



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



**Processo nº** 10166.720586/2013-16  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-009.768 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 6 de outubro de 2022  
**Recorrente** LINO MARTINS PINTO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2008

**ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. ESPÓLIO.**

Ciente da morte do contribuinte antes da lavratura da notificação de lançamento, esta deveria ser efetuada em nome do espólio, responsável pelo tributo devido pelo de cujus.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Francisco Nogueira Guarita, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Relator, e Carlos Alberto do Amaral Azeredo, que negaram provimento. Designando para redigir o voto vencedor o Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Relator

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Thiago Duca Amoni (suplente convocado), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

## **Relatório**

Reproduzo o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DF), que bem descreve os fatos ocorridos até a decisão de primeira instância.

Tratam os autos de lançamento de Imposto de Renda na Fonte, incidente sobre os rendimentos do trabalho assalariado, pagos ou creditados por pessoas físicas ou jurídicas, consubstanciados no auto de infração às fl. 03/09, referente a fatos geradores ocorridos nos anos 2008 (meses de janeiro, fevereiro, março, abril, maio, junho, julho, agosto, setembro e outubro), com crédito tributário total de R\$ 100.459,93 (cem mil quatrocentos e cinquenta e nove reais e noventa e três centavos), assim discriminado:

IMPOSTO (Código Receita 2932)	R\$ 39.049,88
JUROS DE MORA (Calculados até 02/2013)	R\$ 17.478,94
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)	R\$ 43.931,11
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	R\$ 100.459,93

A autoridade fiscal verificou a falta de recolhimento das retenções referentes ao Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF sobre o trabalho assalariado, no ano-calendário 2008, informados, pelo contribuinte, na Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF.

Segundo a fiscalização, foram detectadas divergências entre os valores informados em DIRF (Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte) e os valores recolhidos por meio de DARF (Documento de Arrecadação de Receitas Federais) e/ou declarados em DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais).

A partir das divergências encontradas intimou-se, por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 2558/2012 do dia 21/12/2012, o contribuinte para prestar os devidos esclarecimentos.

Após uma tentativa de ciência por via postal, que restou infrutífera, publicou-se o Edital de intimação nº 006 de 09/01/2013 em 24/01/2013, também não atendido pelo contribuinte.

Assim, procedeu-se, a revelia, à análise dos valores informados em DIRF, dos valores declarados em DCTF e demais informações constantes dos sistemas da RFB, quando se verificou haver, de fato, divergências entre os valores informados em DIRF, os recolhidos por meio de DARF e os declarados em DCTF, referentes ao IRRF sobre o trabalho assalariado (código da receita 0561), no ano-calendário 2008, resultando no lançamento de ofício do Imposto de Renda Retido na Fonte, não recolhido e nem confessado em DCTF, nos termos do artigo 841, incisos II, III e IV, do artigo 842 e do artigo 845, incisos II e III do Decreto 3.000 de 23/06/1999 – RIR/99.

A multa de ofício de 75% foi agravada em 37,50% (metade) em virtude do não atendimento à intimação fiscal (art. 44, Lei nº 9.430/96).

Na esteira da autuação, foi formalizada Representação Fiscal para Fins Penais nos autos do processo administrativo nº 10166.720587/2013-61, apenso.

Cientificado, por edital, do lançamento em 23/02/2013 (fls. 23), apresentou a impugnação às fl. 26/34 em 25/03/2013, onde argumentou, em síntese, o que segue:

#### DAS PRELIMINARES – DA NULIDADE DO LANÇAMENTO

O contribuinte Lino Martins Pinto faleceu no dia 24 de fevereiro de 2007 (anexa cópia da certidão de óbito).

De acordo com a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), art. 131, III, o espólio assume a condição de responsável tributário, quanto a todos os fatos geradores ocorridos até aquela data.

O lançamento de ofício, em se tratando de ato administrativo vinculado, deve apontar corretamente quem é o sujeito passivo da obrigação tributária.

Assim, no caso em comento, o sujeito passivo das obrigações tributárias é o espólio e não a pessoa física “Lino Martins Pinto”.

Note-se que as duas tentativas de intimação por via postal foram infrutíferas ante a informação de que o contribuinte havia falecido.

Ainda assim, a fiscalização ignorou as regras do CTN e não intimou o sujeito passivo correto, isto é, o espólio, na pessoa do seu inventariante, cujo CPF e dados fiscais se encontram nos cadastros da RFB.

Portanto, é nulo o lançamento desde a origem.

#### DO MÉRITO

Os valores declarados em DIRF constituem em meio hábil para a constituição do crédito tributário. Portanto, o presente auto de infração é totalmente ineficaz.

No momento da declaração ocorreu o lançamento, assim, parte do crédito tributário encontra-se atingido pela prescrição.

A representação fiscal é descabida, pois, mesmo constatando o falecimento do contribuinte nos avisos de recebimento postal, a RFB constatou a ocorrência de crime tributário. A morte do contribuinte é um fato insuperável para o direito penal.

#### DOS ACRÉSCIMOS LEGAIS

O não atendimento da intimação pelo contribuinte falecido, não pode ensejar o agravamento da multa.

Como descabe o lançamento de ofício, inexistente a imposição que qualquer penalidade pecuniária.

A multa e os juros, em si mesmos, seguem a sorte do imposto de renda que, uma vez inexigível, acarreta a inexigibilidade daquela.

#### DO PEDIDO

Requer seja declarado a nulidade do lançamento ou o reconhecimento da total improcedência do lançamento.

Protesta pela produção de todas as demais provas admitidas em direito, inclusive a realização de diligências, em homenagem, ao princípio da verdade real.

É o relatório.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DF), julgou procedente em parte a impugnação, cuja decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2008

DIRF - DECLARAÇÃO DO IMPOSTO RETIDO NA FONTE. PESSOA FÍSICA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Declaração feita pela fonte pagadora, pessoa física, destinada a informar à Receita Federal o valor do Imposto de Renda Retido na Fonte, dos rendimentos pago ou

creditados para seus beneficiários, sujeita ao lançamento de ofício quando não efetuar ou efetuar com inexatidão o pagamento ou recolhimento do imposto devido.

#### DIRF. DÉBITOS INFORMADOS. AUSÊNCIA DE CONFISSÃO.

A DIRF não constitui instrumento de confissão de dívida, o que implica exigir de ofício os débitos que, embora nela tenham sido informados, não foram integralmente recolhidos.

#### LEGITIMIDADE. ESPÓLIO. LANÇAMENTO.

Mesmo que não conste o termo “espólio” na identificação do sujeito passivo mas o representante legal apresenta a impugnação em nome do espólio, validado está o lançamento.

#### PRAZO DECADENCIAL. INÍCIO DA CONTAGEM.

Nos exatos termos do Parecer PGFN/CAT n.º 1.617/2008, para fins de cômputo do prazo de decadência, Não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inciso I da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

#### MULTA AGRAVADA

A multa agravada por não atendimento a intimação aplicada diante de uma intimação por edital, portanto ficta, não é condizente com o ordenamento jurídico.

#### DILIGÊNCIA. PERÍCIA. DESNECESSIDADE.

Sendo os documentos acostados aos autos claros, permitindo um adequado julgamento, torna-se prescindível a realização de perícia ou diligência para a solução da controvérsia.

#### PROTESTO PELA JUNTADA DE TODAS AS PROVAS ADMITIDAS EM DIREITO.

As provas documentais devem ser apresentadas por ocasião da impugnação, sob pena de preclusão processual, exceto nas situações previstas no art. 16, § 4º do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União - PAF.

#### REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento - DRJ carece de competência para a análise do inconformismo do sujeito passivo em relação à Representação Fiscal para Fins Penais - RFFP lavrada pela fiscalização.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A decisão de primeira instância, por maioria de votos, afastou o agravamento da multa, reduzindo a multa aplicada ao percentual de 75%, e manteve o restante do lançamento fiscal, tendo ficado vencido o relator, que votou pela improcedência da impugnação.

Cientificado dessa decisão em 07/01/2014, por edital (fl. 72), por ter sido improfícua a tentativa de ciência por via postal (fls. 64/71), o Contribuinte apresentou, em

06/02/2014, por meio de procurador legalmente habilitado, o Recurso Voluntário de fls. 74/81, no qual argumenta, em suma:

#### PRELIMINAR

1. O Contribuinte faleceu no dia 24/02/2007, com 91 anos de idade, conforme certidão de óbito de fl. 37.
2. De acordo com o CTN, art. 131, III, o espólio assume a condição de responsável tributário, a partir da abertura da sucessão (evento “morte”), quanto a todos os fatos geradores de tributos ocorridos até aquela data.
3. A partir do momento em que a pessoa física Lino Martins Pinto deixou de existir, o sujeito passivo das obrigações tributárias passa à figura do espólio, representado pelo inventariante.
4. Nas duas tentativas de intimação por via postal, consta claramente a informação de que o contribuinte havia falecido.
5. Ainda assim, a Fiscalização ignorou as regras do CTN e não intimou o sujeito passivo correto, ou seja, o espólio, na pessoa do seu inventariante, tornando nulo o lançamento fiscal.

#### MÉRITO

6. Os valores foram devidamente declarados em DIRF, que é meio hábil para constituição do crédito tributário, sendo o lançamento ineficaz.
7. Parte do crédito tributário foi atingido pela prescrição, pois o prazo para cobrança do débito se iniciou no momento da declaração.

Cita jurisprudência.

Ao final, requer a nulidade do lançamento e, subsidiariamente, a total improcedência do lançamento fiscal.

É o relatório

#### **Voto Vencido**

Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Relator.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

De início, cabe esclarecer que a decisão de primeira instância afastou o agravamento da multa, reduzindo a multa aplicada ao percentual de 75%.

## DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS

O Recorrente cita decisões judiciais. Quanto ao entendimento que consta das decisões proferidas pela Administração Tributária ou pelo Poder Judiciário, embora possam ser utilizadas como reforço a esta ou aquela tese, elas não se constituem entre as normas complementares contidas no art. 100 do CTN e, portanto, não vinculam as decisões desta instância julgadora, restringindo-se aos casos julgados e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão. São inaplicáveis, portanto, tais decisões à presente lide.

### PRELIMINARES

Alega o Recorrente que é nulo o lançamento fiscal, por ter sido dirigido ao contribuinte falecido, quando deveria ter sido intimado o espólio, na pessoa do seu inventariante.

Restou configurado nos autos que o Contribuinte faleceu em 24/02/2007, conforme cópia da certidão de óbito (fl. 37), o que ocorreu antes da ciência do lançamento de ofício, que se deu em 23/02/2013 (fl. 23).

Assim, o responsável pela obrigação tributária em questão, a partir da abertura da sucessão, que se dá com a morte do titular, passa a ser o espólio do contribuinte, nos termos do art.131, inciso III, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional):

Art.131. São pessoalmente responsáveis:

(...);

III – o espólio, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da abertura da sucessão.

No mesmo sentido dispõe o Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999):

Art. 23. **São pessoalmente responsáveis** (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 50, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 131, incisos II e III):

I - o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro, pelo tributo devido pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão, do legado, da herança ou da meação;

II - o espólio, pelo tributo devido pelo de cujus até a data da abertura da sucessão.

§ 1º Quando se apurar, pela abertura da sucessão, que o de cujus não apresentou declaração de exercícios anteriores, ou o fez com omissão de rendimentos até a abertura da sucessão, cobrar-se-á do espólio o imposto respectivo, acrescido de juros moratórios e da multa de mora prevista no art. 964, I, "b", observado, quando for o caso, o disposto no art. 874 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 49).

§ 2º Apurada a falta de pagamento de imposto devido pelo de cujus até a data da abertura da sucessão, será ele exigido do espólio acrescido de juros moratórios e da multa prevista no art. 950, observado, quando for o caso, o disposto no art. 874.

§ 3º Os créditos tributários, notificados ao de cujus antes da abertura da sucessão, ainda que neles incluídos encargos e penalidades, serão exigidos do espólio ou dos sucessores, observado o disposto no inciso I.

(destaquei)

Desse modo, o sujeito passivo do lançamento é o espólio e não o *de cujus* identificado na autuação. No entanto, esse vício é sanável.

A nulidade do lançamento, por ser ato extremo, só deve ser declarada quando existir prejuízo insuperável para o sujeito passivo, sobretudo quando o vício do ato lhe impede o exercício da ampla defesa e do contraditório, ou quando lesar o interesse público.

Nesse entendimento temos a seguinte decisão deste Conselho:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1998

PRELIMINAR - ILEGITIMIDADE PASSIVA - DE CUJUS - ESPÓLIO -

Não há nulidade sem prejuízo da parte. Se o erro na identificação do sujeito passivo não maculou o seu direito de defesa, como ocorreu no presente caso, não há necessidade de se proceder a um novo lançamento.

(Acórdão nº 2202-002.639, de 15/04/2014, Redatora designada: Dayse Fernandes Leite)

No caso presente, o autuado foi notificado e, dentro do prazo legal, o espólio de Lino Martins Pinto, representado por seu inventariante e por meio do seu procurador legalmente habilitado, compareceu aos autos com a impugnação, tendo contestado pontualmente o lançamento, manifestando-se sobre o mérito, fazendo alegações pertinentes ao objeto da autuação e anexando documentos comprobatórios.

Portanto, não houve prejuízo à defesa. Constata-se que o inventariante recebeu o Auto de Infração como se realizado contra o espólio, tanto que, na peça impugnatória, inseriu o termo “espólio”.

Dessarte, não há que se falar em prejuízo ao exercício das garantias constitucionais à ampla defesa e ao contraditório, nem em ofensa ao interesse público, afastando-se, assim, a nulidade do ato.

### MÉRITO

Aduz o Recorrente que o lançamento é ineficaz, pois a DIRF é meio hábil para a constituição do crédito tributário. Afirma que, no momento da declaração, ocorreu o lançamento e, assim, parte do crédito tributário encontra-se atingido pela prescrição.

A DIRF não é instrumento de confissão de dívida, pois ela é apenas uma obrigação tributária acessória que identifica o tipo de retenção e o beneficiário, a qual deve ser apresentada pelas fontes pagadoras quando há a retenção na fonte do imposto sobre a renda e/ou contribuições sobre rendimentos pagos ou creditados por elas.

O fato de o contribuinte fornecer informações referentes aos débitos dos impostos retidos na fonte em DIRF é irrelevante ao deslinde do presente litígio, uma vez que ele efetuou retenção de valores e não efetuou o devido recolhimento à União, mediante DARF.

Nesse sentido temos as seguintes decisões deste Conselho:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2005

PROGRAMA DIRF/DARF. RECOLHIMENTO EM DATA POSTERIOR AO INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL.

Correta a decisão recorrida que considerou procedente o lançamento do imposto de renda retido na fonte declarado em DIRF e não recolhido ou compensado antes do início da ação fiscal.

(Acórdão n.º 2802-003.148, de 07/10/2014, Rel. Jaci de Assis Junior).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

Ementa: FALTA DE RECOLHIMENTO. RETENÇÕES EFETUADAS E NÃO REPASSADAS À FAZENDA NACIONAL.

Correto é o lançamento do IRRF incidente sobre os rendimentos do trabalho assalariado, retidos e não recolhidos pela contribuinte, na qualidade de fonte pagadora e responsável tributário, apurados por meio dos dados presentes nas DIRF apresentadas, em confronto com os DARF recolhidos.

(Acórdão n.º 2202-000.183, de 30/07/2009, Rel. Antonio Lopo Martinez).

Desse modo, está correto o lançamento fiscal dos valores do IRRF declarados em DIRF e não recolhidos por meio de DARFs.

Cabe esclarecer a distinção entre prescrição e decadência no direito tributário. Enquanto a prescrição extingue o direito de o credor cobrar o crédito tributário pelo decurso do prazo de 5 anos contado da constituição definitiva do crédito, a decadência é a perda da pretensão de se exigir um direito, ou seja, perda da possibilidade da Fazenda Pública constituir o próprio crédito tributário pelo decurso do tempo (artigos 150, §4º e 173, ambos do CTN).

Visto que a DIRF não é meio hábil para constituição do crédito tributário, não há que se falar em prescrição para cobrança.

O instituto da prescrição encontra-se disciplinado no artigo 174 do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

Parágrafo único. A prescrição se interrompe:

I – pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal;

II - pelo protesto judicial;

III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;

IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.

(destaquei)

Como não ocorreu ainda a constituição definitiva do crédito tributário, uma vez que ele foi constituído por ocasião da ciência do lançamento fiscal e encontra-se em litígio administrativo, não se pode cogitar de eventual prescrição.

Somente após cinco anos, contados da sua constituição definitiva, havendo inércia do Fisco na cobrança, é que se pode falar em prescrição da cobrança do crédito tributário.

Ainda que se entenda que o Recorrente tenha pretendido alegar decadência, em vez de prescrição, também não lhe cabe razão.

No tocante à contagem do prazo decadencial, deve-se adotar as conclusões exaradas no Recurso Especial nº 973.733 - SC, julgado sob a sistemática do art. 543-C, do Código de Processo Civil (CPC), cuja ementa abaixo se transcreve:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

No que concerne ao IRRF, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial encerra-se depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador

(art. 150, § 4º). Na ausência de pagamento ou nas hipóteses de dolo, fraude e simulação, o prazo de 5 (cinco) anos para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I).

No presente caso, em relação ao mês de janeiro de 2008, não ocorreram pagamentos (tabela de fl. 11), de modo que deve ser aplicada a regra do art. 173, I, contando-se o prazo decadencial do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Ou seja, o prazo final seria 31/12/2013.

Em relação aos períodos de fevereiro a outubro de 2008, seja pela regra do art. 150, § 4º do CTN, seja pela regra do art. 173, inciso I, do CTN, os lançamentos efetuados não foram alcançados pela decadência, visto que a ciência do lançamento ocorreu em 23/02/2013 (fl. 23).

Portanto, fica afastada também a alegação de decadência do lançamento fiscal.

### CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por rejeitar as preliminares e, no mérito, por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa

### Voto Vencedor

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, Redator designado.

Adoto o relatório produzido pelo Conselheiro Relator e apesar de seu costumeiros acertos, além de seus argumentos apresentados em seu voto, ousou discordar.

O Código Tributário Nacional – CTN, tratou do espólio em diversas passagens:

Art.131. São pessoalmente responsáveis:

(...);

III – o espólio, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da abertura da sucessão.

Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.

(...)

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

(...)

IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;

(...)

Art. 184. Sem prejuízo dos privilégios especiais sobre determinados bens, que sejam previstos em lei, responde pelo pagamento do crédito tributário a totalidade dos bens e das rendas, de qualquer origem ou natureza, do sujeito passivo, seu espólio ou sua massa falida, inclusive os gravados por ônus real ou cláusula de inalienabilidade ou impenhorabilidade, seja qual for a data da constituição do ônus ou da cláusula, excetuados unicamente os bens e rendas que a lei declare absolutamente impenhoráveis.

(...)

Art. 189. São pagos preferencialmente a quaisquer créditos habilitados em inventário ou arrolamento, ou a outros encargos do monte, os créditos tributários vencidos ou vincendos, a cargo do de cujus ou de seu espólio, exigíveis no decurso do processo de inventário ou arrolamento.

(...)

Art. 192. Nenhuma sentença de julgamento de partilha ou adjudicação será proferida sem prova da quitação de todos os tributos relativos aos bens do espólio, ou às suas rendas

Verifica-se, que o Código Tributário Nacional quis diferenciar de forma contundente o de cujus do seu espólio, dispondo serem pessoas diferentes.

No caso em questão, a pessoa natural já havia falecido quando do recebimento dos valores objeto de cobrança nos presentes autos, uma vez que está devidamente comprovado que o Contribuinte autuado faleceu em 24/02/2007, conforme cópia da certidão de óbito (fl. 37).

Por outro lado, a fiscalização ignorou a informação constante nos presentes autos e que está evidenciada nos documentos constantes às fls. 19 e 22 dos presentes autos, de modo que deveria proceder à intimação em nome do espólio, conforme determina o artigo 131 do CTN:

Art.131. São pessoalmente responsáveis:

(...);

III – o espólio, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da abertura da sucessão.

No mesmo sentido dispõe o Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999):

Art. 23. **São pessoalmente responsáveis** (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 50, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 131, incisos II e III):

**I - o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro, pelo tributo devido pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação,** limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão, do legado, da herança ou da meação;

**II - o espólio, pelo tributo devido pelo de cujus até a data da abertura da sucessão.**

§ 1º Quando se apurar, pela abertura da sucessão, **que o de cujus não apresentou declaração de exercícios anteriores, ou o fez com omissão de rendimentos até a abertura da sucessão, cobrar-se-á do espólio o imposto respectivo**, acrescido de juros moratórios e da multa de mora prevista no art. 964, I, "b", observado, quando for o caso, o disposto no art. 874 (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 49).

§ 2º Apurada a falta de pagamento de imposto devido pelo de cujus até a data da abertura da sucessão, será ele exigido do espólio acrescido de juros moratórios e da multa prevista no art. 950, observado, quando for o caso, o disposto no art. 874.

§ 3º Os créditos tributários, notificados ao de cujus antes da abertura da sucessão, ainda que neles incluídos encargos e penalidades, serão exigidos do espólio ou dos sucessores, observado o disposto no inciso I.

(destaquei)

Portanto, analisando os autos, verifica-se que a falta de observação de elementos de prova constantes no processo implica em cerceamento do direito de defesa, uma vez que não se sabe ao certo qual se subsume o fato jurídico tributário em discussão nos presentes autos.

Não foi cumprido o disposto nos artigos 10, 11 e 59 do Decreto n.º 70235/1972:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

(...)

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

(...)

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

I - a qualificação do notificado;

(...)

Art. 59. São nulos:

(...)

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

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

(...)

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. ([Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993](#))

Observe-se que os procedimentos adotados, implicaram em cerceamento do direito de defesa.

## CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya