



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



**Processo nº** 10280.720574/2008-18  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-007.931 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 3 de agosto de 2020  
**Recorrente** FRANCISCO FRANKLIM DE OLIVEIRA FILHO - ESPÓLIO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)**

Exercício: 2004

REVISÃO DA DECLARAÇÃO. FALECIMENTO. ESPÓLIO. INTIMAÇÕES. LANÇAMENTO EM FACE DA PESSOA FÍSICA. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

No procedimento fiscal de revisão da declaração de ITR, a intimação para apresentação de documentos e/ou esclarecimentos deverá ser dirigida ao espólio do contribuinte, quando comunicado o falecimento por meio da informação dos dados do inventariante no campo próprio da declaração do exercício. É nulo, por erro na identificação do sujeito passivo, o lançamento formalizado em nome da pessoa falecida, cujas intimações foram direcionadas ao “de cujus”.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleber Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araújo e André Luís Ulrich Pinto (suplente convocado).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2401-007.931 - 2ª Sejl/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10280.720574/2008-18

## Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DRJ/BSB), por meio do Acórdão nº 03-49.358, de 26/09/2012, cujo dispositivo considerou improcedente a impugnação, mantendo a exigência do crédito tributário lançado (fls. 54/62):

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

Exercício: 2004

#### **PRELIMINAR DE NULIDADE. SUJEIÇÃO PASSIVA. SUCESSÃO.**

O espólio é contribuinte do imposto devido após a data da abertura da sucessão até a adjudicação ou partilha. A ciência do procedimento fiscal à meir do espólio e a apresentação de impugnação tornam plenamente válido o lançamento. É sanável a irregularidade caracterizada pela ausência da palavra espólio após o nome do contribuinte falecido.

#### **JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS.**

A juntada posterior de provas só é admissível quando a ausência de sua apresentação oportuna for causada pelos motivos especificados na legislação de regência.

#### **DECLARAÇÃO RETIFICADORA. PERDA DA ESPONTANEIDADE.**

O início do procedimento administrativo ou medida de fiscalização exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores.

#### **VALOR DA TERRA NUA.**

Na falta de documentação hábil para comprovar o valor de mercado do imóvel na data da ocorrência do fato gerador do ITR, mantém-se o VTN arbitrado pela fiscalização com base nos valores constantes do Sistema de Preço de Terras (SIPT).

#### **OBRIGATORIEDADE DE ENTREGA DA DECLARAÇÃO DO ITR.**

A legislação determina que cabe a qualquer um dos titulares a obrigação de informar na declaração do ITR a área total do imóvel rural indiviso, titulado a várias pessoas, na condição de condômino declarante.

Impugnação Improcedente

Foi emitida **Notificação de Lançamento** relativa ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), acrescido de juros e multa de ofício, **exercício de 2004**, decorrente do procedimento de revisão da declaração do imóvel “**Fazenda São João do Gurupatuba**”, localizado no município de Cachoeira do Arari (PA), cadastro fiscal sob o nº 2.716-705-4 e área total de 7.165,5 ha (fls. 03/07).

Segundo a fiscalização, após intimação por edital, o contribuinte deixou de comprovar o **Valor da Terra Nua (VTN)** declarado de R\$ 1.400,00 (R\$ 0,20/ha), por meio da apresentação de laudo de avaliação, em conformidade com a NBR 14.653-3 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT).

Em consequência, a autoridade fiscal arbitrou o VTN do imóvel rural, no importe de R\$ 730.451,07 (R\$ 101,94/ha), com base nos dados extraídos do Sistema de Preços de Terras (SIPT).

A ciência da autuação por via postal deu-se no dia 29/09/2008. Na sequência, a meeira e cônjuge sobrevivente do contribuinte, Maria Assunção de Oliveira, impugnou a exigência fiscal (fls. 16 e 19/22).

Intimada no dia 03/04/2013 da decisão do colegiado de primeira instância, a recorrente apresentou recurso voluntário em 25/04/2013, conforme carimbo de protocolo, no qual repisa os fundamentos de fato e de direito da impugnação, a seguir resumidos (fls. 65/67 e 69/75):

(i) Francisco Franklim de Oliveira Filho era seu cônjuge, falecido na data de 07/04/2002;

(ii) constituído o espólio, foi nomeado inventariante, Francisco Zomin de Oliveira, que veio a falecer no dia 13/12/2005;

(iii) com a morte deste último, a nomeação do novo inventariante se deu apenas no dia 21/05/2009, com a assinatura do termo de compromisso;

(iv) a autoridade fiscal enviou as intimações para endereço diverso, de sorte que o cônjuge meeiro sobrevivente não tomou conhecimento dos atos do procedimento de fiscalização, apenas da notificação de lançamento;

(v) o sujeito passivo da relação jurídica é o espólio do contribuinte, sendo que todas as intimações deveriam ter sido direcionadas ao inventariante;

(vi) adicionalmente, houve equívoco na declaração da área do imóvel rural, pois somente integrou o acervo hereditário do contribuinte a quarta parte da fazenda, perfazendo uma área de 1.791,37 ha;

(vii) o imóvel rural não é indiviso, tampouco há que se falar em condomínio constituído na Fazenda São João do Gurupatuba;

(viii) para fins de cobrança, a legislação limita a responsabilidade tributária dos sucessores e da meação ao montante do quinhão ou meação; e

(ix) cabe acolher, portanto, a nulidade das intimações, a ilegitimidade do sujeito passivo e o erro na declaração da área total do imóvel rural.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 2401-007.931 - 2ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10280.720574/2008-18

## **Voto**

Conselheiro Cleberson Alex Friess, Relator

### **Juízo de Admissibilidade**

A impugnação e o recurso voluntário foram apresentados pelo cônjuge meeiro do contribuinte falecido. A legitimidade e o interesse recursal são evidentes, tendo em vista a responsabilidade solidária entre os condôminos do imóvel rural, não havendo ordem de preferência entre eles.

Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os demais requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

### **Ilegitimidade Passiva**

Relata o cônjuge sobrevivente que o nome do inventariante foi informado na declaração de ITR do exercício de 2004 (DITR/2004), porém o espólio do contribuinte não foi regularmente intimado. Para todas as intimações expedidas pela fiscalização, assim como a notificação de lançamento, consta a identificação do falecido como sujeito passivo, em vez do espólio do contribuinte.

Por sua vez, ao examinar a questão preliminar, o acórdão de primeira instância reconheceu que a declaração de ITR trouxe a identificação do inventariante, o que caracteriza uma declaração de espólio.

Não obstante, a decisão de piso concluiu que a ausência da palavra “espólio” ao lado do nome do contribuinte falecido representa uma mera irregularidade sanável, que não acarreta a nulidade do procedimento fiscal. A ciência da notificação e a apresentação de impugnação pelo cônjuge meeiro produzem o efeito de convalidar o ato de lançamento.

Pois bem. O contribuinte faleceu no dia 07/04/2002. Alguns meses depois, no dia 08/10/2002, o seu filho, Francisco Zomin de Oliveira, assinou o termo de compromisso de inventariante (fls. 95/96 e 99/100).

Como bem ressaltou a decisão de piso, o nome do inventariante foi informado no campo 14 da DITR/2004, entregue em 27/09/2004, de sorte a mostrar o falecimento do contribuinte ao tempo da declaração (fls. 08/11).

Antes do início dos trabalhos de revisão da DITR/2004, o órgão de fiscalização federal tinha conhecimento da morte do contribuinte e deveria endereçar as intimações para o espólio, na pessoa do inventariante.

Para fatos geradores ocorridos até a data da morte da pessoa natural, o espólio responde pelo crédito tributário na condição de responsável tributário. Para fatos entre a abertura da sucessão e a data da partilha, o imóvel rural pertence ao espólio, enquadrando-se como contribuinte do imposto.

Na hipótese de constatação de infração tributária pela autoridade fiscal, o lançamento de ofício dar-se-ia em face do espólio ou dos sucessores “causa mortis”, conforme o estágio do processamento do inventário.

Em que pese tais aspectos, a autoridade fiscal conduziu todo o procedimento fiscal, inclusive o ato do lançamento, em nome da pessoa física falecida, alheio ao óbito, à existência do espólio e à indicação do inventariante na DITR/2004.

Para melhor avaliação da matéria, copio trecho da descrição dos fatos nas palavras do agente lançador (fls. 04):

(...)

**Complemento da Descrição dos Fatos:**

**CONTRIBUINTE NÃO ATENDEU A INTIMAÇÃO E NEM AO EDITAL**

O contribuinte não foi localizado nos endereços informados pelo contribuinte em suas declarações, conforme informações do sistema Sucop, portanto não compareceu para apresentar os comprovantes das informações contidas em sua Declaração de ITR do exercício de 2004, referentes ao valor da terra nua.

Regularmente intimado através de Edital nr. 06 de 11/08/2008, nos termos do art. 23, inciso II e parágrafo primeiro, incisos I e II do Decreto nº 70.235/72, compareceu e pediu prorrogação de prazo, o qual lhe foi concedido até o dia 26/08/08.

Até a presente data, o contribuinte não compareceu, e nem enviou representante legal à unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil para apresentar a documentação solicitada.

Tendo em vista os fatos acima descritos, esta fiscalização procedeu à notificação do crédito tributário devido em função da não comprovação em prazo tempestivo do valor da terra nua declarado, bem como procedeu ao arbitramento do valor da terra nua com base no SIPT, sistema de preços de terra instituído pela RFB o qual é alimentado mediante as informações prestadas pelas Secretarias de Agricultura dos Estados ou dos Municípios, conforme disposto no art. 14 e seu § 1º da Lei nº 9.393/96.

