



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

Processo nº 11080.008352/2004-19
Recurso nº 162.697 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-003.160 – 2ª Turma
Sessão de 07 de maio de 2014
Matéria Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ESPÓLIO DE MARIA DE ABREU CEZAR

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002

LANÇAMENTO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. ESPÓLIO. NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

Não há vício se o auto de infração foi lavrado em nome do “de cujus”, sem acréscimo da palavra “espólio” após o nome, ainda que a fiscalização tivesse conhecimento do falecimento à época da autuação.

Recurso Especial Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto qualidade, em dar provimento ao recurso, com retorno dos autos à Câmara de origem para análise das demais questões trazidas no recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Pedro Anan Junior (suplente convocado) e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira. O conselheiro Marcelo Oliveira apresentará declaração de voto.

(Assinado digitalmente)

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad – Relator

(Assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira- Declaração de voto

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente em exercício), Gustavo Lian Haddad, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Pedro Anan Junior (suplente convocado), Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Em face de Espólio de Maria de Abreu Cezar foi lavrado o auto de infração de fls. 40 a 46, objetivando a exigência de diferença de imposto em decorrência da identificação pela autoridade lançadora de rendimentos indevidamente considerados pelo contribuinte como isentos por moléstia grave, referentes ao ano-calendário de 2001.

A Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF), ao apreciar o recurso voluntário interposto pelo contribuinte, exarou o acórdão nº 2802-01.018, que se encontra às fls. 73/76 e cuja ementa é a seguinte:

“ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO – ESPÓLIO.

Ciente da morte da contribuinte antes da lavratura do auto de infração, o lançamento deveria ser efetuado em nome do espólio, responsável pelo tributo devido pelo de cujus.

Recurso Voluntário Provido.”

A anotação do resultado do julgamento indica que a Turma, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário, reconhecendo o erro na identificação do sujeito passivo e cancelando o auto de infração.

Intimado do acórdão em 09/12/2011 (fls. 77), o Procurador da Fazenda Nacional interpôs o recurso especial de fls. 80/85 em que sustenta divergência entre o v. acórdão recorrido e o acórdão nº 106-15.703, no tocante ao cancelamento da exigência pela ausência de lançamento em nome do espólio, visto não haver prejuízos ao contribuinte.

Ao Recurso Especial do Procurador foi dado seguimento, conforme Despacho s/n de 27/05/2013 (fls. 86/87).

Regularmente intimado da admissibilidade do recurso especial apresentado pela Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. 90) o contribuinte deixou de apresentar suas contrarrazões.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Lian Haddad, Relator

Analisando, inicialmente, a admissibilidade do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Como se verifica dos autos, o recurso foi interposto em razão da divergência entre o v. acórdão recorrido e o acórdão nº 106-15.703. O acórdão paradigma encontra-se assim ementado:

“NOTIFICAÇÃO EM NOME DO “DE CUJUS” SEM A IDENTIFICAÇÃO DE ESPÓLIO - Os atos processuais têm caráter instrumental, e, se a finalidade da lei for alcançada, embora mediante forma imperfeita, há de se ter a forma ou o ato como válidos. Se a notificação for feita em nome do “de cujus”, sem o acréscimo da palavra “espólio” após o nome próprio do falecido, mas o representante legal impugnar o lançamento em nome do espólio e todos os demais atos forem praticados em nome ou contra o espólio, a finalidade da lei foi alcançada, mesmo que a forma adotada no lançamento não tenha sido perfeita (Precedente da CSRF).”

No presente caso, o v. acórdão recorrido decidiu que, se antes da lavratura do auto de infração a fiscalização já tinha conhecimento do falecimento da contribuinte, o lançamento deveria ser efetuado em nome do espólio, razão pela qual cancelou o lançamento por erro na identificação do sujeito passivo.

O paradigma colacionado, no entanto, manifestou o entendimento de que o lançamento é válido mesmo que a notificação tenha sido feita em nome do *de cujus*, visto que, ainda que mediante forma imperfeita, a finalidade da lei teria sido alcançada.

Destarte, patente a divergência, razão pela qual conheço do recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional.

No mérito, a discussão submetida a este Colegiado é a ocorrência ou não de erro na identificação do sujeito passivo em decorrência da lavratura de auto de infração contra contribuinte falecido sem a inclusão da referência ao “espólio”.

O v. acórdão recorrido, ao identificar que o lançamento foi realizado em nome do *de cujus* e não em face do espólio, considerou de ofício que houve erro na identificação do sujeito passivo, tendo determinado o cancelamento do auto de infração.

Em que pese a posição adotada pela Câmara *a quo*, entendo que a mera falta de aposição do termo “espólio” ao nome do sujeito passivo autuado não configura nulidade que justifica o cancelamento do auto de infração.

Passo à explicação.

Examinando o lançamento é possível verificar que o auto de infração foi lavrado em face de Maria de Abreu Cezar, falecida em 31/03/2004 (certidão de óbito de fls. 09), mas sem a indicação de se tratar de espólio.

O espólio representa o patrimônio do *de cujus* em continuação de atividade (apuração de haveres para distribuição da herança). Não se trata, a meu ver, de sujeitos distintos, mas do mesmo sujeito em diferente momento de existência lógica.

Tanto assim que todos os atributos fiscais do *de cujus* permanecem válidos para o espólio, por exemplo as isenções ou reduções de capital na alienação de bens e direitos que dependem de elementos temporais como data de aquisição.

Não causa espécie, assim, que o referido auto de infração tenha sido recebido pelo inventariante que, pelo exame da impugnação e do recurso voluntário apresentados, demonstrou ter conhecimento dos fatos ocorridos e das infrações imputadas ao *de cujus*.

Em casos semelhantes ao presente o mesmo entendimento já foi proferido pela presente Câmara Superior de Recursos Fiscais, ainda que por fundamentos distintos, *in verbis*:

Acórdão CSRF/04-00.398

“LEGITIMIDADE - ESPÓLIO - LANÇAMENTO - FORMA INCOMPLETA – As formas e os atos processuais têm caráter instrumental. Alcançando a lei sua finalidade, ainda que sob forma imperfeita, há de se ter a forma ou o ato como válidos. Mesmo que não conste o termo "espólio" na identificação do sujeito passivo mas o representante legal apresenta a impugnação em nome do espólio, validado está o lançamento. (...)”

Acórdão CSRF/01-0.607

“NULIDADE - LANÇAMENTO - EMPREGO DE FORMA INCOMPLETA - Uma vez que as formas e os atos processuais têm caráter instrumental, se a finalidade da lei for alcançada, embora mediante forma imperfeita, há de se ter a forma ou o ato como válidos. Se a notificação for feita em nome do de cujus, esquecendo-se a repartição de mencionar a palavra "espólio" após o nome próprio do falecido, mas o representante legal impugnar o lançamento em nome do espólio e todos os demais atos forem praticados em nome ou contra o espólio, a finalidade da lei foi alcançada, mesmo que a forma adotada no lançamento não tenha sido perfeita.”

Diante do acima exposto, conheço do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional para, no mérito, DAR LHE provimento para afastar a nulidade declarada no v. acórdão recorrido e determinar a devolução dos autos à segunda instância para exame das demais questões relevantes.

(Assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad

Declaração de Voto

Conselheiro Marcelo oliveira

Com todo respeito ao excelso relator, divirjo de seu entendimento e apresento minhas razões.

Para o relator, em síntese, a intimação da pessoa natural e não do espólio – nesse caso, em que a fiscalização já sabia da morte – mesmo reconhecendo que há “imperfeição”, alcançou-se a finalidade da lei, devendo ser mantido o lançamento.

Continuando, para o relator, o espólio corresponde a sujeito distinto, mas do mesmo sujeito em diferente momento de existência lógica.

Ocorre, a meu ver, que a legislação não se posiciona dessa forma.

Para o Código Civil, a morte marca o fim da existência da pessoa natural:

Art. 6º A existência da pessoa natural termina com a morte; presume-se esta, quanto aos ausentes, nos casos em que a lei autoriza a abertura de sucessão definitiva.

Para o CTN, o espólio é uma realidade e é citado em vários dispositivos, inclusive em relação a responsabilidades.

Art. 131. São pessoalmente responsáveis:

...

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

...

Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.

...

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

...

IV. o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;

...

Art. 184. Sem prejuízo dos privilégios especiais sobre determinados bens, que sejam previstos em lei, responde pelo pagamento do crédito tributário a totalidade dos bens e das rendas, de qualquer origem ou natureza, do sujeito passivo, seu espólio ou sua massa falida, inclusive os gravados por ônus real ou cláusula de inalienabilidade ou impenhorabilidade, seja qual for a data da constituição do ônus ou da cláusula, excetuados unicamente os bens e rendas que a lei declare absolutamente impenhoráveis.

...

Art. 189. São pagos preferencialmente a quaisquer créditos habilitados em inventário ou arrolamento, ou a outros encargos do monte, os créditos tributários vencidos ou vincendos, a cargo do de cujus ou de seu espólio, exigíveis no decurso do processo de inventário ou arrolamento.

...

Art. 192. Nenhuma sentença de julgamento de partilha ou adjudicação será proferida sem prova da quitação de todos os tributos relativos aos bens do espólio, ou às suas rendas.

No CTN há a preocupação na demonstração de diferença entre o sujeito passivo e o espólio.

E de relevância fundamental, a pessoa natural, na data da lavratura da autuação, com a ciência do Fisco, já não existia mais no mundo jurídico, conforme determinação do Código Civil.

O lançamento tributário é um ato gravoso do Estado, em desfavor dos cidadãos e como consequência não deve existir no ato imperfeição alguma, pois é uma imperfeição, já que o Fisco era conhecedor da morte.

Processo nº 11080.008352/2004-19
Acórdão n.º **9202-003.160**

CSRF-T2
Fl. 6

Por todo exposto, voto em negar provimento ao recurso, já que a autuação foi lavrada em nome pessoa que já não existia mais, portanto imperfeito, conseqüentemente equivocado.

(Assinado digitalmente)

Marcelo oliveira