



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



**Processo nº** 18186.729988/2016-01  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2001-002.651 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 14 de abril de 2020  
**Recorrente** CROB CONSULTORES LTDA - EPP  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 2011

**MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA GFIP. DECADÊNCIA.**

As penalidades por descumprimento de obrigação acessórias se sujeitam ao prazo decadencial do art. 173, I do CTN.

**INTIMAÇÃO PRÉVIA AO LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.**

Inexiste qualquer previsão legal que determine a intimação do contribuinte para lhe informar que deixou de cumprir obrigação acessória e que o haverá lançamento.

**LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INEXIGÊNCIA DE INTIMAÇÃO DO CONTRIBUINTE QUANDO HOVER ELEMENTOS SUFICIENTES À CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.**

Aplicação da súmula CARF 46, vinculante: “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.” Assim, a falta de intimação não viola o direito de defesa, o qual se exerce no âmbito do processo administrativo fiscal, após a ciência do auto de infração (art. 15 do Decreto nº 70.235/72).

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA GFIP. NÃO OCORRÊNCIA.**

Conforme a Súmula CARF nº 49, a denúncia espontânea não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração.

**VIOLAÇÃO DO ART. 146 DO CTN. INEXISTÊNCIA.**

A multa por atraso na entrega da GFIP foi introduzida pelo art. 32-A na Lei nº 8.212/91, com redação dada pela lei 11.941/09, publicada no DOU de 28.5.2009. O único critério jurídico previsto na lei para sua aplicação é o atraso na entrega da GFIP. Não existe aplicação retroativa de multa que já estava prevista na legislação desde 2009.

**PUBLICIDADE.**

A publicidade de qualquer ato legislativo se dá com a sua publicação no Diário Oficial, o que se verifica no caso concreto.

## **VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.**

Ao CARF é vedado analisar alegações de violação a princípios constitucionais por força da Súmula n.º 02.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto em relação a alegações de inconstitucionalidade, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fabiana Okchstein Kelbert - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Luís Ulrich Pinto, Fabiana Okchstein Kelbert, Honório Albuquerque de Brito e Marcelo Rocha Paura.

### **Relatório**

Trata-se na origem de lançamento efetuado pela Receita Federal do Brasil, por meio do qual foi constituído crédito tributário de multa por atraso na entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP.

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.

Conforme se extrai do acórdão da DRJ, o contribuinte apresentou impugnação na qual alegou, em síntese, a ocorrência de denúncia espontânea.

A turma julgadora da primeira instância administrativa concluiu pela total improcedência da impugnação e consequente manutenção do crédito tributário lançado.

No recurso voluntário, em preliminar o contribuinte alega decadência. No mérito, defende que faltou intimação prévia, que teria ocorrido denúncia espontânea, violação ao art. 146 do CTN E e que as multas aplicadas importam em violação aos princípios constitucionais de vedação ao confisco, proporcionalidade e razoabilidade e devido processo legal.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheira Fabiana Okchstein Kelbert, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, de modo que o conheço e passo a analisar o seu mérito.

Antes disso, contudo, cabe esclarecer que consta pedido de atribuição de efeito suspensivo ao recurso.

Despiciendo o pedido formulado, uma vez que por expressa determinação legal ao recurso voluntário se atribui efeito suspensivo, conforme se observa do art. 33 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, **com efeito suspensivo**, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão. [Grifo nosso]

## **PRELIMINAR DE DECADÊNCIA**

Em preliminar a recorrente arguiu prescrição e decadência, uma vez que teriam decorrido mais de 5 anos entre a entrega da GFIP com atraso e a constituição do crédito por meio da lavratura do auto de infração.

Defende a recorrente que o prazo decadencial deveria ser contado de acordo com a regra do art. 150, § 4º do CTN.

Ao contrário do que pretende a recorrente, o prazo decadencial do art. 150, § 4º do CTN se aplica aos tributos cujo lançamento esteja sujeito à homologação com pagamento antecipado, o que não ocorre no caso concreto.

No entanto, sem razão a recorrente, pois na hipótese vertente, onde se discute a cobrança de multa por descumprimento de obrigação acessória (atraso na entrega da GFIP), o termo inicial da contagem do prazo decadencial é aquele previsto no inciso I do art. 173:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Nesse sentido, há entendimento sumulado do CARF, como se observa:

### **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.

Pelas razões apresentadas, rejeito a preliminar.

## Mérito

### Da alegada falta de intimação prévia ao lançamento

No que diz respeito à alegação da recorrente de que deveria ter sido intimada antes do lançamento, cabem as seguintes considerações.

A primeira diz respeito à inexistência de lei que obrigue o fisco a intimar contribuinte que está em atraso com suas obrigações. Especificamente em relação à entrega da GFIP, eventual intimação para prestar esclarecimento em caso de declaração incompleta não afasta a aplicação da multa.

O art. 32-A da Lei n.º 8.212/1991 determina a necessidade da intimação apenas nos casos de não apresentação da declaração e de apresentação com erros ou incorreções.

No caso concreto, em que houve atraso na entrega da GFIP, a infração é fato que pode ser facilmente verificável 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.

Importante ressaltar, ainda, **que em qualquer caso haverá a aplicação da multa,** conforme expressa determinação legal:

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). [Grifo nosso]

Diga-se, ademais, que a ação fiscal que antecede o processo administrativo é um procedimento de natureza inquisitória, em que a autoridade fiscal apura a ocorrência dos fatos previstos hipoteticamente na legislação tributária, e, confirmando que todos os elementos necessários para efetuar o lançamento estão presentes, deve lançar, atividade obrigatória e vinculada, por força do que determina o art. 142 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.

Assim, se o fiscal conseguiu identificar a ocorrência do fato que enseja a aplicação de multa, deve constituí-la por meio do lançamento, sendo desnecessária a intimação prévia do sujeito passivo.

Por fim, obrigatória a aplicação da Súmula nº 46 deste CARF:

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 aqui inexistente qualquer violação ao direito de defesa, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal a recorrente teve possibilidade de contraditar o lançamento e de se defender pelos meios previstos no Decreto nº 70.235/72 (impugnação e recurso voluntário), em perfeito atendimento ao devido processo legal.

Dessa forma, também quanto ao ponto não assiste razão ao recorrente.

#### **Da alegação de denúncia espontânea**

Alega a recorrente, ademais, que poderia se beneficiar da denúncia espontânea, conforme previsto no art. 472 da Instrução Normativa RFB Nº 971, de 13 de novembro de 2009.

Ao contrário do que pretende a recorrente, o benefício da denúncia espontânea previsto no art. 472 da Instrução Normativa RFB Nº 971/2009 não alcança as multas por atraso na entrega da GFIP, conforme expressamente previsto no § 2º do mesmo art. 472:

Art. 472. Caso haja denúncia espontânea da infração, não cabe a lavratura de Auto de Infração para aplicação de penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória.

**§ 2º Não se aplica às multas a que se refere o art. 476 os benefícios decorrentes da denúncia espontânea. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1867, de 25 de janeiro de 2019) [Grifo nosso]**

Art. 476. O responsável por infração ao disposto no inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, fica sujeito à multa variável, conforme a gravidade da infração, aplicada da seguinte forma, observado o disposto no art. 476-A: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1027, de 22 de abril de 2010)

Sobre o ponto, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já editou súmula:

Súmula CARF nº 49: A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração.

No caso concreto, em que a penalidade decorre justamente por conta de atraso na entrega de declaração (GFIP), a aplicação da súmula mencionada é cogente.

Desse modo, o recurso não merece prosperar quanto ao ponto.

### **Da alegação de violação ao art. 146 do CTN**

O recorrente também defende ter havido omissão e violação do art. 146 do CTN, assim redigido:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Como se observa, o dispositivo tido por violado sequer se amolda à hipótese concreta, uma vez que no art. 146 do CTN se está a falar de modificação de critério jurídico oriunda de decisão administrativa ou judicial, enquanto no caso concreto o que houve foi uma alteração legislativa que introduziu uma multa no ordenamento jurídico.

Com efeito, não se trata de critério interpretativo, mas de aplicação da multa por atraso na entrega da GFIP que conta com previsão legal para tanto, consistente no art. 32-A da Lei nº 8212/91.

Nesse sentido já decidiu esse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

Numero do processo: 13840.720745/2015-33

Turma: Terceira Turma Extraordinária da Segunda Seção

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Wed Feb 19 00:00:00 BRT 2020

Data da publicação: Mon Mar 23 00:00:00 BRT 2020

Ementa: ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS Ano-calendário: 2010  
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 (Súmula CARF nº 148).  
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).  
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. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE. SÚMULA CARF n.º 49. Nos termos da Súmula CARF n.º 49, o instituto da denúncia espontânea não alcança a prática de ato puramente formal do contribuinte, consistente na entrega, com atraso, da GFIP. **MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA GFIP. LEI 13.097/2015. NÃO INCIDÊNCIA E REMISSÃO. INAPLICABILIDADE.** A entrega em atraso da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) constitui infração punível com a multa prevista no art. 32-A da Lei n.º 8.212/91. A Lei 13.097/15 inovou o ordenamento jurídico, mas somente se aplica a lançamentos efetuados até 20/1/2015 (data da publicação da lei) e desde que se refiram a GFIP entregues em atraso, mas sem ocorrência de fatos geradores no período de 27/05/2009 a 31/12/2013 (art. 48), ou apresentadas até o último dia do mês subsequente ao previsto para a sua entrega (art. 49), o que não é o caso dos autos. PUBLICIDADE DAS NORMAS. A publicidade dos atos normativos é presumida em face da sua publicação em Diário Oficial. **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 art. 32-A na Lei n.º 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.** [Grifo nosso]

Numero da decisão: 2003-001.148

Decisão: 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.

Nome do relator: SARA MARIA DE ALMEIDA CARNEIRO SILVA

Também não se trata de aplicação retroativa de penalidade, porque desde 2009 existe a previsão legal de multa por atraso na entrega da GFIP.

Válidas e legais, portanto, as multas aplicadas em relação às declarações entregues com atraso no ano de 2011, ainda que o crédito tenha sido constituído em momento posterior, respeitado o art. 173, I do CTN.

Assim, não se verifica qualquer violação ao art. 146 do CTN.

### **Da alegada violação à publicidade**

Alega o recorrente que a aplicação da multa por atraso na entrega da GFIP teria violado o princípio da publicidade, que não teria havido orientação dos contribuintes quanto a isso e que a aplicação teria sido retroativa.

No ponto, cabe reiterar que a multa ora combatida ingressou no ordenamento jurídico por meio da inclusão do art. 32-A na Lei 8.212, de 1991, pela Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, publicada no Diário Oficial da União em 28 de maio de 2009.

Conforme é amplamente consabido, a partir da divulgação de nova legislação no diário oficial, está devidamente atendido o princípio da publicidade.

Isso significa que desde 28 de maio de 2009 todos os contribuintes tiveram a possibilidade de conhecer o texto da lei que introduziu a multa por atraso na entrega da GFIP, de modo que não se vislumbra no caso concreto qualquer violação à publicidade.

Ademais, no direito brasileiro não se admite a alegação de desconhecimento da lei para descumpri-la. Assim dispõe o art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942 - Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro (LINDB):

Art. 3º Ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece.

Cumpra às empresas buscarem informações sobre a legislação vigente no que concerne às suas atividades empresariais.

Diga-se, ainda, que não se trata de aplicação retroativa da lei, uma vez que já existia lei prevendo aplicação da multa ao tempo da ocorrência do fato, qual seja, o atraso na entrega da GFIP. Aplicação retroativa seria impor multa a fatos ocorridos antes da existência da legislação, o que não é o caso.

### **Da alegada violação aos princípios constitucionais de vedação ao confisco, proporcionalidade, razoabilidade, boa-fé e devido processo legal**

Quanto à alegação da recorrente de que teria havido violação a princípios constitucionais, impende assentar que a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é vedado analisar alegações de inconstitucionalidade, como se observa da Súmula CARF nº 02:

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

Considerando que a atividade do Fisco é vinculada e que por força do princípio da legalidade está obrigado a aplicar a lei sem avaliar a validade jurídica de seu conteúdo, a análise da aplicação da multa ora combatida levaria necessariamente à avaliação da constitucionalidade da lei que a previu, o que não é possível nesta instância administrativa.

Desse modo, não conheço do recurso no ponto.

### **CONCLUSÃO**

Diante do exposto, conheço em parte do recurso voluntário, rejeito a preliminar arguida, e no mérito, NEGOU PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

**Fabiana Okchstein Kelbert**