(...)

A autoridade tributária utiliza apenas o termo “contribuinte” na descrição dos fatos, o que poderia sugerir que está fazendo referência ao espólio, considerando o fato gerador posterior ao falecimento da pessoa física. Todavia, tal interpretação não subsiste à leitura do texto, porque em nenhum momento é feita alusão às figuras do espólio, inventariante, herdeiros ou cônjuge meeiro, nem ao óbito da pessoa física.

É curiosa a descrição dos fatos pelo agente fiscal. Segundo a narrativa, após a intimação por edital o contribuinte “compareceu e pediu prorrogação de prazo, o qual lhe foi concedido até o dia 26/08/2008”. Ao final desse prazo, o contribuinte não apareceu, nem enviou representante legal para apresentar a documentação solicitada.

Certamente, a afirmação da presença do contribuinte provoca dúvidas, tendo em conta o falecimento da pessoa física e a falta de esclarecimento do nome do representante do espólio que esteve no órgão público federal. Sobre o assunto, o recurso voluntário declara desconhecer quem teria solicitado a prorrogação de prazo e deixou de adotar providências para atender à fiscalização tributária.

Aliás, a notícia de concessão de prazo adicional até 26/08/2008 para apresentação de documentos é despedida de congruência com as datas do edital publicado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (fls. 15).

Depreende-se que a fiscalização considerou válida a intimação efetivada pelo Edital nº 6, de 11/08/2008, eis que restou improfícua a tentativa anterior de ciência postal (fls. 12/14). A intimação por edital deu-se em nome da pessoa física do falecido, sem qualquer referência a espólio, inventariante, sucessores ou cônjuge meeiro.

Como sabido, a ciência por edital é ficta, consequência do decurso de prazo previsto na lei. No presente caso, o edital foi publicado na dependência franqueada ao público do órgão encarregado da intimação e responsável pela fiscalização das obrigações tributárias referentes ao imóvel rural.

Daí porque fundamental a inclusão dos dados corretos do sujeito passivo no edital, a fim de possibilitar o aperfeiçoamento da forma de intimação, produzindo os efeitos previstos em lei, ainda mais quando o inventariante, cônjuge meeiro e demais sucessores residem em unidade da federação diversa da repartição pública.

Nesse cenário, a matéria em discussão extrapola a mera irregularidade, pela falta da expressão “espólio” no nome do autuado, que não teria o condão de prejudicar a regularidade do lançamento fiscal.

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.

Desde a instauração do litígio, a viúva meeira invoca o erro na identificação do sujeito passivo, haja vista que as intimações do procedimento fiscal não foram direcionadas ao espólio do contribuinte, na pessoa do inventariante.

Em verdade, a própria motivação do lançamento resta comprometida, pois assentada na falsa premissa de ausência de atendimento à intimação fiscal, o que deu ensejo ao arbitramento do valor da terra nua pelo agente fiscal.

A falha do lançamento produziu efeitos sobre o conteúdo do ato e, sendo assim, a mácula atinge a motivação do ato administrativo para o nascimento da obrigação tributária, configurando um vício material.

Há um vício intrínseco, na sua origem, que contaminou o fundamento para legitimar o arbitramento do valor da terra nua, de modo que o lançamento fiscal apenas seria possível a partir da edição de um novo ato, após intimação válida do espólio, por meio do seu representante, para comprovar o preço das terras declarado.

Embora o inventariante tenha falecido no dia 13/12/2005 e a designação de um novo representante ocorreu apenas em 21/05/2009, posterior ao término do procedimento fiscal, tais fatos não alteram as conclusões deste voto (fls. 97/100).

Com efeito, remanesce o vício de ausência de intimação válida do espólio no curso do procedimento fiscal, por intermédio do representante legal, ou mesmo intimação do sucessor natural ou cônjuge meeiro, tendo sido constituído o crédito tributário pela fiscalização em face da pessoa física falecida.

Nesse cenário, cabe tornar insubsistente o lançamento, por ilegitimidade passiva, que, no presente caso, não é convalidável, uma vez que associado à existência de um vício de natureza material.

A propósito, em matéria conexa, foi editado o verbete nº 112 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

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. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Deixo de examinar as demais questões do recurso voluntário, por absoluta desnecessidade para o deslinde do processo administrativo.

Por último, registro que para o lançamento do exercício de 2005, referente ao mesmo imóvel rural, foi dado provimento ao recurso voluntário do interessado com base em interpretação semelhante. Transcrevo, abaixo, a ementa do Acórdão nº 2102-003.232, de 20/01/2015, proferido pela 1ª Câmara da 2ª Turma Ordinária:

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

Exercício: 2005

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.

Recurso Provido.

**Conclusão**

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e DOU-LHE PROVIMENTO para tornar insubsistente o lançamento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess