



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 11030.720199/2008-11
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-006.031 – 2ª Turma
Sessão de 28 de setembro de 2017
Matéria ITR
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado EURIDES BERTHIER SPERRY

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. ESPÓLIO. VÍCIO FORMAL. NULIDADE.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva (relatora) e Ana Paula Fernandes, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Heitor de Souza Lima Junior.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo De Oliveira Santos - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva - Relatora.

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior - Redator designado.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes,

Heitor de Souza Lima Júnior, Ana Cecília Lustosa da Cruz (Suplente convocada), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício).

Relatório

Em sessão plenária de 12 de março de 2013, a Primeira Turma Especial da Primeira Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF deu provimento ao recurso voluntário, cujo Acórdão nº 2801002.944 foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 2005

NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO. IDENTIFICAÇÃO INCORRETA DO SUJEITO PASSIVO. NULIDADE.

É nula, por vício material, a notificação de lançamento que não identifica

corretamente o contribuinte da obrigação tributária correspondente.

Recurso Voluntário Provido

Cientificada, a Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN) interpôs recurso especial, tempestivo, alegando que a decisão diverge dos Acórdão nº 10613.957, o auto de infração foi lavrado em desfavor de uma pessoa já falecida, porém, não houve o reconhecimento de ilegitimidade, de forma diversa ao entendimento do acórdão recorrido.

O paradigma entende que qualquer herdeiro assume, por transmissão automática, a titularidade do patrimônio do *de cuius*, podendo, assim, representa-lo.

Assim, conclui não haver vício formal ao se mencionar o nome do falecido nas intimações e no Auto de Infração.

Na origem

Trata-se de Notificação de Lançamento relativa ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR por meio da qual se exige crédito tributário incluídos multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) e juros de mora.

Consta da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, que, após ser *regularmente* intimado, o contribuinte não comprovou a isenção da área declarada a título de preservação permanente, tampouco o valor declarado da terra nua do imóvel rural.

Relata a Autoridade lançadora que para a exclusão das Áreas de Preservação Permanente APP da incidência do ITR é necessário que o contribuinte apresente o Ato Declaratório Ambiental – ADA ao IBAMA e que as áreas assim declaradas atendam ao disposto na legislação que regula a matéria. Em face da não apresentação da documentação pertinente, glosou-se área de 55,4 ha, declarada como APP.

A fim de comprovar o valor declarado, o contribuinte foi intimado a apresentar o Laudo de Avaliação do Imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da Associação Brasileira de Normas Técnicas ABNT, com grau de fundamentação e grau de precisão II, com Anotação de Responsabilidade Técnica – ART registrada no CREA, contendo todos os elementos de pesquisa. Porém, o contribuinte não apresentou o laudo solicitado.

Em face da discrepância relatada, bem como da ausência de laudo técnico, revisou-se os valores declarados utilizando o valor constante do SIPT para o ano de 2004 (R\$ 2.084,88/ha), perfazendo-se, assim, um valor total da terra nua de R\$ 257.274,19.

Interposta a impugnação esta foi julgada improcedente e, chegando a este CARF, obteve a decisão ora combatida, que declarou a nulidade da autuação em consequência de vício material.

Intimada da Admissibilidade do Recurso da Fazenda Nacional ficou-se silente a contribuinte.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Patrícia da Silva - Relatora

Na interposição do presente recurso, entendo cumpridos todos os pressupostos de admissibilidade.

Por irrepreensíveis e para evitar qualquer teratologia, trago a colação a justificativa que entendo pertinente ao *decisium*, conforme a decisão da turma *a quo*:

Preceitua o caput do art. 5º da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, que dispôs sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR:

Art. 4º Contribuinte do ITR é o proprietário de imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título.

À evidência, o notificado não revestia, à época da lavratura da presente Notificação de Lançamento (10.11.2008), a qualidade de contribuinte, haja vista que, naquela época, já se qualificava como “de cujus”, porquanto falecido em 26.09.1995 (Certidão de Óbito à fl. 21).

Dispõe o art. 131, II e III, do Código Tributário Nacional – CTN:

Art. 131. São pessoalmente responsáveis:

(...)

II o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação,

limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão do legado ou da meação;

III o espólio, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da abertura da sucessão.

Naturalmente que a sujeição passiva, à época da ocorrência do fato gerador, era do espólio ou do sucessor a qualquer título, dependendo apenas, respectivamente, de a cobrança ser anterior ou posterior à partilha, nos termos do art. 131, II e III, do CTN, acima transcrito.

Poder-se-ia indagar: estando ativo o CPF, como poderia a Fazenda Nacional ter ciência de que o contribuinte já não mais existe? Penso que no caso em análise tal indagação seria desnecessária, uma vez que no próprio Documento de Informação e Atualização Cadastral DITR, referente ao exercício 2004, já constava a informação de que a ora Recorrente era a inventariante (campos 14 e 15, respectivamente, “Nome do Inventariante” e “CPF do Inventariante”, à fl. 7 deste processo digital).

Nesse caso, a lavratura da Notificação se deu em razão de um erro imputável à própria Fazenda Pública, que não poderá se escusar das consequências daí advindas, qual seja, a nulidade, de pleno direito, da presente Notificação de Lançamento.

Acrescento, por oportuno, que neste caso é de grande relevância a distinção entre vício formal e vício material para se dimensionar os diferentes efeitos que cada um deles pode acarretar sobre a obrigação tributária.

No caso de vício formal, o prazo decadencial para a constituição de outro crédito tributário é restabelecido, passando a ser contado a partir da data da decisão definitiva que declarou a nulidade do lançamento, a teor do que dispõe o artigo 173, inciso II, do Código Tributário Nacional CTN.

Já no caso de vício material, o prazo decadencial continua a ser contado da data da ocorrência do fato gerador do tributo (CTN, art. 150, § 4º) ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, I).

Assim, ocorrendo nulidade por vício material poderá o Fisco promover novo lançamento, corrigindo o vício incorrido, desde que dentro do prazo decadencial estipulado, sem o restabelecimento, in totum, do prazo que é concedido na hipótese de se tratar de nulidade por vício formal.

Na espécie, o defeito apresentado reveste a natureza de vício material, em face da identificação incorreta do sujeito passivo. O vício é material quando relacionado aos aspectos intrínsecos da hipótese de incidência tributária descrita no art. 142, caput, do CTN (aspecto material = identificação do fato gerador e determinação da matéria tributável, aspecto quantitativo = cálculo do montante do tributo devido (base de cálculo e alíquota) e aspecto pessoal passivo = identificação do sujeito passivo).

Além das hipóteses citadas importante é o estabelecimento da distinção entre nulidades por vício formal e nulidades de caráter material. As por vício formal referem-se especificamente à relação processual estabelecida em um dado processo, sem invadir a esfera do direito argüido; as de caráter material viciam o próprio direito, inviabilizando que qualquer relação processual se estabeleça a partir dele. Assim, declarada a nulidade por força de disposições de vício formal, extingue-se a relação processual, mas o direito do fisco pode voltar a ser pleiteado, depois de sanada a irregularidade; já a nulidade do direito material significa a extinção do próprio direito, não podendo o mesmo voltar a ser pleiteado. Como exemplo, declarada a nulidade por ilegitimidade passiva, extingue-se a relação processual, dado que contribuinte era outro.

Diante do exposto, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva

Voto Vencedor

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Redator designado

Com a devida vênia ao posicionamento esposado pela Relatora e pelo Acórdão recorrido, ousou discordar quanto ao mérito recursal.

Mais especificamente, ainda que me alinhe aos que entendem que a impropriedade no lançamento quanto ao critério pessoal da regra-matriz de incidência acarreta, sim, um vício de natureza material, não entendo que se esteja, *in casu*, diante de tal hipótese.

Explico. Entendo que se reserva o referido vício quanto ao critério pessoal passivo (comumente também referenciado como "erro de identificação do sujeito passivo" ou, ainda, "ilegitimidade passiva") a situações onde, notadamente, se estabelece no pólo passivo da relação obrigacional tributária pessoa diversa daquela que ali deveria figurar, não se confundindo tal situação, porém, com incompletudes ou erros de nomes, que se revestem, assim, de meras impropriedades relativas na qualificação do sujeito passivo constante do instrumento formalizador do crédito (no caso, Notificação de Lançamento de e-fls. 02 a 06).

De se notar, a propósito, que o número do Cadastro de Pessoas Físicas indicado na referida Notificação de Lançamento (comum, em se tratando do "de cujus" ou espólio), real elemento distintivo da qualificação do contribuinte (o que se nota, exemplificativamente, quando da existência de homônimos no cadastro) encontra-se correto, bem assim o endereço do autuado e demais qualificadores (inclusive endereço do autuado e identificação do imóvel tributado), o que possibilitou a ampla defesa processual através da inventariante (Sra. Elma Chagas Sperry), consoante impugnação de e-fls. 18/19 e anexos e Recurso Voluntário de e-fls. 62/63.

Ou seja, a única impropriedade que se observa na referida notificação, assim, é a ausência da palavra "Espólio" após a qualificação do sujeito passivo, se estando, em meu entendimento, diante de claro exemplo de pequena incorreção na norma introdutora (mais especificamente no elemento previsto no art. 10, I do Decreto nº. 70.235, de 06 de março de 1972 - qualificação do sujeito passivo) e não na norma introduzida, devendo-se descartar, com base nos elementos acima, que estivesse o lançamento inquinado do mesmo vício material que ocorre, por exemplo, quando se identifica de forma totalmente errônea o autuado, inclusive quanto a seu CPF.

Ou seja, a propósito, entendo que, em situações como esta, onde há uma relativa impropriedade tão somente no nome constante da Notificação de Lançamento, mas não no seu real elemento identificador (CPF), se está diante de vício na norma introdutora, mais especificamente, no elemento obrigatório delineado no art. 10, I do nº. 70.235, de 1972, caracterizado assim, um vício de natureza formal, não havendo que se cogitar de vício de natureza material por ilegitimidade passiva.

Feita tal digressão, a título de esclarecimento, entendo, também, que, em tal situação (ou seja, no caso de existência do vício formal mencionado), só é de se cogitar de declaração de nulidade absoluta no lançamento (invalidação definitiva do lançamento) quando presentes uma ou mais hipóteses dentre as constantes do art. 59, I e II do referido Decreto nº. 70.235, de 1972. Dentre as hipóteses ali elencadas, de se rejeitar a única possivelmente aplicável à situação sob análise (preterição de direito de defesa), uma vez que não só a inventariante foi cientificada de todos os atos processuais devidamente, mas também, repita-se, exerceu plenamente seu direito de defesa, consoante impugnação de e-fls. 18/19 e Recurso Voluntário de e-fls. 62/63.

Faço notar, por fim, que tal posicionamento alinha-se perfeitamente ao desta Turma já anteriormente esposado em caso semelhante, baseado no brocardo *pas de nulité sans grief*, consoante voto condutor do Acórdão 9.202-006.015, de lavra do Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, cujo excerto a seguir aqui reproduzo como razão de decidir adicional, uma vez tendo acedido integralmente àquele quando do referido julgamento, *verbis*:

(...)

Não vou me alongar na substanciosa discussão sobre nulidade e anulabilidade de atos administrativos, plena de defensores com posições adversas. Em regra, adoto a posição daqueles que se alinham com o brocardo pas de nulité sans grief, pois a adoção de sistema rígido de invalidação processual impede a eficiente atuação da administração pública.

Dessa forma, entendo que os vícios formais definidos nas disposições dos arts. 10 e 11 Decreto nº 70.235/1972 não devem ser inquinados de nulidade absoluta, devida aos ditos vícios materiais, podendo e devendo ser sanados, sempre que não impliquem prejuízo à defesa dos contribuintes, quando, nesses casos, violam o inc. II do art. 59 do mesmo diploma.

(...)"

Assim, voto por dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, afastando assim a preliminar de ilegitimidade passiva e a nulidade decretada pelo Acórdão recorrido, com retorno ao Colegiado *a quo*, para apreciação das demais matérias constantes do Recurso Voluntário ainda não examinadas.

Processo nº 11030.720199/2008-11
Acórdão n.º **9202-006.031**

CSRF-T2
Fl. 105

É como voto.

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior