie; CUNHA, Leonardo Carneiro da. Curso de Direito Processual Civil: Meios de Impugnação às Decisões Judiciais e Processo nos Tribunais. vol. 3. 13. ed. reform. Salvador: JusPodivm, 2016, p. 143-144.

A profundidade do efeito devolutivo determina as questões que devem ser examinadas pelo órgão *ad quem* para decidir o objeto litigioso do recurso. Trata-se da dimensão vertical do efeito devolutivo. A profundidade identifica-se com o material que há de trabalhar o órgão *ad quem* para julgar. Para decidir, o juízo *a quo* deveria resolver questões atinentes ao pedido e à defesa. A decisão poderá apreciar todas elas, ou se omitir quanto a algumas delas. Em que medida competirá ao tribunal a respectiva apreciação?

O § 1º do art. 1.013 do CPC diz que serão objeto da apreciação do tribunal todas as questões suscitadas e discutidas no processo, desde que relacionadas ao capítulo impugnado. Assim, se o juízo *a quo* extingue o processo pela compensação, o tribunal poderá, negando-a, apreciar as demais questões de mérito, sobre as quais o juiz não chegou a pronunciar-se. Ora, para julgar, o órgão *a quo* não está obrigado a resolver todas as questões atinentes aos fundamentos do pedido e da defesa; se acolher um dos fundamentos do autor, não terá de examinar os demais; se acolher um dos fundamentos da defesa do réu, idem. Na decisão poderá apreciar todas elas, ou se omitir quanto a algumas delas: ‘basta que decida aquelas suficientes à fundamentação da conclusão a que chega no dispositivo da sentença.’”

Pelo que se pode notar, a profundidade do efeito devolutivo abrange as seguintes questões: (i) questões examináveis de ofício, (ii) questões que, não sendo examináveis de ofício, deixaram de ser apreciadas, a despeito de haverem sido suscitadas abrangendo as questões acessórias (ex. juros), incidentais (ex. litigância de má-fé), questões de mérito e outros fundamentos do pedido e da defesa. De fato, o tribunal poderá apreciar todas as questões que se relacionarem àquilo que foi impugnado - e somente àquilo. A rigor, o recorrente estabelece a extensão do recurso, mas não pode estabelecer a sua profundidade.

Seguindo essa linha de raciocínio, registre-se que na sistemática do processo administrativo fiscal as discordâncias recursais não devem ser opostas contra o lançamento em si, mas, sim, contra as questões processuais e meritórias decididas em primeiro grau. A matéria devolvida à instância recursal é apenas aquela expressamente contraditada na peça impugnatória. É por isso que se diz que a impugnação fixa os limites da controvérsia. É na impugnação que o contribuinte deve expor os motivos de fato e de direito em que se fundamenta sua pretensão, bem como os pontos e as razões pelas quais não concorda com a autuação, conforme prescreve o artigo 16, inciso III do Decreto n. 70.235/72, cuja redação transcrevo abaixo:

“Decreto n. 70.235/72

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; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993).”

Pela leitura do artigo 17 do Decreto n. 70.235/72, tem-se que não é lícito inovar na postulação recursal para incluir questão diversa daquela que foi originariamente deduzida quando da impugnação oferecida à instância *a quo*. Confira-se:

“Decreto n. 70.235/72

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).”

Em suma, questões não provocadas a debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo com a apresentação da petição impugnatória, constituem matérias preclusas das quais não pode este Tribunal conhecê-las,

porque estaria afrontando o princípio do duplo grau de jurisdição a que está submetido o processo administrativo fiscal. É nesse sentido que há muito vem se manifestando este Tribunal:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2005

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO.

Não devem ser conhecidas as razões/alegações constantes do recurso voluntário que não foram suscitadas na impugnação, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual.

(Processo n. 13851.001341/2006-27. Acórdão n. 2802-00.836. Conselheiro(a) Relator(a) Dayse Fernandes Leite. Publicado em 06.06.2011).”

As decisões mais recentes também acabam corroborando essa linha de raciocínio, conforme se pode observar das ementas transcritas abaixo:

“MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO.

O recurso voluntário deve ater-se a matérias mencionadas na impugnação ou suscitadas na decisão recorrida, impondo-se o não conhecimento em relação àquelas que não tenham sido impugnadas ou mencionadas no acórdão de primeira instância administrativa.

(Processo n. 13558.000939/2008-85. Acórdão n. 2002-000.469. Conselheiro(a) Relator(a) Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez. Publicado em 11.12.2018).

NULIDADE. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. CARF. COMPETÊNCIA RECURSAL.

1. A fase litigiosa se instaura com a impugnação.
2. Às instâncias julgadoras compete o julgamento de matérias controversas, no limite em que impugnadas.
3. À segunda Seção do Carf cabe processar e julgar tão somente recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância que versem sobre aplicação da legislação relativa à matéria de sua.
4. Preclusão consumativa é a extinção da faculdade de praticar um determinado ato processual em virtude de já haver ocorrido a oportunidade para tanto. Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, precluindo o direito de fazê-lo posteriormente.

(Processo n. 14474.000313/2007-81. Acórdão n. 2301-005.674. Conselheiro Relator João Bellini Júnior. Publicado em 14.11.2018).” (grifei).

O que deve restar claro é que a alegação que diz com a aplicação da denúncia espontânea prevista no artigo 138 do Código Tributário Nacional não deve ser aqui conhecida e, por isso mesmo, não pode ser objeto de análise por parte desta Turma de julgamento, uma vez que se trata de questão nova. Quer dizer, trata-se de questão que poderia ter sido suscitada quando do oferecimento da impugnação e não o foi, de modo que não poderia ser suscitada e apreciada apenas em sede recursal, porque se o Tribunal eventualmente entendesse por conhecê-la estaria aí por violar o princípio da não supressão de instância a que também está submetido o processo administrativo fiscal.

Passemos, agora, ao exame da outra questão relacionada com a inexistência de funcionários durante o período objeto da autuação e a desnecessidade de apresentação de GFIP's.

Das obrigações acessórias como obrigações autônomas

A palavra *obrigação* deriva do latim *obligatio*, do verbo *obligare* (atar, ligar, vincular), que exprime, literalmente, a ação de se mostrar atado, ligado ou vinculado a alguma coisa. Em sentido amplo, a palavra obrigação é empregada em Direito para designar o vínculo jurídico que liga dois sujeitos de direitos e obrigações.

Como ocorre no direito das obrigações em geral, as obrigações tributárias consistem em um vínculo que prende o direito de crédito do sujeito ativo ao dever do sujeito passivo. Há, pois, em toda obrigação um direito de crédito, que pode referir-se a uma ação ou omissão a que está submetido o sujeito passivo, sendo que o objeto da obrigação é o comportamento de fazer alguma coisa. Mais comumente, entende-se por objeto da obrigação aquilo que o devedor deve entregar ao credor ou também, é óbvio, o que deve fazer ou deixar de fazer³.

O Código Tributário Nacional estabelece que a obrigação tributária é principal ou acessória e que a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, enquanto que a obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, realizadas no interesse da fiscalização tributária. Confira-se:

“Lei n. 5.172/66

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.”

Pelo que se pode observar, quando o Código fala em obrigação principal está se referindo à obrigação de pagar o tributo, à obrigação tributária de dar, a qual, aliás, revela-se como obrigação de caráter patrimonial ou pecuniário. Ao lado da obrigação de *dar* ou de pagar o tributo, o Código elenca as obrigações acessórias. As obrigações acessórias têm como objeto um *fazer*, um *não fazer* ou um *tolerar* alguma coisa, diferente, obviamente, da conduta de levar dinheiro aos cofres públicos.

A propósito, note-se que a natureza acessória não deve ser compreendida no sentido de ligação a determinada obrigação outra da qual dependa. Por isso mesmo que a obrigação acessória subsiste ainda quando a obrigação principal de pagar tributo à qual se liga ou parece ligar-se imediatamente é inexistente em face de imunidade, não incidência ou de isenção tributária. O caráter da *acessoriedade* há de ser entendido, portanto, no sentido próprio que tem a

³ BASTOS, Celso Ribeiro. Arts. 113 a 118. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. (Coord.). Comentários ao Código Tributário Nacional. Vol. II. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 174.

obrigação no campo do Direito Tributário. *Acessoriedade* no sentido de se tratar de uma obrigação que é instrumento da outra, quer dizer, que apenas existe para instrumentalizá-la⁴. É nesse sentido que dispõe Luciano Amaro⁵:

“A acessoriedade da obrigação dita “acessória” não significa (como se poderia supor, à vista do princípio geral de que o acessório segue o principal) que a obrigação tributária assim qualificada dependa da existência de uma obrigação principal à qual necessariamente se subordine. As obrigações tributárias *acessorias* (ou *formais* ou, ainda, *instrumentais*) objetivam dar meios à fiscalização tributária para que esta investigue e controle o recolhimento de tributos (obrigação principal) a que o próprio sujeito passivo da obrigação acessória, ou outra pessoa, esteja, ou possa estar, submetido. Compreendem as obrigações de emitir documentos fiscais, de escriturar livros, de entregar declarações, de não embarçar a fiscalização etc.”

Celso Ribeiro Bastos⁶ também tem se manifestado de igual modo:

“A obrigação acessória é uma normatividade auxiliar que torna possível a realização da principal. É acessória no sentido de que desempenha um papel auxiliar. Não se quer dizer com essa denominação que a obrigação acessória esteja subordinada ou mesmo dependente da principal. A obrigação acessória visa a fiscalização de tributos, objetivando o pagamento destes (obrigação principal). Note-se que ela é fundamental para a efetivação do pagamento do tributo. Sem a obrigação acessória, o Poder Público não teria meios de exigir o tributo. São tidas por obrigações acessórias, também denominadas formais ou instrumentais: a emissão de notas, escrituração de livros etc.”

De fato, a obrigação acessória de “X” não supõe que “X” (ou “Y”) possua, necessariamente, alguma obrigação principal, bastando, para tanto, que haja a *probabilidade* de existir obrigação principal de “X” ou de “Y”. Mas não se dispensa essa probabilidade, já que as obrigações ditas “acessorias” são instrumentais e só há obrigações instrumentais na medida da possibilidade de existência das obrigações para cuja fiscalização aquelas sirvam de instrumento. É nesse sentido que as obrigações tributárias formais são apelidadas de “acessorias”. E muito embora não dependam da efetiva existência de uma obrigação principal, elas se atrelam à possibilidade ou probabilidade de existência de obrigações principais, não obstante se alinhem, em grande número de situações, com uma obrigação principal efetiva⁷.

As obrigações acessórias decorrem diretamente da legislação tributária e são realizadas no interesse da administração fiscal, de modo que sua observância independe da existência da obrigação principal correlata. É por isso mesmo que ainda que o contribuinte cumpra com as suas respectivas obrigações principais de pagar tributos não estará livre ou desobrigado de cumprir com as obrigações acessórias de, por exemplo, emitir documentos fiscais, escriturar livros ou mesmo apresentar GFIPs na forma, prazo e condições tais quais previstos na legislação de regência, conforme bem preceitua o artigo 32, inciso IV da Lei n. 8.212/91.

A propósito, note-se que a redação do artigo 32-A da Lei n. 8.212/91 é bastante clara ao prescrever que aquele que deixar de apresentar a declaração a que se refere o artigo 32, inciso IV da referida Lei no prazo fixado sujeitar-se-á às sanções cabíveis. Confira-se:

⁴ MACHADO, Hugo de Brito. Comentários ao Código Tributário Nacional. Vol. II. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008, p. 289-290.

⁵ AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 2014, Não paginado.

⁶ BASTOS, Celso Ribeiro. Arts. 113 a 118. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. (Coord.). Comentários ao Código Tributário Nacional. Vol. II. 7. ED. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 181.

⁷ AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 2014, Não paginado.

“Lei n. 8.212/91

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).

§ 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).

§ 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).”

Como bem destacou a autoridade julgante de 1ª instância, ainda que não possuísse empregados no período objeto da autuação, o fato é que através de GFIP's a empresa acaba apresentado informações sobre seus dados, dados dos seus trabalhadores, incluindo-se, aí, os contribuintes individuais, bem como os fatos geradores de contribuições previdenciárias e os respectivos valores devidos à Previdência Social. Quer dizer, ainda que não possua empregados e que não haja recolhimento a título de FGTS, a empresa está obrigada a apresentar GFIP contendo todas as informações cadastrais e financeiras que são de interesse da Previdência Social. Inclusive nas hipóteses em que inexista a obrigação de recolhimento a título de FGTS e inexistam informações que deveriam ser prestadas à Previdência Social, a empresa deve transmitir a GFIP com indicativo de ausência de fato gerador.

Em suma, o que deve restar claro é que as obrigações acessórias são autônomas e subsistem ainda que a obrigação principal de pagar tributo inexista ou tenha sido cumprida, de modo que a apresentação das GFIP's deve ser realizada mesmo nas hipóteses em que a empresa não possua empregados e não haja obrigação de recolhimento a título de FGTS. Por essas razões, entendendo que as alegações da empresa recorrente nesse ponto não devem ser acolhidas.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo que consta nos autos, conheço parcialmente do presente recurso voluntário e, portanto, na parte conhecida, entendo por negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega