



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



**Processo nº** 16592.726153/2015-92  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2003-000.629 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 19 de fevereiro de 2020  
**Recorrente** MARCELO GOMES BEZERRA - ME  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 2010

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. DECADÊNCIA. SÚMULA CARF nº 148.

A multa por atraso na entrega da GFIP é exigida por lançamento de ofício. A contagem do prazo decadencial para o seu lançamento segue a regra do art. 173, I, do CTN e tem início no primeiro dia do exercício seguinte ao da data prevista para a entrega da GFIP.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA GFIP. INTIMAÇÃO PRÉVIA AO LANÇAMENTO. DESNECESSIDADE. SÚMULA CARF nº 46.

O contribuinte deve cumprir a obrigação acessória de entregar a GFIP no prazo legal sob pena de aplicação da multa prevista na legislação.

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 (Súmula vinculante CARF 46).

PUBLICIDADE DAS NORMAS.

A publicidade dos atos normativos é presumida em face da sua publicação em Diário Oficial.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA. SÚMULA CARF nº 2. CONFISCO.

Não há que se falar em confisco quando a multa for aplicada em conformidade com a legislação.

Nos termos da Súmula CARF nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

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 art. 32-A na Lei nº 8.212/91, pela lei 11.941/09. O dispositivo não sofreu alteração, de forma que o critério para sua aplicação é único desde a edição da lei.

**MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA GFIP. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE. SÚMULA CARF nº 49.**

Nos termos da Súmula CARF nº 49, o instituto da denúncia espontânea não alcança a prática de ato puramente formal do contribuinte, consistente na entrega, com atraso, da GFIP.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada no recurso, e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cassio Gonçalves Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Raimundo Cassio Gonçalves Lima (Presidente), Gabriel Tinoco Palatinic, Wilderson Botto e Sara Maria de Almeida Carneiro Silva.

## **Relatório**

Trata-se de exigência de multas por atraso na entrega da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) relativas ao ano-calendário de 2010, em relação às quais o autuado apresentou impugnação, alegando, em suma, a decadência do direito de lançar quando efetuado o lançamento; a denúncia espontânea da infração; a falta de intimação prévia ao lançamento; a inobservância de princípios constitucionais no lançamento; a falta de publicidade de orientações quanto ao lançamento; a alteração de critério jurídico de interpretação.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento por unanimidade de votos julgou improcedente a impugnação por considerar que as razões apresentadas não invalidam o lançamento, mantendo o crédito tributário tal como lançado.

Inconformado, o contribuinte interpôs recurso voluntário no qual repisa as alegações apresentadas à primeira instância, acrescentado às razões ora apresentadas a falta de amparo legal para se efetuar o lançamento; a não aplicação da interpretação mais benigna ao contribuinte; o fato de a súmula CARF nº 49, que trata da denúncia espontânea, ter sido editada em data posterior ao lançamento e que portanto a ele não se aplicaria; a constituição do crédito tributário em período já abrangido pelo prazo decadencial. Requer o cancelamento da multa.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Relatora.

### Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço.

### Preliminares

#### Da decadência do direito de lançar

O recorrente alega a nulidade do lançamento por ter sido este efetuado após o prazo decadencial previsto para a constituição do crédito tributário.

A alegação não procede.

No direito tributário o prazo decadencial para que autoridade fiscal proceda ao lançamento do crédito tributário está disciplinado tanto no art. 150, quanto no art. 173 do Código Tributário Nacional (CTN), sendo que o art. 150 trata de hipótese de contagem de prazo decadencial quando há antecipação do pagamento do tributo, o que não é o caso.

Trata-se aqui de penalidade pelo descumprimento tempestivo de obrigação acessória, exigida por lançamento de ofício cujo prazo para constituição encontra-se no art. 173, inciso I, do CTN, matéria sobre a qual este Conselho já tem posição firmada por meio de Súmula **no seguinte sentido:**

#### 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.*

As demais questões apontadas como preliminares se confundem com o mérito e com este serão analisadas.

### Mérito

#### Necessidade de intimação prévia ao lançamento

Alega o recorrente que não foi intimado previamente ao lançamento, conforme determinaria o art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991. Entretanto, o lançamento foi efetuado com base nas declarações apresentadas pelo recorrente, de forma que quando do lançamento o Fisco já dispunha dos elementos suficientes para proceder ao lançamento da infração oriunda da entrega intempestiva da declaração, o que dispensa a intimação prévia.

Nesse sentido, este Conselho já editou Súmula de caráter vinculante a todos os que aqui atuam, ou seja:

**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).*

Ademais, o art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, disciplina que o “O contribuinte que **deixar de apresentar a declaração no prazo... será intimado a apresentá-la**”. Se o contribuinte já apresentou a declaração, não cabe intimá-lo a cumprir algo que já fez.

À luz do inciso II do caput do art. 32-A da Lei 8.212, de 1991, a multa por atraso será aplicada a todos os obrigados que descumprirem a lei em duas hipóteses: deixar de apresentar a declaração, ou apresentá-la após o prazo previsto. No presente caso, foi aplicada corretamente a multa de “...de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, **no caso de ... entrega após o prazo**”.

**Descumprimento do princípio da publicidade por parte do órgão lançador**

Não é dado a qualquer pessoa, ainda mais àquelas que se propõem ao risco empresarial, a alegação de desconhecimento das leis. A publicidade dos atos normativos é presumida em face da sua publicação em Diário Oficial.

Uma vez configurada a infração (entrega em atraso da obrigação acessória) cabe à autoridade fiscal efetuar o lançamento da penalidade; trata-se de atividade vinculada e obrigatória, de forma que eventual publicidade sobre a iminente aplicação da penalidade não teria o condão de afastá-la.

**Da alegação de inobservância de princípios constitucionais na aplicação da penalidade**

Não assiste razão ao recorrente. A aplicação da penalidade se deu nos exatos termos da lei, não cabendo aqui a análise da constitucionalidade de lei tributária, entendimento inclusive já objeto de Súmula deste Conselho:

Súmula CARF nº 2:

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

Os princípios constitucionais devem ser observados pelo legislador no momento da elaboração da lei. Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la, sob pena de responsabilidade funcional, pois desenvolve atividade vinculada e obrigatória. No caso, a multa foi aplicada em conformidade com a legislação de regência, portanto não há que se falar em confisco e nem em inobservância de princípios constitucionais.

**Da alteração do critério jurídico de interpretação**

A recorrente alega que houve mudança do critério jurídico adotado pela autoridade administrativa quando do lançamento, considerando a demora para procedê-lo; invocou a aplicação do artigo 146 do CTN.

Não assiste razão à recorrente. A multa por atraso na entrega da GFIP passou a existir no ordenamento jurídico a partir da introdução do art. 32-A na Lei nº 8.212, de 1991,

inserido pela Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009. O dispositivo permanece inalterado até o presente momento, de forma que o critério para aplicação da penalidade é único e o lançamento observou este único critério, pois foi efetuado com base nos exatos termos ali previstos.

Ademais, não cabe aqui qualquer juízo quanto à demora na aplicação da penalidade, sendo incabível a alegação de morosidade do órgão competente para efetuar o lançamento da multa por atraso na entrega da GFIP, desde que o lançamento tenha sido efetuado respeitando o prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN, o que aconteceu. Se sua efetivação não se deu antes, não se pode atribuir o fato a mudança de entendimento, mas à possibilidade de gerenciamento e controle administrativos a partir dos recursos humanos e materiais disponíveis.

### **Da denúncia espontânea da infração**

O recorrente alega a denúncia espontânea da infração, já que entregou as declarações em atraso, mas espontaneamente.

Não há que se falar aqui em denúncia espontânea da infração, instituto previsto no art. 138 do CTN, uma vez que quando da apresentação em atraso das GFIP já houve a consumação da infração, constituindo-se em um fato não passível de correção pela denúncia espontânea. Esse entendimento está pacificado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça (STJ), no sentido de que o art. 138 do CTN é inaplicável à hipótese de infração de caráter puramente formal, que seja totalmente desvinculada do cumprimento da obrigação tributária principal. Cita-se como exemplo:

*TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ENTREGA COM ATRASO DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS DO IMPOSTO DE RENDA. MULTA. PRECEDENTES.*

*1. A entidade "denúncia espontânea" não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a Declaração do Imposto de Renda.*

*2. As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN. Precedentes.*

*3. Embargos de Divergência acolhidos.*

*(EREsp: Nº 246.295/RS, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, julgado em 18/06/2001, DJ 20/08/2001).*

A matéria também já foi enfrentada por diversas vezes por este Conselho, que já editou Súmula de caráter vinculante a respeito, ou seja:

*Súmula CARF nº 49*

*A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração. (Portaria CARF nº 49, de 1/12/2010, publicada no DOU de 7/12/2010, p. 42)*

Alegou ainda o recorrente que a Súmula acima citada (Súmula CARF nº 49) foi editada em data posterior ao lançamento e por isso a ele não se aplicaria.

As súmulas nada mais são do que a síntese de pronunciamentos baseados em decisões reiteradas ou repetitivas dentro do órgão sobre determinada matéria, de forma que para se chegar a sumular o entendimento que aqui se discute houve várias decisões com idêntica interpretação sobre o tema. Conforme art. 72 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/15,

*Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.*

Dessa forma, a aplicação da súmula não depende da data do lançamento, mas sim da data em que a matéria está sendo analisada, razão pela qual não prospera a alegação do recorrente.

O recorrente invocou ainda a aplicação do art. 472 da Instrução Normativa da Receita Federal nº 971, de 13 de novembro de 2009, que prevê que “*Caso haja denúncia espontânea da infração, não cabe a lavratura de Auto de Infração para aplicação de penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória.*” Entretanto, o parágrafo único do mesmo dispositivo já esclarece que “*Considera-se denúncia espontânea o procedimento adotado pelo infrator com a finalidade de regularizar a situação que constitua infração,...*” (grifei). Como já colocado acima, quando da apresentação em atraso da GFIP já houve a consumação da infração, constituindo-se em um fato não passível de correção pela denúncia espontânea. Além disso, o art. 476, II, da mesma instrução Normativa prevê expressa e especificamente a aplicação da multa no caso de GFIP entregue atraso a partir de 4 de dezembro de 2008. Não pode haver conflito entre dispositivos de um mesmo ato normativo. Enquanto o art. 472 trata de regra geral, aplicável às situações em que é possível a caracterização da denúncia espontânea, o art. 476 trata especificamente da multa que se discute no presente processo, à qual não se aplica tal instituto. Dessa forma, a alegação não procede.

O cerne da questão é saber se o contribuinte cumpriu o prazo estipulado pela legislação aplicável, restando incontroverso que não cumpriu. Dessa forma, não há como prover o recurso.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso, rejeitar a preliminar e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo o crédito tributário tal como lançado.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva