



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 11060.001715/2006-95
Recurso nº 343.787 Voluntário
Acórdão nº 2102-00.632 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de maio de 2010
Matéria ITR
Recorrente FRANCISCO DE PAULA DE SOUZA MASCARENHAS - ESPÓLIO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2002

Ementa: AUTUAÇÃO FISCAL PERPETRADA EM DESFAVOR DE ESPÓLIO JÁ ENCERRADO JUDICIAL. IMPOSSIBILIDADE.

Encerrado o espólio por decisão judicial, eventual lançamento para constituir crédito tributário decorrente de fatos geradores ocorridos no curso do inventário ou arrolamento deve ser feito em desfavor dos herdeiros ou legatários, até o limite do patrimônio transferido.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os Membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em RECONHECER a preliminar de ilegitimidade do sujeito passivo atuado, dando provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Relator e Presidente.

EDITADO EM: 16/06/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Núbia de Matos Moura, Ewan Teles Aguiar, Rubens Maurício Carvalho, Carlos André Rodrigues Pereira de Lima, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Giovanni Christian Nunes Campos.

Relatório

Em face do contribuinte Francisco de Paula de Souza Mascarenhas - Espólio, CPF/MF nº 007.910.400-20, já qualificado neste processo, foi lavrado, em 03/08/2006, auto de infração (fls. 09 a 17), com ciência postal em 15/08/2006, a partir de ação fiscal iniciada em 15/08/2006.

Abaixo, discrimina-se o crédito tributário constituído pelo auto de infração antes informado, que sofre a incidência de juros de mora a partir do mês seguinte ao do vencimento do crédito:

IMPOSTO	R\$ 237.436,00
MULTA DE OFÍCIO	R\$ 178.077,00

Como se pode ver pelo Demonstrativo de Apuração do ITR (fl. 14), referente à revisão da DITR-exercício 2002, do imóvel denominado Fazenda Rodeio Bonito, NIRF nº 2.935.332-7, localizado no município de Júlio de Castilhos (RS), com área total de 2.761,0 hectares, a autoridade fiscal glosou integralmente a área de preservação permanente (2.761,0 hectares).

A autuação acima foi motivada a partir de ofício recebido da 3ª Vara de Santa Maria (RS), da Seção Judiciária Federal do Rio Grande do Sul, nos termos vazados a seguir:

Dirijo-me a Vossa Senhoria, por ordem do Excelentíssimo Sr. Dr. Eduardo Tonetto Picarelli, Juiz Federal da 3ª Vara Federal, para comunicar-lhe que foi declarada a nulidade com efeitos "ex tunc" da Portaria nº 21/N, de 07 de fevereiro de 1992, do Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – IBAMA e, conseqüentemente da isenção concedida ao Imóvel Fazenda Rodeio Bonito, localizada no município de Júlio de Castilhos, RS, matrícula nº 4.367 do Livro 2 do Registro Geral, para fins de cobrança de eventual crédito a título de Imposto Territorial Rural.

Não há termo de início da ação fiscal. Pelos documentos juntados na fase que antecedeu a autuação, vê-se que a autuação tomou por base apenas a comunicação da autoridade judiciária, acima transcrita.

Inconformado com a autuação, a inventariante, Sra. Rosaelena Mascarenhas, apresentou impugnação ao lançamento, dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

Alegou que o inventário já tinha sido encerrado, o que lhe impediu de fazer a defesa da área total ou dos demais proprietários, já que não teria legitimidade para tanto. Assim discriminou os proprietários do imóvel autuado, que já utilizariam a área há mais de cinco anos:

- Rosaelena Mascarenhas – 1.690 hectares (originalmente era 1.578 hectares, porém a área foi majorada após um georreferenciamento do imóvel);
- Geni Fernandes de Mello – 520 hectares;

- Jayme Edson Lopes – 135 hectares;
- Antonio Domingo de Rossato Carvalho – 528 hectares.

Ainda, asseverou que a sentença judicial apenas havia desconsiderado a propriedade como uma reserva natural, já que o imóvel era explorado na atividade primária, sendo certo que o grau de utilização excedia 80%, conforme provas juntadas no processo 11060.002838/2005-62, este que controlaria o lançamento do exercício 2001.

À peça impugnatória foi juntada uma certidão de propriedade e ônus de uma fração de terra de 1.598,0 hectares, parte da Fazenda Rodeio Bonito, transmitida pelos espólios de Francisco de Paula de Souza Mascarenhas e esposa a Rosaelena Mascarenhas (aqui impugnante), via formal de partilha passado em 18/04/2005, com sentença transitada em julgado em 1º/03/2005. O imóvel foi georreferenciado, passando a ter uma área de 1.690,6953 hectares (fls. 56 a 60), constando, inclusive, o número NIRF 2.935.332-7, que é o mesmo do imóvel aqui auditado (fl. 54).

A 1ª Turma de Julgamento da DRJ-Campo Grande (MS), por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento, em decisão de fls. 63 a 67, consubstanciada no Acórdão nº 04-15.119.

A recorrente Rosaelena Mascarenha, inventariante do espólio de Francisco de Paula de Souza Mascarenhas, foi intimada da decisão *a quo* em 22/09/2008 (fl. 68). Irresignada, interpôs recurso voluntário em 22/10/2008 (fl. 70).

No voluntário, o recorrente alega, em síntese, que a propriedade era explorada por arrendatários e parceiros, conforme faz prova as notas de produtor rural anexada e Laudo Técnico de Vistoria, com grau de utilização da propriedade superior a 80%, fazendo jus a uma alíquota de ITR de 0,3%. Assim, *“beira o absurdo o fato do judiciário ter revogado a reserva RPPN em razão de que o imóvel estava sendo utilizado comercialmente, com provas de utilização anteriores a 2000 e a Receita Federal declare o imóvel como totalmente improdutivo neste período”* (fl. 73). Ademais, como já dito na impugnação, a recorrente não tem como fazer prova da utilização comercial da área que excede a 1.690 hectares, pertencente a terceiros. Repisa que não é responsável pela totalidade do imóvel, o qual antes de 2000 já havia sido vendido e entregue parcialmente a terceiros, como se comprovou com documentos juntados aos autos.

Pede que os demais proprietários sejam intimados a comprovar a utilização da propriedade nos anos de 2000 e 2001, e, caso essa Turma não considere satisfeitos os requisitos probatórios para comprovar um grau de utilização da propriedade acima de 80%, pugna pela conversão do julgamento em diligência, para feitura de uma perícia, e, se for o caso, que seja aplicado o prazo prescricional de 05 anos em desfavor do crédito tributário que nele se encontre.

Por último, solicita que o presente recurso seja julgado em conjunto com aquele constante no processo administrativo fiscal nº 11060.002838/2005-62.

Ao recurso voluntário foram juntados os seguintes documentos:

- atestado médico declarando que a recorrente é portadora de esclerose múltipla, datado de 19/10/2005 (fl. 79);

- contrato de comodato entre a recorrente e o Sr. Gasparino Pinto de Freitas, referente à área de 30 hectares, no imóvel de matrícula 11.522, do CRI de Júlio de Castilhos, datado de 21/10/2001 (fl. 80);
- contrato de arrendamento de imóvel rural entre a recorrente e os Srs. Bernardo Quattrin Dalla Corte e Ivo Dalla Corte, referente à área de 170 hectares, dentro da Fazenda Rodeio Bonito, datado de 05/04/2002 (fls. 81 a 84);
- contrato de arrendamento de imóvel rural entre a recorrente e o Sr. Hélio Grendene Mothci, referente à área de 380 hectares, dentro da Fazenda Rodeio Bonito, datado de 04/01/2002 (fls. 85 a 88);
- distrato de parceira entre a recorrente e o Sr. Oli Amadeu Facco, com parceria iniciada em 15/02/2001, referente à área de 262 hectares, dentro da Fazenda Rodeio Bonito, e rescisão datada de 09/04/2003 (fls. 89 a 94);
- mandato público para que o Sr. Marco Antonio Sá Martins gerisse e administrasse todos os negócios da recorrente (fls. 95 e 96);
- decisões judiciais do processo de inventário do Sr. Francisco de Paula de Souza Mascarenhas e Antonia Mascarenhas, inclusive com parecer do MP sobre a alienação procedida pelo cônjuge meeiro de parte de sua meação (490 hectares) aos Srs. Paulo Paglioli, André Paglioli e Cezar Paglioli (fls. 97 a 102);
- escritura de venda de meação firmada entre Antonia Mascarenhas e os srs. Srs. Paulo Paglioli, André Paglioli e Cezar Paglioli, com anuência da aqui recorrente, versando sobre a alienação de 490 hectares, da Fazenda Rodeio Bonito, datada de 06/01/1995 (fls. 103 e 104);
- Parecer Técnico sobre a exploração agrícola da área em debate, subscrito pelo Engenheiro Agrônomo Nilson Claudio Mattiazzi, em 21/08/2008, com as seguintes informações (fls. 105 e 106):
 - o Engenheiro Nilson Mattiazzi prestou assistência técnica em área aproveitável de 350 hectares da Fazenda Rodeio Bonito (área total de 500 hectares), contratado pelo Sr. Hélio Mothci, no período de 1997 a 2002;
 - na Fazenda também era possível observar cultivo de soja e trigo por parte do Sr. Ivo Bernardo Dalla Corte, em área de 170 hectares (área total de 250 hectares);
 - após a medição georreferenciada feita pelo Incra, observou-se uma área de preservação permanente de 50,61 hectares (mata ciliar);
 - há ainda uma área de benfeitorias de 110 hectares (sede, açudes), com uma área total de lavoura de 1.050 hectares, ficando o restante para pecuária.

- talões de notas fiscais de Produtor rural Hélio Grendene Motchci, de 2002 (fls. 107 a 169 e 191 a 275) e 2001 (fls. 171 a 190), com a localidade Rodeio Bonito.

Este recurso voluntário compôs o lote nº 04, sorteado para este relator na sessão pública da Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção do CARF de 02/12/2009.

Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Declara-se a tempestividade do apelo, já que o inventariante foi intimado da decisão recorrida em 22/09/2008 (fl. 68), segunda-feira, e interpôs o recurso voluntário em 22/10/2008 (fl. 70), dentro do trintídio legal, este que teve seu termo final em 22/10/2008, quarta-feira. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, passa-se a apreciar o apelo, como discriminado no relatório.

A autoridade autuante valeu-se apenas de um ofício proveniente do Poder Judiciário para concretizar a autuação. Pelas informações telegráficas constantes no Ofício judicial, vê-se que foi anulada, com efeito *ex tunc*, uma Portaria do Ibama que teria isentado a Fazenda Rodeio Bonito do ITR. Posteriormente, já no recurso voluntário, a recorrente informou que se tratava de uma Reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN, a qual estava sendo indevidamente utilizada na atividade agropecuária, o que levou ao decreto judicial. Com isso finalmente se compreendeu adequadamente a questão instaurada na fase que precedeu a autuação.

Alega a recorrente que a propriedade vinha sendo explorada comercialmente, com grau de utilização acima de 80%, o que faria incidir uma alíquota de 0,3% sobre a base de cálculo do ITR. Para tanto, juntou contratos de comodato, arrendamento e parceria firmados com terceiros, tudo secundado por notas de produtor rural e uma declaração do Engenheiro Agrônomo Nilson Mattiazzi.

Apesar de a maioria dos contratos estar firmada em 2002, ano posterior àquele exigido para comprovar a utilização da propriedade agrícola, há razoável plausibilidade na tese de que a propriedade era explorada comercialmente no ano de 2001, como se pode ver nos distratos de parceria entre a recorrente e o Sr. Oli Amadeu Facco, com parceria iniciada em 15/02/2001, referente à área de 262 hectares, dentro da Fazenda Rodeio Bonito, e rescisão datada de 09/04/2003 (fls. 89 a 94), bem como em relação às notas fiscais – NF de produtor rural de 2001 em nome de Hélio Grendene Mothci (fls. 171 a 190), para o qual há um contrato de arrendamento, com a indicação da localidade Rodeio Bonito nas Notas Fiscais.

Porém, toda a discussão sobre a utilização da propriedade não pôde ser instaurada na fase que antecedeu a autuação, já que a autoridade sequer intimou o contribuinte ou o inventariante do presente procedimento fiscal (revisão da DITR-exercício 2002).

Outro ponto que a recorrente aventa se encontra relacionado com a venda parcial da propriedade, como se pode ver pela escritura de venda de meação firmada entre

Antonia Mascarenhas (mãe da recorrente) e os Srs. Paulo Paglioli, André Paglioli e Cezar Paglioli, com anuência da recorrente, versando sobre a alienação de 490 hectares da Fazenda Rodeio Bonito, datada de 06/01/1995 (fls. 103 e 104).

Parece absolutamente claro que uma parte da propriedade foi alienada antes do exercício 2001, não havendo uma área de 2.761,0 hectares a ser tributada no exercício 2002.

Outra questão suscitada pela recorrente foi não poder responder pela totalidade do imóvel, quer pela venda parcial citada acima, quer pela existência de outros proprietários após a partilha do inventário do espólio de Francisco de Paula de Souza Mascarenhas e Antonia Mascarenhas, sucessão essa que se finou em 2005.

Apesar de não ter sido levantado diretamente pela recorrente qualquer debate sobre a sujeição passiva do espólio, já que a recorrente se bateu apenas pelo reconhecimento do grau de utilização da propriedade acima de 80% e pela redução da área auditada, parece claro que há uma nulidade insanável decorrente de grave equívoco no pólo passivo deste lançamento, ao se imputar o lançamento em desfavor do espólio. E como se trata de nulidade visceral do lançamento, como será demonstrada a seguir, é matéria de ordem pública que deve ser levantada de ofício pelo Conselheiro relator, já que se deve lembrar que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda tem o dever de controlar a legalidade do lançamento, devendo expungir do lançamento eventuais atos sem base legal, com erros flagrantes, bem como apreciar as matérias de ordem pública, hipóteses em que o colegiado deve agir até de ofício.

Assim, passa-se a apontar a nulidade do lançamento decorrente do equívoco na identificação do sujeito passivo.

Não resta dúvida que o lançamento do imposto será feito, até a partilha ou adjudicação dos bens, em nome do espólio, como se tem exemplo na legislação do imposto de renda (art. 14, § 2º, do Decreto nº 3.000/99 - *O lançamento do imposto será feito, até a partilha ou adjudicação dos bens, em nome do espólio (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 45, §2º, e Lei nº 154, de 1947, art. 1º)*, tanto em relação aos tributos devidos pelo falecido, já que o espólio é pessoalmente responsável pelo tributos até a data da abertura da sucessão, como em relação aos tributos surgidos no curso do inventário, para os quais o espólio é o próprio contribuinte. **Porém, encerrado o espólio, com a partilha ou adjudicação, pode a autoridade fiscal autuar o espólio extinto pelos tributos surgidos no curso do inventário, como ocorreu no caso vertente?**

O espólio é considerado uma universalidade de bens e direitos, responsável pelas obrigações tributárias da pessoa falecida, sendo contribuinte distinto do meeiro, herdeiros e legatários, mas não tem personalidade jurídica, tendo apenas capacidade processual, podendo agir em processo judicial ou administrativo. Entretanto, concluído o inventário pela partilha ou adjudicação, extingue-se o espólio, não mais detendo capacidade processual para figurar no pólo passivo de lançamento tributário. Extinto o espólio, caso se tencione lançar tributo surgido até o encerramento da sucessão, deve-se lançar nas pessoas dos sucessores, legatários ou cônjuge meeiro, até o limite do patrimônio transferido.

No caso aqui em debate, a autoridade deveria ter investigado os proprietários do imóvel auditado que surgiram com a partilha de 2005, efetuando o lançamento em cada sucessor, nos limites das áreas partilhadas, referentes aos fatos geradores ocorridos no curso do espólio. Não poderia ter autuado diretamente o espólio, quando este já tinha sido extinto pelo encerramento do inventário, conforme se vê pela documentação juntada aos autos.

Nesta autuação, além do equívoco no pólo passivo do lançamento, há múltiplos motivos outros a fazer soçobrar o lançamento. A autoridade fiscal deveria ter intimado o inventariante a comprovar os dados constantes da DITR-exercício 2002, não se fiando, apenas, em um ofício judicial que determinara a glosa de uma área de preservação permanente. Caso o fizesse, certamente saberia que parte do imóvel tinha sido alienado em período pretérito a 2002, bem como poderia apreciar a controvérsia sobre a utilização do imóvel rural na atividade agropecuária. E, por fim, veria que o imóvel tinha sido partilhado em período anterior ao início da fiscalização, podendo perquirir quem seriam os efetivos proprietários de cada área.

Vê-se que houve a imputação da sujeição passiva de forma indevida ao espólio, bem como, no mérito, há robustas provas que indicam que o imóvel tinha sido alienado parcialmente antes de 2001, a demonstrar que se tributou uma área majorada, e ainda havia utilização agropecuária do imóvel auditado, aqui a indicar um grau de utilização diferente de zero, este que foi o indicado pela autoridade fiscal (fl. 14). Nesta autuação, a materialidade tributária não restou adequadamente mensurada e comprovada e o espólio figurou indevidamente como sujeito passivo. Trata-se de um lançamento perpetrado em bases completamente movediças.

Por tudo, acolhendo a preliminar de sujeição passiva, voto no sentido de DAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 14 de maio de 2010

Giovanni Christian Nunes Campos

