



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



**Processo nº** 13975.720046/2013-04  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1002-002.506 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 09 de novembro de 2022  
**Recorrente** FRICAL INDUSTRIA E COMERCIO DE REFRIGERACAO LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 2009

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS.

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

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE EM PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Não há ocorrência de prescrição intercorrente em PAF, conforme atesta o teor da Súmula Vinculante CARF nº 11.

ATRASO NA ENTREGA. APLICAÇÃO DE PENALIDADE.

Comprovada a sujeição do contribuinte à obrigação, o descumprimento desta ou seu cumprimento em atraso enseja a aplicação das penalidades previstas na legislação de regência.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE AO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. INCIDÊNCIA DA SÚMULA CARF Nº 49

A denúncia espontânea não afasta a aplicação da multa por atraso no cumprimento de obrigações tributárias acessórias. Aplicação da Súmula CARF nº 49.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, apenas em relação as alegações de Denúncia Espontânea e Suposto Cumprimento do dever de prestar informações; em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar-lhe provimento

(documento assinado digitalmente)  
Ailton Neves da Silva- Presidente.

(documento assinado digitalmente)  
Fellipe Honório Rodrigues da Costa- Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Rafael Zedral, Fellipe Honório Rodrigues da Costa e Miriam Costa Faccin.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP que, ao apreciar a manifestação de inconformidade apresentada, entendeu, por unanimidade de votos, julgá-la improcedente.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância, a seguir transcrito:

Versa o presente processo sobre notificação de lançamento de Multa por atraso na entrega da FCONT (Controle Fiscal Contábil de Transição), exercícios 2009, 2010 e 2011.

A escrituração do exercício 2009 tinha prazo final de entrega em 30/07/2010, do exercício 2010 tinha prazo final de entrega em 30/03/2012 e do exercício 2011 tinha prazo final de entrega em 30/06/2012. A entrega nos 3 casos foi efetuada em 19/12/2012.

### Descrição dos fatos:

A entrega dos dados para o Controle Fiscal de Transição (FCONT) fora do prazo enseja a aplicação da multa de R\$ 5.000,00 por mês-calendário ou fração de atraso.

### Enquadramento Legal:

Arts. 16 da Lei nº 9.779/99; 57, inciso I, da medida Provisória 2158-35/01; art 2º da Instrução Normativa RFB 967/09.

A interessada apresentou impugnação alegando que:

## II - DO DIREITO

A Medida Provisória nº 2.158-35/2001, notadamente por meio do artigo 57, institui multas pela falta de apresentação ou apresentação extemporânea da Escrituração Contábil Digital (ECD), da Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social -COFINS (EFD-Pis/Cofins). A referida legislação institui multas também por informações incorretas ou omitidas.

É oportuno destacar que toda a legislação pátria pertinente ao tema fiscal está sujeita às disposições da Constituição Federal e dos princípios norteadores desta.

A atual sistemática de aplicação das referidas multas no âmbito da Receita Federal vem atentando contra os princípios citados (do não-confisco, razoabilidade e proporcionalidade) e vem contribuindo para inviabilizar a atividade das empresas.

### Do princípio do não confisco

A ocorrência do confisco deve ser analisada com base na tributação como um todo. Cita José Eduardo Soares de Melo e Hugo de Brito Machado.

Deve-se repisar que não somente a legislação instituidora de tributos deve se orientar pelo princípio do não confisco, mas também a da aplicação de multas, eis que uma lei que venha a instituir multas também está sujeita à Lei Maior e seus Princípios.

Não obstante as atuais limitações Constitucionais ao poder de tributar, o legislador constitucional brasileiro deixou de estatuir limites ao poder estatal de criar e impor aos contribuintes, pessoas físicas, jurídicas ou equiparadas a essas últimas, as obrigações tributárias acessórias.

Diante do cenário, cumpre ponderar que a penalidade que inviabiliza a atividade empresarial pode sim, ter efeito confiscatório e atentar contra a razoabilidade e a proporcionalidade.

Mesmo que não se analise a questão pela ótica da possibilidade de confisco, ainda resta configurado que na questão em tela existe onerosidade excessiva, o que fere a razoabilidade.

Por estas razões, a doutrina e a jurisprudência adotaram como parâmetros a razoabilidade e a proporcionalidade para aplicação das sanções tributárias, o que é totalmente justificável e plausível, a fim de proteger as empresas, principalmente, de sanções que venham a inviabilizar sua atividade.

#### O critério da razoabilidade/proporcionalidade

Pelo critério acima mencionado, a pena imposta deve ser proporcional levando em conta o grau de restrição da infração e o grau de realização do objetivo, segundo o porte do contribuinte.

Desta forma, nota-se que as multas aplicadas no presente caso, as quais penalizam o atraso na apresentação da FCONT no pagamento de multa de R\$ 5.000,00 por mês ou fração, independentemente do porte da empresa, com fundamento no art. 57, da Medida Provisória n.º 2158-35/2001, não levam em conta o princípio da proporcionalidade.

A Lei n.º 10.426/2002 (art. 7º) e a INRFB n.º 1.015/2010 (art. 7º) estipulam, ambas, multas por atraso na entrega de tal demonstrativo e por informações incorretas ou omitidas, ou seja, como mencionado, a legislação pretende punir com duplicidade o mesmo equívoco, qual seja, o atraso ou incorreção das informações relativas ao Pis e à Cofins, o que avilta frontalmente o princípio da proporcionalidade e da razoabilidade.

#### Da necessidade de intimação prévia

Não bastasse, vale ressaltar que a multa aplicada fere o princípio da ampla defesa e contraditório, pois nenhuma intimação prévia ocorreu. De fato, imediatamente após à entrega da Escrituração ocorreu, de forma automática, a intimação da notificação de lançamento da multa.

Não foi dada a oportunidade da insurgente se manifestar a respeito do atraso previamente.

No entender da insurgente, para que ocorresse a mora para a incidência da multa aplicada, o fisco deveria ter intimado-a do atraso. Assim poderia justificar o referido atraso. Tal intimação não ocorreu, ferindo o art. 28 da Lei n. 9784/1999. Viola também o disposto no inciso II do art. 59 do Decreto n.º 70.235/1972.

Dessa forma, em vista do descumprimento do disposto no art. 28 da Lei n.º 9.784/1999 e inciso II do art. 59 do Decreto n.º 70.235/1972, resta caracterizada hipótese de nulidade do ato administrativo por preterição ao direito de defesa.

Caso não entenda pela nulidade, a falta de intimação prévia gera a necessidade de aplicar-se a denúncia espontânea.

#### A ocorrência da denúncia espontânea

Todavia, evidente que o ato fiscal lavrado não merece vicejar, ao passo que a apresentação da FCONT, não obstante serôdia, ocorreu de forma espontânea, e, antes de qualquer ação fiscal, fato que elide a aplicação de multa, nos termos do art. 138 do CTN.

Cita Hugo de Brito Machado e CSRF

Se antes de qualquer medida de fiscalização o contribuinte denuncia a infração por ele praticada (que pode ser a entrega intempestiva da FCONT, como é o caso dos autos), nenhuma penalidade lhe poderá ser imputada, ao passo que a denuncia voluntária da infração cometida, afasta a responsabilidade dela advinda.

A própria Receita Federal reconhece que a FCONT foi exibida espontaneamente pela notificada, conforme se depreende pela leitura da "Descrição dos Fatos", efetuada no campo 2 da notificação lavrada.

Assim, como na espécie a FCONT foi entregue em 19/12/2012, ou seja, antes de qualquer procedimento administrativo de fiscalização (pois o lançamento ocorreu automaticamente pelo sistema da Receita Federal do Brasil), tem-se como nítida a ocorrência da denúncia espontânea de que trata o art. 138 do CTN, o que libera autuada do pagamento da multa aplicada.

Cita o Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, o TRF da 4ª Região e o STJ.

Logo, como a FCONT foi entregue à Receita Federal, antes mesmo de qualquer ação fiscal, sobeja evidente a ocorrência do instituto da denúncia espontânea, fato esse que elide a cobrança da multa ora combatida (art. 138 do CTN), razão pela qual requer-se a anulação do ato fiscal lavrado.

#### FCONT X Livro Digital (Sped)

Vale ressaltar que as informações contidas na FCONT são as mesmas contidas no Livro Diário Digital entregue em 22/10/2012 (comprovante de entrega anexo).

Tal fato indica que o Livro Digital, entregue anteriormente (22/10/2012), já cumpriu, perante o órgão fiscalizador, o dever de prestar as informações, cujas quais, apenas foram repetidas na FCONT.

Dessa forma, como a FCONT é repetição das informações contidas no Livro Digital, o órgão fazendário não pode sustentar que houve atraso na entrega das referidas informações, quando estas já foram entregues.

Portanto, deve ser declarada a nulidade da notificação, pelo fato de que os dados informados supostamente em atraso, já eram de conhecimento por parte do órgão fiscalizador.

#### Da multa mais benéfica - Lei n. 12.666/2012

Caso as teses acima não sejam acatadas, a multa aplicada deve ser reduzida. A fiscalização aplicou a multa isolada com base no art. 57, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, no valor de R\$ 5.000,00, por mês calendário ou fração, de atraso.

No entanto, a referida multa deve ser altera/reduzida, com base na alteração do art. 57 da MP 2.158-35/2001 perpetrada pela Lei n. 12.766, de 27 de dezembro de 2012, por

ser essa legislação mais benigna, tudo nos termos do art. 106, inciso II, alínea "c" do Código Tributário Nacional.

Dessa forma, em sendo a nova redação do art. 57 da MP n. 2.158-35/2001 mais benigna, cabe a aplicação do art. 106, inciso II, alínea "c" do CTN.

Portanto, nos termos da nova redação do inciso I, alínea "b", do art. 57 da MP n. 2.158-35/2001, a multa por atraso na entrega seria reduzida para R\$ 1.500,00 por mês de atraso.

E esse novo valor deve ser reduzidos à metade, nos termos do novo § 3º do art. 57 da MP n. 2.158-35/2001, que termina que "A multa prevista no inciso I será reduzida à metade, quando a declaração, demonstrativo ou escrituração digital for apresentado após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício".

Assim, caso não seja cancelada totalmente a multa aplicada, conforme razões acima, ela deve ser reduzida, tudo nos termos da nova redação do art. 57 da MP n. 2.158-35/2001, dada pela Lei n. 12.766/2012, c/c o art. 106, inciso I, do CTN.

### III-DAS PROVAS

Em obediência aos princípios do informalismo e da verdade material, a defendente reserva-se o direito de apresentar oportunamente elementos que possam ensejar a descaracterização da imposição fiscal, caso se fizerem necessários.

Destarte, desde já requer a produção de todos os meios de prova admitidos, que se fizerem necessário no decorrer do processo, inclusive a realização de diligências, caso persistam dúvidas relativas aos fatos ou provas apresentadas, a fim de evidenciar a legitimidade do pleito ora formulado.

### IV - DO PEDIDO

Ante todo o acima exposto, espera a anulação e arquivamento da Notificação Lavrada, com a conseqüente dispensa do pagamento da multa exigida, ou, quando muito, seja reduzida a multa aos patamares estabelecidos na nova redação do art- 57 da MP n. 2.158-35/2001, dada pela Lei n. 12.766/2012.

Na sequência, foi proferido o acórdão recorrido, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade, em suma, sob o seguinte fundamento:

A defendente apresenta em sua impugnação diversas ementas e trechos de decisões judiciais que entende reforçar suas argumentações, porém, o entendimento exposto nas decisões apresentadas não são passíveis de serem estendidos ao presente caso concreto, posto que se aplicam, tão-somente, ao contencioso dos processos por eles resolvidos e se vinculam apenas aos fatos e às partes envolvidas naqueles litígios.

Quanto aos excertos doutrinários apontados pela impugnante, saliente-se que, por mais conspícuos que sejam, não se conformam em textos normativos, não ensejando, pois, subordinação administrativa.

(...)

A contribuinte alega que como a FCONT é repetição das informações contidas no Livro Digital, o órgão fazendário não poderia sustentar que houve atraso na entrega das referidas informações, quando estas já foram entregues. Assim, deveria ser declarada a nulidade da notificação. (...)

O primeiro argumento não procede pelo fato de a entrega da FCONT foi obrigatória por determinação legal até o ano-calendário de 2014 (...)

E no caso de entrega fora do prazo dispõe a legislação que ocorra a cobrança de multa, consistindo em penalidade pecuniária aplicada em decorrência da infração cometida(...)E, por ser o lançamento ato privativo da autoridade administrativa é que a lei atribui à Administração o poder de impor, por meio da legislação tributária, ônus e deveres aos particulares, denominados, genericamente, obrigações acessórias, que têm por objeto as prestações, positivas ou negativas, no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos (CTN, art. 113, § 2º). Quando a obrigação acessória não é cumprida, fica subordinada à multa específica (CTN, art. 113, § 3º). Assim é que a Administração exige do particular diversos procedimentos.

Assim, tem-se que a entrega da FCONT é obrigatória e aplicação da multa por entrega extemporânea da FCONT tem previsão legal e a conduta da empresa enquadrou-se perfeitamente nas determinações contidas no art. 57, inciso I da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001.

Em relação à alegação de violação aos princípios da proporcionalidade e da vedação ao confisco, frise-se que compete à autoridade administrativa aplicar a Lei, sendo a atividade administrativa de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do parágrafo único do art. 142 da Lei 5.172/66 – Código Tributário Nacional (CTN). Não cabe às autoridades administrativas se manifestarem sobre matéria do ponto de vista constitucional, excetuados os casos em que houver declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal de lei, de tratado ou de ato normativo, situação em que é permitido às autoridades fiscais a quo afastar a sua aplicação (Decreto n.º 2.346, de 10 de outubro de 1997, e Parecer da PGFN/CRE n.º 948, de 2 de junho de 1998) (...)

Nesse sentido, não há que se falar em preterição ao direito de defesa pelo fato da autoridade lançadora lavrar uma notificação após apurar a infração, mesmo sem consultar o sujeito passivo ou sem intimá-lo a se manifestar, já que tal proceder não caracteriza cerceamento de defesa, pois, para o exercício desta, o Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, reserva o prazo de 30 dias, depois da ciência do lançamento, para o contribuinte apresentar suas razões de defesa e as provas que entender suficientes para elidir a imputação fiscal. Tem, pois, a impugnação a finalidade de propiciar ao autuado a mais ampla oportunidade de se defender das exigências que lhe são feitas, mediante a apresentação de provas admitidas em lei e a garantia da observância do contraditório, tanto é assim que apresentou a impugnação que ora se analisa. (...)

É bem verdade que, no caso vertente, a contribuinte apresentou espontaneamente sua escrituração FCONT, ou seja, antes de qualquer atividade administrativa da fiscalização. Contudo, mesmo nos casos de entrega espontânea, antes de qualquer procedimento por parte do Fisco, a aplicação da multa permanece pertinente, uma vez que, em se tratando de obrigação acessória, a ela não se aplica o instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN invocado na impugnação. Ou seja, a exclusão de responsabilidade pela denúncia espontânea da infração se refere à multa de ofício relativa à obrigação principal, qual seja, aquela decorrente da falta de pagamento do tributo. (...)

Note-se que na esfera administrativa questão semelhante, relativa à outro tipo de obrigação acessória (no caso declaração), já foi inclusive sumulada pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

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

A contribuinte apresentou declaração apurando lucro real, sujeitando-se a multa de R\$ 1.500,00 por mês calendário (ou fração) em atraso, conforme nova disposição do art. 57, I, “b” da Medida Provisória 2158-35/2001. E como a FCONT foi apresentado após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício, se beneficiando do disposto no

art. 57, § 3º da Medida Provisória 2158-35/2001, assim a multa, que seria de R\$ 1.500,00 por mês calendário (ou fração) em atraso, passa a ser de R\$750,00 por mês-calendário (ou fração) em atraso.

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformada, a recorrente apresentou Recurso Voluntário arguindo, em suma, *(i)* prescrição intercorrente; *(ii)* violação ao princípio do não confisco; *(iii)* violação a proporcionalidade e razoabilidade; *(iv)* a ocorrência de denúncia espontânea e a consequente inexigibilidade da multa; *(v)* o cumprimento do dever de prestar informações mediante a entrega do Livro Diário Digital.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Fellipe Honório Rodrigues da Costa, Relator.

### Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 23-B da Portaria MF n.º 343/2015 (Regimento Interno do CARF), com redação dada pela Portaria MF n.º 329/2017.

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende os outros requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

No entanto, dele conheço apenas parcialmente. A recorrente apresenta um texto de Recurso Voluntário em que alega a violação aos princípios constitucionais do não confisco, da proporcionalidade e da razoabilidade. Ou seja, em outras palavras, argui a inconstitucionalidade dos instrumentos normativos que determinam a aplicação de multa por atraso na entrega da FCONT (Controle Fiscal Contábil de Transição). Entretanto, trata-se de matéria que não será conhecida posto que não é de competência do CARF se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, nos termos da sumula n.º 02:

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

Portanto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário.

### Preliminar de Prescrição Intercorrente

A Recorrente alega *“a ocorrência da PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE, pois ultrapassado prazo superior à 5 (cinco) anos contados do transcurso do prazo de 360 dias, previsto no art. 24 da Lei 11.457/2007, entre a data do protocolo da impugnação e a ciência Acórdão n.º 14-106.181 - 3ª Turma da DRJ/POR”* (cf. Recurso Voluntário, fl. 90).

Todavia, a Súmula 11 do CARF é clara no sentido de que:

*“Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal”.*

Sabe-se que o efeito vinculante atribuído à Súmula CARF nº 11, em 2018, se traduz na obrigatoriedade de adoção e aplicação de seu conteúdo a todos os seus destinatários, afastando toda e qualquer orientação em sentido diverso.

Isso se deve pelo fato de que, enquanto um processo administrativo tributário perdurar, o tributo não se constitui definitivamente. Somente com a constituição definitiva do crédito tributário, ou seja, com a conclusão do mencionado processo administrativo tributário é que se inicia o prazo prescricional de 5 (cinco) anos para a Fazenda ajuizar a execução fiscal, nos termos do artigo 174 do Código Tributário Nacional.

O impedimento do curso do prazo prescricional se dá também porque o inciso III, do artigo 151, do Código Tributário Nacional, determina que a defesa ou recurso administrativo suspendem a exigibilidade do crédito tributário. E, se o tributo não pode ser exigido, não pode ser executado.

Em razão desta suspensão da exigibilidade do crédito, firmou-se o entendimento de que não corre o prazo prescricional durante o curso do processo administrativo tributário, não havendo que se falar, portanto, em prescrição intercorrente na esfera administrativa tributária.

Outro não é o entendimento jurisprudencial, consoante se verifica das decisões do ínclito Superior Tribunal de Justiça bem como do egrégio Supremo Tribunal Federal, abaixo transcritas (grifos nossos):

Trata-se de agravo cujo objeto é decisão que negou seguimento a recurso extraordinário interposto contra acórdão assim ementado: “APELAÇÃO CÍVEL E AGRAVO RETIDO - TRIBUTÁRIO – AÇÃO ANULATÓRIA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO - AUTO DE INFRAÇÃO QUE FORA ANTERIORMENTE IMPUGNADO NA VIA ADMINISTRATIVA - SENTENÇA DE IMPROCEDÊNCIA – MANUTENÇÃO – AGRAVO RETIDO QUE SE NEGA PROVIMENTO - NÃO HÁ OFENSA AO PRINCÍPIO DO JUIZ NATURAL, NEM AO PRINCÍPIO DA IDENTIDADE FÍSICA DO JUIZ, A REMESSA DOS AUTOS AO GRUPO DE SENTENÇA PARA JULGAR A CAUSA – PRECEDENTES DO TJRJ E STJ – **ARGÜICÃO DE PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NO CURSO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO E DE VIOLAÇÃO À RAZOÁVEL DURAÇÃO DO PROCESSO, NO SENTIDO DE IMPOSSIBILITAR A DISCUSSÃO JUDICIAL POR JÁ ESTAR PRESCRITO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO, ARGUMENTO QUE SE REJEITA – PROCESSO ADMINISTRATIVO QUE PERMANECEU PARALISADO POR 12 ANOS, DE 1993 A 2005 – CONTUDO, NÃO OCORREU A PRESCRIÇÃO POIS, SEGUNDO O STJ, EM RECURSO REPETITIVO, O INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO PRESCRICIONAL SOMENTE SE INICIA APÓS A CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, COM O ENCERRAMENTO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL** – NO MÉRITO, NÃO FORAM COMPROVADAS AS ALEGAÇÕES DE NULIDADE DO PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO, NEM DE CERCEAMENTO DE DEFESA – AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO EM RAZÃO DA VENDA DAS MERCADORIAS NELE DISCRIMINADAS SEM A EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS - NÃO É POSSÍVEL O RECONHECIMENTO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA COM RELAÇÃO A UMA DAS MERCADORIAS DO AUTO DE INFRAÇÃO, DIANTE DA FALTA DE PROVAS PARA TANTO – NÃO HÁ RESPALDO LEGAL PARA A ALEGAÇÃO DE RETROATIVIDADE MAIS BENIGNA DE LEI PARA O CONTRIBUINTE – RECURSOS DESPROVIDOS”. [...]. Diante do exposto, com base no art. 544, § 4º, II, a, do CPC e no art. 21, § 1º, do RI/STF, conheço do agravo para negar-lhe provimento.

Publique-se. Brasília, 12 de fevereiro de 2016. Ministro Luís Roberto Barroso Relator  
Documento assinado digitalmente. (STF - ARE n. 944.955/RJ, Relator(a): Min.  
ROBERTO BARROSO, julgado em 12/02/2016, publicado em 16/02/2016).

Posto isso, exprimindo os entendimentos das mais altas cortes julgadoras do Poder Judiciário, alinhado à inteligência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, explicitada pela Súmula Vinculante CARF n.º 11, rejeito a preliminar de incidência da prescrição intercorrente suscitada.

## DO MÉRITO

### Denúncia espontânea

A Recorrente fundamenta a suposta inexigibilidade da multa no instituto da denúncia espontânea, haja vista ter efetuado a entrega da declaração antes de qualquer procedimento fiscal.

Não vejo como acolher o pleito da Recorrente, pois a decisão da DRJ apresenta estreita sintonia com a jurisprudência do CARF. Os indigitados argumentos foram fundamentadamente afastados em primeira instância conforme consta de trechos do voto condutor do acórdão recorrido, pelo que peço vênias para transcrevê-los e, com base no § 1º do art. 50, da Lei n.º 9.784/1999 c/c § 3º do art. 57 do RICARF, adotá-los, desde já, como razões de decidir:

A empresa afirma que como a FCONT foi entregue à Receita Federal, antes mesmo de qualquer ação fiscal, ocorreu o instituto da denúncia espontânea, fato esse que elide a cobrança da multa combatida (art. 138 do CTN), e requer-se a anulação do ato fiscal lavrado.

Convém registrar que a própria impugnante admite o fato que levou à presente exigência, qual seja, a entrega em atraso da escrituração FCONT.

É bem verdade que, no caso vertente, a contribuinte apresentou espontaneamente sua escrituração FCONT, ou seja, antes de qualquer atividade administrativa da fiscalização. Contudo, mesmo nos casos de entrega espontânea, antes de qualquer procedimento por parte do Fisco, a aplicação da multa permanece pertinente, uma vez que, em se tratando de obrigação acessória, a ela não se aplica o instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN invocado na impugnação. Ou seja, a exclusão de responsabilidade pela denúncia espontânea da infração se refere à multa de ofício relativa à obrigação principal, qual seja, aquela decorrente da falta de pagamento do tributo.

A multa aplicada pela falta de entrega, ou entrega após o prazo legalmente estabelecido, nada tem a ver com o fato gerador da obrigação tributária principal. Trata-se, sim, de uma penalidade decorrente do descumprimento de uma obrigação acessória formal. Se a obrigação tributária principal não for adimplida, neste caso, sim, a penalidade de ofício aplicada apresenta relação direta com o fato gerador da obrigação principal.

Note-se que na esfera administrativa questão semelhante, relativa à outro tipo de obrigação acessória (no caso declaração), já foi inclusive sumulada pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

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

Conclui-se, dessa forma, que argumentação de denúncia espontânea trazida pela interessada não pode ser acolhida.

### **Suposto cumprimento do dever de prestar informações**

Assim como fez em sua manifestação de inconformidade, a Recorrente alega que como a FCONT é repetição das informações contidas no Livro Digital, não houve atraso na entrega das referidas informações. Entretanto, referido argumento não merece prosperar, como já bem exposto pela DRJ. Por essa razão, com base no § 1º do art. 50, da Lei n.º 9.784/1999 c/c § 3º do art. 57 do RICARF, adoto como razões de decidir o quanto exposto pelo julgamento de primeiro grau:

O primeiro argumento não procede pelo fato de a entrega da FCONT foi obrigatória por determinação legal até o ano-calendário de 2014, como se observa da legislação a seguir:

#### **INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB N.º1397, DE16 DE SETEMBRO DE 2013**

Art. 6º Até o ano-calendário de 2014, permanece a obrigatoriedade de entrega das informações necessárias para gerar o Controle Fiscal Contábil de Transição (FCONT) de que tratam os arts. 7º e 8º da Instrução Normativa RFB n.º 949, de 16 de junho de 2009, por meio do Programa Validador e Assinador da Entrada de Dados para o Controle Fiscal Contábil de Transição, conforme disposto na Instrução Normativa RFB n.º 967, de 15 de outubro de 2009, para as pessoas jurídicas sujeitas ao RTT. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1492, de 17 de setembro de 2014)

#### **INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB N.º 949, DE16 DE JUNHO DE 2009**

Art. 8º O FCONT é uma escrituração, das contas patrimoniais e de resultado, em partidas dobradas, que considera os métodos e critérios contábeis aplicados pela legislação tributária, nos termos do art. 2º.

(...)

§ 4º A elaboração do FCONT é obrigatória, mesmo no caso de não existir lançamento com base em métodos e critérios diferentes daqueles prescritos pela legislação tributária, baseada nos critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007, nos termos do art. 2º. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1139, de 28 de março de 2011)

(...)

#### **INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB N.º 967, DE15 DE OUTUBRO DE 2009**

Art. 2º O FCont será transmitido anualmente ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), instituído pelo Decreto n.º 6.022, de 22 de janeiro de 2007, mediante a utilização de aplicativo de que trata o art. 1º, disponibilizado no sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) na Internet, no endereço <http://www.receita.fazenda.gov.br>, até o último dia útil do mês de junho do ano seguinte ao ano-calendário a que se refira a

escrituração. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1272, de 04 de junho de 2012)

§ 1º Excepcionalmente para dados relativos ao ano-calendário de 2008, o prazo a que se refere o caput será encerrado às 23h59min (vinte e três horas e cinquenta e nove minutos), horário de Brasília, do dia 18 de dezembro de 2009. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 975, de 07 de dezembro de 2009)

§ 2º Excepcionalmente para dados relativos ao ano-calendário de 2009, o prazo a que se refere o caput será encerrado às 23h59min59s (vinte e três horas, cinquenta e nove minutos e cinquenta e nove segundos), horário de Brasília, do dia 30 de julho de 2010. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1046, de 24 de junho de 2010)

§ 2º O prazo para entrega do FCont será encerrado às 23h59min59s (vinte e três horas, cinquenta e nove minutos e cinquenta e nove segundos), horário de Brasília, do dia fixado para entrega da escrituração. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1272, de 04 de junho de 2012)

§ 4º Excepcionalmente para dados relativos ao ano-calendário de 2010, o prazo a que se refere o caput será encerrado às 23h59min59s (vinte e três horas, cinquenta e nove minutos e cinquenta e nove segundos), horário de Brasília, do dia 30 de novembro de 2011. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1164, de 13 de junho de 2011)

(...)

E no caso de entrega fora do prazo dispõe a legislação que ocorra a cobrança de multa, consistindo em penalidade pecuniária aplicada em decorrência da infração cometida, conforme se observa:

MEDIDA PROVISÓRIA No2.158-35, DE 24 DE AGOSTO DE 2001 (com a redação vigente à época)

Art. 57. O descumprimento das obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei n.º 9.779, de 1999, acarretará a aplicação das seguintes penalidades: I - R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário, relativamente às pessoas jurídicas que deixarem de fornecer, nos prazos estabelecidos, as informações ou esclarecimentos solicitados;" (grifei)

(...)

LEI N.º 9.779, DE 19 DE JANEIRO DE 1999

Art.16. Compete à Secretaria da Receita Federal dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável.

E, por ser o lançamento ato privativo da autoridade administrativa é que a lei atribui à Administração o poder de impor, por meio da legislação tributária, ônus e deveres aos particulares, denominados, genericamente, obrigações acessórias, que têm por objeto as prestações, positivas ou negativas, no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos (CTN, art. 113, § 2º). Quando a obrigação acessória não é cumprida, fica subordinada à multa específica (CTN, art. 113, § 3º). Assim é que a Administração exige do particular diversos procedimentos.

Assim, tem-se que a entrega da FCONT é obrigatória e aplicação da multa por entrega extemporânea da FCONT tem previsão legal e a conduta da empresa enquadrou-se perfeitamente nas determinações contidas no art. 57, inciso I da Medida Provisória n.º 2.158- 35/2001.

Isto posto, a decisão de primeiro grau não merece qualquer reforma.

**DISPOSITIVO**

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, rejeitar a preliminar e, no mérito e na parte conhecida, negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Fellipe Honório Rodrigues da Costa- Relator