



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10670.721715/2012-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-009.396 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de janeiro de 2021
Recorrente JOSE NATALINO DIAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2010

ERRO NA 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.

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. 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.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Ana Claudia Borges de Oliveira, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini, Gregório Rechmann Júnior, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Francisco Ibiapino Luz.

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo Contribuinte com o fito de extinguir crédito tributário decorrente do arbitramento do valor da terra nua, assim como da glosa da área de pastagem referentes ao exercício de 2010.

Notificação de lançamento e Impugnação

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância - transcritos a seguir:

Da exigência tributária

Exige-se do interessado o pagamento do crédito tributário lançado em procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, relativamente ao ITR suplementar, acrescido de juros de mora e multa por informações inexatas na Declaração do ITR - DITR/2010, referente ao imóvel rural com Número na Receita Federal - NIRF 3.390.892-3, denominado Fazenda Bebedouro, localizado no município de Brasília de Minas - MG, com Área Total - ATI de 1.941,3ha conforme Notificação de Lançamento - NL de fls. 03 a 07, cuja descrição dos fatos e enquadramentos legais constam nos autos.

Do procedimento fiscal - Intimação - Documentos apresentados - Descrição dos fatos

2. Como constam dos autos e explicado pelo Fisco na Descrição dos Fatos e Enquadramentos Legais, com a finalidade de viabilizar a análise dos dados declarados, o sujeito passivo foi intimado a comprovar a Área de Pastagem e Valor da Terra Nua - VTN, com a apresentação de documentos tais como: Matrícula do Imóvel, Certificado de Cadastro de Imóvel Rural - CCIR do Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA, Ficha de Vacinação acompanhada de Notas Fiscais de aquisição de vacinas, demonstrativos de movimentação de gado/rebanho, Notas Fiscais de Produtor referente à compra/venda de gado e Laudo Técnico de Avaliação do Imóvel emitido por engenheiro agrônomo ou florestal, conforme estabelecido na norma 14.653 da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, com grau de fundamentação e precisão II, com Anotação de Responsabilidade Técnica - ART registrada no CREA, contendo todos os elementos de pesquisa identificados e planilhas de cálculo e preferivelmente pelo método comparativo direto de dados de mercado, ou avaliação efetuada pelas Fazendas Públicas Estaduais (exatorias) ou Municipais, entre outros, apresentando os métodos de avaliação e as fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel.

3. Foi informado, inclusive, que na falta de atendimento à intimação poderia ser efetuado o lançamento de ofício, com o arbitramento do VTN com base nas informações do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal - SIPT, conforme a legislação, sendo demonstrado o preço por hectare do município do imóvel.

4. No Complemento da Descrição dos Fatos a autoridade fiscal explicou que o Termo de Intimação havia sido encaminhado para o endereço do declarante, e que o intimado não encaminhou resposta, deixando de apresentar a documentação solicitada.

5. Com base nessas e outras explicações a Área de Pastagem foi glosada e o VTN foi alterado de acordo com o SIPT, utilizando-se a média de valores das DITR apresentadas no município em foco, como legalmente previsto.

6. Apurado o crédito tributário foi lavrada a Notificação de Lançamento, que foi enviada e entregue no mesmo endereço informado pelo sujeito passivo em sua DITR.

7. Na sequência consta lavratura de Termo de Revelia, Carta Cobrança, inscrição em Dívida Ativa da União - DAU do crédito tributário não pago e nem contestado, encaminhamento dessa inscrição para o mesmo endereço constante da DITR, o mesmo para onde foram encaminhados o Termo de Intimação e NL, Requerimento de Revisão e Extinção da DAU, protocolado pela inventariante do Espólio de José Natalino Dias, senhora Maria Pereira dos Santos, bem como demais documentos, movimentações do processo e despacho da Procuradoria da Fazenda Nacional cancelando as DAU, restituindo os autos para a Receita Federal a fim de que seja retificado o polo passivo e renovada a NL no endereço da referida inventariante, com reabertura de prazo para impugnação.

8. Em atendimento foi dada ciência da NL à inventariante sendo apresentada impugnação.

Da impugnação

9. Em *Dos fatos*, tratou resumidamente das razões do lançamento. Em o *direito - Mérito* explanou sobre a definição legal do lançamento e demais atos praticados para apuração do crédito tributário para tratar da impugnação.

10. *Da metragem da Fazenda Bebedouro* observou que a ATI não seria de

1.941,3ha como declarado, mas, de 1.212,8862ha, verdade material que seria facilmente comprovada pelo registro de propriedade do imóvel e pelo laudo técnico apresentado, sendo imperiosa a retificação da metragem da propriedade.

11. *Do arbitramento do Valor da Base de Cálculo* explanou, longamente, sobre seu conceito e base legal, bem como do SIPT, cuja metodologia de alimentação é feita pelo município e questionou que na NL da Receita Federal, em momento algum o Fisco teria apresentado o VTN informado pelo município de localização do imóvel, que seria o correto e que, pelo contrário, teria arbitrado a base de cálculo sem nenhum parâmetro legal, gerando valor astronômico, influenciando significativamente no cálculo final do ITR, sendo preciso a sua revisão de acordo com o real valor informado por aquela prefeitura.

12. *Do cálculo apresentado pela Receita Federal*, mencionou da metodologia para apurar o VTN, da base legal e das exclusões. Informou da distribuição das áreas, que seriam 77,3ha de Área de Preservação Permanente - APP, e 721,8ha de mata nativa, totalizando 799,1ha, que excluídos da ATI de 1.212,8862ha a Área Tributável seria de 413,7ha. Desse total 18,3015ha seriam Área de Produtos Vegetais - APV, 333,3367ha de Pastagem e 3,4ha Área de Descanso, que totaliza 355,0ha de Área Utilizada pela Atividade Rural.

13. Na sequência apurou 88,8% de Grau de Utilização - GU, cuja alíquota de cálculo seria 0,30%. Prosseguindo explana sobre o VTN apurado no laudo que seria bem superior do apurado pelo Fisco, sendo necessária sua revisão para o pronto pagamento.

14. Em *Da conclusão* disse que haver demonstrado a insubsistência e improcedência do Processo Fiscal e apresenta o seguinte requerimento:

I - Que seja retificada a metragem da Fazenda Bebedouro de 1.941,3ha para 1.212,8862ha, que seria a realidade fática.

II - Que seja retificado o valor arbitrado para a base de cálculo do imóvel para o valor de mercado apresentado no laudo técnico em anexo.

III - Por fim, que seja acolhida a impugnação para que seja decidido pela reformulação do débito reclamado, tendo em vista o cálculo apresentado na impugnação, para a aplicação da tributação mais favorável, considerando as isenções levantadas de acordo com o laudo juntado.

IV - Que seja requerida junto à Receita Estadual de Minas Gerais a avaliação do imóvel, de acordo com o artigo 37, da Lei nº 9.784/1999.

V - Requereu, por fim, a suspensão do crédito tributário de acordo com o artigo 151, III, do Código Tributário Nacional - CTN.

15. Instruiu sua impugnação com laudo técnico, seus anexos (memorial descritivo, fotografias e três fichas de pesquisas de valores), declaração de bens, Extrato de Agente Rural, Ficha Sanitária Animal, Termo de Inventariante, Certidão de Óbito e documentos de identificação.

16. Não consta dos autos o Registro Imobiliário mencionado na impugnação.

(Destaque no original)

Julgamento de Primeira Instância

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande, por unanimidade, julgou procedente em parte a contestação do Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no Acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Retificação de Declaração sob Procedimento de Fiscalização

Em princípio, retificação de declaração deve ser efetuada antes do início de procedimento fiscal, se posteriormente, o pedido deve estar munido de documentos eficazes que comprovem os dados a serem retificados.

Área Isenta Não Declarada e Não Comprovada - Floresta Nativa

Para que a distribuição da área do imóvel não informada na declaração possa ser considerada na impugnação do lançamento, esta deverá estar acompanhada de comprovantes das alegações, principalmente para as isentas, como laudo específico das áreas preservadas, averbação na matrícula se for o caso, Ato Declaratório Ambiental - ADA, entre outros.

Área utilizada pela atividade rural - Pastagem - Comprovação

É possível rever o lançamento se os argumentos de impugnação estiverem embasados em documentos comprobatórios.

Valor da Terra Nua - VTN - Laudo Técnico

O lançamento que tenha alterado o VTN declarado, utilizando valores de terras constantes do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal - SIPT, nos termos da legislação, é passível de modificação somente se, na contestação, forem oferecidos elementos de convicção, embasados em Laudo Técnico, elaborado em consonância com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, que apresente valor de mercado diferente ao do lançamento, relativo ao mesmo município do imóvel e ao ano base questionado.

Impugnação Procedente em Parte

(Destques no original)

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, aí se incluindo o aditamento de documento, basicamente repisando os argumentos apresentados na impugnação, o qual, em síntese, traz de relevante para a solução da presente controvérsia:

1. alega nulidade do lançamento por falta de intimação prévia do Sujeito passivo;
2. aduz que o valor da autuação ofende o princípio Constitucional do não confisco e do direito de propriedade;

3. a Declaração também deverá ser retificada para considerar as seguintes áreas isentas:

- a) inclusão de 77,3 ha de APP;
 - b) inclusão de 721,8 ha de AFN;
 - c) inclusão de 3,4 ha de descanso;
 - d) inclusão de 23 ha de ARL;
 - d) redução da área total de 1.941,3 ha para 1.212,8862 ha;
4. deverá ser considerado o VTN constante do laudo apresentado;
5. transcreve jurisprudência perfilhada à sua pretensão.

Contrarrazões ao recurso voluntário

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, ressalvando o meu entendimento pessoal expresso na decisão paradigma, reproduz-se o voto condutor consignado no acórdão paradigma como razões de decidir.¹

Ouso divergir do esmerado voto do i. Relator por não haver adentrado no mérito da ilegitimidade passiva, por ausência de contestação expressa nas razões recursos.

Trata-se de matéria conhecida de ofício, nos termos do art. 485, § 3º, do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015), aplicável ao processo administrativo fiscal nos termos do art. 15 do *códex*.

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.

¹ Deixa-se de transcrever o voto do relator, que pode ser consultado no acórdão paradigma desta decisão, transcrevendo o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado

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.

Conclusão

Importa registrar que nos autos em exame a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de tal sorte que, as razões de decidir nela consignadas, são aqui adotadas não obstante os dados específicos do processo paradigma citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de anular o lançamento, de ofício, por vício material, em razão de erro na identificação do sujeito passivo (ilegitimidade passiva).

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira – Presidente Redator