



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.727884/2012-56
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-005.020 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de dezembro de 2020
Recorrente PLANALTO AUTO POSTO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2011

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DO FCONT. ARGUIÇÃO DE DENÚNCIA ESPONTÂNEA. IMPOSSIBILIDADE. APLICAÇÃO 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: A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. LEGALIDADE. ATO ADMINISTRATIVO.

Em se tratando de obrigação tributária acessória, a lei estabelece as linhas gerais, cabendo ao ato administrativo especificar conteúdo, forma e periodicidade.

INFRAÇÃO DE NATUREZA CONTINUADA. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

O atraso no cumprimento de obrigação tributária acessória relativa a entrega do FCONT do ano calendário sujeita-se a multa, conforme o disposto no art. 57, inc. I, da MP nº 2.158-35/2001 e art. 8º, § 4º, da IN SRF nº 967/2009. Descabe falar-se em infração de natureza continuada para efeito de redução da multa por inexistência de previsão legal nesse sentido.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

PRELIMINAR DE NULIDADE. ALEGAÇÃO DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Improcede a alegação de cerceamento do direito de defesa, se os fatos descritos, bem assim os fundamentos legais em que se assentam o procedimento fiscal, não contêm qualquer óbice à apresentação dos argumentos de defesa.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. ALEGAÇÕES DA EXISTÊNCIA DE VÍCIOS DE INCONSTITUCIONALIDADE. INAPLICABILIDADE. SÚMULA CARF Nº 02.

Nos termos da Súmula CARF nº 02, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não tem competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso para, na parte em que conhecida, negar-lhe provimento. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 1401-005.015, de 9 de dezembro de 2020, prolatado no julgamento do processo 10166.727872/2012-21, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Letícia Domingues Costa Braga, e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente). Ausente o Conselheiro Itamar Artur Magalhães Alves Ruga.

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório excertos do relatado no acórdão paradigma.

Versa o presente processo sobre a exigência de multa por atraso na entrega do Controle Fiscal Contábil de Transição - FCont, com base no seguinte 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.

Inconformada com a presente exigência fiscal, a autuada apresentou impugnação ao lançamento arguindo a nulidade da Notificação de Lançamento por não atender aos requisitos do art. 11 do Decreto 70.235/72, além do fato da exigência fiscal, criada a partir de março de 2011, aplicar-se retroativamente a todo o ano de 2011.

Nesse sentido, discorre:

“Por outro lado, ao não indicar o preceito legal em que se baseou, mas indicar uma Norma Legal não aplicável ao caso, a IN 967/09, que fora alterada e a regra impositiva substituída por outra, o lançamento fiscal cerceou a defesa, e ainda é nulo por vício formal e material, porque deixou de indicar o preceito legal aplicável ao caso.

Pela instrução indicada na norma legal não havia obrigação da empresa para a apresentação e, portanto, a multa é indevida e ilegal, incidindo nas nulidades do ar. 59, II, do Decreto 70.235/72.”

Observa que a apresentação do FCONT era obrigatória, conforme IN RFB 967/2009 e 970/2009, apenas quando houvesse a situação da empresa ter procedido a lançamento contábil com base em métodos e critérios diferentes daqueles prescritos pela legislação tributária em vigor no dia 31/12/2007, conforme exigência do RTT - Regime Tributário de Transição. A exigência da apresentação do FCONT para quaisquer situações surgiu apenas com as alterações promovidas pela IN RFB nº 1.139, de 28/03/2011.

Considerando o princípio da anualidade, aduz a Recorrente na sua impugnação que as obrigações principal e acessória somente poderiam ser exigidas a partir do exercício seguinte ao de sua instituição ou alteração. No caso, como o FCONT apresenta informações para período anual, a norma editada em março de 2011 somente poderia vigorar para fatos geradores a partir de 2012.

Ressalta que a multa em questão não foi criada por lei, sendo que o art. 16 da Lei nº 9.779/99 diria apenas que a Receita Federal poderá criar obrigações acessórias, entendendo a Recorrente ser necessária uma norma legal específica, conforme preceitua a própria Constituição federal em seu art. 5º, inciso II.

Assim o ato seria nulo de pleno direito, porque não atenderia ao que a legislação fiscal determina para sua natureza, infringindo preceitos de ordem pública (art. 37 da Constituição Federal) e princípios claros de Direito Tributário.

No mérito alega, em síntese; que apresentou a Controle Fiscal Contábil de Transição - FCont em atraso, porém espontaneamente, conforme disciplinado no art. 138 do CTN. Nesse sentido, cita doutrinadores e vasta jurisprudência.

Discorre sobre as infrações de natureza continuada, e registra que:

“No caso presente, o fato gerador tributário constitui-se apenas **um fato gerador** conforme indicado na Notificação, qual seja, **“a falta de apresentação no prazo do FCONT.”**

[...]

A aplicação de várias multas como realizado neste Auto de Infração, uma para cada mês de atraso, contraria o Direito Pátrio, merecendo sua nulidade.”

Destaca as dificuldades para preenchimento do FCONT, erros nas versões dos programas geradores de declaração e de validações eletrônicas disponibilizadas.

Por fim, ressalta a onerosidade excessiva do valor da multa, ante a vedação da utilização de tributo como forma de confisco, de acordo com art. 150, inciso IV, da Constituição Federal.

Ante todo o exposto, entendendo demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, requereu que fosse acolhida a impugnação e cancelado o débito fiscal reclamado.

A impugnação foi julgada pelo colegiado de primeira instância (DRJ), que decidiu pela improcedência da impugnação.

Irresignada com a decisão de primeiro grau, a Contribuinte apresentou recurso voluntário. Abaixo reproduz-se, em apertadíssima síntese, os principais argumentos constantes do mesmo:

- 1) Preliminarmente, em relação à decisão recorrida, alega Contribuinte que a DRJ teria deixado de apreciar os seguintes pontos de sua impugnação:
 - a) ilegalidade na forma de penalização pelo fato de constituir-se em infração continuada; alega que *“a sequência repetida mensalmente de uma mesma penalidade para uma mesma conduta, pelo princípio da infração continuada, aplicável também ao Direito Tributário, determina que a multa deva ser unificada, para afinal traduzir em apenas uma, e não em várias como foi o caso presente”*;
 - b) irretroatividade da norma, pois o FCont teria sido previsto em norma para vigorar para frente, enquanto que a multa aplicada no presente caso alcança períodos pretéritos à norma legal;
- 2) contrapõe-se ao decidido na instância *a quo* em relação à inexistência de cerceamento do direito de defesa na fase anterior ao contencioso fiscal, o que, ao seu ver, contraria frontalmente os princípios de Direito da Administração, com supedâneo no art. 37 da CF, regulamentado pela Lei nº 9.784/99, norma esta que deve conviver harmoniosamente com o Decreto nº 70.235/72;
- 3) a decisão recorrida também não teria levado em consideração as deficiências apontadas na Notificação do Lançamento Fiscal, especialmente na capitulação legal da legislação que foi aplicada na autuação e implicaram em cerceamento do direito de defesa;

No mais, o recurso voluntário repete, *ipsis litteris*, o conteúdo da impugnação, sem contestar de forma direta as razões constantes da decisão recorrida para cada um dos pontos aventados.

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Passemos, pois, à análise de cada um dos pontos trazidos pela Recorrente no recurso voluntário, analisando primeiramente as questões relativas às nulidades aventadas no recurso para, em seguida, tratar das questões de mérito.

1) Da nulidade da Notificação da Lançamento por cerceamento do direito de defesa

A Recorrente alega que teve seu direito de defesa cerceado, pois a Notificação de Lançamento teria deixado de indicar o preceito legal que serviu de base à exigência. Aduz que constaria da Notificação referência à Instrução Normativa RFB nº 967/09, que, “*fora alterada e a regra impositiva substituída por outra*”, não sendo, portanto, aplicável ao caso.

Não tem razão a Recorrente.

A Notificação de Lançamento é bem clara ao apontar a base legal da autuação indicada pela Autoridade Fiscal:

4 - DESCRIÇÃO DOS FATOS E FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

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.

Vejam que o enquadramento legal foi claramente consignado na respectiva Notificação de Lançamento.

Em relação à alegação de que a Instrução Normativa RFB nº 967/09 seria inaplicável ao caso concreto, o teor do art. 2º da norma é auto explicativo, senão vejamos:

Art. 2º O FCont será transmitido anualmente ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), instituído pelo Decreto nº 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 nº 1272, de 04 de junho de 2012)
(...)

Percebe-se claramente a perfeita aplicabilidade da IN RFB nº 967/09 ao caso em apreço, através do qual foram estabelecidos os prazos e condições gerais para entrega do FCONT pelos Contribuintes a ele sujeitos.

Assim, resta claro não ter havido cerceamento do direito de defesa da Contribuinte, pois a base legal indicada na Notificação de Lançamento demonstra, de forma absolutamente clara, os fundamentos jurídicos da autuação, propiciando à Recorrente perfeitas condições de conhecimento da infração tributária a ela imputada. A sua defesa é prova de que não

houve cerceamento do direito de defesa de nenhuma espécie, eis que elaborada de forma a demonstrar que tinha perfeito entendimento dos fatos e fundamentos adotados pela Autoridade Fiscal para formalizar a exigência ora em apreço.

O recurso voluntário repetiu as alegações já trazidas quando da impugnação neste e outros pontos, que veremos a seguir. Assim, para reforçar o entendimento acima exposto, reproduzo abaixo as razões de decidir constantes do acórdão recorrido, que adoto como minhas, de acordo com a prerrogativa dada pelo Regimento Interno do CARF, em seu art 57, § 3º:

Preliminarmente não há que se falar em nulidade do lançamento quando todos os requisitos previstos no art. 11 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1992, foram observados na ocasião da lavratura do auto de infração, *verbis*:

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Além disso, o art. 59 do referido decreto, que regula o Processo Administrativo Fiscal, enumera os casos que acarretam a nulidade do lançamento, *in verbis*:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

Registra-se que a preterição do direito de defesa decorre de despachos ou decisões e não da lavratura do ato ou termo como se materializa a feitura da notificação de lançamento, sendo incabível a alegação de cerceamento de defesa se nos autos existem os elementos de provas necessários à solução do litígio e a infração está perfeitamente demonstrada e tipificada, como no caso. E mais, o impugnante articulou perfeitamente a sua defesa, não demonstrando qualquer dúvida quanto ao ilícito fiscal que lhe foi imputado.

No presente caso, não foi negado ao contribuinte o direito de discordar com a autuação. De fato, com a apresentação da impugnação ao lançamento, conhecida e ora analisada, foi dado ao requerente a

oportunidade de defender-se e mais, foi-lhe também garantido o direito de ter suas razões analisadas pelo órgão revisor.

Dessa forma, não se observando as hipóteses de nulidade previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, e estando o lançamento revestido dos elementos exigidos pelo art. 142 do código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), rejeitam-se a preliminar de nulidade argüida pelo interessado.

A decisão recorrida, no ponto, é absolutamente escorreita e não merece reparos, inclusive no ponto em que alude sobre a inexistência de cerceamento do direito de defesa na fase anterior ao contencioso fiscal. Isso porque de acordo com o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento. Portanto, não há que se falar em contraditório até o momento da apresentação da impugnação, exceto quando a lei expressamente assim determina (como no caso do art. 42 da Lei nº 9.430/96, por exemplo). Assim sendo, toda a possibilidade de defesa foi dada aos Recorrentes a partir da ciência do lançamento, quer com base nos elementos de prova acostados aos autos e cientificados aos Recorrentes, quer pela descrição dos fatos levada a efeito pela Autoridade Fiscal Autuante.

Por todo o exposto, nego provimento à arguição de nulidade do lançamento por suposto cerceamento do direito de defesa.

2) Ofensa ao princípio da infração continuada e da legalidade

Alega a Recorrente que as multas por fatos que são repetidos ao longo de um período, como o caso em apreço, seriam infrações de natureza continuada e deveriam ser aplicadas apenas uma única, e não diversas vezes, por número de meses. Também sem razão a Recorrente no ponto. Reproduzo abaixo os dispositivos legais e normativos que embasam a autuação:

Lei n. 9.779/1999

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.

Medida Provisória n. 2.158-35/2001

Art. 57. O descumprimento das obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei nº 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;

II - cinco por cento, não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa jurídica ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta.

Parágrafo único. Na hipótese de pessoa jurídica optante pelo SIMPLES, os valores e o percentual referidos neste artigo serão reduzidos em setenta por cento.

Instrução Normativa/SRF n. 967/2009

Art. 2º O FCONT será transmitido anualmente ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), instituído pelo Decreto nº 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 nº 1272, de 04 de junho de 2012)

Os dispositivos acima enumerados são a base legal e normativa para a exigência da multa por atraso na entrega do FCONT. Resta clara, portanto, a estrita legalidade da multa aplicada. Enquanto o art. 57, inc. I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 estipulou a multa pelo descumprimento de obrigações acessórias em R\$5.000,00 por mês-calendário de atraso na entrega de informações ou esclarecimentos, o § 4º da Instrução Normativa/SRF nº 967/2009, com a redação dada pela IN RFB nº 1.272/2012, fixou como data de vencimento para a entrega do FCONT o último dia útil do mês de junho do ano seguinte ao ano-calendário a que se referir a escrituração.

No caso concreto, a Recorrente entregou o FCONT após o prazo de vencimento da obrigação, que findou em 30/06/2012. Assim, diante do atraso no cumprimento da obrigação tributária, perfeita a autuação da multa, reduzida ainda pela decisão recorrida, por conta da aplicação do princípio da retroatividade benigna insculpido no artigo 106 do CTN.

Portanto, não tem cabimento a alegação da Recorrente no que tange à aplicação do princípio da infração continuada. Este princípio, originário do direito penal, só tem aplicação no direito tributário quando existente previsão legal específica, o que não é o caso da presente autuação.

A Recorrente alega que o acórdão recorrido não teria se pronunciado a respeito deste ponto. Entretanto, não vejo dessa forma. Na realidade, a decisão *a quo* tangenciou o tema, discorrendo sobre ele de forma transversa, haja vista que o alegado princípio não tem aplicação automática e direta no direito tributário, sendo, por isso, irrelevante para a solução da pendenga. Tal consideração significa dizer que não há hipótese da aplicação do referido princípio para desconstituir uma obrigação tributária prevista em lei, muito menos de obstar o exercício da atividade de lançamento que é vinculada, de acordo com o disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional 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.

Para arrematar este ponto, vejamos o excerto da decisão recorrida que nos dá uma visão mais clara a respeito da forma como foi decidido pela Autoridade Julgadora *a quo*:

Com relação à lide instaurada com a petição apresentada pela interessada, inicialmente deve-se ponderar que, consoante o parágrafo único do artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN), a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Portanto, por dever de ofício, o Fisco e os colegiados dos órgãos julgadores administrativos de primeira instância são obrigados a seguir fielmente a legislação, regulamentos e entendimentos emanados pelos órgãos competentes e pela administração tributária, não lhes sendo dada a discricionariedade para modificar o lançamento, abrandando ou cancelando a penalidade, se tal procedimento não estiver claramente previsto na legislação ou for determinado pelo agente público com poderes e competência para tal, o que não é o caso.

Cabe esclarecer que a entrega da Declaração fora do prazo fixado pela norma tributária é considerada como sendo o descumprimento de uma obrigação acessória por parte da empresa. Como regra, é conduta formal que não se confunde com o não pagamento de tributo, nem tampouco com as multas decorrentes por tal procedimento.

As denominadas obrigações acessórias autônomas não estão alcançadas pelo art. 138, do Código Tributário Nacional-CTN. Elas se impõem como normas necessárias para que possa ser exercida a atividade administrativa fiscalizadora do tributo, sem qualquer laço com os efeitos do fato gerador de tributo. A multa aplicada é em decorrência do poder de polícia exercido pela Administração Pública pelo não cumprimento de regra de conduta imposta a uma determinada categoria de contribuinte.

Por último, mas não menos importante, é preciso dizer que o julgador não está obrigado a se pronunciar a respeito de todas as alegações da parte, de forma a esgotar as matérias trazidas à lume, bastando, para firmar sua convicção, o enfrentamento das razões de fato e de direito que julgue necessário à solução do litígio.

Por todo o exposto, afasto as arguições de nulidade relativos à aplicação do princípio da infração continuada e de violação ao princípio da legalidade.

3) Da irretroatividade da norma legal

Neste ponto, trataremos também de arguição de nulidade do lançamento, haja vista que, segundo a Recorrente, a Notificação teria considerado o ano-calendário de 2011 como período-base da autuação e, no seu entender, a obrigatoriedade de entrega do FCONT aplicar-se-ia somente a fatos geradores ocorridos a partir de 2012. Cita a Instrução Normativa

RFB nº 1.139/2011 para fundamentar suas razões, pois referida norma teria alterado o artigo 8º da IN RFB nº 949/2009. Abaixo reproduzo a redação do referido dispositivo, antes e depois da propalada alteração:

Redação original do art. 8º, § 4º, da IN RFB nº 949/2009

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.

§ 1º A utilização do FCONT é necessária à realização dos ajustes previstos no inciso IV do art. 3º, não podendo ser substituído por qualquer outro controle ou memória de cálculo.

§ 2º Para fins de escrituração do FCONT, poderá ser utilizado critério de atribuição de custos fixos e variáveis aos produtos acabados e em elaboração mediante rateio diverso daquele utilizado para fins societários, desde que esteja integrado e coordenado com o restante da escrituração, nos termos do art. 294 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

§ 3º O atendimento à condição prevista no § 2º impede a aplicação do disposto no art. 296 do Decreto nº 3.000, de 1999.

§ 4º 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, fica dispensada a elaboração do FCONT. (grifei)

Redação dada pela IN RFB nº 1.139/2011 ao art. 8º, § 4º, da IN RFB nº 949/2009

(...)

§ 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. (grifei)

Conclui-se da análise dos dispositivos acima que, a partir de 29/03/2011 (com a publicação da IN RFB nº 1.139/2011), a elaboração do FCONT passou a ser 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 31/12/2007. Este entendimento está calcado no disposto nos arts. 100, inc. I, e 103, inc. I, todos do CTN, que reproduzo abaixo:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

(...)

Art. 103. Salvo disposição em contrário, entram em vigor:

I - os atos administrativos a que se refere o inciso I do artigo 100, na data da sua publicação;

(...)

Ao caso em apreço aplica-se o princípio *tempus regit actum*, a determinar que os atos jurídicos se regem pela norma vigente à época em que

ocorridos. No caso de fatos complexos, de produção sucessiva, que produzem efeitos jurídicos que se prolongam no tempo, deve-se aplicar a nova norma, sem que se afetem as legítimas expectativas dos interessados. Assim é o caso dos autos, eis que a norma atacada pela recorrente, a nova redação do § 4º do art. 8º da IN RFB nº 949/2009, dada pela IN RFB nº 1.139/2011, é perfeitamente aplicável a todos os Contribuintes, inclusive em relação à escrituração relativa ao próprio ano calendário de 2011.

Por todo o exposto, não há que se falar em violação ao princípio da irretroatividade de norma legal aventada pela Recorrente para suscitar a nulidade da Notificação da Lançamento.

4) Da espontaneidade da Contribuinte

A Recorrente assume que apresentou a FCONT em atraso, porém espontaneamente, conforme disciplinado no art. 138 do CTN. Nesse sentido, aduz que a espontaneidade exclui a multa, mesmo no caso em apreço, que trata de obrigações acessórias. Cita doutrina e jurisprudência que albergariam o seu direito.

O ponto é de aplicação direta da Súmula CARF nº 49, cujo enunciado reproduzo abaixo:

Súmula CARF nº 49: A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Assim, aliado ao disposto no art. 45, inc. VI, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, que estabelece a obrigatoriedade dos Conselheiros de observar os enunciados das Súmulas emanadas deste Colegiado, não há outro caminho a não ser afastar arguições dessa espécie, deixando de conhecê-las.

5) Da onerosidade excessiva do valor da multa

Neste último ponto, a Recorrente alega que a multa aplicada “*é completamente desproporcional e lhe falta razoabilidade, pois excessiva em relação ao fato apontado como infringido*”. Aduz, ainda, que a multa aplicada possui natureza “de cunho claramente confiscatório”, violando o disposto no art. 150 da Constituição Federal.

Assim como no ponto anterior, este também é caso de aplicação direta de Súmula do CARF. No caso, a Súmula CARF nº 02:

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

Também neste ponto, há obrigatoriedade de os Conselheiros observarem o enunciado de Súmula emanadas do CARF, não havendo outro caminho a não ser afastar arguições dessa espécie, deixando de conhecê-las.

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso para, na parte em que conhecida, negar-lhe provimento.

Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de conhecer parcialmente do recurso para, na parte em que conhecida, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente Redator