



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10820.720017/2008-42
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº **9202-010.816 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 29 de junho de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SERAFIM RODRIGUES DE MORAES

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2004

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICO-JURÍDICA ENTRE OS JULGADOS. DIVERGÊNCIA NÃO DEMONSTRADA. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigmas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Mario Hermes Soares Campos, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Regis Xavier Holanda (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Na origem, cuida-se de lançamento para cobrança do Imposto Territorial Rural em razão das glosas, na DITR, das APP, ARL, Área de Interesse Ecológico e alteração no VTN.

A descrição dos fatos entra-se no corpo do próprio lançamento às fls. 2/8.

Impugnado o lançamento às fls. 105/119, Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande/MS julgou-o procedente em parte às fls. 169/175.

Por sua vez, a 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara desta Seção deu provimento ao recurso voluntário de fls. 185/199, por meio do acórdão 2401-009.322 – fls. 260/268.

Inconformada, a União apresentou recurso especial às fls. 270/282, postulando pelo conhecimento e provimento de seu recurso, com vistas a que prevaleça o entendimento sufragado no paradigmático.

Em 7/7/21 - às fls. 286/291 - foi dado seguimento ao recurso da Fazenda Nacional para que fosse rediscutida a matéria “**Erro na identificação do sujeito passivo - Nulidade - Vício Material x Formal.**”.

Intimado do recurso interposto pela União em 23/8/21, consoante se denota de fl. 294, não consta dos autos contrarrazões apresentadas pelo autuado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

A recorrente tomou ciência do acórdão de recurso voluntário em 22/5/21 (processo movimentado em 22/4/21 – fl. 269) e apresentou seu recurso especial tempestivamente em 19/5/21 (fl. 283). Passo, com isso, à análise dos demais pressupostos para o seu conhecimento.

Como já relatado, o recurso teve seu seguimento admitido para que fosse rediscutida a matéria “**Erro na identificação do sujeito passivo - Nulidade - Vício Material x Formal.**”.

O acórdão de recurso voluntário foi assim ementado, naquilo que interessa ao caso:

REVISÃO DA DECLARAÇÃO. FALECIMENTO. INTIMAÇÕES PARA APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO. LANÇAMENTO EM FACE DA PESSOA FÍSICA. ERRO NA MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO.

Considera-se erro na motivação do lançamento quando a justificativa foi somente a falta de apresentação de documentos por parte do contribuinte e este já havia falecido à época do procedimento fiscal. Lançamento nulo, por vício material.

Sua decisão se deu no seguinte sentido:

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

Quanto à matéria, pretende a recorrente ver reformada decisão que pronunciou como material o vício que teria inquinado o lançamento por ter havido, segundo entendeu a turma recorrida, erro na motivação do lançamento e não por ter havido mera falta da expressão “espólio” no instrumento de formalização do crédito. Para tanto, indicou os acórdãos de nº **303-30909** e **2302-01.330** como paradigmas representativos da controvérsia que pretende ver dirimida.

Trata-se de lançamento lavrado em setembro de 2008, relativo ao exercício 2004, em nome de Serafim Rodrigues de Moraes, que havia falecido em 6/11/04.

Voltando ao recorrido, vê-se que ficou assentado que o autuante, à época do lançamento, tinha conhecimento do óbito do sujeito passivo.

De início, o relator do recorrido registrou que se o falecimento se dá posteriormente ao fato gerador, mas anteriormente ao lançamento, haveria entendimento no sentido de que este teria que se dar necessariamente em nome do espólio (ou sucessor, conforme já tenha havido a partilha).

Prosseguiu explicando que o argumento dado para tanto seria de que, apesar da pessoa falecida estar legalmente obrigada ao pagamento do tributo à data do fato gerador, a sujeição passiva nasceria com a constituição do crédito. O lançamento, portanto, só seria válido com a correta identificação do espólio/sucessor e sua regular notificação.

Todavia, na sequência, esclareceu que, a seu ver, não haveria impedimento a que o instrumento de lançamento fosse emitido em nome do sujeito passivo falecido, já que, à época do fato gerador, era quem estava pessoalmente a ele relacionado. Mas, na sequência, salientou que nos casos em que há a necessidade seja efetuada alguma comprovação por parte do fiscalizado, não seria possível exigir tal comprovação do contribuinte já falecido.

Posto o entendimento teórico, passou a analisar o caso em específico.

Destacou que à época do fato gerador, tanto a recorrente (Maria Terezinha Oriente), quanto o Sr. Serafim, eram solidariamente obrigados ao recolhimento do tributo, sem benefício de ordem. Assim sendo, a Fiscalização poderia ter efetuado o lançamento contra qualquer um dos condôminos.

Mais a frente, passou a questionar o procedimento fiscal nos seguintes termos:

À época do fato gerador, tanto a recorrente quanto Serafim Rodrigues de Moraes eram solidariamente obrigados ao recolhimento do tributo, sem benefício de ordem, nos termos do art. 124, I, do Código Tributário Nacional. Em decorrência, a fiscalização estava autorizada a efetuar o lançamento em nome de qualquer dos condôminos, pois ambos eram sujeitos passivos, na qualidade de contribuintes.

Adotando-se o raciocínio encimado, com o falecimento de Serafim Rodrigues a fiscalização poderia formalizar o lançamento em seu nome, dando ciência ao representante do espólio, na qualidade de responsável, para exercício do direito de defesa. Tendo em vista a solidariedade, a recorrente também poderia ser intimada da notificação, na qualidade de contribuinte. Assim procedeu a fiscalização na ação fiscal relativa ao mesmo contribuinte/imóvel, porém exercício 2000: foi dada ciência do mesmo lançamento (em nome de Serafim Rodrigues) a ambos os contribuintes.

Todavia, a ação fiscal sob exame foi conduzida toda em nome do contribuinte falecido. A despeito de Maria Terezinha Oriente ter atendido às intimações – enviadas ao endereço constante da declaração do ITR, portanto apropriado para fins de intimação, nos termos do art. 7º, §2º, do Decreto 4.382/2002 -, não consta dos autos qualquer indicação de que tinha poderes para representação do espólio ou que seria sucessora. Tampouco era cônjuge meeiros: à época do falecimento já era divorciada de Serafim.

O fato da recorrente ter apresentado documentação e comparecido ao processo fiscal não tem o condão de alterar a motivação dada pela autoridade fiscal no lançamento: a de que o contribuinte falecido apresentou documentação incapaz de comprovar os valores declarados.

Não é possível aproveitar a documentação apresentada por Maria e lhe dar o atributo de ter sido apresentada pelo contribuinte falecido ou representante do espólio. Para tal aproveitamento, a fiscalização poderia ter efetuado o lançamento em nome da recorrente ou, ainda, ter-lhe dado ciência como solidária, caso em que necessitaria trazer os fundamentos para tanto.

Contudo, mesmo tendo prazo suficiente para constituição correta do crédito e tendo apurado o equívoco – o que se nota pelo relevante destaque dado no memorando de e-fl. 100, a título de alerta para as posteriores intimações –, a fiscalização optou por manter o lançamento nos moldes em que se encontrava.

Considerando que o erro cometido se relaciona à valoração jurídica dos fatos tributários pela autoridade, extrapolando os aspectos extrínsecos da notificação (p.ex. mera falta da expressão “espólio” no instrumento de formalização do crédito), o lançamento deve ser anulado por vício material.

Passo à análise dos paradigmas indicados.

2302-01.330:

Neste julgado, muito embora tenha-se, de fato, analisado caso deveras diferente do destes autos, mais especificamente lançamento em nome do município quando, em verdade, deveria ter sido em nome de pessoa jurídica de direito privado, o ponto é que o entendimento vazado, sem ressalvas e de forma, a meu ver, bastante abrangente, foi o de que o erro na identificação do sujeito passivo importaria a anulação do lançamento por vício formal. Veja-se:

Assim, entendo que no procedimento da fiscalização e na formalização do lançamento não foram cumpridos todos os requisitos do artigo 10 do Decreto n.º 70.235, de 06/03/72, pois não houve a correta identificação do sujeito passivo.

O erro na identificação do sujeito passivo impõe a anulação do lançamento por vício formal, já que descumprido o artigo 10, inciso I, do Decreto n.º 70.235/72, *verbis*:

[...]

303-30909:

Já neste caso, embora significativamente distinto o vício apontado no julgado, qual seja, erro no n.º de inscrição do imóvel, acarretando erro no nome da propriedade e do seu endereço, o inusitado é que o tratamento dado se deu sob o ângulo da identificação do sujeito passivo. Vale dizer, ao invés de enxergar o vício como erro do objeto lançado em relação ao autuado, considerou-se erro na identificação do sujeito passivo em relação ao imóvel objeto do lançamento. Confira-se:

Ora, verifica-se que o lançamento foi feito para o imóvel de número 3052241-2 denominado Campina, localizado no município de Iai/SP. Ocorre que, conforme se constata pelos extratos de fls. 44/46 este imóvel não pertence à interessada do presente processo e sim à empresa Gordura Agro Florestal Ltda.

De fato houve um erro no lançamento no que concerne à identificação do sujeito passivo, pois pelos documentos de malha trabalhados (fls. 14/15) o imóvel objeto do lançamento seria o da interessada, mas por alguma razão no auto de infração figurou outro imóvel o que caracteriza vício formal.

[...]

Por conseguinte, o erro na identificação do sujeito passivo torna nulo o lançamento, por vício formal.

Malgrado a digressão, ainda que se considere ter havido uma equivocada interpretação no que concerne ao vício que maculara o lançamento, certo é que tal como no paradigma anterior, assentou-se, de forma relativamente ampla, que o erro na identificação do sujeito passivo o tornaria nulo por vício formal.

Não obstante o aparente interesse na tese posta nos paradigmas, o ponto que, a meu ver, impede a demonstração da divergência, é o peso dado pelo colegiado à circunstância de

o lançamento ter sido efetuado pela falta de comprovação dos dados declarados, o que diferiria da mera falta da expressão “espólio” no instrumento de formalização do crédito.

Extrai-se do voto condutor que todo o racional empreendido levou em consideração não a ausência da denominação “espólio” na sujeição passiva ou de qualquer outra partícula, mas a condição de o procedimento fiscal, em especial a intimação para a apresentação dos documentos, ter sido desenvolvido/endereçado junto à pessoa do falecido e, não bastasse, a motivação do lançamento ter se dado no sentido de que o contribuinte falecido teria apresentado documentação incapaz de comprovar os valores declarados.

Em outras palavras, depreende-se do giro argumentativo do relator do recorrido que, s.m.j, o vício não repousaria na identificação do sujeito passivo, mas na motivação do lançamento.

Veja-se os seguintes fragmentos:

Cumpra porém destacar que, quando o lançamento se lastreia na falta de comprovação dos dados declarados (i.e. quando o resultado é, por exemplo, a glosa das áreas de interesse ambiental), a notificação deve também ser analisada sob o prisma da motivação. Nessa hipótese, a justificação do lançamento é relevante, pois obviamente não é possível exigir comprovação de contribuinte já falecido. Precedente:

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.

(...)

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.

(...)

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.

(...)

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. (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Acórdão 2401-007.931, de 03 de agosto de 2020. Relator Conselheiro Cleberson Alex Friess)

Com efeito, penso que a divergência não restou devidamente demonstrada, razão pela qual encaminho por não conhecer do recurso.

Pelo exposto, VOTO por NÃO CONHECER do recurso.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti

Fl. 6 do Acórdão n.º 9202-010.816 - CSRF/2ª Turma
Processo n.º 10820.720017/2008-42