



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

Processo nº 10183.002855/2006-21
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-007.249 – 2ª Turma
Sessão de 27 de setembro de 2018
Matéria ITR
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JOSE MAURICIO JUNQUEIRA DE ANDRADE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2001

LANÇAMENTO. ERRO NA INDICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO. ART. 131 DO CTN. VÍCIO FORMAL.

Constatado o falecimento do contribuinte, deve o lançamento ser realizado em nome do espólio, eleito como responsável tributário, observado o prazo do art. 173, II do CTN e demais condições estabelecidas na legislação de regência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento. Votou pelas conclusões a conselheira Patrícia da Silva.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes,

Mário Pereira de Pinho Filho (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo.

Relatório

Conforme consta do acórdão recorrido, contra o contribuinte foi lavrado auto de infração para a exigência de ITR, exercício 2001. Em síntese, o proprietário possuía 17.738,10 hectares, tendo sido glosado 50% (8.869,0 hectares) referente à área de reserva legal por falta de averbação e de apresentação do ADA. Foi glosada a área extrativa, correspondente a 1.000 hectares, por falta de existência de Plano de Manejo Sustentado, aprovado pelo IBAMA. O VTN foi substituído pelo valor da tabela do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal — SIPT, em razão da falta de apresentação de Laudo Técnico de Avaliação, nos moldes da ABNT.

Após a apresentação de impugnação, a Delegacia de Julgamento manteve o lançamento. Tal fato motivou a interposição de Recurso Voluntário onde foram reiterando os argumentos de defesa no sentido de ter havido a correta comprovação das áreas declaradas como não tributadas.

A 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária deu provimento ao Recurso Voluntário para declarar de ofício a nulidade do lançamento por erro na indicação do sujeito passivo haja vista a comprovação da ocorrência da morte do autuado antes da ocorrência do fato gerador, concluiu que o lançamento deveria ter sido formalizado em face do espólio de José Mauricio Junqueira e não em seu nome pessoal. O acórdão 2201-00.725 recebeu a seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE
TERRITORIAL RURAL - ITR*

Exercício: 2001

*ITR. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.
NULIDADE DO LANÇAMENTO.*

nulo o lançamento feito em face de pessoa que na data do fato gerador já se encontrava morta. No caso o lançamento deveria ter ocorrido em face do espólio do morto e não contra este.

Decisão Recorrida Nula.

Contra decisão foram apresentados embargos de declaração pela Fazenda Nacional que não foram acolhidos. Tempestivamente, a mesma Fazenda Nacional apresenta Recurso Especial ao qual foi dado seguimento parcial. Com base nos acórdãos paradigmas 301-31801 e 203-09762 devolve-se a este Colegiado a seguinte matéria: declaração da natureza do vício, se formal ou material.

Intimado o autuado não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

É devolvido a este Colegiado a discussão acerca da natureza do vício apurado em lançamento lavrado contra proprietário de imóvel já falecido quando da ocorrência do fato gerador. No caso, a Turma *a quo* decretou a nulidade do lançamento razão pela qual a Fazenda Nacional busca declaração de que o vício neste caso seria meramente formal. E neste ponto, diante das peculiaridades dos autos, devo concordar com a Recorrente.

Para elucidar a divergência é importante esclarecer que não se deve confundir erro na eleição do sujeito passivo pela autoridade competente pelo lançamento - violação ao art. 31 do CTN c/c art. 4º da Lei nº 9.393/96, com um mero erro/lapso na indicação do contribuinte. No primeiro caso temos um erro na norma introduzida produzida pela autoridade competente quando da realização do lançamento, melhor dizendo, a norma introduzida não obedeceu aos critérios da regra matriz prevista nos dispositivos legais aplicáveis ao caso na medida em que elegeu como sujeito passivo pessoa alheia ao fato gerador, hipótese onde entendendo estaria configurado erro de natureza material.

Tal entendimento se baseia nas lições do Professor Paulo de Barros Carvalho o qual já foi utilizado nesta Câmara Superior no Acórdão 9202-004.329 da lavra do Conselheiro Heitor de Souza Lima Júnior o qual peço vênia para transcrever:

Quanto à distinção entre vício formal e material, alinho-me aqui à corrente que os distingue baseado nas noções de norma introdutora e norma introduzida, de lição de Paulo de Barros Carvalho e muito bem resumida pela Conselheira Celia Maria de Souza Murphy, no âmbito do Acórdão 2101-002.191, de lavra da 1ª. Turma Ordinária da 1ª. Câmara da 2a. Seção de Julgamento e datado de 15 de maio de 2013, expressis verbis:

"(...)

O tema dos vícios material e formal está intrinsecamente relacionado com o processo de positivação do direito.

Tomamos por premissa que o direito positivo é um sistema de normas, regidas por um princípio unitário, no qual normas jurídicas, seus elementos, relacionados entre si, são inseridas e excluídas a todo instante. As normas jurídicas são inseridas no sistema do direito positivo de acordo com regras que o próprio sistema produz. É uma norma que estipula qual é o órgão autorizado a inserir normas no sistema do direito positivo e qual o procedimento para que isso se faça.

Toda norma jurídica introduzida no sistema do direito positivo o é por meio de uma norma introdutora. As normas sempre andam aos pares: norma introdutora e norma introduzida, tal como leciona Paulo de Barros Carvalho.

A norma introdutora espelha o seu próprio processo de produção; a introduzida regula a uma conduta (que pode ser, inclusive, a produção de outra norma). Nesse sentido, seguindo os ensinamentos de Kelsen, são de direito formal as normas que cuidam da organização e do processo de produção de outras normas; de direito material são as normas que determinam o conteúdo desses atos, isto é, regulam o comportamento humano propriamente dito.

O lançamento, norma jurídica que é, não foge à regra: compõe-se de norma introdutora e norma introduzida. Na norma introdutora fica demonstrado o procedimento que o agente público, autorizado a inserir no ordenamento jurídico a norma individual e concreta que aplica a regra-matriz de incidência tributária, seguiu para produzi-la. A norma introduzida é a própria aplicação da regra-matriz. A primeira norma trata da forma; a segunda, da matéria.

No lançamento, a norma introdutora tem a ver com o procedimento ao qual alude o artigo 142 da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional) e as normas de Direito Administrativo, que se completa com a norma introduzida, que efetivamente aplica a regra-matriz de incidência.

Feitas essas considerações, resta analisar em que ponto se identifica o vício do lançamento perpetrado no presente processo, se no processo de produção do ato administrativo do lançamento ou se na aplicação da regra-matriz de incidência tributária. Se na norma introdutora, trata-se de erro formal; se na norma introduzida, é erro material.

(...)

A regra-matriz de incidência, como ensina Paulo de Barros Carvalho, é norma jurídica em sentido estrito que institui o tributo, e compõe-se de antecedente e conseqüente. No antecedente, temos os critérios material, espacial e temporal. No conseqüente, os critérios pessoal (sujeitos ativo e passivo) e critério quantitativo (base de cálculo e alíquota). Analisamos, a seguir, a aplicação de cada um deles no lançamento em debate.

(...)"

No presente caso, ainda que a autoridade fiscal tenha efetuado o lançamento contra o *de cujus*, não entendo que tenha havido erro na adoção do critério subjetivo definido pelo art. 31 do CTN c/c art. 4º da Lei nº 9.393/96. Ao deixar de apontar como sujeito passivo o espólio a autoridade incorreu em erro de forma, pois deixou de observar a exigência de redirecionamento do lançamento prevista no art. 131 do CTN.

Vale destacar, pela relevância, que ao longo de toda instrução processual o espólio - responsável por sucessão - exerceu em sua plenitude o direito à ampla defesa e ao contraditório inclusive produzindo provas para sustentar seus argumentos pela improcedência do lançamento.

Diante de todo o exposto dou provimento ao recurso da Fazenda.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

Processo nº 10183.002855/2006-21
Acórdão nº **9202-007.249**

CSRF-T2
Fl. 238
