



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

Processo n° 10183.005264/2005-25
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-002.904 – 2ª Turma
Sessão de 12 de setembro de 2013
Matéria NORMAS GERAIS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado WILSON COELHO - ESPÓLIO

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2001

NORMAS GERAIS DO DIREITO TRIBUTÁRIO. ESPÓLIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. MULTA DE OFÍCIO. INAPLICABILIDADE. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE. OBSERVÂNCIA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE DO LANÇAMENTO.

De conformidade com os artigos 2º e 53 da Lei nº 9.784/1999, a Administração deverá anular, corrigir ou revogar seus atos quando eivados de vícios de legalidade, o que se vislumbra na hipótese dos autos, onde a multa de ofício aplicada no lançamento não encontra sustentáculo na legislação de regência.

A atividade judicante impõe ao julgador a análise da legalidade/regularidade do lançamento em seu mérito e, bem assim, em suas formalidades legais. Tal fato, pautado no princípio da Legalidade, atribui a autoridade julgadora, em qualquer instância, o dever/poder de anular, corrigir ou modificar de ofício o lançamento, independentemente de se tratar de erro de fato ou de direito, sobretudo quando se referir à matéria de ordem pública (ilegalidade/irregularidade do lançamento), hipótese que se amolda ao caso vertente.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Maria Helena Cotta Cardozo, Elias Sampaio Freire e Henrique Pinheiro Torres. Ausente, momentaneamente, a Conselheira Susy Gomes Hoffmann.

(Assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres - Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

EDITADO EM: 13/09/2013

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gustavo Lian Haddad, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado), Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Gonçalo Bonet Allage.

Relatório

WILSON COELHO - ESPÓLIO, contribuinte, já devidamente qualificado nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrado Auto de Infração, em 10/11/2005 (AR fl. 26), exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, em relação ao exercício de 2001, incidente sobre o imóvel rural denominado “Fazenda Acori”, localizado no Barão do Melgaço/MT, inscrita na RFB sob nº 2330539-8, conforme peça inaugural do feito, às fls. 01/09, e demais documentos que instruem o processo.

Após regular processamento, interposto recurso voluntário à Segunda Seção de Julgamento do CARF contra Decisão da 1ª Turma da DRJ em Campo Grande/MS, Acórdão nº 04-10.432/2006, às fls. 65/76, que julgou procedente o lançamento fiscal em referência, a Egrégia 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara, em 26/07/2010, por unanimidade de votos, achou por bem DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO VOLUNTÁRIO DO CONTRIBUINTE, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 2202-00.617, sintetizados, na parte que nos interessa nesta oportunidade, na seguinte ementa:

“[...]”

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2001

*ESPÓLIO, RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. MULTA DE
LANÇAMENTO DE OFÍCIO.*

Documento assinado digitalmente em 13/09/2013 por WILSON COELHO em 10/08/2001

Autenticado digitalmente em 17/09/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 17/09/2

013 por RYCARDO HENRIQUE MAGALHAES DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 15/10/2013 por HENRIQUE PIN

HEIRO TORRES

Impresso em 17/10/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O ordenamento jurídico estabelece que a responsabilidade do sucessor a qualquer título, do cônjuge meeiro e do espólio é pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha, da adjudicação ou da abertura da sucessão, não havendo dispositivo legal que autorize a exigência de multa de ofício em casos como este, no qual a ciência do auto de infração se deu em momento posterior à morte do de cujus.”

Irresignada, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, às fls. 291/296, com arrimo nos artigos 64, inciso II, e 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra o Acórdão atacado, por entender ter contrariado entendimento levado a efeito por outras Câmaras do Conselho a respeito da mesma matéria, conforme se extrai do Acórdão nº 204-01.199, impondo seja conhecido o recurso especial da recorrente, porquanto comprovada a divergência arguida.

Sustenta que o entendimento inscrito no Acórdão encimado, ora adotado como paradigma, diverge do *decisum* guerreado, uma vez assentar *ser incabível ao CARF se pronunciar acerca de multa, não tendo tal questão sido suscitada no Recurso Voluntário pelo contribuinte*, ao contrário do que restou decidido pela Turma recorrida, a qual firmou tese no sentido de que, por se tratar de questão de ordem pública, aludida matéria pode ser analisada de ofício.

Em defesa de sua pretensão, assevera que o julgamento deverá ficar adstrito ao pleiteado pela parte, em face do princípio da congruência consagrado pelos artigos 128 e 460 do Código de Processo Civil, sob pena de manifesto julgamento *extra petita, atropelando o devido processo legal e a mais comezinha norma processual*.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Especial, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados.

Submetido a exame de admissibilidade, o ilustre Presidente da 2ª Câmara da 2ª SJ do CARF, entendeu por bem admitir o Recurso Especial da Fazenda Nacional, sob o argumento de que a recorrente logrou comprovar que o Acórdão guerreado divergiu de outras decisões exaradas pelas demais Câmaras dos Conselhos de Contribuintes/CARF a propósito da mesma matéria, conforme Despacho nº 2202-00.415/2010, às fls. 300/302.

Instada a se manifestar a propósito do Recurso Especial da Fazenda Nacional, o contribuinte não apresentou suas contrarrazões.

Igualmente, a contribuinte interpôs Recurso Especial de Divergência, às fls. 315/337, repisando as razões de fato e de direito esposadas no recurso voluntário, sobretudo quanto à validade do laudo apresentado, tendente a revisar o VTN, bem como comprovar a existência das áreas de reserva legal e preservação permanente, não tendo, porém, observado o prazo recursal de 15 (quinze) dias para apresentação de aludido recurso, razão pela qual não fora conhecido, nos termos do Despacho nº 2200-00.517/2011, de fl. 350.

É o Relatório

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e acatada pelo ilustre Presidente da 2ª Câmara da 2ª SJ do CARF a divergência suscitada pela Fazenda Nacional, conheço do Recurso Especial e passo ao exame das razões recursais.

Conforme se depreende dos elementos que instruem o processo, a contribuinte fora autuada em razão da glosa das áreas declaradas em sua DITR/2001 como de preservação permanente e de utilização limitada, o que ensejou o aumento da área tributável e a rejeição do VTN adotado por ocasião da declaração, subavaliado, no entendimento da fiscalização, que acabou por levar a efeito o VTN arbitrado para a região com base no SIPT.

Interposta impugnação, a 1ª Turma da DRJ em Campo Grande/MS achou por bem rechaçar a pretensão do autuado, decretando a procedência do feito, nos termos do Acórdão nº 04-10.432/2006, às fls. 65/76.

Ainda irresignada, o contribuinte apresentou recurso voluntário, o qual fora submetido à análise pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª SJ do CARF que, por unanimidade de votos, deu provimento parcial para excluir do lançamento a multa de ofício aplicada em face do espólio, ou seja, após a morte do *de cujus* (contribuinte), como restou devidamente assentado no Acórdão nº 2202-00.617, ora recorrido.

Inconformada, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou recurso especial de divergência, sustentando que o decisório recorrido contrariou a jurisprudência administrativa traduzida no Acórdão paradigma nº 204-01.199, o qual contempla a impossibilidade do *CARF se pronunciar acerca de multa, não tendo tal questão sido suscitada no Recurso Voluntário pelo contribuinte*, ao contrário do que restou decidido pela Turma recorrida, a qual firmou entendimento no sentido de que, por se tratar de questão de ordem pública, aludida matéria pode ser analisada de ofício.

A fazer prevalecer sua tese, assevera que o julgamento deverá ficar adstrito ao pleiteado pela parte, em face do princípio da congruência, inscrito nos artigos 128 e 460 do Código de Processo Civil, sob pena de manifesto julgamento *extra petita, atropelando o devido processo legal e a mais comezinha norma processual*.

Como se observa, resumidamente, o cerne da questão posta nos autos se fixa em analisar a possibilidade de exclusão de ofício da multa aplicada no lançamento promovido em face do espólio, ou seja, após o falecimento do contribuinte - *de cujus*.

De um lado, a Turma recorrida, com base no princípio da legalidade, por entender se tratar de matéria de ordem pública, afastou a multa de ofício aplicada no presente lançamento, mesmo a contribuinte não tendo se insurgido contra referida penalidade.

Em outra via, a Procuradoria da Fazenda Nacional defende ser incabível a análise de ofício de aludida questão, devendo o julgamento ficar adstrito ao pedido formulado pela contribuinte, mormente por não se estar *diantes de mera formalidade legal, mas, sim, de decorrência do princípio dispositivo, não cabendo ao v. acórdão ora recorrido se manifestar sobre uma questão que nem fora objeto do Recurso Voluntário*.

Verifica-se, portanto, que não se discute nesta oportunidade o mérito contemplado no Acórdão recorrido, qual seja, a aplicabilidade da multa de ofício no lançamento de ITR efetuado em face de espólio, mas, sim, a possibilidade de as autoridades julgadoras afastar, de ofício, tal penalidade.

Em que pesem os argumentos da recorrente, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Da simples análise dos autos, conclui-se que o Acórdão recorrido apresenta-se incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude, como passaremos a demonstrar.

Destarte, de início é de bom alvitre salientar que a atividade judicante impõe ao julgador a análise da legalidade/regularidade do lançamento em seu mérito, e bem assim em suas formalidades legais. Tal fato, pautado no princípio da Legalidade, atribui a autoridade julgadora, em qualquer instância, o dever/poder de anular, corrigir ou modificar de ofício o lançamento, independentemente de se tratar de erro de fato ou de direito, especialmente quando se referir à matéria de ordem pública (ilegalidade/irregularidade do lançamento), hipótese que se amolda ao caso vertente.

Com mais especificidade, o artigo 2º da Lei nº 9.784/1999 é por demais enfático ao estabelecer que a atividade do agente administrativo deve obedecer, dentre outros, o princípio da legalidade, senão vejamos:

“Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

I - atuação conforme a lei e o Direito;”

A corroborar esse entendimento, o artigo 53 do mesmo Diploma Legal retro prescreve que a Administração poderá anular, revogar ou corrigir seus atos, quando maculados por vício de legalidade, como segue:

“Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revoga-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.”

In casu, observe-se que o ilustre representante da Fazenda Nacional, ao interpor o Recurso Especial em comento, utilizou como fundamento à sua empreitada os artigos 128 e 460 do Código de Processo Civil, aduzindo que o Acórdão recorrido adentrou a questão *extra petita*, olvidando-se, porém, dos ditames insertos nas normas acima transcritas, bem como no artigo 131 do CPC, nos seguintes termos:

“ Art. 131. O juiz apreciará livremente a prova, atendendo aos fatos e circunstâncias constantes dos autos, ainda que não alegados pelas partes; mas deverá indicar, na sentença, os motivos que lhe formaram o convencimento.”

Consoante de infere dos dispositivos legais supratranscritos, além da livre convicção contemplada no artigo 131 do CPC e do dever da Administração de anular, corrigir ou revogar seus atos, quando eivados de vícios de legalidade, o Acórdão recorrido encontra sustentáculo, ainda, na farta e mansa jurisprudência administrativa e, bem assim, no fato da multa de ofício aplicada nos autos malferir o princípio da legalidade, uma vez inexistir dispositivo legal a contemplando, nos casos de lançamento promovido em face de espólio, como se extrai do voto condutor do Acórdão recorrido, de onde peço vênia para transcrever excerto e adotar como razões de decidir, *in verbis*:

[...]

5 Multa de ofício

Embora o contribuinte não tenha se manifestado em relação a inaplicabilidade da multa de ofício, tal fato não dispensa esta instância de julgamento administrativa de declará-la de ofício, em obediência ao princípio da estrita legalidade dos atos fiscais, Explica-se.

Trata-se de lançamento de ITR, referente ao exercício 2001, formalizado em nome do de cujas, Sr. Lourival Louza e cientificado à inventariante.

É certo que o espólio é pessoalmente responsável pelos tributos devidos pelo de cujas até a data da abertura da sucessão (art. 131, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN), bem como os herdeiros e o cônjuge meeiro, pelos tributos devidos pelo de cujas até a data da partilha ou adjudicação (art. 131, inciso II, do CTN). Esta responsabilidade abrange não só os créditos tributários definitivamente constituídos até a abertura da sucessão, mas também os em curso de constituição ou posteriormente constituídos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas antes da morte do contribuinte, no caso do espólio, e antes da data da partilha, no caso dos herdeiros e meeiros, nos termos do art. 129 do CTN.

Conjugando-se o princípio constitucional de que nenhuma pena passará da pessoa do infrator (art. 5, inciso XLV, da Constituição Federal) com o art. 112 do CTN, segundo o qual, no caso de dúvida, a lei tributária que define infrações ou lhe comina penalidades deve ser interpretada de forma mais favorável ao contribuinte, entendo que a responsabilidade do espólio, assim como dos sucessores, prevista no art. 131, incisos II e III, não se estende à penalidade quando o Auto de Infração for lavrado após a abertura da sucessão, sendo exigível, apenas, acrescido os encargos moratórios.

Tampouco existe dispositivo legal que autorize a aplicação da multa prevista no art. 44 da Lei n° 9.430, de 27 de dezembro de 1996, nesses casos, ou seja, quando o contribuinte faleceu antes da ciência do lançamento. Assim, a multa de ofício só seria transferida ao sucessor quando o Auto de Infração fosse cientificado antes da abertura da sucessão, pois o crédito tributário já estaria definitivamente constituído, conforme previsto no art. 129 do CTN.

A jurisprudência deste Conselho tem se firmado no sentido de que a responsabilidade do espólio, assim como dos herdeiros

e do cônjuge meeiro, previstas no art. 131, incisos II e III, do CTN não se estende à penalidade, conforme os precedentes que ora se transcreve:

[...]

Ressalte-se, por fim, que no caso do Imposto de Renda, existe multa de mora específica de 10% sobre o imposto devido pelo de cujus e exigido do espólio, conforme disposto no art. 49, do Decreto-Lei 11 0 5.844, de 23 de setembro de 1943. Já a Lei o' 9,393, de de 1996, que dispõe sobre o ITR, ao se referir a responsabilidade dos sucessores reporta-se aos arts. 128 a 133 do CTN, sem estabelecer uma multa a ser aplicada nesses casos.

Destarte, uma vez que o presente lançamento foi cientificado à inventariante, há que se afastar a aplicação da multa de ofício. [...]"

Partido dessas premissas, sobretudo inexistindo fundamento legal que escore a aplicabilidade da multa de ofício no presente caso, impõe-se reconhecer que sua exigência afronta o princípio da legalidade que deve amparar o ato administrativo, passível, portanto, de reconhecimento de ofício por parte da autoridade julgadora administrativa.

Mais a mais, trata-se de matéria que contempla a legitimidade passiva para suportar a multa aplicada (penalidade), podendo, dessa forma, se entender como questão de ordem, passível, portanto, de reconhecimento de ofício, fundamento determinante para aqueles Conselheiros que acompanharam o voto pelas conclusões.

Assim, escorreito o Acórdão recorrido devendo ser mantido o provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte, na forma decidida pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª SJ do CARF, uma vez que a recorrente não logrou infirmar os elementos que serviram de base ao decisório atacado.

Por todo o exposto, estando o Acórdão guerreado em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA PROCURADORIA, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira

CÓPIA