



**Ministério da Economia**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo nº** 10670.721714/2012-68  
**Recurso nº** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9202-010.893 – 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: 2009**

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.

ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. LANÇAMENTO SEM A INFORMAÇÃO DE TRATAR-SE DE ESPÓLIO. VÍCIO FORMAL.

Sendo anulada a autuação por falta da indicação de tratar-se de espólio no documento de lançamento, por se caracterizar como vício formal, deve o novo lançamento ser realizado em nome do espólio, observado o prazo do art. 173, II do CTN e demais condições estabelecidas na legislação de regência.

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. Vencidos os Conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci (relator) e Marcelo Milton da Silva Risso, 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 2402-009.394, que foi parcialmente admitido pela Presidência da 4ª Câmara da 2ª Seção, para que sejam rediscutidas as seguintes matérias: vício formal x material. 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 o 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.

Neste tocante, em seu recurso especial, a Fazenda Nacional basicamente alegou que:

### 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 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.

Como bem exposto no exame prévio de admissibilidade, da análise dos acórdãos confrontados se observa a similitude das situações fáticas, pois neles os lançamentos foram anulados por erro na identificação do sujeito passivo da autuação, pois, com a morte do contribuinte, o lançamento deveria ter sido lavrado em nome do espólio. Entretanto, para o acórdão recorrido tal mácula importa em vício material, enquanto nos paradigmas acarreta a nulidade do lançamento por vício formal.

Conheço, pois, do recurso.

## 2 Natureza do vício

No mérito, o recurso deve ser desprovido.

O art. 142 do Código Tributário Nacional impõe à autoridade administrativa a obrigação de verificar, isto é, de relatar e demonstrar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, devendo, ainda, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, na dicção do parágrafo único do art. 142 do Código, de forma que é dever inafastável da autoridade fiscal o empreendimento de todos os esforços na determinação do critério pessoal do fato gerador da obrigação tributária (ou critério subjetivo da regra matriz de incidência).

Ao demonstrar a ocorrência do fato gerador, a autoridade administrativa obviamente deverá comprovar todos os seus elementos, ou todos os critérios da regra matriz de incidência. Isso está evidenciado na própria redação do citado art. 142, que alude, expressamente, à demonstração da ocorrência do fato jurídico tributário, da matéria tributável, do cálculo do tributo e da identificação do sujeito passivo.

O Professor Luciano Amaro<sup>1</sup> decompõe o fato gerador em diversos elementos, que podem ser resumidos da seguinte forma: elemento material ou núcleo, relativo à ação ou situação definida em lei como necessária e suficiente ao nascimento da obrigação tributária; elemento subjetivo, que se desdobra em sujeito ativo (credor da obrigação, ente estatal ou não) e sujeito passivo (devedor da obrigação); elemento quantitativo, corriqueiramente alusivo à base de cálculo e à alíquota do tributo; elemento espacial, considerando que inexistem fatos situados fora do espaço; e elemento temporal, já que o fato ocorre no tempo.

De forma similar, e ainda que sob outro enfoque e outra nomenclatura, o Professor Paulo de Barros Carvalho<sup>2</sup> desenvolve e estuda aquilo que se denomina de regra matriz de incidência tributária. Isto é:

Os modernos cientistas do Direito Tributário têm insistido na circunstância de que, tanto no descritor (hipótese) quanto no prescritor (consequência) existem referências a critérios, aspectos, elementos ou dados identificativos. Na hipótese (descritor), haveremos de encontrar um critério material (comportamento de uma pessoa),

<sup>1</sup> AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 14. ed. rev. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 263/267.

<sup>2</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 22. Ed. – São Paulo : Saraiva, 2010, p. 295.

condicionado no tempo (critério temporal) e no espaço (critério espacial). Já na consequência (prescritor), depararemos com um critério pessoal (sujeito ativo e sujeito passivo) e um critério quantitativo (base de cálculo e alíquota). A conjunção desses dados indicativos nos oferece a possibilidade de exibir, na sua plenitude, o núcleo lógico-estrutural da norma-padrão de incidência tributária.

No que importa para o presente caso, o equívoco da autoridade fiscal reside no elemento subjetivo do fato gerador, ou critério pessoal da regra matriz de incidência. E tal equívoco é decorrente da aplicação da lei, pois o agente atuante estava ciente do falecimento do atuado. Veja-se:

E conforme resposta ao Termo de Intimação de fl. 13, em 20/04/2007, o Sr. Marcelo de Campos Valadares, na condição de inventariante do de cujus informou o falecimento do mesmo, vindo a entregar toda a documentação, inclusive as escrituras dos imóveis, em 25/05/2007 (fls. 13), durante o procedimento de fiscalização.

[...]

Assim, entendo que, fundamentado também nos artigos 124 e 125 do Código Tributário Nacional CTN, ciente da morte de um dos contribuintes, o auto deveria ter sido lavrado em nome da esposa, contribuinte remanescente, inclusive a título de sucessão da parte condominial que pertencia ao marido.

Logo, o vício identificado pela decisão recorrida foi na própria validade e incidência da norma jurídica aplicável, e não mero erro no instrumento que formalizou a exigência do crédito tributário, nem tampouco erro de fato. Isso tudo atrai a aplicação do seguinte precedente jurisprudencial, desta Turma, neste ponto decidido por unanimidade de votos:

#### VÍCIO NO LANÇAMENTO. NATUREZA.

Em se verificando a existência de vício na aplicação da regra matriz de incidência, trata-se de vício de natureza material, não podendo subsistir o lançamento efetuado.

