



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13855.722662/2011-96
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-008.529 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de agosto de 2021
Recorrente MARINA DE PAULA CARRER BARBOSA DO CARMO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ALEGAÇÃO DE ILEGALIDADE DE LEI. CONHECIMENTO.

É possível ao órgão julgador administrativo apreciar arguição de ilegalidade de disposição de lei, para fins de analisar o conflito sistêmico de normas legais a partir do controle de legalidade do ato administrativo de lançamento, desde que não se enfrente matéria pertinente a declaração de inconstitucionalidade.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2007, 2008

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. Súmula Vinculante CARF nº 108.

ATIVIDADE RURAL. ARBITRAMENTO DE 20% SOBRE A RENDA BRUTA.

A forma de apuração do resultado tributável é opção do contribuinte a ser exercida no ato da entrega da Declaração de Ajuste Anual, não podendo ser alterada pela fiscalização, exceto no caso de arbitramento por falta de escrituração do livro caixa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do recurso, vencida a conselheira Sonia de Queiroz Accioly (relatora), que dele conheceu parcialmente, exceto quanto à matéria incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício; e no mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Leonam Rocha de Medeiros.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Leonam Rocha de Medeiros, Sonia de Queiroz Accioly, Virgílio Cansino Gil (Suplente convocado), Martin da Silva Gesto e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 275 e ss) interposto, em 15/04/2015 em face da R. Acórdão proferido pela 7ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte (fls. 258 e ss) que julgou improcedente a impugnação à constituição de crédito tributário, em razão da prática das seguintes infrações tributárias:

1. omissão de rendimentos recebidos da atividade rural (R\$1.575.976,86 em 31/12/2007 e R\$2.006.706,00 em 31/12/2008);
2. compensação indevida de prejuízos da atividade rural (R\$80.367,81 em 31/12/008);
3. despesa da atividade rural não comprovada (R\$1.022.377,00 em 31/12/2007e R\$2.000.000,00 em 31/12/2008);.

Segundo o Acórdão recorrido:

Trata o presente processo de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), exercícios 2008 e 2009, formalizada por meio do Auto de Infração (AI, fls. 2/11) lavrado em 16/9/2011, no montante de R\$3.463.323,34, sendo R\$1.707.973,90 de imposto de renda (código 2904), R\$1.280.980,43 de multa aplicada e R\$474.369,01 de juros de mora, calculados até 09/2011. O lançamento decorreu da apuração das seguintes infrações:

- a) omissão de rendimentos recebidos da atividade rural (R\$1.575.976,86 em 31/12/2007 e R\$2.006.706,00 em 31/12/2008);
- b) compensação indevida de prejuízos da atividade rural (R\$80.367,81 em 31/12/008);
- c) despesa da atividade rural não comprovada (R\$1.022.377,00 em 31/12/2007e R\$2.000.000,00 em 31/12/2008);

O enquadramento legal consta do Auto de Infração.

Do Termo de Verificação e Constatação Fiscal (TVCF), fls. 12/23, extraem-se, em síntese, os seguintes pontos:

- a contribuinte teve ciência do procedimento de fiscalização por meio do Termo de Início de Ação Fiscal e Intimação 01, recebido em 17/6/2011;

- intimada, apresentou dois livros caixa da atividade rural dos anos calendário 2007 e 2008, arquivos PDF desses livros e três caixas com documentos contábeis;
- por meio do Termo de Intimação 02, que foi encaminhado acompanhado de planilhas e documentação recebida de terceiros, foi a contribuinte intimada a justificar valores relacionados nas planilhas denominadas “Despesas a Justificar” e “Receitas não Contabilizadas”;
- no tocante a questionamentos constantes do Termo de Intimação 02, a contribuinte assim se manifestou;
- com relação ao item 1.1 – pagamento efetuado por terceiro, esclareceu que os valores foram pagos pela Cooperativa Gênese Ltda, com créditos de vendas de produto agrícola;
- com relação a escrituração a maior, respondeu que concordava com a escrituração a maior;
- com relação a despesa indedutível, respondeu que concordava com o estorno do lançamento;
- com relação a duplicidade de lançamento, respondeu que concordava com tal duplicidade;
- com relação a documento não encontrado, respondeu que não foi possível encontrar o documento;
- com relação a bens da atividade rural, respondeu não ser possível encontrar os comprovantes de pagamento;
- com relação as receitas não contabilizadas, conforme intimação, respondeu concordar com os valores encontrados pela fiscalização.
- terceiros que mantiveram relações comerciais com a contribuinte (Usina Alta Mogiana S/A-Açúcar e Alcool, Sygenta Seeds Ltda, Sadia S.A., Cooperativa Agro Industrial do Estado de São Paulo do Brasil e Cargil Agrícola S.A.), intimados a apresentar declaração e/ou documentos hábeis a comprovar os valores pagos à contribuinte pela aquisição de sua produção agrícola, pecuária e/ou a quaisquer outros títulos, enviaram documentação comprobatória das operações ocorridas;
- durante o procedimento fiscal constatou-se omissão de receitas da atividade rural e a utilização de despesas indedutíveis ou não comprovadas na apuração da atividade rural;
- a tributação dos resultados da atividade rural exercida por pessoa física está regulada nos arts. 57 a 71 do Decreto nº 3000/1999. A IN SRF nº 83/2001 também trata dessa matéria;
- as despesas de custeio e investimentos, para serem consideradas dedutíveis, devem ser necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, devem estar escrituradas em livro caixa e devem ser comprovadas mediante documentação idônea;
- com relação à alegação no tocante a valores referentes à Cooperativa Gênese Ltda (item 1.1 da planilha “Despesas a Justificar”), a fiscalização verificou que tais pagamentos não foram contabilizados como receitas. Não há que se falar em glosa dessas despesas, mas sim deve-se fazer o lançamento referente a omissão de receita;
- com relação ao item 1.2 da planilha “Despesas a Justificar”, cabe a glosa do valor de R\$3.000,00 (ano-calendário 2007), pois foi escriturado R\$12.321,00, mas o correto seria R\$9.321,00;

- com relação ao item 1.3 da planilha “Despesas a Justificar”, glosou-se R\$600,00 (ano-calendário 2007), pois se trata de simples registro de escritura, sendo despesa não necessária à percepção da receita;
 - com relação ao item 1.4 da planilha “Despesas a Justificar”, glosou-se o valor de R\$8.535,00 (ano-calendário 2007), lançado em duplicidade;
 - com relação ao item 1.5 da planilha “Despesas a Justificar”, glosou-se o valor de R\$10.242,00 (ano-calendário 2007), por não apresentação de documentação comprobatória;
 - com relação ao item 1.6 da planilha “Despesas a Justificar”, glosou-se o valor de R\$1.000.000,00 no ano-calendário 2007 e de R\$2.000.000,00 no ano-calendário 2008, por falta de comprovação. A contribuinte não apresentou comprovantes de pagamentos, tais como cheques nominais, transferências bancárias, ou extratos bancários que indicasse movimentação financeira comprobatória de pagamentos feitos a Luiz Augusto Barbosa do Carmo. Os recibos apresentados não podem ser considerados válidos para efeito de deduções como despesas de investimento, uma vez que não foram comprovados os efetivos pagamentos;
 - desse modo, glosou-se R\$1.022.377,00 no ano-calendário 2007 e R\$2.000.000,00 no ano-calendário 2008;
 - o item IV-2 do TVCF trata da não contabilização de receitas provenientes da atividade rural. Registre-se que em resposta ao Termo de Intimação 02 (item 2) a contribuinte informou que naquele momento não havia como se opor aos valores encontrados pela fiscalização. A auditoria constatou a não contabilização de R\$1.575.976,86 no ano calendário 2007 e de R\$2.006.706,60 no ano-calendário 2008;
 - considerando a omissão de receitas apuradas no ano-calendário 2007, verifica-se que a contribuinte deixou de ter prejuízo acumulado de anos anteriores, para ser utilizado em 2008. Desse modo, compensou indevidamente o valor de R\$80.367,81 no ano calendário 2008.
- Cientificada em 26/9/2011 (fls. 4), a contribuinte, por meio de procurador (fls. 251/252), apresentou impugnação em 18/10/2011 (fls. 234/250), acompanhada dos documentos de fls. 251/253, alegando, em síntese, que:
- a fiscalização apurou a omissão de rendimentos e considerou, indevidamente, todo o valor como tributável, aplicando a alíquota de 27,5%, não respeitando o que está previsto no art. 5º, parágrafo único, da Lei nº 8.023. Essa mesma disposição é encontrada no art. 60 do Decreto nº 3.000/1999. Esses dispositivos estabelecem que, na falta de qualquer escrituração, a fiscalização deve proceder ao arbitramento à razão de 20% da receita bruta do ano-base. Também são aplicáveis quando consideradas imprestáveis as informações declaradas pelo contribuinte;
 - vale dizer, se no mais – que é a não escrituração – aplica-se o arbitramento de 20% , o menos – que a escrituração considerada imprestável – tal dispositivo também deve ser aplicado;
 - o entendimento de que, na apuração da omissão de rendimentos decorrentes da atividade rural, a tributação deve ser o menor valor entre 20% da receita bruta e a receita líquida obtida pela diferença entre o total das receitas e o total das despesas, é pacífico, conforme ementas de decisões administrativas que transcreve;
 - se a fiscalização tivesse levado em consideração a forma de tributação prevista na legislação específica de sua atividade (Lei nº 8.023, art. 5º, parágrafo único), o imposto apurado seria de R\$142.359,25 no ano-calendário 2007 e de R\$224.789,01 no ano calendário 2008.

- assim, se verifica que o erro da auditoria resultou em uma grande diferença no cálculo do imposto apurado. Daí a ilegalidade do lançamento nos termos postos!;
- o crédito tributário está sendo acrescido de juros tanto em relação ao valor do principal quanto em relação ao valor da multa de ofício. Não existe previsão legal para a incidência de juros em relação ao valor da multa de ofício, exceto no caso de AI sem apuração de tributo, mas apenas de multa. Seu entendimento está corroborado pelos arts. 43 e 61 da Lei nº 9.430/1996;
- no caso de lançamento de ofício, decorrente de declaração inexata ou inexistente, também não é possível a incidência de juros sobre a multa, em face da existência de crédito tributário distinto da infração;
- o que deve sofrer a incidência de juros é o principal. A multa é uma sanção que se aplica ao valor devido apenas de principal. Não é cabível a incidência de juros sobre a multa de ofício, uma vez que, por definição, se os juros remuneram o credor pela privação do uso de seu capital, eles devem incidir apenas sobre o que deveria ser recolhido no prazo legal, e não foi;
- o capital do contribuinte, que deveria ter sido transferido aos cofres públicos não o foi. Este é o único pressuposto da cobrança dos juros, como forma de remunerar a indisponibilidade daquele capital a quem teve frustrada a previsão de recebê-lo. Fora desta hipótese, qualquer incidência de juros mostra-se abusiva e arbitrária, por ausência de seu pressuposto de fato (reposição de “capital”);
- não existe aplicar juros sobre a sanção, exceto na hipótese de a mesma se confundir com o próprio valor principal (art. 113, parágrafo 3º, CTN). No presente caso, a multa de ofício nada mais é do que uma sanção pela não declaração (omissão) da obrigação principal. Existe o crédito tributário decorrente do fato gerador próprio e específico de obrigação principal, razão pela qual a multa aplicada jamais terá essa natureza, visto não lhe ser possível a conversão nos moldes do parágrafo 3º art. 113 do CTN;
- reproduz diversas ementas de decisões administrativa que corroboram as suas argumentações;
- requer seja dado provimento à presente impugnação, a fim de julgar insubsistente o AI, tendo em vista que a apuração do IRPF decorrente da atividade rural se submete aos ditames do art. 5º da Lei nº 8.023/1990, sequer levado em consideração pela fiscalização;
- *saliente-se, outrossim, que o caso é de nulidade de lançamento, visto que não cabe a autoridade fiscal lançar tributo*

O Colegiado de 1ª instância proferiu decisão, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008, 2009

NULIDADE. INDEFERIMENTO.

Indefere-se a preliminar de nulidade arguida quando se verifica que foram observados todos os elementos essenciais do procedimento fiscal.

LANÇAMENTO. AUTORIDADE COMPETENTE.

Em relação aos tributos administrados pela Receita Federal, a competência para proceder ao lançamento é do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Considera-se não impugnada a parte do lançamento que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

Matéria não discutida na peça impugnatória é atingida pela preclusão, não mais podendo ser debatida na fase recursal.

ATIVIDADE RURAL. ARBITRAMENTO DE 20% SOBRE A RENDA BRUTA.

A forma de apuração do resultado tributável é opção do contribuinte a ser exercida no ato da entrega da Declaração de Ajuste Anual, não podendo ser alterada pela fiscalização, exceto no caso de arbitramento por falta de escrituração do livro caixa.

JUROS DE MORA INCIDENTES SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, após o seu vencimento, decorre de expressa disposição legal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de 1ª Instância, aos 31/03/2015 (fls. 273), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 15/04/2015 (fls. 275 e ss), alegando, em breve síntese, que:

1 – nulidade do lançamento, em face da não aplicação da regra contida no parágrafo único, do art. 5º, da Lei 8.023/90;

2 – impossibilidade legal da incidência de juros sobre a multa.

Requer que a decisão recorrida seja reformada, a fim de que seja aplicada a tributação com lastro no art. 5º, da Lei 8.023/90.

Esse, em síntese, o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Sonia de Queiroz Accioly, Relatora.

Sendo tempestivo, conheço, parcialmente, do recurso e passo ao seu exame.

Cumprе consignar que ao órgão julgador administrativo é vedado negar a vigência a normas jurídicas por motivo de alegada ilegalidade de lei, salvo nos casos previstos no art. 103-A da CF/88 e no art. 62 do Regimento Interno do CARF.

Nesse sentido, compete ao Julgador Administrativo apenas verificar se o ato administrativo de lançamento atendeu aos requisitos de validade e observou corretamente os elementos da competência, finalidade, forma e fundamentos de fato e de direito que lhe dão suporte, não havendo permissão para declarar ilegalidade ou inconstitucionalidade de leis.

Assim, alegação no sentido da ilegalidade da incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício não pode ser conhecida.

Entretanto, posto o assunto em julgamento, o Colegiado superou o não conhecimento, restando essa Relatora vencida.

Conhecida a matéria, cumpre esclarecer que a questão encontra-se pacificada no âmbito deste Conselho, tendo sido inclusive editada a respeito do tema a Súmula CARF n.º 108, com efeito vinculante por força da Portaria ME n.º 129, de 01/04/2019, o que torna obrigatória sua observância pelos julgadores de 2ª instância administrativas e por todos os órgãos da Administração Tributária Federal: Súmula CARF n.º 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Sendo assim, com aplicação da súmula CARF 108, resta afastada a alegação.

Do mérito

No mais, observa-se que o Recorrente alega nulidade, sem explicitar a razão, trazendo apenas questões meritórias.

Pede que a tributação considere a alíquota de 20% ao rendimento que, afirma, ser advindo de atividade rural,

Vejamos, o que o R Acórdão recorrido considerou a respeito das provas e do assunto:

Em sua impugnação, a interessada não discordou dos valores apurados pela autoridade fiscal, mas discordou do valor considerado como tributável, pois entende que não foram respeitados os ditames legais previstos na Lei n.º 8.023, especialmente o parágrafo único do art. 5º. Sustenta que na falta de qualquer escrituração, a fiscalização deve proceder ao arbitramento à razão de 20% da receita bruta do ano-calendário.

Na impugnação, a interessada não contesta expressamente a omissão de rendimentos da atividade rural (R\$1.575.976,86 em 31/12/2007 e R\$2.006.706,00 em 31/12/2008) e a glosa de despesa da atividade rural não comprovada (R\$1.022.377,00 em 31/12/2007 e R\$2.000.000,00 em 31/12/2008). Assim, aqui se aplica necessariamente a previsão contida no Decreto n.º 70.235/1972, artigo 17.

(...)

Pelo que se depreende da legislação acima transcrita, a falta de escrituração é que implicará no arbitramento da base de cálculo à razão de 20% da receita bruta do ano-calendário.

No presente caso, não houve falta da escrituração da atividade rural desenvolvida. Veja-se que, intimada a apresentar Livros Caixa da atividade rural dos anos calendário 2007 e 2008 que deram suporte aos lançamentos de Receitas e Despesas das Informações relativas a Atividade Rural, constantes de sua DAA (exercícios 2008 e 2009), a contribuinte apresentou dois Livros Caixa, arquivos PDF desses livros e três caixas com documentos contábeis referentes a esse período, conforme expõe a autoridade lançadora em seu TVCF de fls. 12/23.

Após analisar a documentação apresentada pela contribuinte (inclusive os Livros Caixa) e por terceiros que mantiveram relações comerciais com ela, é que a auditoria verificou a omissão de receitas da atividade rural e a utilização de despesas indedutíveis ou não comprovadas na apuração da atividade rural. Assim, não havia motivo (falta de

escrituração) para a auditoria arbitrar a base de cálculo à razão de vinte por cento da receita bruta do ano calendário, com entende a impugnante. Acrescente-se que a impugnante não apresenta argumentos ou documentos hábeis a convencer esta autoridade julgadora que a auditoria deveria ter considerado sua escrituração “imprestável” e fizesse uso do arbitramento.

Ante o exposto, concluo que a autoridade lançadora agiu corretamente quando não aplicou o instituto do arbitramento, mantendo a opção de tributação exercida pela contribuinte quando da entrega da DAA.

Oportuno mencionar que a forma de apuração do resultado tributável é opção do contribuinte a ser exercida no ato da entrega da DAA, portanto, definitiva, não podendo ser alterada pela fiscalização, exceto no caso de falta de escrituração do Livro-Caixa (artigos 60 e 71 do Decreto nº 3.000/1999). A pessoa física que, na apuração do resultado tributável da Atividade Rural, optar pelo limite de 20% sobre a Receita Bruta, perderá o direito à compensação do total dos prejuízos correspondentes a anos-calendário anteriores ao da opção (art. 16 § único da Lei 8.023/1990).

Abaixo, transcreve-se o art. 71 do Decreto nº 3.000/1999

(...)

Assim, tem-se que a opção é do contribuinte e deve ser exercida apenas por ocasião da entrega da DAA, no anexo da atividade rural, sendo vedada a sua posterior alteração quando, sob procedimento fiscal, verificar que deixou de lhe ser mais favorável.

Cabe acrescentar que, caso se entendesse que dever-se-ia aplicar o parágrafo único do art. 5º da Lei nº 8.023/1990 (arbitramento do resultado à razão de vinte por cento da receita bruta no ano-base), o imposto devido seria o abaixo discriminado e não o informado pela contribuinte em sua peça de defesa (fls. 243):

Correta a decisão de piso.

Como o resultado da atividade rural do Recorrente estava respaldado na escrituração por ele apresentada em atendimento à intimação, torna-se imprópria a adoção de ofício pela autoridade tributária da imposição contida no §2º do art. 60 do RIR/99 (arbitramento), aplicável à época dos fatos.

Assim sendo, no presente caso coube, única e exclusivamente, à fiscalização, para fins de apuração do efetivo resultado tributável dessa atividade o respeito à opção do declarante quanto à forma de tributação da atividade rural na Declaração de Ajuste Anual – DAA, pela apuração de resultado, respeitados arts. 57 a 71 do RIR/1999

CONCLUSÃO.

Pelo exposto, voto por não conhecer da alegação de ilegalidade da incidência de juros sobre a multa, e, no mérito, por NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly

Voto Vencedor

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Redator Designado.

Congratulo a Ilustre Conselheira Sonia de Queiroz Accioly, relatora destes autos, pela técnica com que expôs e fundamentou seu voto, sempre didático e bem articulado. Todavia, objetivando, respeitosamente, aprimorar o debate e pedindo licença ao bem delineado voto, apresento pontual divergência quanto a um específico tema relativo ao conhecimento do recurso, conforme passo a apresentar.

Inicialmente, consignou que o recorrente alega *ilegalidade na incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício* e, por sua vez, a Insigne Relatora não conhecia da matéria sob argumento de que é vedado ao órgão julgador administrativo negar a vigência a normas jurídicas por motivo de alegada ilegalidade de lei.

Dito isto, anoto que, ao meu refletir, o debate meritório acerca da alegação e controvérsia instaurada sobre a aduzida *ilegalidade na incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício* é, sim, matéria a ser conhecida pelo julgador administrativo, tanto que o CARF, por diversas vezes enfrentando o mérito, sumulou o assunto, na forma da Súmula CARF n.º 108, a saber: “*Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.*”

Aliás, referido enunciado foi declarado como súmula vinculante ao Egrégio CARF, nos termos da Portaria ME n.º 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019, cujos Acórdãos Precedentes foram os seguintes, todos enfrentando o citado mérito: CSRF/04-00.651, de 18/09/2007; 103-22.290, de 23/02/2006; 103-23.290, de 05/12/2007; 105-15.211, de 07/07/2005; 106-16.949, de 25/06/2008; 303-35.361, de 21/05/2018; 1401-00.323, de 01/09/2010; 9101-00.539, de 11/03/2010; 9101-01.191, de 17/10/2011; 9202-01.806, de 24/10/2011; 9202-01.991, de 16/02/2012; 1402-002.816, de 24/01/2018; 2202-003.644, de 09/02/2017; 2301-005.109, de 09/08/2017; 3302-001.840, de 23/08/2012; 3401-004.403, de 28/02/2018; 3402-004.899, de 01/02/2018; 9101-001.350, de 15/05/2012; 9101-001.474, de 14/08/2012; 9101-001.863, de 30/01/2014; 9101-002.209, de 03/02/2016; 9101-003.009, de 08/08/2017; 9101-003.053, de 10/08/2017; 9101-003.137 de 04/10/2017; 9101-003.199 de 07/11/2017; 9101-003.371, de 19/01/2018; 9101-003.374, de 19/01/2018; 9101-003.376, de 05/02/2018; 9202-003.150, de 27/03/2014; 9202-004.250, de 23/06/2016; 9202-004.345, de 24/08/2016; 9202-005.470, de 24/05/2017; 9202-005.577, de 28/06/2017; 9202-006.473, de 30/01/2018; 9303-002.400, de 15/08/2013; 9303-003.385, de 25/01/2016; 9303-005.293, de 22/06/2017; 9303-005.435, de 25/07/2017; 9303-005.436, de 25/07/2017; 9303-005.843, de 17/10/2017.

Adicionalmente, interpreto que a vedação posta na legislação para a esfera de conhecimento do julgador administrativo é apenas e unicamente quanto ao conhecimento de matérias que pretendam a declaração de inconstitucionalidade, na forma do art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 1972, com redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009¹.

¹ Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009)

Ademais, a vetusta redação posta no inciso II do parágrafo único do art. 17 do Decreto n.º 70.235, de 1972, com redação dada pela Medida Provisória n.º 75, de 2002, não se manteve no ordenamento jurídico hodierno tendo a medida provisória sido rejeitada e não prosperado o texto legislado que pretendia estabelecer a positivação de que a arguição de “ilegalidade” de disposição de lei não seria afeta ao contencioso administrativo fiscal. Veja-se:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

~~**Parágrafo único.** O disposto neste artigo aplica-se, também, à impugnação que, exclusivamente:~~ (Incluído pela Medida Provisória nº 75, de 2002) Rejeitada

(...)

~~**II** argüir a ilegalidade ou a inconstitucionalidade de disposição de lei, salvo na hipótese de que trata o inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, que haja sido objeto de ato declaratório do Procurador Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, bem assim da determinação a que se refere o § 4º do artigo citado.~~ (Incluído pela Medida Provisória nº 75, de 2002) Rejeitada

Neste horizonte, consigno que prosperou no sistema jurídico relativo ao contencioso administrativo fiscal tão somente o não conhecimento de temáticas acerca de inconstitucionalidade, sendo excluído do texto legislado o termo “ilegalidade”, exatamente porque o julgador administrativo ao enfrentar a lide instaurada pela impugnação pode, sim, e deve, com a devida vênia, analisar a conformação da norma tributária que tenha sido aplicada para determinado caso concreto frente ao campo de maior amplitude sistêmico em que inserida a dita norma analisando-se o ordenamento jurídico como um todo, de modo que se possa apurar eventuais alegados conflitos entre normas postas, no qual se possa investigar se uma norma tida como ilegal frente a aplicação de eventual outra é, ou não, violadora ao ponto de merecer correção no controle de legalidade efetivado em sede de julgamento.

Por fim, pode-se resumir a *quaestio* ponderando ser possível ao órgão julgador administrativo apreciar arguição de ilegalidade de disposição de lei, para fins de analisar o conflito sistêmico de normas legais a partir do controle de legalidade do ato administrativo de lançamento, desde que não se enfrente matéria pertinente a declaração de inconstitucionalidade, indicando-se a correta norma aplicável ao caso concreto.

Ante o exposto, conheço a matéria relativa a arguida *ilegalidade na incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício*.

É o meu pontual voto de divergência quanto ao conhecimento.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros