



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13819.002483/2003-65
Recurso nº 258.280 Voluntário
Acórdão nº 3802-00.275 – 2ª Turma Especial
Sessão de 29 de setembro de 2010
Matéria PIS. Auditoria DCTF.
Recorrente SOTRANGE TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 13/11/1998, 15/12/1998, 15/01/1999

LANÇAMENTO. MOTIVAÇÃO E FUNDAMENTAÇÃO LEGAL SUFICIENTES. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA DA AUTUADA OU DE QUALQUER OUTRO VÍCIO QUE DÊ ENSEJO A NULIDADE.

O direito processual tem como regra o princípio da instrumentalidade das formas, segundo o qual, com respeito à nulidade do processo, somente àquela que sacrifica os fins de justiça deve ser declarada pela autoridade julgadora. Em sintonia com o princípio *pas de nullité sans grief* (não há nulidade sem prejuízo), a nulidade por cerceamento ao direito de defesa exige seja comprovado o efetivo prejuízo ao exercício desse direito por parte do sujeito passivo.

Não há nulidade quando a autoridade fiscal, de forma suficiente, demonstra os motivos pelos quais lavrou o auto de infração e a adequada fundamentação legal do lançamento, possibilitando o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa que são assegurados ao sujeito passivo pela Constituição Federal, retratado nas alegações aduzidas na sua peça recursal.

AUTO DE INFRAÇÃO. CIÊNCIA POR VIA POSTAL. VALIDADE.

É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário (Súmula nº 9 do CARF).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 13/11/1998, 15/12/1998, 15/01/1999

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA NORMA.
INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.

LEGITIMIDADE DA EXIGÊNCIA DOS JUROS BASEADOS NA TAXA SELIC.

A instância administrativa não possui competência para afastar a aplicação da norma sob fundamento de sua inconstitucionalidade, uma vez que tal apreciação é exclusiva do Poder Judiciário, nos termos dos artigos 97 e 102 da Constituição Federal. Tal questão é, inclusive, objeto da Súmula nº 2 do CARF.

Também já está sumulado no âmbito do CARF (Súmula nº 4) que, a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

LANÇAMENTO. COMPETÊNCIA. AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. AUDITOR FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. ASSUNTO RESERVADO A LEI.

A competência para a constituição do crédito tributário é assunto reservado exclusivamente a lei. Compete ao Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil a constituição do crédito tributário pelo lançamento, inclusive no que diz respeito à formalização de exigência de penalidade tributária.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LIQUIDEZ E CERTEZA. REQUISITO DO TÍTULO EXECUTIVO.

Liquidez e certeza se diz em relação ao título executivo derivado do crédito tributário lançado e definitivo, quando aí este passa a gozar da presunção relativa de liquidez e certeza, podendo, a partir de então, ser executado.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares aduzidas pelo sujeito passivo e, no mérito, para negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator.

EDITADO EM: 06/10/2010

Participaram, ainda, da presente sessão de julgamento, os conselheiros Adélcio Salvalágio, Alex Oliveira Rodrigues de Lima, Mara Cristina Sifuentes (Suplente) e Tatiana Midori Migiyama (Suplente).

Relatório

Assinado digitalmente em 06/10/2010 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, 20/10/2010 por REGIS XAVIER HOLANDA

Autenticado digitalmente em 06/10/2010 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS
Emitido em 19/08/2011 pelo Ministério da Fazenda

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 4ª Turma da DRJ Campinas (fls. 76/80), a qual, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o lançamento formalizado contra a recorrente, nos termos do Acórdão nº 05-19.982, proferido em 08 de novembro de 2007.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório objeto da decisão recorrida, a seguir transcrito na sua integralidade:

Trata-se de auto de infração eletrônico, decorrente do processamento da DCTF do ano-calendário de 1998, lavrado em 16/06/2003, cientificado à contribuinte em 18/07/2003, por meio do AR de 66, exigindo crédito tributário no valor de R\$ 114.555,07, relativo à falta de recolhimento da Contribuição ao PIS, conforme demonstrativos de fls. 38/39, consolidação abaixo:

Falta de Recolhimento			
<i>Código Receita</i>	<i>PA</i>	<i>Vcto.</i>	<i>Exigido</i>
8109	01-10/98	13/11/98	14.776,62
8109	01-11/98	15/12/98	15.200,58
8109	01-12/98	15/01/99	14.344,18
TOTAL			44.321,38

2. Inconformada com a exigência fiscal, a contribuinte, por meio de seus representantes legais, apresentou a impugnação de fls. 01/33, em 15 de agosto de 2003, com as seguintes razões de defesa.

2.1. Entende que a autoridade fiscal não pode impor a cobrança da multa de ofício, mas apenas propor sua exigência, uma vez que o auto de infração seria meramente declaratório e não constitutivo. Acrescenta que o auto de infração, lavrado sem prévia anuência do acusado, seria nulo.

2.2. Requer a nulidade do lançamento, pois não haveria a menção de quem recebeu o auto de infração, nem assinatura e a data, requisitos estes obrigatórios, nos termos do artigo 10, do Decreto nº 70.235, de 1972.

2.3. Afirma que a autoridade fiscal não demonstrou qual a fundamentação legal relativa aos acréscimos moratórios, em desacordo com o inciso II, art. 10, do PAF.

2.4. Insurge-se contra a exigência de juros de mora com base na Taxa Selic, a qual teria caráter remuneratório e afrontaria princípios constitucionais, entre os quais o da legalidade.

2.5. Entende que o enquadramento legal presente no lançamento não guarda relação alguma com a suposta infração cometida, pois se refere à multa de ofício prevista no art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430, de 1996. Em suas palavras:

"Analisando o artigo supramencionado, verificamos claramente que no caso vertente não ocorreu nenhuma das hipóteses elencadas para ensejar a multa de ofício.

Não bastasse isso, a impugnante apresentou DCTF, não havendo, como mencionado no artigo supra, falta de declaração, estando a multa aplicada em total desconformidade com os fatos.

Dessa forma, analisando o artigo mencionado no enquadramento legal do presente auto de infração, constatamos claramente que não houve descumprimento nenhum da legislação enfocada por parte da impugnante, mas sim a comprovação de que esta agiu de acordo com o artigo especificado, não cometendo a impugnante infração alguma."

2.6. Faz ampla dissertação sobre a natureza do auto de infração como ato administrativo vinculado e alega que teria sido cerceada em seu direito de defesa, assegurado pela Constituição Federal, em vista da ausência dos elementos e dados necessários a caracterizar a infração que teria sido detectada.

2.7. Questiona a imposição da multa de ofício, no percentual de 75%, por caracterizar verdadeiro confisco, vedado pelo ordenamento jurídico, além da apresentação da DCTF.

2.8. Menciona ampla doutrina e jurisprudência a embasar seus argumentos.

Os argumentos aduzidos pelo sujeito passivo, no entanto, foram acolhidos apenas parcialmente pela primeira instância de julgamento administrativo fiscal, tendo a autoridade julgadora *a quo*, como já dito, julgado procedente em parte o lançamento, conforme ementa do Acórdão correspondente, abaixo transcrito:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 1998

FALTA DE RECOLHIMENTO. DÉBITOS DECLARADOS EM DCTF.

Não comprovado o recolhimento da contribuição declarada em DCTF, mantém-se o crédito tributário formalizado.

MULTA DE OFÍCIO VINCULADA.

Em face do princípio da retroatividade benigna, consagrado no Código Tributário Nacional, é cabível, de ofício, a exoneração da multa de lançamento de ofício, para débitos já declarados em DCTF.

Lançamento Procedente em Parte

Por meio da decisão em tela, foi excluída a multa de ofício de 75%, “[...] **sem prejuízo da exigência da multa moratória e dos juros de mora**”.

Cientificada da referida decisão em 05/03/2008 (fls. 83), a interessada, em 04/04/2008 (fls. 103), apresentou o recurso voluntário de fls. 103/116, onde se insurge contra o lançamento com fundamento em argumentos já expostos na primeira instância recursal, aduzindo, ainda, a nulidade do lançamento por alegada inconstitucionalidade das exações objeto do mesmo.

Diante do exposto, requer seja dado provimento ao seu recurso, “[...] *a fim de reformar parcialmente o V. Acórdão proferido, com a conseqüente anulação do auto de infração nº 0004317, em face de nulidade e inexigibilidade do título exequendo, tendo em vista a iliquidez do título executivo, por ter sido o mesmo lavrado em desconformidade com as normas legais*”. Na hipótese de não ser acolhido o pedido supra, pede seja retificado o lançamento “[...] *tendo em vista a ilegal utilização da taxa SELIC para correção do débito, determinando a sua correção com juros de 1% (um por cento) ao mês [...]*”.

Assinado digitalmente em 06/10/2010 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, 20/10/2010 por REGIS XAVIER HOL

ANDA

Autenticado digitalmente em 06/10/2010 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS

Emitido em 19/08/2011 pelo Ministério da Fazenda

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Francisco José Barroso Rios

Da admissibilidade do recurso

O recurso merece ser conhecido por preencher os requisitos formais e materiais exigidos para sua aceitação.

Nulidade e princípio da instrumentalidade das formas

Inicialmente, como já ressaltado pela autoridade julgadora *a quo*, o recurso apresentado pelo sujeito passivo nada aborda no que tange ao mérito da exigência, “*nem apresenta as guias de recolhimento que comprovariam a extinção do crédito tributário*”, pleiteando apenas a nulidade da exação com base nos argumentos acima relatados.

No lançamento vergastado, todavia, não se vislumbra a existência de qualquer vício de nulidade do ato administrativo em questão.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, as hipóteses de nulidade estão previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, que considera nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

É importante ressaltar que o direito processual tem como regra o **princípio da instrumentalidade das formas**, que traz como consequência, com respeito à nulidade do processo, que somente àquela que sacrifica os fins de justiça do processo deve ser declarada pela autoridade julgadora. Com efeito, a doutrina pátria é pacífica quando entende que a nulidade por cerceamento ao direito de defesa exige seja comprovado o efetivo prejuízo ao exercício desse direito por parte do sujeito passivo. Segundo o princípio *pas de nullité sans grief* (que, literalmente, significa: não há nulidade sem prejuízo), não se declarará nulo nenhum ato processual quando este não causar prejuízo à parte ou ao acusado. Tal princípio está assente nos artigos 563 e 566 do Código de Processo Penal¹. No âmbito do Código de Processo Civil, dispõe o artigo 244 que,

Quando a lei prescrever determinada forma, sem cominação de nulidade, o juiz considerará válido o ato se, realizado de outro modo, lhe alcançar a finalidade.

Ou seja, o artigo 244 do CPC retrata a própria regra basilar que norteia o princípio *pas de nullité sans grief*, aqui abordado.

¹ Art. 563. Nenhum ato será declarado nulo, se da nulidade não resultar prejuízo para a acusação ou para a defesa. Art. 566. Não será declarada a nulidade de ato processual que não houver influído na apuração da verdade substancial ou na decisão da causa.

Na exação formalizada contra o sujeito passivo, como já dito, não há nenhum vício que possa ser causa de sua nulidade, conforme se verá diante das considerações atinentes aos pontos especialmente atacados pela reclamante.

Da alegada deficiência na fundamentação do lançamento

No que diz respeito à alegada deficiência na fundamentação do lançamento, consta, às fls. 35 a 38 dos autos, a detalhada descrição das razões que o motivaram, ou seja, a falta de recolhimento de débitos do PIS de competência dos meses de outubro a dezembro de 1998, declarados pela própria interessada em DCTF.

Sobre essa questão, reproduzo as pertinentes e suficientes considerações contidas na decisão de primeira instância (fls. 79):

[...]

20. Por sua vez, verifica-se nas DCTF apresentadas, fls. 72/74, que a contribuinte declarou os débitos exigidos, nos meses de outubro a dezembro de 1998, vinculando-lhes pagamentos que seriam efetuados, com vencimentos em 13/11/1998, (R\$ 14.776,62), 15/12/1998 (R\$ 15.200,58) e 15/01/1999 (R\$ 14.344,18), os quais não foram efetuados, conforme consulta no Sistema SIEF/PAGAMENTOS, fl. 75, nem apresentados pela contribuinte em sua impugnação, ensejando a lavratura do presente auto de infração.

21. Cabe enfatizar também que nas DCTF apresentadas não consta qualquer menção a eventuais ações judiciais interpostas, nem a compensações que teriam sido efetuadas, ou quaisquer outros esclarecimentos.

[...]

Logo, no que concerne ao lançamento do tributo (principal), não ocorreu o proclamado defeito na sua motivação.

Da fundamentação para o lançamento dos juros moratórios e da alegada inconstitucionalidade da taxa SELIC

O lançamento, com efeito, também contemplou devidamente a fundamentação legal inerente à exigência dos juros de mora.

A ocorrência do fato gerador, como se sabe, faz nascer a obrigação tributária, e daí advém, necessariamente, a obrigatoriedade de constituição do correspondente crédito tributário, dada a natureza vinculada do ato em tela.

No caso do lançamento de ofício são constituídos créditos correspondentes ao tributo, à multa de ofício e aos juros moratórios. O principal – imposto ou contribuição – é devido em face da norma que rege o tributo. A multa decorre de previsão genérica (artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996) e os juros tem fundamento no artigo 161, parágrafo 1º, do CTN, bem como no artigo 43, parágrafo único da Lei nº 9.430/96, citada no auto de infração. Não há que se falar, pois, em carência na fundamentação legal do lançamento.

Ainda sobre os juros de mora, e, especificamente, no que diz respeito à sua alegada inconstitucionalidade, aludido argumento, igualmente, não requer seja feita nenhuma

emenda no crédito tributário lançado, posto que a exigência dos juros em tela está plenamente prevista na legislação tributária.

De acordo com o art. 161, § 1º, do Código Tributário Nacional – CTN, “o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária”. Dispõe ainda o § 1º do mesmo artigo que, “se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês” (grifo nosso).

No uso da prerrogativa conferida pelo § 1º do art. 161 do CTN, a Lei nº 8.981, de 23/01/1995, estabeleceu, no seu art. 84, inciso I, que os juros de mora seriam equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional, relativa à Dívida Mobiliária Federal interna. A MP nº 947, de 23/03/1995, em seus arts. 13 e 14, alterou o disposto para juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, a serem aplicados a partir de 01/04/1995. A MP nº 972, de 22/04/1995, convalidou a Medida Provisória anterior e, finalmente, a Lei nº 9.065 de 21/06/1995, no seu art. 13, reafirmou o art. 13 das duas Medidas Provisórias retromencionadas. Por último, os juros SELIC, foram ratificados pelo art. 61 da Lei nº 9.430/96, e vigoram até hoje.

Como se verifica, a adoção da taxa Selic como medida de percentual de juros de mora sobre tributos não pagos nos prazos legais se fez via lei ordinária já reportada, conforme faculta o CTN, art. 161, § 1º. Portanto, **não é ilegal a sua cobrança e não existe até a presente data decisão proferida no âmbito do Supremo Tribunal Federal declarando a inconstitucionalidade da lei que rege a utilização da referida taxa como juros de mora exigíveis dos débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional.**

A legitimidade da aplicação da taxa SELIC já está, inclusive, sumulada no âmbito do CARF, cuja Súmula nº 4 dispõe o seguinte:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Aliás, sobre a inconstitucionalidade das normas que tratam da aplicação dos juros SELIC, ou qualquer outro argumento de inconstitucionalidade das leis que fundamentam a presente exação, é vedado à instância administrativa negar a aplicação de lei que entenda inconstitucional. Aludido modo de agir, verdadeiramente, em nada difere, quanto aos seus efeitos, da declaração de inconstitucionalidade no controle difuso, ou por via de exceção, que, como se sabe, é prerrogativa do Poder Judiciário. Se isso fosse possível, estar-se-ia diante de hipótese de atuação do julgador administrativo como verdadeiro legislador negativo, prerrogativa, como já dito, exclusiva do Poder Judiciário, que tem no Supremo Tribunal Federal o guardião principal da Constituição, nos termos do artigo 102, *caput*, da Constituição Federal.

Como se sabe, o julgador administrativo, está, sim, vinculado à legalidade estrita, por força do disposto no artigo 116, III, da Lei nº 8.112/90, preceito o qual se repete no artigo 41, inciso IV, do Anexo II, do atual Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009. Aliás, especificamente sobre exame de constitucionalidade de norma, o *caput* do artigo 69 do Anexo II do mesmo Regimento veda “[...] aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou

deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade”, admitidas, contudo, as exceções elencadas no parágrafo único do referenciado artigo, dentre as quais não se enquadra a matéria fática examinada. Vale lembrar que tal restrição já estava contemplada no artigo 49 do antigo Regimento dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25/06/2007.

O disposto acima também está pacificado no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos termos da Súmula nº 02 do CARF, segundo a qual “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Da competência para o lançamento

Especificamente no que diz respeito ao lançamento não merece prosperar o argumento da recorrente segundo o qual a autoridade administrativa deveria, tão-somente, “propor” a aplicação da penalidade, não podendo, assim, aplicá-la diretamente, nos termos em que defende.

No âmbito federal, a competência para a fiscalização e a constituição dos créditos tributários é decorrente de lei complementar (art. 142 do CTN), sendo privativa do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil – AFRFB, quaisquer que sejam os tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, cuja competência inderrogável decorre de ato político por outorga e em benefício da sociedade democraticamente organizada, consequência do disposto no artigo 142 do CTN, combinado com o artigo 6º da Lei nº 10.593, de 06/12/2002, com a redação dada pelo artigo 9º da Lei nº 11.457, de 16/03/2007, *verbis*:

Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;

b) elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo-fiscal, bem como em processos de consulta, restituição ou compensação de tributos e contribuições e de reconhecimento de benefícios fiscais;

c) executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e assemelhados;

d) examinar a contabilidade de sociedades empresariais, empresários, órgãos, entidades, fundos e demais contribuintes, não se lhes aplicando as restrições previstas nos arts. 1.190 a 1.192 do Código Civil e observado o disposto no art. 1.193 do mesmo diploma legal; (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

[...]

(grifos nossos)

A amplitude da competência para fiscalizar e constituir o crédito tributário, outorgada ao AFRFB, pode ser ainda extraída do conteúdo do disposto na alínea “d” do artigo 6º da Lei nº 10.593/2002, acima transcrita, que estabelece a ampla competência legal do Auditor Fiscal para examinar a contabilidade empresarial, não se lhes aplicando, inclusive, as

restrições previstas nos artigos 1.190 a 1.192 do Código Civil (que tratam de limitações – a autoridades em geral e, notadamente, ao Poder Judiciário – à determinação do exame do cumprimento das formalidades legais relativas à escrituração contábil, assim como de restrições, ao Poder Judiciário, quanto à autorização para a exibição de livros e documentos de escrituração da empresa). O mesmo dispositivo (alínea “d” do artigo 6º da Lei nº 10.593/2002), aliás, reforça tal competência ao se reportar ao artigo 1.193 do Código Civil, segundo o qual *“as restrições estabelecidas neste Capítulo ao exame da escrituração, em parte ou por inteiro, não se aplicam às autoridades fazendárias, no exercício da fiscalização do pagamento de impostos, nos termos estritos das respectivas leis especiais”*.

Ainda em relação à Lei nº 10.593/2002, esta é decorrente da conversão da Medida Provisória nº 2.175-29, de 24/08/2001. Com a criação da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB (Lei nº 11.457, de 16/03/2007) houve ampliação da competência do AFRFB, a qual passou a abranger as contribuições sociais previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24/07/1991.

Finalmente, especialmente no que concerne à competência da autoridade administrativa disposta na parte final do artigo 142 do CTN – “[...] *propor a aplicação da penalidade cabível*” – reproduzo, abaixo, doutrina de Luciano Amaro que, com muita propriedade, faz análise crítica e histórica da redação do artigo em evidência, que, adiante-se, reforça a competência da autoridade em tela para a constituição do crédito, inclusive decorrente da aplicação de penalidade tributária:

[...]

Por fim, pretende o Código que o lançamento seja ainda "tendente a (...), sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível". Tem-se aqui a impressão de que o lançamento corresponderia a um inquérito fiscal que tenderia (isto é, poderia levar) a uma acusação de prática de ilícito tributário. No lançamento, a autoridade lançadora poderia propor (não se diz para quem) a aplicação da penalidade cabível (é óbvio que penalidades "incabíveis" não poderiam ser propostas). Não necessariamente o lançamento culminaria com a tal "proposta de penalidade", já que ele seria apenas uma tendência a essa propositura. Menos que libelo, ele configuraria mero inquérito. E com isso poderíamos ter, abrangida pelo conceito de lançamento, uma série de investigações que em nada resultassem, mas que teriam tendido a uma eventual proposta de penalidade. Ora, lançamento tributário nada tem que ver com inquérito, investigação, interrogatório mediante o qual se busque detectar a ocorrência de eventual infração.

Na prática de nossa legislação, o agente fiscal, diante da verificação de que certa infração fora cometida, lavrava documento (que se costumava designar como "auto de infração", ou nome equivalente), onde descrevia os fatos e indicava a sanção prescrita pela lei, dando-se ciência ao acusado para que se defendesse; após o exame das razões apresentadas, por autoridade fiscal superior, decidia-se sobre a efetiva aplicação da penalidade (abrindo-se, a partir daí, ampla possibilidade de discussão em processo administrativo ou judicial). Por outro lado, sempre que a infração correspondesse à falta de pagamento de tributo (ou, embora de outra natureza, fosse também acompanhada da falta de recolhimento), o mesmo documento incorporava o tributo e a penalidade pela infração (ou pelas infrações).

Posteriormente, a legislação abandonou essa prática e passou a definir poderes para a autoridade fiscalizadora já desde logo aplicar a lei tributária material (lançando o tributo) e aplicar a lei punitiva (impondo a penalidade),

sem prejuízo, obviamente, da ampla defesa em processo administrativo ou judicial.

*O Código Tributário Nacional parece ter ficado no meio dessa evolução. De um lado, sugere que, diante de uma infração, a autoridade fiscal deve apenas propor a penalidade, o que implicaria que outra autoridade efetivamente a aplicasse. De outro, já qualifica como lançamento a mera proposta de aplicação de penalidade. Segundo registraram Noé Winkler [Aspectos do imprescindível esforço para demonstração da inércia, e outras considerações, *Caderno de Pesquisas Tributárias*. n. 1. p. 299-300] e José Souto Maior Borges [Lançamento Tributário. Rio de Janeiro: Forense, 1981, p. 167 e s.], só se cuida de proposta quando for o caso (por exemplo, quando se tratar de funcionário incompetente, que não possa aplicar a penalidade e que apenas a proponha). Essa justificação é inaceitável, pois implicaria admitir que o lançamento (pelo menos no "pedaço" atinente à "proposta" de penalidade) pudesse ser feito por funcionário incompetente, validando-se, sem nenhuma razão, um ato nulo, dada a incapacidade do agente para a sua prática. Além disso, não se imagina que o Código Tributário Nacional fosse incluir, no conceito de lançamento, a referência à penalidade para regular apenas a excepcional hipótese em que a atividade administrativa fosse desenvolvida por funcionário incompetente. Parece-nos claro que a expressão "sendo o caso" quis proclamar a obviedade de que, na atuação do Fisco, nem sempre é o caso de se aplicar (ou propor) penalidade.*

Certamente, essas discussões todas seriam evitadas se o Código tivesse mantido fidelidade à definição de tributo dada no seu art. 3º e apartado do conceito de lançamento tributário a aplicação de penalidade, regulando, em capítulo próprio, a atuação das autoridades no que respeita à imposição de sanções cominadas pela lei para punir infrações à legislação tributária.

(AMARO, Luciano. **Direito tributário Brasileiro**. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 345-346 – grifos nossos)

Da alegada necessidade de anuência prévia ao lançamento

As observações históricas acima trazidas, com efeito, também são pertinentes para rechaçar a argumentação da recorrente segundo as quais o lançamento seria nulo pela falta da alegada necessidade de “[...] *prévia anuência do acusado* [...]”. No entanto, importa acrescentar apenas um breve comentário relacionado à natureza do procedimento de fiscalização pelo Estado e ao exercício do contraditório pelo sujeito passivo.

O argumento trazido pela reclamante, na verdade, não se reveste de aceitabilidade lógica, pois confunde requisitos específicos do exercício do direito de defesa pelo contribuinte com o poder-dever de fiscalizar do Estado.

É verdade que a atividade fiscalizadora envolve atividade de natureza inquisitória que comporta, com efeito, muitas vezes, a participação ativa do fiscalizado em diferentes procedimentos voltados a obter as informações necessárias à constituição formal do crédito tributário pelo lançamento. O juízo concernente à suficiência dos elementos necessários à lavratura do auto de infração são prerrogativas da autoridade que tem competência para a prática de aludido ato – ou seja, o AFRFB – **não havendo nenhuma necessidade de prévia anuência do sujeito passivo no que diz respeito a decisão nesse sentido – lavrar o auto.**

Terminado o trabalho fiscal e lavrado o auto de infração, aí sim o autuado terá à sua disposição a descrição dos fatos e a fundamentação legal que motivaram o ato oficial constitutivo do crédito tributário. Uma vez cientificado do lançamento, poderá fazer pleno uso

– como agora o faz – dos meios legais objeto do Processo Administrativo Fiscal para o pleno exercício do seu direito ao contraditório e à ampla defesa.

Vê-se, pois, que não há razões legais para se declarar a nulidade do lançamento por falta de prévia anuência do fiscalizado.

Da inexistência de vícios na ciência do auto de infração

Quanto à ciência do auto de infração, também não houve nenhum vício que importe em nulidade.

Com efeito, o auto de infração foi devidamente encaminhado, pelos correios, para o endereço do contribuinte, cujo recebimento foi atestado mediante assinatura no Aviso de Recebimento – AR de fls. 66 (em 18/07/2003).

Assim, o sujeito passivo foi regularmente cientificado do lançamento por um dos meios elencados no artigo 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, qual seja, aquele de que trata seu inciso II, abaixo transcrito:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

[...]

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;

Aliás, a apresentação de robusta impugnação é prova de que a autuada fora efetivamente cientificada das razões que ensejaram a lavratura do auto de infração, demonstrando a inexistência de vício capaz de redundar em prejuízo para sua defesa, o que afasta completamente a hipótese de nulidade por defeituosa ciência do lançamento, defendida pela reclamante.

Finalmente, a questão objeto do presente tópico também já está sumulada no âmbito do CARF, conforme teor de sua Súmula nº 9, abaixo transcrita:

É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.

Da alegada iliquidez e incerteza do crédito tributário

Finalmente, quanto à alegada iliquidez e incerteza do crédito tributário, tais termos, com efeito, dizem respeito a título executivo derivado de crédito tributário lançado e **definitivo**, a partir de quando este passa a gozar da presunção relativa de liquidez e certeza, podendo, assim, ser executado.

De fato, e muito embora o montante do crédito tributário lançado esteja expresso em quantia **determinada** – à época do lançamento de exatos R\$ 114.555,07 –, até que estejam concluídas todas as fases do processo administrativo fiscal tal quantia não poderá ser executada, posto que existe a possibilidade de alteração do valor lançado, e até mesmo do seu total cancelamento, se esse for o entendimento que prevalecer ao final da fase do contraditório (se admitida a possibilidade de Recurso Especial). No entanto, conforme já ressaltado, reitere-

se que o lançamento do crédito tributário não contém imprecisão no tocante ao levantamento da base de cálculo do tributo, à fundamentação legal adotada, às alíquotas aplicadas, ou ao montante do crédito tributário lançado, estando claramente definido com respeito a todos esses aspectos.

Afastada, aqui também, qualquer razão que pudesse redundar na nulidade do lançamento.

Da conclusão

Pelas razões acima apresentadas, e considerando a inexistência de vícios de nulidade, e ainda, diante da não apresentação de argumentos contrariando a materialidade dos créditos tributários constituídos contra o sujeito passivo, voto para **negar provimento ao recurso voluntário interposto pelo mesmo**.

Sala de Sessões, em 29 de setembro de 2010.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator