



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18186.725711/2017-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-008.231 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de agosto de 2020
Recorrente CASTRO & VIZZONE ASSESSORIA E CONSULTORIA
EMPRESARIAL LIMITADA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2012

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

A teor do inciso III do artigo 151 do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA PREVIDENCIÁRIA. 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 (Súmula CARF nº 148).

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO. GFIP - GUIA DE RECOLHIMENTO DO FGTS E INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL. PREVISÃO LEGAL. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

É cabível, por expressa disposição legal, na forma do art. 32-A da Lei 8.212, de 1991, com redação dada pela Lei 11.941, de 27 de maio de 2009, a aplicação da Multa por Atraso na Entrega de Declaração (MAED), relativo a entrega extemporânea da GFIP, sendo legítimo o lançamento de ofício, efetivado pela Administração Tributária, formalizando a exigência. Sendo objetiva a responsabilidade por infração à legislação tributária, correta é a aplicação da multa no caso de transmissão intempestiva. O eventual pagamento da obrigação principal, ou inexistência de prejuízos, não afasta a aplicação da multa por atraso na entrega da GFIP.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE GFIP. ENVIO MENSAL. OBRIGATORIEDADE.

As empresas devem apresentar GFIP todos os meses, ainda que inexistam fatos geradores previdenciários. No caso de transmissões sem movimento, é facultado ao contribuinte a entrega apenas para a primeira competência, com ausência, dispensando-se às subseqüentes até a ocorrência de fatos geradores previdenciários.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA GFIP. REDUÇÃO. MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE.

As reduções de multa previstas no art. 38-B da Lei Complementar n.º 123/2006 somente se aplicam caso seja efetuado o pagamento da multa no prazo de trinta dias após a notificação, conforme disciplina o inciso II do parágrafo único do mesmo dispositivo legal.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA GFIP. LEI N. 13.097/2015, ARTS. 48 E 49. NÃO ENQUADRAMENTO NA ANISTIA OU REMISSÃO. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE DA MULTA POR ATRASO. PROJETOS DE LEI DA CÂMARA DOS DEPUTADOS (PL 7.512/2014, PL 4.157/2019) E DO SENADO FEDERAL (PL 96/2018). INAPLICABILIDADE.

Não se aplica o disposto no art. 48 da Lei n.º 13.097, de 2015, para o período de 27 de maio de 2009 a 31 de dezembro de 2013, havendo ocorrência de fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Não se aplica a anistia do art. 49 da Lei n.º 13.097, de 2015, para o período até 20/01/2015, quando a GFIP não é entregue até o último dia do mês subsequente ao previsto para a entrega.

Mero Projeto de Lei (PL) que não foi definitivamente aprovado pelo Congresso Nacional e, ainda que eventualmente aprovado, que não foi objeto de sanção pelo Presidente da República, não obriga os particulares, nem a Administração Tributária, que atua com base no princípio da legalidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araujo, Rayd Santana Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (e-fls. 15 e ss).

Pois bem. O presente processo trata do auto de infração 081800020172294648 lavrado em 18/05/17 para lançamento de multa por atraso na entrega de Guia de Recolhimento

do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP relativa(s) ao ano-calendário 2012 com valor original igual a R\$ 4500.

O enquadramento legal foi o art. 32-A da Lei 8.212, de 1991, com redação dada pela Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009.

Cientificado do lançamento, o interessado apresentou impugnação alegando, em síntese, o que se segue: preliminar de prescrição, preliminar de decadência, falta de intimação prévia, a ocorrência de denúncia espontânea, que a Lei 13.097, de 2015, cancelou as multas.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 15 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido.

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 26 e ss), alegando, em síntese, o que segue: efeito suspensivo do recurso; valor da multa incorreto; redução da multa em função de ser empresa de pequeno porte optante do SIMPLES Nacional (art. 38-B da LC n.º 123/2006); decadência; dispensa de obrigatoriedade de apresentação das GFIPs sem movimento; a Lei 13.097, de 2015, cancelou as multas; conflito entre a Instrução Normativa RFB n.º 925, de 06 de março de 2009 e a Circular CAIXA n.º 548, de 20 de abril de 2011.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário interposto.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

Cabe esclarecer que, a teor do inciso III, do artigo 151, do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

Nesse sentido, enquanto o recorrente tiver a oportunidade de discutir o débito em todas as instâncias administrativas, até decisão final e última, o crédito tributário em questão não deve ser formalizado pela Administração Pública, nos termos do art. 151, III, do CTN.

Portanto, neste momento, em razão do recurso tempestivamente apresentado, o presente crédito tributário está com sua exigibilidade suspensa, o que torna desnecessária a solicitação do recorrente neste sentido.

2. Prejudicial de Mérito - Decadência.

Sobre a alegação acerca da decadência, cumpre rejeitá-la de plano, eis que, em se tratando de obrigação acessória, o prazo decadencial se rege pelo disposto no art. 173, I, do CTN, ou seja, contados do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter

sido efetuado. Isso porque, no caso de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória não há que se falar em antecipação de pagamento por parte do sujeito passivo.

Em outras palavras, no caso de lançamento de obrigação acessória a regra decadencial a ser aplicada é a do art. 173, I do CTN, uma vez que não há pagamento parcial de multa por obrigação acessória, de modo que não é aplicável a regra decadencial do no art. 150, § 4º, do CTN ou da Súmula CARF n. 99.

A propósito, é de se destacar a Súmula CARF n.º 148, *in verbis*:

Súmula CARF n.º 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.

Acórdãos Precedentes:

2401-005.513, 2401-006.063, 9202-006.961, 2402-006.646, 9202-006.503 e 2201-003.715.

Assim, tendo a ciência do lançamento ocorrido antes de transcorridos cinco anos, contados a partir de 1º de janeiro do exercício seguinte, não procede a prejudicial de decadência arguida.

3. Mérito.

Pois bem. A Lei n.º 9.528/97 introduziu a obrigatoriedade de apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP. Desde a competência janeiro de 1999, todas as pessoas físicas ou jurídicas sujeitas ao recolhimento do FGTS, conforme estabelece a Lei n.º 8.036/90 e legislação posterior, bem como às contribuições e/ou informações à Previdência Social, conforme disposto nas leis n.º 8.212/91 e 8.213/91 e legislação posterior, estão obrigadas ao cumprimento desta obrigação.

Não há, pois, como pretende o recorrente, alegar sem respaldo legal a inexistência do dever de cumprir a obrigação acessória em questão, sobretudo por colidir frontalmente com a previsão contida na Lei n.º 9.528/97, que, conforme visto, introduziu a obrigatoriedade de apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP.

Nesse sentido, deverão ser informados os dados da empresa e dos trabalhadores, os fatos geradores de contribuições previdenciárias e valores devidos ao INSS, bem como as remunerações dos trabalhadores e valor a ser recolhido ao FGTS.

A empresa está obrigada à entrega da GFIP ainda que não haja recolhimento para o FGTS, caso em que esta GFIP será declaratória, contendo todas as informações cadastrais e financeiras de interesse da Previdência Social.

A entrega da Guia de Recolhimento do FGTS e informações à Previdência Social - GFIP fora do prazo fixado na legislação enseja a aplicação de multa correspondente a 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, respeitados o percentual máximo de 20% (vinte por cento) e os valores mínimos de R\$ 200,00, no caso de declaração sem fato gerador, ou de R\$ 500,00, nos demais casos. A propósito, é de se ver a redação do art. 32-A da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, com redação dada pela Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, que assim estabelece:

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 n.º 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 n.º 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 n.º 11.941, de 2009).

Também não prospera a alegação do recorrente no sentido de que haveria conflito entre a Instrução Normativa n.º 925/2009 da RFB e a Circular Caixa n.º 548/2011, *in verbis*:

IN RFB n.º 925/2009

[...]

Art. 9º Para fins do disposto no § 9º do art. 32 da Lei n.º 8.212, de 1991, inexistindo fatos geradores de contribuição previdenciária, o sujeito passivo deverá apresentar GFIP com indicativo de ausência de fato gerador - GFIP sem movimento - na primeira competência da ausência de fatos geradores, dispensando-se a sua transmissão para as competências subsequentes até a ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária.

Circular CEF n.º 548/2011

[...]

2.4 Na ausência de fato gerador (sem movimento) das contribuições para o FGTS e para a Previdência Social, o arquivo SEFIP deve ser transmitido para a primeira competência da ausência de informações, sendo dispensada a transmissão de arquivos, para as competências subsequentes, até a ocorrência de fato gerador.

Além de o argumento ter sido trazido apenas nesta instância recursal, tratando-se de matéria preclusa, as orientações acima apenas almejam a redução da burocracia de procedimentos, em prol do sujeito passivo, considerando a periodicidade do envio da GFIP (mensal), dispensando-o do envio em todos os meses de informação redundante (GFIP sem movimento). Não há como entender que as orientações dispensam o sujeito passivo do cumprimento da entrega da GFIP, obrigação acessória que está prevista no § 9º, do artigo 32, da Lei n.º 8.212/91.

A propósito, as orientações apenas fazem referência à situação das GFIPs sem movimento, ou seja, sem a ocorrência de fato gerador, situação diametralmente oposta a dos autos, eis que, conforme consta no lançamento, trata-se de declaração com fato gerador, sobretudo tendo em vista que não fora aplicado o percentual mínimo de R\$ 200,00, e sim o de R\$ 500,00, não tendo o recorrente se desincumbindo do ônus de demonstrar o contrário.

Cabe destacar que a responsabilidade por infrações à legislação tributária, via de regra, independe da intenção do agente ou do responsável e tampouco da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato comissivo ou omissivo praticado, a teor do preceito contido no art. 136 da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN).

Nesse sentido, a exigência da penalidade independe da capacidade financeira ou de existência de danos causados à Fazenda Pública. Ela é exigida em função do descumprimento da obrigação acessória. A possibilidade de ser considerada, na aplicação da lei, a condição pessoal do agente não é admitida no âmbito administrativo, ao qual compete aplicar as normas nos estritos limites de seu conteúdo, sem poder apreciar arguições de cunho pessoal.

Quanto a obrigação de apresentar a declaração em comento a tempo e modo, entendo que não demonstrou o recorrente, de modo objetivo, fato impeditivo, modificativo ou extintivo do dever de cumprir a obrigação instrumental. E, ainda, o contribuinte deve cumprir a obrigação acessória de entregar a GFIP no prazo legal sem necessidade de intimação prévia, sob pena de aplicação da multa prevista na legislação (Súmula CARF n.º 46).

De acordo com o Manual da SEFIP, Versão 8.4 - Capítulo I (Item 11 - Comprovantes de recolhimento do FGTS e prestação das informações ao FGTS e à Previdência Social e 11.2 – Comprovantes para a Previdência Social), a entrega de GFIP/SEFIP para a Previdência Social pode ser comprovada mediante a exibição dos seguintes documentos: a) Protocolo de Envio de Arquivos, emitido pelo Conectividade Social; b) Comprovante de Declaração à Previdência; c) Comprovante/Protocolo de Solicitação de Exclusão.

Tais documentos são aqueles que podem ser considerados aptos a comprovar o envio da GFIP no prazo. Portanto, como em relação à(s) GFIP considerada(s) na autuação, a contribuinte não apresentou nenhum desses documentos (que comprovem o envio da declaração no prazo legal), está correta a aplicação de penalidade pelo atraso na entrega da GFIP.

Dessa forma, é cabível, por expressa disposição legal, na forma do art. 32-A da Lei 8.212, de 1991, com redação dada pela Lei 11.941, de 27 de maio de 2009, a aplicação da Multa por Atraso na Entrega de Declaração (MAED), relativo a entrega extemporânea da GFIP, sendo legítimo o lançamento de ofício, efetivado pela Administração Tributária, formalizando a exigência.

Existindo o dever jurídico de adimplir a obrigação de entregar a GFIP, no prazo estabelecido, o seu descumprimento enseja a lavratura de auto de infração, por se tratar de atividade vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Logo, agiu corretamente a autoridade fiscal ao lançar o crédito tributário (art. 142, do Código Tributário Nacional).

E, ainda, cabe reforçar que o eventual pagamento da obrigação principal, ou inexistência de prejuízos, não afasta a aplicação da multa por atraso na entrega da GFIP. A exigência da penalidade, tal como prescrita em lei, independe da capacidade financeira ou de existência de danos causados à Fazenda Pública. Trata-se de uma obrigação objetiva que independe de boa-fé ou de alegada adequação à sua imposição.

Destaca-se que as obrigações acessórias são impostas aos sujeitos passivos como forma de auxiliar e facilitar a ação fiscal. Por meio das obrigações acessórias a fiscalização conseguirá verificar se a obrigação principal foi cumprida. São obrigações que não se confundem, conforme dispõe o art. 113, § 2º do CTN, nestas palavras:

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.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Fica evidente, portanto, que o envio da GFIP constitui obrigação distinta do recolhimento de contribuições à Previdência Social por meio de documento de arrecadação – GPS. Não há que se falar, pois, em absorção da obrigação acessória pela obrigação tributária principal.

O recorrente também alega que, por estar enquadrada como Microempresa e Empresa de Pequeno porte, optante do Simples Nacional, a multa deveria ser reduzida pela metade, nos termos do art. 38-B da Lei Complementar nº 123/2006.

Contudo, entendo que não se aplica a redução pleiteada, eis que de acordo com o inciso II, do parágrafo único, do referido dispositivo legal, a redução somente se aplica caso seja realizado o pagamento da multa no prazo de 30 dias após a notificação, o que não aconteceu no caso tratado nos autos. É de se ver:

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)

[...]

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)

Para além do exposto, cabe esclarecer que a Lei nº 13.097, de 2015, conversão da Medida Provisória (MP) nº 656, de 2014, anistiou tão-somente as multas lançadas até sua publicação (20/01/2015) e dispensou sua aplicação para fatos geradores ocorridos até 31/12/2013, no caso de entrega de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária. É de se ver:

Da Apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP

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.

Art. 50. O disposto nos arts. 48 e 49 não implica restituição ou compensação de quantias pagas.

Somente serão beneficiadas com a anistia contida nos artigos 48 e 49 da Lei 13.097/2015, as multas por atraso na entrega de GFIP que atendam aos requisitos instituídos por aquela lei. Veja-se que as condições para o implemento do benefício são: (i) fatos geradores ocorridos no período de 27 de maio de 2009 a 31 de dezembro de 2013; (ii) apenas casos de entrega de GFIP sem movimento (sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária); **ou** (iii) multas lançadas até a publicação da Lei n.º 13.097/2015; e (iv) declarações que tenham sido apresentadas até o último dia útil do mês subsequente ao previsto para a entrega.

Não se trata, portanto, da hipótese dos autos, pois o auto de infração denota que houve fato gerador das contribuições, sendo que o lançamento ocorreu após a publicação da Lei n.º 13.097/2015. Ademais, a recorrente não comprovou que as GFIP's foram entregues até o último dia do mês subsequente ao previsto para a entrega.

No que se refere ao Projeto de Lei (PL) n.º 7.512, de 2014, agora tramitando na forma do PL n.º 4.157, de 2019, cabe destacar que ainda não convertido em lei, motivo pelo qual ainda não possui vigência, nem validade.

Não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela primeira instância que, a meu ver, examinou com proficuidade a questão posta.

Por fim, apenas registro que não vislumbro nos autos qualquer nulidade atinente ao auto de infração, tendo em vista que este foi devidamente instituído com base no Decreto n.º 70.235/1992, bem como foi assegurado ao Recorrente o exercício de seu direito à ampla defesa, ao contraditório e ao devido processo legal.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite