



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10140.720066/2006-72
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-003.595 – 2ª Turma
Sessão de 03 de março de 2015
Matéria ITR
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JOSÉ CÂNDIDO DE PAULA - ESPÓLIO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2005

Incabível a lavratura de Auto de Infração em nome do *de cujus*, tendo o óbito ocorrido muito antes do fato gerador e constatando-se que a comunicação acerca da figura do Inventariante foi levada a cabo ainda no curso da ação fiscal, quando do primeiro atendimento a intimação.

Recurso especial conhecido em parte e negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do Recurso Especial da Fazenda e, na parte conhecida, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso. Vencidos os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Relator), Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (Suplente Convocada) e Carlos Alberto Freitas Barreto, que davam provimento. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo e Gustavo Lian Haddad. Designado o Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka para redação do voto vencedor.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto – Presidente

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Redatora-Designada *AD HOC* para formalização do voto vencedor.

EDITADO EM: 17/07/2015

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Tereza Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (suplente convocada).

Relatório

Trata-se de lançamento de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), abrangendo alteração do valor da Terra Nua declarado pelo contribuinte em sua DITR/2005. Realizou-se a alteração através de arbitramento, utilizando-se o VTN/ha. obtido a partir do sistema SIPT, uma vez que restou não comprovado pelo contribuinte o respectivo VTN/ha constante de sua declaração (vide e-fl.4).

Insurgindo-se contra o lançamento, protocolizou o contribuinte impugnação de e-fls. 09 a 18, com o Acórdão de 1ª. instância de lavra da DRJ/CGE (e-fls. 55 a 66) tendo afastado todas as preliminares levantadas pelo contribuinte para, no mérito, julgar totalmente procedente o lançamento. Protocolizou o contribuinte, então, Recurso Voluntário insurgindo-se contra a decisão de 1ª. instância (e-fls. 72 a 83).

Analisando o mencionado Recurso Voluntário, a 2ª Turma Especial da 2ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) exarou o Acórdão nº 2802-01.159 (e-fls. 87 a 92), assim ementado:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE
TERRITORIAL RURAL ITR*

EXERCÍCIO: 2005

*ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.
ESPÓLIO.*

Considerando que o fato gerador do ITR lançado ocorreu após a morte do autuado, o lançamento deveria ser efetuado em nome do espólio, verdadeiro contribuinte do tributo.

Recurso Voluntário Provido

Contra essa decisão, a Fazenda Nacional manejou recurso especial de divergência (e-fls. 94 a 101), onde defendeu a existência de divergência jurisprudencial em relação à decisão emanada em 26 de julho de 2006 pela 6ª. Câmara do então 1º. Conselho de Contribuintes (Acórdão 106-15.703), assim ementada:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INTIMAÇÃO. Para a sua validade, é primordial que o ato de intimação seja capaz de dar total conhecimento ao sujeito passivo do resultado do procedimento fiscal, sendo eficaz no seu objetivo da mais larga defesa do sujeito passivo. A identificação concreta do prejuízo causado à defesa do sujeito passivo seria, por si só, suficiente para a invalidação da intimação, o que não ocorre na espécie, vez que exsurtem dos autos evidências que demarcam não ter ocorrido qualquer dano ao recorrente.

NOTIFICAÇÃO EM NOME DO "DE CUJUS" SEM A IDENTIFICAÇÃO DE ESPÓLIO. Os atos processuais têm caráter instrumental, e, se a finalidade da lei for alcançada, embora mediante forma imperfeita, há de se ter a forma ou o ato como válidos. Se a notificação for feita em nome do "de cujus", sem o acréscimo da palavra "espólio" após o nome próprio do falecido, mas o representante legal impugnar o lançamento em nome do espólio e todos os demais atos forem praticados em nome ou contra o espólio, a finalidade da lei foi alcançada, mesmo que a forma adotada no lançamento não tenha sido perfeita (Precedente da CSRF).

IRPF. ESPÓLIO. MULTA DE OFÍCIO Não responde o sucessor pela multa de natureza fiscal que deva ser aplicada em razão de infração cometida pelo "de cujus". Inteligência do artigo 133 do CTN. (Precedentes da CSRF).

Recurso parcialmente provido.

Aduz a Fazenda Nacional (FN) em seu pleito recursal que, quanto a esta seara, o Acórdão-Paradigma considerou válida a notificação feita em nome de pessoa falecida, eis que, após tal fato, o espólio, na pessoa de seu inventariante impugnou o lançamento, tendo, portanto, sido alcançada a finalidade da lei.

Observa a FN que o mesmo ocorre no presente processo, eis que a notificação foi feita em nome da pessoa falecida, mas o inventariante impugnou o auto de infração e, como dito pelo próprio Relator do processo, respondeu a todas as intimações feitas pela Fiscalização. Entende que não obstante o erro quanto ao sujeito passivo, não há que se cancelar o auto de infração, por não haver prejuízo, até porque houve a oportunidade de impugnação. Colaciona doutrina sustentando tal posicionamento.

Subsidiariamente, segue a FN, é de se alegar, caso o entendimento da Turma seja de persistência de vício no auto de infração, que seja analisada a divergência entre o

recorrido e os Acórdãos-Paradigmas oriundos das 1ª Câmara do então Terceiro Conselho de Contribuinte (Acórdão nº 301-33.686) e pela 3ª Câmara do então Terceiro Conselho de Contribuintes (Acórdão nº 303-30.909) que entenderam que o erro de identificação do sujeito passivo não é causa de cancelamento do auto de infração (posicionamento adotado pelo recorrido), mas sim motivo para anulá-lo por vício formal, na forma das seguintes ementas:

Acórdão n.º 301-33.686

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural ITR

Exercício: 2002

NULIDADE ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. É nulo, por vício formal, de lançamento constituído mediante auto de infração lavrado em face de sujeito passivo diverso daquele elencado pela norma tributária.

RECURSO DE OFÍCIO NEGADO

Acórdão n.º 303-30.909

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL NULIDADE. VÍCIO

FORMAL ILEGITIMIDADE DO SUJEITO PASSIVO. Constatado vício formal, por erro na identificação do sujeito passivo, deve ser declarada, de ofício, a nulidade do auto de infração, por não observância do disposto no art. 142 do CTN. RECURSO DE OFÍCIO A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

Quanto a esta outra matéria, traz à colação o art. 10 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, defendendo que as matérias ali elencadas, dentre elas a qualificação do autuado, possuem natureza formal, determinando como o ato administrativo, o lançamento, deve exteriorizar-se, tendo por objetivo uniformizar o procedimento de autuação da fiscalização de maneira a conferir garantias ao contribuinte, em especial da ampla defesa e do contraditório.

Entende que não há de se admitir tal vício de erro de identificação do sujeito passivo como de natureza material, pois, se assim fosse, estar-se-ia afirmando que o motivo (fato jurídico) nunca existiu, o que, contudo, não é a situação retratada nos autos, pois a infração tributária resta devidamente evidenciada no Relatório Fiscal do Auto de Infração, que também se fez acompanhar dos devidos documentos comprobatórios dos fatos ali noticiados, o que não foi negado pela autoridade julgadora. Novamente colaciona doutrina e, agora, jurisprudência oriunda deste Conselho suportando sua argumentação.

O recurso foi regularmente admitido quanto a ambas as matérias, na forma de e-fls. 111 a 113.

Regularmente intimado, o contribuinte oferece contrarrazões de e-fls. 120 a 127, onde defende que a identificação do autuado é requisito essencial para a validade do auto e condição para a formação e desenvolvimento da relação processual, sendo que a ciência do auto de infração e de qualquer nova ação dos autuantes é obrigatória, sob pena de se ver caracterizado cerceamento de direito de defesa. Destaca a necessária obediência aos princípios da legalidade, ampla defesa, verdade real e informalismo.

Quanto à natureza de vício formal relacionada ao erro de identificação do sujeito passivo, propugna que agiu corretamente o Acórdão recorrido, dado que uma vez declarada a nulidade do auto de infração é de se cancelá-lo. Defende que seja negado provimento ao recurso.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator

Pelo que consta no processo, o recurso é tempestivo, porém há uma questão referente a sua admissibilidade que necessita de análise.

No acórdão recorrido, se enfrenta situação em que o fato gerador ocorreu em 2005, após a morte do *de cujus*, ocorrida em 1996, conforme se depreende do excerto do voto da Conselheira Relatora, a seguir reproduzido:

Consta dos autos às fls. 22, a Certidão de Óbito em que consta o registro do falecimento de “José Cândido de Paula” ocorrida em 21 de fevereiro de 1.996, aos setenta e um anos de idade.

Somente em 15 de janeiro de 2002, o Exmo. Juiz de Direito da Comarca de

Campo Grande deferiu ao Sr. José Henrique Coelho de Paula, o compromisso de atuar como inventariante.

Já, no acórdão paradigma, o fato gerador ocorreu antes da morte do *de cujus*, conforme se depreende da leitura do voto do Conselheiro Relator, nos termos a seguir reproduzidos:

Conforme atestado de óbito de fls. 02, o Sr. Walter Orlando D'Oliveira Porto faleceu em 27/03/2000, após a ocorrência do fato gerador do IRPF do exercício 1998, ano-calendário 1997.

Ora, não havendo semelhança fática entre as situações tratadas nos acórdãos recorrido e paradigma, fica prejudicada a verificação de divergência quanto ao critério jurídico a elas aplicável. Portanto, não conheço do recurso quanto a este ponto.

Já quanto ao pedido de consideração do vício como formal, os acórdãos apontados como paradigma tratam genericamente quaisquer vícios na identificação do sujeito passivo com formal. Portanto, aqui fica verificada a divergência e, assim, conheço do recurso nesta parte.

A discussão trata do posicionamento a ser adotado na hipótese em que, ocorrido o falecimento de determinado contribuinte previamente à ocorrência do fato gerador (no caso, o óbito do Sr. José Cândido de Paula ocorreu em 1996, conforme Certidão de e-fl. 23), a autoridade tributária constitui o crédito não em nome do espólio, mas sim em nome do *de cujus* (conforme Notificação de e-fls. 02 a 05).

Da análise dos elementos carreados aos autos verifico que, desde o início da ação fiscal, esteve sempre clara a condição de falecimento do intimado, tendo sido a referida condição sempre informada em sede de resposta à intimação (vide e-fls. 09 a 69 do Processo 10140.720065/2006-28).

Entendo assistir razão à recorrente no que diz respeito a se tratar, na hipótese, de ocorrência de vício formal e não de cancelamento do auto, consoante decidiu o vergastado, cabível assim, em meu entendimento, o refazimento do mesmo, no prazo determinado pelo art. 173, inciso II da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Alinho-me aqui aos que entendem só se estar diante de vício material no caso de eventual desalinho do fato jurídico-tributário ao critério pessoal estabelecido pela regra matriz de incidência, o que não vislumbro ter ocorrido na situação sob análise, tratando-se, na hipótese, de erro de fato no lançamento.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer em parte do recurso especial da Fazenda Nacional para, na parte conhecida, dar-lhe provimento, reformando-se o Acórdão recorrido, de forma a que se declare a nulidade do lançamento por vício formal, permitido seu refazimento no prazo decadencial estabelecido pelo art. 173, II do CTN.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Voto Vencedor

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Redatora-Designada *Ad Hoc*

Primeiramente, esclareça-se que esta Conselheira foi designada para redigir o voto vencedor, tendo em vista que o Redator-Designado, Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, deixou o Colegiado sem que fosse formalizado o respectivo acórdão.

Assim, registre-se de plano que esta Conselheira não compartilha com a tese que orientou o voto vencedor, no sentido de que, de forma genérica, uma vez que o sujeito passivo seria o espólio, seria nulo por vício material o Auto de Infração lavrado em nome do *de cujus*.

Cabe aqui ressaltar o posicionamento desta Conselheira, acompanhado pelo Conselheiro Gustavo Lian Haddad, no sentido de que, **neste caso específico**, em que o fato gerador ocorreu após o falecimento do *de cujus*, e tal situação foi claramente exposta ainda por ocasião da ação fiscal, quando do primeiro atendimento a intimação pelo Inventariante (fls. 08 a 15), constata-se efetivamente a existência de vício material. Com efeito, a autuação deveria ter sido efetuada em nome do espólio, que é inclusive o sujeito passivo direto da obrigação tributária, e não apenas o responsável por eventual falta cometida pelo *de cujus*. A situação foi assim resumida, no acórdão recorrido:

“Consta dos autos às fls. 22, a Certidão de Óbito em que consta o registro do

falecimento de “José Cândido de Paula” ocorrida em 21 de fevereiro de 1.996, aos setenta e um

anos de idade.

Somente em 15 de janeiro de 2002, o Exmo. Juiz de Direito da Comarca de

Campo Grande deferiu ao Sr. José Henrique Coelho de Paula, o compromisso de atuar como

inventariante.

A resposta ao Termo de Intimação foi realizada em nome do Espólio do de

cujus por seu inventariante, em 28/04/2006, conforme documentação de fls. 08/13, nos autos

do processo de nº 10140.720065/200628,

do mesmo interessado, em que se cuidou do

exercício de 2003.

Ora, desse simples resumo, verifiquese

que a infração lançada, não pode ser

atribuída ao de cujus, uma vez que falecido, em 1.996, antes da ocorrência do fato gerador, não

era mais o proprietário do imóvel; tampouco o espólio deve ser apenas o responsável pelo

crédito tributário, conforme artigo 5º da Lei nº 9393/96, mas sim, o próprio sujeito passivo da

relação jurídica tributária, como dispõe o artigo 4º dessa mesma lei (...)

Destarte, no caso dos autos, inexistiu qualquer óbice ou justificativa para que o lançamento, derivado de ação fiscal levada a cabo em 2006, não fosse formalizado em face do legítimo sujeito passivo, que era o espólio, tendo o fato gerador ocorrido em 2003 e o falecimento do *de cujus* em 1996.

Entretanto, a tese majoritária, no presente julgamento, foi no sentido de que, genericamente, é nulo por vício material o lançamento formalizado em face do *de cujus*, quando deveria ser em nome do espólio.

Diante do exposto, compartilho com o posicionamento do Ilustre Relator no que tange ao conhecimento em parte do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, nego-lhe provimento.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Redatora-Designada *Ad Hoc*

Processo nº 10140.720066/2006-72
Acórdão n.º **9202-003.595**

CSRF-T2
Fl. 139

CÓPIA