(CSRF, acórdão 9202-005.359, julgado em abril de 2017)

E a própria Secretaria da Receita Federal do Brasil entende que *"o erro na subsunção do fato ao critério pessoal da regra-matriz de incidência que configure erro de direito é vício material"*, conforme Solução de Consulta Interna n.º 8 - Cosit, que tem efeito vinculante para a administração, conforme preleciona o art. 9º da Instrução Normativa RFB n.º 1396/13:

Art. 9º A Solução de Consulta Cosit e a Solução de Divergência, a partir da data de sua publicação, têm efeito vinculante no âmbito da RFB, respaldam o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consulente, desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento.

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1434, de 30 de dezembro de 2013)

Para maior clareza, vale transcrever o seguinte trecho da fundamentação da referida Solução:

10.1. No erro de direito há incorreção no cotejo entre a norma tributária (hipótese de incidência) com o fato jurídico tributário em um dos elementos do consequente da regra-matriz de incidência, qual seja, o pessoal. Há erro no ato-norma. É vício material e, portanto, impossível de ser convalidado.

10.2. Desse modo, o erro na interpretação da regra-matriz de incidência no que concerne ao sujeito passivo da obrigação tributária (o que inclui tanto o contribuinte como o responsável tributário) gera um lançamento nulo por vício material, não se aplicando a regra especial de contagem do prazo decadencial do art. 173, II, do CTN.

O vício declarado pela decisão recorrida é material, e não formal. Cogitar-se-ia de mero vício formal (ou erro de forma), se, por exemplo, o auto contivesse simples incorreções que não acarretassem maiores dificuldades ao direito de defesa do sujeito passivo, tanto é assim que o lançamento realizado com base no art. 173, inc. II, do CTN, não pode introduzir novos fatos, tampouco basear-se em outros elementos de prova, que não aqueles elementos já colhidos no lançamento originário anulado por vício formal. Veja-se, nesse sentido, a doutrina de Leandro Paulsen<sup>3</sup>:

Os vícios formais são aqueles atinentes aos procedimento e ao documento que tenha formalizado a existência do crédito tributário. Vícios materiais são os relacionados à validade e incidência da lei.

Segue, abaixo, o entendimento da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - com destaques:

Número do Processo 16095.000147/2006-21

Contribuinte V EDITORA LTDA

Tipo do Recurso RECURSO ESPECIAL DO PROCURADOR-Data da Sessão 19/01/2017

Relator(a) CRISTIANE SILVA COSTA

Nº Acórdão 9101-002.536-Tributo / Matéria

Decisão Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencidos os Conselheiros Luis Flávio Neto e Daniele Souto Rodrigues Amadio e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.(Assinado digitalmente)Marcos Aurélio Pereira Valadão - Presidente.(Assinado digitalmente)Cristiane Silva Costa - Relatora. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luis Flávio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra e Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente em Exercício).

Ementa(s) Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001

RECURSO ESPECIAL. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. ART. 142, DO CTN. ARTS. 10, E 59, DO DECRETO 70.235/1972.

Recurso especial conhecido diante da similitude fática com acórdãos paradigmas que tratam da nulidade de lançamento por violação ao artigo 142, do CTN e 10, 11 e 59, do Decreto nº 70.235/1972.

NULIDADE DO LANÇAMENTO . VÍCIO MATERIAL. VÍCIO FORMAL.

Define-se como vício formal a omissão ou na observância incompleta ou irregular de formalidades indispensáveis à existência ou seriedade do ato, na forma do artigo 2º, parágrafo único, alínea b, da Lei nº 4.717/65.

ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. NULIDADE MATERIAL.

A identificação equivocada do sujeito passivo é causa de nulidade material do lançamento.

Logo, nego provimento ao recurso.

---

<sup>3</sup> PAULSEN, Leandro. Direito tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 10. ed. rev. atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, ESMAFE, 2008, p. 1164.

### 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 Mário 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 cuius*). 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 entendimento 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. 28, 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.fl. 35/52);

c) à vista do requerimento e documentos referidos no item anterior, foi elaborado o Despacho de e.fl. 53/56, 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 n.º 312/2013” (e.fls. 71/72), 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. 76/83, 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 repise-se. exerceu plenamente seu direito ao contraditório e ampla defesa. Saliente-se informação contida na Recurso Voluntário apresentado, onde é afirmado (e.fl. 153): “*O sujeito passivo foi regularmente intimado da ação fiscal somente em 26/09/2013 (fls. 63/66), quando foi notificado do lançamento.*”

Ao analisar situação análoga, foi esclarecido no Acórdão 9202-007.249, desta 2ª Turma da Câmara Superior, 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 9.393/1996, com um mero erro/lapso na indicação do contribuinte. No primeiro caso teríamos 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 em que estaria configurado erro de natureza material. Pela pertinência ao deslinda ao presente caso, peço *vênia* para parcial reprodução dos fundamentos de tal *decisum*, de relatoria da Conselheira Rita Elisa Reis da Costa Bacchieri

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 entendo 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:*

*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.*

(...)"

(...)

*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.*

No presente caso, ainda que a autoridade fiscal tenha efetuado o lançamento contra o *de cuius*, 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.

Ainda no que tange a eventual erro/vício no documento da notificação, devido à ausência da notação “espólio” após o nome do sujeito passivo, debruçando-se sobre o tema, a

Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil elaborou a Solução de Consulta Interna nº 8, de 2013, também citada pelo i.relator, 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.

Resta demonstrado que o tema não é estranho a esta Câmara Superior, sendo oportuna a reprodução da ementa do acima referido Acórdão 9202-007.249:

Acórdão CSRF 9202-007.249 –2ª Turma

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.

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 atribuindo-lhe vício material.

Pelo exposto, embora entenda que sequer haja elementos que justifiquem a anulação da Notificação Fiscal, voto pelo provimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional, declarando a nulidade do lançamento por vício formal

(assinado digitalmente)

Mario Hermes Soares Campos