



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10670.721713/2012-13
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-010.894 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 26 de julho de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JOSE NATALINO DIAS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

EXERCÍCIO: 2008

RECURSO ESPECIAL. DEMONSTRAÇÃO DE SIMILITUDE FÁTICO-JURÍDICA ENTRE OS JULGADOS. CONHECIMENTO.

Atendidos os demais pressupostos recursais, a demonstração de similitude fático-jurídica entre os julgados implica o conhecimento do recurso especial, por evidenciação da divergência interpretativa.

LANÇAMENTO SEM A INFORMAÇÃO DE TRATAR-SE DE ESPÓLIO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há vício se a Notificação foi lavrada em nome do “de cujus”, sem acréscimo da palavra “espólio” após o nome, ainda que a fiscalização tivesse conhecimento do falecimento à época da autuação.

Não cabe a nulidade do lançamento, por suposto erro na identificação do sujeito passivo, quando o responsável pela obrigação tributária, demonstrando ter pleno conhecimento das matérias abrangidas pela ação fiscal, exercer plenamente o seu direito ao contraditório e ampla defesa.

NÃO PARTICIPAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO NA FASE DE AUDITORIA FISCAL. NULIDADE INEXISTENTE. SÚMULA CARF Nº 162.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento (Súmula CARF nº 162).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, e no mérito, por maioria de votos, dar-lhe provimento, determinando o retorno dos autos à Turma Ordinária para análise dos demais argumentos de defesa apresentados no Recurso Voluntário. Vencido o conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci (relator) e os conselheiros Marcelo Milton da Silva Risso e Rita Eliza Reis da Costa

Bacchieri, que negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Mário Hermes Soares Campos.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

(assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Mário Hermes Soares Campos, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Regis Xavier Holanda (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional em face do acórdão de recurso voluntário 2402-009.395, que foi totalmente admitido pela Presidência da 4ª Câmara da 2ª Seção, para que sejam rediscutidas as seguintes matérias: (a) ausência de vício; e (b) vício formal. Segue a ementa da decisão nos pontos que interessam ao presente julgamento:

ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. ESPÓLIO. NULIDADE.

Com a ciência da morte do contribuinte antes da lavratura da notificação de lançamento, este deveria ser lavrado em nome do espólio, responsável pelo tributo devido pelo *de cujus*. A ausência de indicação da expressão "espólio" é erro material que torna insubsistente o lançamento.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em anular o lançamento, de ofício, por vício material, em razão de ilegitimidade passiva. Vencidos os Conselheiros Francisco Ibiapino Luz (relator) e Denny Medeiros da Silveira, que não conheceram da ilegitimidade passiva e deram provimento parcial ao recurso voluntário, determinando o recálculo do imposto devido, de modo que fosse considerada uma Área de Reserva Legal (ARL) de 23,0 ha e considerada como área total do imóvel a área de 1.212,8862 ha. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Márcio Augusto Sekeff Sallem. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 2402-009.394, de 14 de janeiro de 2021, prolatado no julgamento do processo 10670.721714/2012-68, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Neste tocante, em seu recurso especial, e no tocante aos paradigmas admitidos, a Fazenda Nacional basicamente alegou que:

Ausência de vício

- conforme paradigma 9202-003.160, não há vício se o auto de infração foi lavrado em nome do “de cujus”, sem acréscimo da palavra “espólio” após o nome, ainda que a fiscalização tivesse conhecimento do falecimento à época da autuação.

Vício formal

- conforme paradigma 9202-006.031, a incompleta identificação do sujeito passivo, no que diz respeito à não utilização do sufixo "espólio" é vício formal, não havendo que se

cogitar de nulidade absoluta por vício material decorrente de ilegitimidade passiva sempre que inexistir preterição ao direito de defesa;

- conforme paradigma 9202-007.249, 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

O sujeito passivo foi intimado do acórdão de recurso voluntário, do recurso especial e do seu exame de admissibilidade, e apresentou contrarrazões, nas quais afirmou que o recurso não deve ser conhecido, ou, subsidiariamente, deve ser desprovido.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

1 Conhecimento

O recurso especial é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de quinze dias (art. 68, *caput*, do Regimento Interno do CARF), e foi demonstrada a existência de divergência na interpretação da legislação tributária, de modo que deve ser conhecido.

Ao contrário do que alega o sujeito passivo, as situações fáticas do paradigma e do acórdão recorrido são similares e as interpretações foram divergentes. Enquanto no acórdão recorrido decidiu-se que *“com a ciência da morte do contribuinte antes da lavratura da notificação de lançamento, este deveria ser lavrado em nome do espólio, responsável pelo tributo devido pelo de cujus”* e que *“a ausência de indicação da expressão ‘espólio’ é erro material que torna insubsistente o lançamento”*, no paradigma se decidiu em sentido diametralmente oposto, no sentido de que *“não há vício se o auto de infração foi lavrado em nome do “de cujus”, sem acréscimo da palavra “espólio” após o nome, ainda que a fiscalização tivesse conhecimento do falecimento à época da autuação”* (acórdão 9202-003.160).

Das razões de decidir do paradigma, depreende-se que se entendeu que *“o espólio representa o patrimônio do de cujus em continuação de atividade (apuração de haveres para distribuição da herança)”* e que *“não se trata [...] de sujeitos distintos, mas do mesmo sujeito em diferente momento de existência lógica”*, de tal modo que, sob a ótica do paradigma, o lançamento efetuado em nome do espólio não implicaria violação do direito de defesa.

Ou seja, o fato de o acórdão recorrido falar em violação do direito de defesa é circunstância inapta para afastar a divergência de interpretação, pois, sob o olhar da decisão paradigmática, a relação de continuidade e a inexistência de sujeitos distintos afastaria o argumento da violação do direito retro mencionado.

Conheço, pois, do recurso.

2 Existência de vício

No mérito, nego provimento ao apelo extraordinário.

Comungo do entendimento da decisão recorrida, no sentido de que o *de cujus* e o espólio têm diferentes relações com o presente fato gerador (contribuintes ou responsáveis, conforme o caso), de tal modo que adoto os seguintes fundamentos como razões de decidir:

O contribuinte faleceu em 10/10/2008, conforme se extrai da cópia da certidão de óbito de fls. 40.

A declaração de ITR do exercício de 2009 foi recepcionada em nome de José Natalino Dias em 22/9/2009, sem menção à declaração de espólio em nome da pessoa falecida, nem indicação de dados do inventariante (fls. 13/19), apesar de a base de dados do Cadastro de Pessoas Físicas ter sido alterado em 18/2/2009 (fls. 58).

Percebe-se pelo histórico que durante os trabalhos de revisão do ITR do exercício 2009, e antes de lavratura da notificação de lançamento, no dia 29/10/2012, **o órgão de fiscalização federal já havia tomado conhecimento da morte da pessoa física.**

No entanto, não realizou pesquisa e/ou aprofundou as investigações para se certificar sobre os responsáveis pelo cumprimento das obrigações tributárias, nos termos da legislação.

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 geradores 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.** Em qualquer momento, fez alusão às figuras do espólio, inventariante, herdeiros ou cônjuge meeiro, nem ao óbito da pessoa física (fls. 3/7).

A omissão do inventariante na apresentação de declaração de espólio, com preenchimento dos campos específicos, ou do cônjuge usufrutuário no cumprimento da obrigação em nome próprio, não é capaz de validar a conduta da fiscalização, tendo em conta o 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.

Nesse cenário, a matéria em discussão extrapola a mera irregularidade, pela falta da expressão “espólio” no nome do autuado.

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 à glosa das áreas aproveitáveis declaradas, assim como 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 a constituição do crédito, de modo que o lançamento fiscal apenas seria possível a partir da edição de um novo ato, após intimação válida do espólio, por intermédio do representante legal, cônjuge do falecido ou herdeiros.

Sendo assim, cabe tornar insubsistente o lançamento, por ilegitimidade passiva, que, no presente caso, não é passível de convalidação, uma vez que associada à existência de vício de natureza material.

Veja-se: a fiscalização tinha conhecimento, antes da lavratura do auto de infração, do falecimento do contribuinte, de modo que deveria ter lavrado o auto já no nome espólio, na qualidade de responsável tributário, visto que o fato gerador ocorreu antes da abertura da sucessão.

Como bem exposto pela decisão recorrida, “*para fatos geradores ocorridos até a data da morte da pessoa natural, o espólio responde pelo crédito tributário na condição de*

responsável tributário” ao passo que “*para fatos geradores entre a abertura da sucessão e a data da partilha, o imóvel rural pertence ao espólio, enquadrando-se como contribuinte do imposto*”. Essa afirmação é corroborada pelo art. 131, III, do CTN, segundo o qual o espólio é pessoalmente **responsável** pelos tributos devidos pelo *de cujus até a data da abertura da sucessão*. Vale lembrar, neste ponto, que contribuinte é aquele que tem relação pessoal e direta com o fato gerador, ao passo que responsável (*no caso o espólio*) é aquele que tem mera vinculação com o fato gerador (art. 121, parágrafo único, I e II e art. 128 do CTN).

Juntamente com o CTN, a doutrina de Hugo de Brito Machado corrobora a assertiva da decisão recorrida, de que o espólio é *responsável* pelos tributos devidos pelo *de cujus* até a data do falecimento, e contribuinte dos tributos a partir dessa data. Veja-se:

Nos termos do art. 131, inciso III, do Código Tributário Nacional, o espólio é responsável pelos tributos devidos pelo *de cujus*, vale dizer, o autor da herança, até a data da abertura da sucessão, que é a data do falecimento da pessoa natural titular do patrimônio que veio a compor o espólio.

Diz-se até a data da abertura da sucessão porque, dessa data em diante o espólio será, até o encerramento do inventário respectivo, até a data da partilha ou adjudicação, sujeito passivo das obrigações tributárias então surgidas, na condição de contribuinte. Neste sentido doutrina Gurgel de Faria lembrando, com inteira propriedade, que se devem considerar os elementos sistêmico e teleológico¹:

Viola a legalidade asseverar, ou indiretamente supor, que o *de cujus* e o espólio sejam a mesma pessoa, pois suas relações com o fato gerador são distintas em distintos momentos do tempo. E o Código de Processo Civil, em seu art. 75, VII, preceitua que o espólio é representado, ativa e passivamente, pelo inventariante, sendo descabido, seja nos termos do direito material, seja nos termos do direito processual, a realização do lançamento na pessoa do falecido, sobretudo quando a fiscalização já tem conhecimento sobre a abertura da sucessão (morte).

E o argumento da inexistência de prejuízo não se sustenta no presente caso, pois, segundo a decisão recorrida, “*a própria motivação do lançamento resta comprometida, pois assentada na falsa premissa de ausência de atendimento à intimação fiscal, o que deu ensejo à glosa das áreas aproveitáveis declaradas, assim como ao arbitramento do valor da terra nua pelo agente fiscal*”. Quer dizer, a intimação não foi atendida porque dirigida à pessoa distinta da qual deveria ter sido dirigida, o que acabou, para piorar, resultando em revelia e em arbitramento, sendo incabível, assim, asseverar a inexistência de prejuízo.

Nesse mesmo sentido, cito os seguintes precedentes deste CARF acerca da matéria:

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”.

Numero da decisão: 2401-007.931 **Decisão:** 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) Cleberson Alex Friess - Relator

¹ MACHADO, Hugo de Brito. Comentários ao código tributário nacional, volume II. São Paulo: Atlas, 2004, p. 544.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleberson 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).

Nome do relator: Cleberson Alex Friess

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.

Numero da decisão: 2102-003.232

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. (Assinado digitalmente) Jose Raimundo Tosta Santos - Presidente. (Assinado digitalmente) Alice Grecchi – Relatora. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alice Grecchi, Jose Raimundo Tosta Santos, Núbia Matos Moura, Bernardo Schmidt, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Carlos André Rodrigues Pereira Lima.

Nome do relator: ALICE GRECCHI

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.

Numero da decisão: 2201-009.768

Decisão: 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).

Nome do relator: Marco Aurélio de Oliveira Barbosa

3 Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer e negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci

Voto Vencedor

Conselheiro Mario Hermes Soares Campos – Redator designado

Em que pese o esmerado e bem fundamentado voto, peço vênia ao e. Relator para apresentar respeitosa divergência, posto que vislumbro evidências que me inclinam a entendimento favorável ao provimento do presente Recurso Especial da Fazenda Nacional, conforme passo a demonstrar.

Conforme bem relatado, o que se discute no presente Recurso Especial é a decisão da 2ª Turma / 4 Câmara desta 2ª Seção Julgamento, que anulou o lançamento, de ofício, por vício material, em razão de ilegitimidade passiva, entendendo que a autuação deferia ter sido lavrada em nome do espólio (responsável pelo tributo devido pelo *de cujus*). Acorde asseverado na ementa do acórdão recorrido, considerou-se que: “*A ausência de indicação da expressão “espólio” é erro material que torna insubsistente o lançamento*”.

Para melhor entendimentos dos fatos, oportuna a descrição cronológica de alguns atos do presente procedimento:

a) a Notificação de Lançamento foi recebida no endereço do autuado informado na DITR em 19/12/2012., conforme AR de e.fl. 8; e à vista da ausência de impugnação foi lavrado o Termo de Revelia de e.fl. 20, sendo os autos encaminhados à Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN) para inscrição em Dívida Ativa;

b) em 09/08/2013 a inventariante do espólio de José Natalino Dias apresentou o “Requerimento de Revisão e Extinção da Dívida Ativa”, juntamente com petição destinada ao Sr. Procurador-Chefe da PFN em Montes Claros/MG e outros documentos, onde requer a anulação da Notificação de Lançamento e emissão de novas notificações endereçadas à inventariante (documentos de e.fls. 27/30);

c) à vista do requerimento e documentos referidos no item anterior, foi elaborado o Despacho de e.fls. 45/48, de lavra do Sr. Procurador Seccional em Montes Claros, onde determina as seguintes providências:

a) o cancelamento das inscrições nº 60813000058-64, 60813000059-45, 60813000060-89 e 60813000061-60;

b) a restituição dos processos administrativos 10670.721712/2012-79, 10670.721713/2012-13, 10670.721714/2012-68 e 10670.721715/2012-11 à Receita Federal do Brasil para que seja retificado o polo passivo para ESPÓLIO DE JOSÉ NATALINO DIAS e renovadas as notificações de lançamento no endereço da inventariante, reabrindo-se os respectivos prazos para impugnação;

d) procedido ao cancelamento da inscrição em Dívida Ativa e retornados os autos à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Montes Claros/MG, foi expedida a “Intimação Sacat nº 312/2013” (e.fls. 63/64), destinada à inventariante do “espólio de José Natalício Dias” (recebida em 26/09/2013), onde a mesma é novamente cientificada da Notificação de Lançamento e intimada ao pagamento, sendo ainda reaberto o prazo para oferecimento de impugnação.

e) regularmente notificada, a inventariante apresentou a impugnação de e.fls. 68/74, onde não suscita qualquer tese de ilegitimidade passiva.

Tanto no acórdão recorrido, quanto naquele prolatado pela DRJ/Campo Grande, há expressa informação dos fatos acima narrados, onde destaco: “*Em atendimento foi dada ciência da NL à inventariante em 26/09/2013, fls. 63 a 66, sendo apresentada impugnação em 25/10/2013, fls. 68 a 74.*”

Verifica-se assim, que o espólio do Sr. José Natalino Dias foi regularmente cientificado da Notificação de Lançamento, sendo-lhe plenamente garantido o direito ao

contraditório e ampla defesa. Ademais, conforme se verifica nos autos, o espólio exerceu, em todas as fases do presente procedimento administrativo fiscal, plenamente seu direito de defesa, apresentando impugnação, recurso voluntário, recurso especial e fazendo juntada de documentos, sempre em nome do espólio.

Portanto, está cabalmente demonstrado que o espólio foi regularmente cientificado da notificação, por meio da inventariante, e exerceu plenamente seu direito ao contraditório e ampla defesa. Saliente-se informação contida na Recurso Voluntário apresentado, onde é afirmado (e.fl. 144): *“O sujeito passivo foi regularmente intimado da ação fiscal somente em 26/09/2013 (fls. 63/66), quando foi notificado do lançamento.”* Destarte, não se trata de lançamento realizado na pessoa do falecido, uma vez que houve a regular intimação do espólio.

Quanto às alegações de nulidade pelo fato de não ter tido ciência da Intimação expedida pela fiscalização, para efeito de apresentação de documentos, cabe os esclarecimentos que se seguem. Conforme o comando do art. 14 do Decreto nº 70.235, de 1972, a impugnação tempestiva da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo fiscal, sendo que não há cerceamento ao direito de defesa antes de iniciado o prazo para impugnar o auto de infração, haja vista que, no decurso da ação fiscal, não existe litígio ou contraditório. Os princípios do contraditório e da ampla defesa estão garantidos aos litigantes, no processo administrativo após a instauração do litígio, que ocorre a partir da impugnação tempestiva da exigência, na chamada fase contenciosa, não se cogitando de preterição do direito de defesa antes de materializada a própria exigência fiscal, por intermédio de auto de infração ou notificação do lançamento. A ação fiscal é uma fase pré-processual, ou seja, é uma fase de atuação exclusiva da autoridade tributária, na qual os agentes da Administração Tributária, imbuídos dos poderes de fiscalização que lhes são conferidos, verificam e investigam o cumprimento das obrigações tributárias e obtêm elementos que demonstrem a ocorrência do fato gerador. Assim, a primeira fase do procedimento, a fase oficiosa, é de atuação exclusiva da autoridade tributária, não havendo ainda exigência de crédito tributário formalizada, inexistindo, consequentemente, resistência a ser oposta, pois, antes da impugnação, não há litígio, não há contraditório e o procedimento é levado a efeito de ofício, pela autoridade fiscal. Logo, não há que se falar em preterição ao direito de defesa da contribuinte no transcurso da ação fiscal, posto que a pretensão da Administração Tributária ainda não se materializou.

Ademais, o ato do lançamento é privativo da autoridade, e não uma atividade compartilhada com o sujeito passivo, nesse diapasão os ditames da Súmula CARF nº 162: *“O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.”* Dessa forma a Notificação se efetuou com estrita observância do disposto na legislação vigente, tendo o sujeito passivo, ao apresentar sua impugnação, instaurado a fase litigiosa do procedimento, como previsto no art. 14 do Decreto nº 70.235/1972. Nenhum procedimento administrativo dificultou ou o impediu de apresentar impugnação/recursos e comprovar suas alegações, bem como não foi violado qualquer direito assegurado pela Carta Constitucional.

Resta assim, análise quanto a eventual erro/vício no documento da notificação, devido à ausência da notação “espólio” após o nome do sujeito passivo, haja vista a morte do contribuinte. Debruçando-se sobre o tema, a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil elaborou a Solução de Consulta Interna nº 8, de 2013, onde destaco:

Solução de Consulta Interna nº8Cosit

(...)

6.3. Não há nulidade sem prejuízo da parte. No caso de erro na identificação do sujeito passivo que não macule o seu direito de defesa nem o normal andamento do processo administrativo fiscal, não há necessidade de se proceder a um novo lançamento.

(...)

8.5. Quando há erro de fato o vício na identificação do sujeito passivo é formal, o lançamento é anulável e portanto convalidável (ao menos teoricamente). A questão é: necessita-se de um novo lançamento?

8.5.1. Se o sujeito passivo correto impugnou o mérito do ato, qualificando-se adequadamente e exercendo na totalidade o direito de defesa, não há por que se proceder a um novo lançamento. Basta consignar no processo a correta identificação do sujeito passivo e dar andamento a ele, em prol da instrumentalidade das formas. O ato está convalidado.

Conforme explicitado, a falta da indicação de tratar-se de espólio no documento de lançamento em nada maculou o direito ao contraditório e ampla defesa do autuado. Também restou demonstrado que o sujeito passivo (espólio) impugnou amplamente o mérito da notificação, tendo corretamente se qualificado e exercendo, na totalidade, o seu direito de defesa. Não se justifica portanto, proceder à anulação do lançamento, posto não se verificar qualquer prejuízo ao normal andamento do processo administrativo fiscal.

O tema não é estranho a esta Câmara Superior, que em outras ocasiões já decidiu que a mera falta de aposição do termo “espólio” ao nome do sujeito passivo autuado não configura nulidade que justifique o cancelamento do auto de infração. Nesse sentido os seguintes julgados:

Acórdão CSRF 9202003.160 –2ª Turma

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002

LANÇAMENTO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. ESPÓLIO. NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

Não há vício se o auto de infração foi lavrado em nome do “de cujus”, sem acréscimo da palavra “espólio” após o nome, ainda que a fiscalização tivesse conhecimento do falecimento à época da autuação.

Recurso Especial Provido.

Acórdão CSRF/04-00.398

LEGITIMIDADE - ESPÓLIO - LANÇAMENTO - FORMA INCOMPLETA

As formas e os atos processuais têm caráter instrumental. Alcançando a lei sua finalidade, ainda que sob forma imperfeita, há de se ter a forma ou o ato como válidos.

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.

(...)”

Acórdão CSRF/01-0.607

NULIDADE - LANÇAMENTO - EMPREGO DE FORMA INCOMPLETA

Uma vez que as formas e os atos processuais têm caráter instrumental, se a finalidade da lei for alcançada, embora mediante forma imperfeita, há de se ter a forma ou o ato como válidos. Se a notificação for feita em nome do de cujus, esquecendo-se a repartição de mencionar a palavra “espólio” após o nome próprio do falecido, mas o representante legal impugnar o lançamento em nome do espólio e todos os demais atos forem

praticados em nome ou contra o espólio, a finalidade da lei foi alcançada, mesmo que a forma adotada no lançamento não tenha sido perfeita.”

Repise-se o fato de que o espólio foi regularmente notificado na pessoa da inventariante e o lançamento foi efetuado com total observância do disposto na legislação tributária, sendo descritas com clareza as irregularidades apuradas, o enquadramento legal, tanto da infração, como da cobrança da multa e dos juros de mora, e vêm sendo oportunizadas todas as possibilidades de apresentação de argumentos e documentos em sua defesa.

Baseado em todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, dar-lhe provimento, devendo os autos retornarem à Turma Ordinária para análise dos demais argumentos de defesa apresentados no Recurso Voluntário.

Considerando o resultado do presente lançamento, resta prejudicada a discussão da matéria atinente à natureza do vício, uma vez que o colegiado entendeu pela inocorrência de nulidade (vício).

(assinado digitalmente)

Mario Hermes Soares Campos