



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10183.728252/2019-78
ACÓRDÃO	2101-003.983 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	1 de setembro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PEDRO ODECIO DE PAULA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2016

REVISÃO DA DECLARAÇÃO. FALECIMENTO. ESPÓLIO. INVENTARIANTE. COMUNICAÇÃO DA CONCLUSÃO DO INVENTÁRIO. PARTILHA DE BENS. LANÇAMENTO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

Com relação aos fatos geradores ocorridos antes ou depois da abertura da sucessão, o lançamento de ofício após a partilha será efetuado em nome do sucessor e do cônjuge meeiro. É nulo, por erro na identificação do sujeito passivo, o lançamento formalizado contra o falecido, ou em face do seu espólio, quando a conclusão do inventário e partilha é comunicada ao Fisco Federal antes do início do procedimento de revisão da declaração de ITR.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento aos recursos voluntários.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto – Relator

Assinado Digitalmente

Débora Fófano dos Santos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Raimundo Cassio Goncalves Lima (substituto[a] integral),

Silvio Lucio de Oliveira Junior, Ana Carolina da Silva Barbosa, Debora Fofano dos Santos (Presidente).

RELATÓRIO

Tratam-se de recursos voluntários interpostos por Suprema Loteadora Ltda., por Maria Fátima de Paula e, em peça conjunta, por Aparecida de Paula, Francisco de Paula Sobrinho, Olivia de Paula Kirsch, Irineu de Paula e Pedro Odécio de Paula, contra o Acórdão nº 101-026.174, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Cuiabá/MT (DRJ01), na sessão de 16 de novembro de 2023, que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo Espólio de Olívio de Paula, mantendo integralmente a exigência fiscal.

A autuação originou-se da Notificação de Lançamento nº 8985/00033/2019, de 21 de maio de 2019, emitida em nome do Espólio de Olívio de Paula, relativa ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural referente ao exercício de 2016, tendo por objeto o imóvel rural denominado Fazenda Estrela Dalva, cadastrado na Receita Federal sob NIRF nº 0.363.497-3, com área total de 876,2 hectares, localizado no Município de Sinop, Estado de Mato Grosso.

A fiscalização, após regular intimação do sujeito passivo por meio dos Termos de Intimação Fiscal nº 8985/00068/2019 e nº 8985/00052/2019, glosou integralmente a área de preservação permanente declarada, de 701,0 hectares, e a área de florestas nativas, de 175,2 hectares, por ausência de comprovação, mediante Ato Declaratório Ambiental tempestivamente protocolado no IBAMA, das exclusões pretendidas; e arbitrou o Valor da Terra Nua com base no Sistema de Preços de Terras da Receita Federal, ante a ausência de laudo técnico de avaliação elaborado em conformidade com a NBR 14.653-3 da ABNT, com grau de fundamentação e precisão II. Do procedimento resultou imposto suplementar de R\$ 165.976,57, acrescido de multa de ofício de 75% (R\$ 124.482,42) e de juros de mora (R\$ 36.514,84), perfazendo crédito tributário de R\$ 326.973,83.

Cientificado do lançamento, o inventariante do Espólio, Pedro Odécio de Paula, apresentou impugnação tempestiva, sustentando que a distribuição de áreas, o Valor da Terra Nua e o tributo apurado e recolhido estavam corretos, ao que se seguiu aditamento no qual se alegou que a totalidade do imóvel seria composta por área de preservação permanente e floresta nativa, sem qualquer utilização econômica, enquadrando-se na hipótese de não incidência prevista no art. 10, II, alínea "a", da Lei nº 9.393/96, razão pela qual inexistiria fato gerador tributável.

A impugnação veio instruída com Laudo Técnico de Constatação subscrito por engenheiro agrônomo, sem, contudo, ADA protocolado no IBAMA ou laudo de avaliação do Valor da Terra Nua elaborado nos moldes da NBR 14.653-3 com grau de fundamentação e precisão II.

A DRJ01, por unanimidade, julgou improcedente a impugnação, mantendo a glosa das áreas ambientais por ausência de ADA tempestivo, o arbitramento do Valor da Terra Nua pelo

SIPT por ausência de laudo técnico adequado, a alíquota aplicada de 4,70% e a multa de ofício de 75%, acrescida de juros SELIC.

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2016

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E COBERTA POR FLORESTAS NATIVAS.

As áreas de preservação permanente e cobertas por florestas nativas, para fins de exclusão do ITR, cabem ser reconhecidas como de interesse ambiental pelo IBAMA, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do competente ADA. Não comprovadas as exigências, ficam mantidas as glosas.

DO VALOR DA TERRA NUA (VTN).

Deverá ser mantido o VTN arbitrado para o ITR/2016 pela Autoridade Fiscal com base no SIPT, por falta de laudo técnico de avaliação, com ART devidamente anotada no CREA, e elaborado em consonância com as normas da ABNT (NBR 14.653-3), com fundamentação e grau de precisão II, demonstrando o valor fundiário do imóvel, à época do fato gerador do imposto, e suas peculiaridades desfavoráveis, que pudessem justificar a revisão pretendida.

DA ALÍQUOTA DO ITR.

As alíquotas do ITR são fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas, conforme previsão Constitucional. A alíquota utilizada para o cálculo do imposto é estabelecida para cada imóvel rural, com base em sua área total e no respectivo grau de utilização, nos termos da Lei.

DA MULTA E DOS JUROS

Apurado imposto suplementar em procedimento de fiscalização, no caso de informação incorreta na declaração do ITR ou subavaliação do VTN, cabe exigí-lo juntamente com a multa e os juros aplicados aos demais tributos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em 29 de novembro de 2023, foi juntada aos autos Informação Fiscal relativa à alteração de interessado do processo administrativo fiscal, atribuindo legitimidade e responsabilidade solidária pela Notificação de Lançamento a Suprema Loteadora Ltda. e aos ora recorrentes Maria Fátima de Paula, Aparecida de Paula, Francisco de Paula Sobrinho, Olivia de Paula Kirsch, Irineu de Paula e Pedro Odécio de Paula, na qualidade de sujeitos passivos solidários, com fundamento na Declaração Final de Espólio referente ao exercício de 2016, que os relacionou como herdeiros ou meeiros do de cujus.

Cientificada do acórdão recorrido em 11 de dezembro de 2023, Suprema Loteadora Ltda. interpôs recurso voluntário em 20 de dezembro de 2023, tempestivamente, no qual sustenta, em preliminar de mérito elevada à condição de matéria de ordem pública, sua ilegitimidade passiva. Alega ser pessoa jurídica de direito privado dedicada à incorporação e ao loteamento de imóveis, sem qualquer vínculo com o imóvel autuado ou com o Espólio de Olívio de Paula, e sustenta que sua inclusão decorreu de erro material na Declaração Final de Espólio,

provavelmente originado da circunstância de a recorrente ter intermediado a alienação de outro imóvel do Espólio, situado no Município de Rolândia/PR, distinto do imóvel objeto da autuação. Argumenta que pessoa jurídica não pode, por impossibilidade lógico-jurídica, figurar como herdeira ou meeira, institutos privativos de pessoas físicas, e que a matéria, por ser de ordem pública, pode ser conhecida a qualquer tempo, sem preclusão. Não impugna o mérito da exigência fiscal.

Os demais recorrentes apresentaram, em 11 de janeiro de 2024, dois recursos voluntários de teor substancialmente idêntico: um subscrito por Maria Fátima de Paula, e outro subscrito conjuntamente por Aparecida de Paula, Francisco de Paula Sobrinho, Olivia de Paula Kirsch, Irineu de Paula e Pedro Odécio de Paula.

Em preliminar, sustentam a nulidade do processo por ausência de notificação válida, com fundamento no art. 23 do Decreto nº 70.235/72, invocando precedentes judiciais relativos à nulidade de Certidão de Dívida Ativa por falta de notificação regular do lançamento. No mérito, sustentam que o inventário do Espólio de Olívio de Paula foi encerrado por decisão judicial de 18 de março de 2015, proferida nos autos de inventário nº 67-88.2000.8.16.0148, que autorizou a lavratura de escritura pública de compra e venda de bem do Espólio e determinou o arquivamento dos autos decorridos cinco dias sem requerimento adicional.

Argumentam que, a partir dessa data, cessou a responsabilidade do Espólio e do inventariante, nos termos do art. 134, IV, do CTN, passando a responsabilidade a recair individualmente sobre os herdeiros que receberam seu respectivo quinhão na partilha, razão pela qual seria injusta a manutenção de todos os recorrentes na qualidade de sujeito passivo solidário pela integralidade do débito relativo ao exercício de 2016, período em que o imóvel já não estaria sob a responsabilidade do Espólio. Requerem, ao final, o cancelamento do débito e a exclusão dos recorrentes do polo passivo, por ilegitimidade.

Nenhum dos três recursos voluntários impugna o mérito da exigência fiscal quanto à glosa das áreas de preservação permanente e de florestas nativas, ao Valor da Terra Nua arbitrado, à alíquota aplicada ou à multa de ofício, matérias que não integram, portanto, o objeto do presente julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Roberto Junqueira de Alvarenga Neto**, Relator

1. Da admissibilidade

Os três recursos voluntários são tempestivos. Suprema Loteadora Ltda. foi cientificada em 11 de dezembro de 2023 e interpôs seu recurso em 20 de dezembro de 2023, dentro do prazo de trinta dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/72. Os demais recorrentes

foram cientificados em 13 de dezembro de 2023 e protocolaram seus recursos em 11 de janeiro de 2024, também dentro do prazo legal, contado a partir do primeiro dia útil subsequente à ciência. Presentes os demais pressupostos de admissibilidade, deles conheço.

2. Erro na identificação do sujeito passivo

Antes de examinar individualmente as teses de mérito trazidas por cada um dos recorrentes (Suprema Loteadora Ltda., de um lado, e Aparecida de Paula, Francisco de Paula Sobrinho, Olivia de Paula Kirsch, Irineu de Paula, Pedro Odécio de Paula e Maria Fátima de Paula, de outro), impõe-se enfrentar questão prejudicial e comum a todos eles, atinente à própria validade do lançamento quanto à identificação do sujeito passivo. Trata-se de matéria de ordem pública, examinável de ofício e a qualquer tempo, por dizer respeito a pressuposto de existência válida da relação jurídico tributária, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Identificar corretamente o sujeito passivo é, portanto, um dos seus elementos constitutivos essenciais do lançamento, ao lado da verificação do fato gerador e da apuração do tributo devido.

Os autos revelam a seguinte sequência de fatos, incontroversa e lastreada em documentação que independe de valoração probatória: Olívio de Paula faleceu no ano de 2000. O inventário judicial (Autos nº 67-88.2000.8.16.0148, Comarca de Rolândia/PR) foi encerrado por decisão de 18 de março de 2015 (fls. 869), que autorizou o inventariante a lavrar escritura pública de compra e venda dos bens do espólio e determinou o arquivamento dos autos no prazo de cinco dias, não havendo notícia de qualquer ato posterior de reabertura.

Em cumprimento a essa conclusão, foi apresentada, em 27 de abril de 2016, a Declaração Final de Espólio (exercício 2016, ano calendário 2015), na qual se discrimina, item por item, a partilha de todo o acervo, inclusive do imóvel rural denominado Fazenda Estrela Dalva, NIRF 0.363.497 3, atribuído a Herminia Herrero de Paula (52%, na qualidade de cônjuge meeira, falecida em 25 de junho de 2014, com o respectivo quinhão já transmitido a seus próprios herdeiros), Antônio de Paula Neto (16%), José Carlos de Paula (16%) e Oswaldo de Paula (16%).

Somente em 16 de janeiro de 2019, quase três anos depois de essa comunicação ter sido prestada à Secretaria da Receita Federal do Brasil, foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal nº 8985/00068/2019, dando início ao procedimento de revisão da DITR/2016 referente à Fazenda Estrela Dalva. A Notificação de Lançamento nº 8985/00033/2019, lavrada em 21 de maio de 2019, foi formalizada integralmente em nome de “Olívio de Paula (Espólio de)”, sem qualquer referência à partilha já comunicada, ao encerramento do espólio ou à identificação dos sucessores e do cônjuge meeiro como responsáveis tributários.

A hipótese é rigorosamente idêntica à examinada pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção deste Conselho no Acórdão nº 2401-008.310 (processo nº 10120.729816/2013 39, sessão de 3 de setembro de 2020, Relator Conselheiro Cleberson Alex Friess, julgamento unânime), cuja ementa assim dispõe:

REVISÃO DA DECLARAÇÃO. FALECIMENTO. ESPÓLIO. INVENTARIANTE. COMUNICAÇÃO DA CONCLUSÃO DO INVENTÁRIO. PARTILHA DE BENS. LANÇAMENTO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

Com relação aos fatos geradores ocorridos antes ou depois da abertura da sucessão, o lançamento de ofício após a partilha será efetuado em nome do sucessor e do cônjuge meeiro. É nulo, por erro na identificação do sujeito passivo, o lançamento formalizado contra o falecido, ou em face de seu espólio, quando a conclusão do inventário e partilha é comunicada ao Fisco Federal antes do início do procedimento de revisão da declaração de ITR.

Naquele precedente, o inventário havia sido encerrado e a declaração de encerramento de espólio entregue tempestivamente, e o procedimento fiscal só se iniciou meses depois, também em nome do falecido. O relator, ao afastar a possibilidade de mera irregularidade sanável, assentou a distinção entre vício formal (passível de convalidação quando o sujeito passivo correto exerce a plenitude do direito de defesa) e vício material (não convalidável), nestes termos:

Tampouco os fatos apontam para a existência de um vício formal na identificação do sujeito passivo, em que há a possibilidade de convalidar o lançamento quando o sujeito passivo correto exerce a plenitude do direito de defesa, inclusive mediante a impugnação do mérito do ato administrativo. [...] Ocorre que se está diante de equívoco na subsunção do fato ao critério pessoal da regra matriz de incidência, o que configura um erro de direito por parte da autoridade tributária. Trata-se de vício material e, portanto, não passível de convalidação.

E, quanto à disciplina legal aplicável a partir da conclusão do inventário, fixou:

Por ocasião da conclusão do inventário e partilha extingue-se a responsabilidade da pessoa falecida, dissolvendo-se a universalidade de bens e direitos. Com o fim do espólio, o lançamento deve ser realizado contra qualquer dos herdeiros ou o cônjuge meeiro, por responsabilidade tributária na sucessão, observada a solidariedade de todos os demais sucessores e respeitado o montante do quinhão ou da meação na cobrança da dívida (art. 131, incisos II e III, do Código Tributário Nacional CTN).

Nesse sentido, o art. 131 do CTN:

Art. 131. São pessoalmente responsáveis:

[...] II - o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão, do legado ou da meação;

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

Note-se que o inciso III delimita a responsabilidade do próprio espólio aos tributos devidos pelo de cujus até a abertura da sucessão, ao passo que o inciso II atribui ao sucessor e ao cônjuge meeiro a responsabilidade pelos tributos relativos ao período posterior, até a partilha, e limitada ao quinhão recebido.

Assim, uma vez concluída a partilha, e tratando-se, como no caso presente, de fato gerador do ITR ocorrido em 1º de janeiro de 2016, portanto após a conclusão do inventário (18 de março de 2015) e após a própria comunicação formal desse encerramento à Receita Federal (27 de abril de 2016), não subsiste base jurídica para que o lançamento seja endereçado ao espólio, pessoa cuja responsabilidade tributária já se havia dissolvido com a partilha, tampouco ao “de cujus”, falecido dezesseis anos antes do fato gerador autuado.

Reforça essa conclusão, por analogia, a Súmula CARF nº 112, de caráter vinculante nos termos da Portaria ME nº 129, de 1º de abril de 2019:

Súmula CARF nº 112: É nulo, por erro na identificação do sujeito passivo, o lançamento formalizado contra pessoa jurídica extinta por liquidação voluntária ocorrida e comunicada ao Fisco Federal antes da lavratura do auto de infração.

Assim como a pessoa jurídica extinta e comunicada ao Fisco antes da autuação não pode ser validamente autuada, tampouco pode sê-lo o espólio cuja extinção, pela conclusão da partilha, foi comunicada à Receita Federal quase três anos antes do início do procedimento de revisão da declaração de ITR.

Em ambos os casos, a autoridade lançadora dispunha, em seus próprios sistemas, da informação apta a revelar a inexistência jurídica, para fins tributários, do sujeito eleito para figurar no polo passivo, e, ainda assim, conduziu toda a ação fiscal, do termo de início à notificação de lançamento, em nome de sujeito já extinto.

Não se trata, portanto, de mera irregularidade sanável pela circunstância de o então inventariante ter apresentado impugnação em 2019 em nome do espólio. O vício aqui identificado é de natureza material, por consistir em erro de direito na subsunção do fato ao critério pessoal da regra matriz de incidência tributária, e não em mero defeito de forma do ato de comunicação. Tais vícios não se convalidam pelo exercício de defesa por quem quer que tenha respondido, na origem, pelo sujeito passivo incorretamente identificado.

Ainda que se pudesse cogitar, em tese, de sanar o vício de origem mediante a posterior identificação dos responsáveis corretos, o que se fez nestes autos por meio da Informação Fiscal de 29 de novembro de 2023 (fls. 125/126), a identificação promovida nessa Informação Fiscal foi equivocada quanto ao próprio universo de responsáveis. Ela arrolou, indistintamente, todos os nomes constantes do campo “Herdeiros/Meeiro” da Declaração Final de Espólio, sem cotejá-los com a partilha individualizada de bens constante da mesma declaração.

Nesse cotejo, verifica-se que a Suprema Loteadora Ltda. jamais figurou como herdeira ou meeira. A declaração, no campo relativo à Declaração de Bens e Direitos e no demonstrativo de apuração de ganho de capital, identifica a recorrente como mera adquirente,

por compra e venda, do imóvel urbano denominado “Barracão da Carreira”, situado em Rolândia/PR, bem estranho à Fazenda Estrela Dalva e à própria matéria tributável do ITR em discussão.

Do mesmo modo, nenhuma das linhas da tabela de partilha da Fazenda Estrela Dalva atribui quinhão a Aparecida de Paula, Francisco de Paula Sobrinho, Olivia de Paula Kirsch, Irineu de Paula ou Maria Fátima de Paula, que receberam, sim, quinhões de outros bens do espólio (Fazenda Iracema, Fazenda Santa Terezinha, Sítio Boa Vista, imóveis urbanos em Rolândia), mas não do imóvel rural que deu causa ao lançamento.

Sendo o ITR tributo real, cujo sujeito passivo, nos termos dos artigos 29 a 31 do CTN e do artigo 4º da Lei nº 9.393/1996, é o proprietário, o titular do domínio útil ou o possuidor a qualquer título do imóvel rural especificamente considerado, a responsabilidade por sucessão de que tratam os incisos II e III do artigo 131 do CTN, ainda que se admita a solidariedade entre os sucessores nos termos do precedente acima transcrito, pressupõe, ao menos, que o chamado a responder tenha efetivamente recebido, no todo ou em parte, o bem gerador da exação ou parcela do acervo suficiente para amparar a cobrança, o que, no caso de Suprema Loteadora Ltda. e dos cinco recorrentes pessoas físicas referidos, não se verifica.

Diante do exposto, a Notificação de Lançamento nº 8985/00033/2019 padece de vício material insanável, por ter sido formalizada em nome do Espólio de Olívio de Paula quando a Secretaria da Receita Federal do Brasil já dispunha, desde 27 de abril de 2016, da comunicação formal da conclusão do inventário e da partilha individualizada de todos os bens do acervo, inclusive da Fazenda Estrela Dalva, sujeito passivo cuja responsabilidade tributária, nos termos do artigo 131, incisos II e III, do CTN, já se havia dissolvido antes mesmo do início do procedimento fiscal, iniciado apenas em 16 de janeiro de 2019. Restam prejudicados os demais pedidos.

3. Dispositivo

Antes o exposto, voto por dar provimento aos recursos voluntários para cancelar o auto de infração.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto