



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 11610.005229/2009-15
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº **9202-010.735 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 27 de abril de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ANTONIO BRUNO MELLONE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2005

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento parcial para afastar a nulidade do lançamento pronunciada, com o retorno dos autos ao Colegiado a quo para a análise das demais matérias aduzidas no recurso voluntário. Vencido o conselheiro Joao Victor Ribeiro Aldinucci que negava provimento.

(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 de Renda das Pessoas Físicas em função da glosa de compensação indevida de IRRF no importe de R\$ 44.827,36.

O relatório fiscal encontra-se à fl. 13.

Impugnado o lançamento às fls. 2/5, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SPO julgou-o procedente (fls. 100/105).

De sua vez, a 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara desta Seção deu provimento ao recurso voluntário de fls. 111/129, por meio do acórdão 2201-004.997 - fls. 144/148, para declara a nulidade do lançamento por vício material.

Inconformada, a União interpôs Recurso Especial às fls. 150/160, pugnando, ao final, pelo seu conhecimento e provimento, a fim de, reformando o acórdão recorrido, ver restaurada a decisão de primeira instância.

Em 10/5/190 - às fls. 176/178 - foi dado seguimento ao recurso da Fazenda Nacional para que fosse rediscutida a matéria “**nulidade de auto de infração lavrado em nome do "de cujus" sem acréscimo da palavra espólio**”.

Cientificado do acórdão de recurso voluntário, do recurso da União, bem como do despacho que lhe deu seguimento em 6/12/20, em um domingo, (fl. 186), o sujeito passivo apresentou contrarrazões **intempestivas** em 23/12/20, quarta feira (fls. 204/205), propugnando pelo improvimento do recurso e, subsidiariamente:

1 - Pela devolução dos autos à Eg. Instância inferior, para que ela conheça dos argumentos e pleitos constantes no Recurso Voluntário interposto pela ora recorrida, cf. item "2.2", não enfrentados quando da prolação do v. acórdão recorrido; e

2 - Que a própria Turma Julgadora, quando do julgamento do RESp. conheça e julgue os argumentos e pleitos constantes no Recurso Voluntário interposto pela ora recorrida cf item "2.2", considerando que encerram MATERIAS DE ORDEM PÚBLICA QUE NÃO FORAM ENFRENTADAS QUANDO DA PROLAÇÃO DO V. ACÓRDÃO RECORRIDO.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

A Fazenda Nacional tomou ciência (*presumida*) do acórdão recorrido em 18/4/19 (processo movimentado em 19/3/19 (fl. 149) e apresentou seu recurso tempestivamente em 20/3/19, consoante se denota de fl. 170. Não havendo questionamento em contrarrazões e preenchidos os demais requisitos para a sua admissibilidade, passo a conhecer do recurso.

Como já relatado, o recurso teve seu seguimento admitido para que fosse rediscutida a matéria “**nulidade de auto de infração lavrado em nome do "de cujus" sem acréscimo da palavra espólio**”.

O acórdão guerreado foi assim ementado, naquilo que foi devolvido à apreciação deste Colegiado:

ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. LEGITIMIDADE DO ESPÓLIO. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA POSTERIOR À DATA DO FALECIMENTO.

Somente o espólio possui legitimidade para figurar no polo passivo do lançamento o fiscal, uma vez que os fatos geradores ocorreram após a data do falecimento, já tendo a Receita Federal recebido mais de uma Declaração de Ajuste Anual do espólio.

A decisão foi no seguinte sentido:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer a nulidade do lançamento por vício material na forma do voto do relator. Votou pelas conclusões a conselheira Mônica Renata Mello Ferreira Stoll que entendia que o vício é formal.

Conforme noticiou o relator do recorrido, o óbito do contribuinte teria se dado no ano de 2003, o período de apuração do crédito tributário seria em 31/12/2006 e o lançamento teria sido efetuado em 18/5/09.

Nesse cenário, o colegiado *a quo*, sem que sequer houvesse analisado o mérito da autuação, entendeu que em razão de a Fiscalização possuir, na data da lavratura do crédito tributário, elementos que lhe possibilitariam corretamente identificar o sujeito passivo, como sendo o espólio, mas, ainda assim, fez inserir o de *cujus* no polo passivo, não se trataria de um mero erro procedimental (de forma), mas de vício de natureza material, por afronta ao artigo 142 do CTN.

A seu turno, a recorrente, além de trazer, em suas razões recursais, argumentos voltados ao mérito da autuação, tais como *DA GLOSA DA DEDUÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE* e *DA NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA DEDUÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE*, aduziu, quanto á matéria que teve seguimento admitido, que “*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*”.

Pela simples leitura da ementa do acórdão **9202-003.160**, indicado como representativo da controvérsia, impõe-se reconhecer a demonstração da divergência nos termos postos no despacho de prévia admissibilidade. Confira-se:

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.

Assim sendo, a discussão consistirá em concluir se o não apontamento, no lançamento e junto ao nome do *de cujus*, da expressão “espólio” seria ou não motivo o suficiente para declarar-se a nulidade do lançamento por vício material, sobretudo nos casos em que, segundo afiançou o colegiado recorrido, a autoridade lançadora possuía elementos capazes de identificar tratar-se de espólio.

Pois bem.

De plano, penso que só se deve declarar a nulidade de atos quando, levando-se em conta a forma como produzidos, acarretou-se algum prejuízo à defesa do administrado, consoante se extrai do brocardo *pas de nullité sans grief* e da redação do § único do artigo 283 do NCPC.

O próprio § 3º do artigo 59 do Decreto 70.235/72, quando estabelece que “*quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de*

nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta”, parece-me prestigiar, de uma forma ou de outra, a aplicação daquele brocardo.

No caso em concreto, de fato não constou do lançamento, junto à designação do nome do sujeito passivo, a expressão “espólio”, o que – definitivamente - não impediu fosse plenamente exercido o direito de defesa por parte de seu Inventariante, como se denota da Impugnação por ele apresentada, quando, em momento algum naquela peça, se insurgira quanto a esse aventado erro na indicação da sujeição passiva, embora houvesse, como já dito, se defendido em relação ao mérito do lançamento.

Em especial quanto ao tema “espólio, reproduzo aqui excerto do voto condutor do acórdão paradigmático, que bem expressa o entendimento deste Conselheiro no tocante a não haver o envolvimento de pessoas distintas no caso:

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 cujos*.

Note-se, não trata o caso de erro na identificação do sujeito passivo quando estamos diante de duas ou mais possibilidades potencialmente válidas. Não é o caso, por exemplo, de se decidir entre lançar no beneficiário do rendimento ou na fonte pagadora, no prestador ou no tomador dos serviços ou mesmo no alienante ou no adquirente do bem.

Com o óbito, há o fim da personalidade jurídica, evidenciando que uma vez apontado o nome do *de cujus* como sujeito passivo, e não o seu espólio, revelaria ter havido mero equívoco no lançamento, que poderia ser sanado, s.m.j, e por exemplo, por meio de ajuste/correção nos sistemas de cobrança do Fisco, sem que – assim sendo - fosse sequer necessária a lavratura de novo auto de infração.

No caso dos autos, muito embora houvesse o apontamento, na DIRF da fonte pagadora e na DIRPF/06 do sujeito passivo, que sugeriria tratar-se de espólio, o fato é que não houve a alteração cadastral junto à base CPF, de forma que pudesse ser afirmado tinha o autuante o inequívoco conhecimento de tal circunstância e, ainda assim, optara pela escolha inadequada.

Registre-se que a Instrução Normativa SRF nº 190/2002, vigente à época do óbito e que dispunha sobre o Cadastro de Pessoas Físicas, previa em seu artigo 4º, dentre outros, a “*alteração de dados cadastrais*” como ato a ser praticado perante o CPF; e em seu artigo 13, o local onde a solicitação para essa alteração deveria ser praticado.

Já seu artigo 17 estabelecia que apenas a alteração de endereço ou a retificação do número de inscrição do título de eleitor é que poderiam ser efetivadas – sistemicamente - por meio da DAA ou da DAI.

Art. 17. O pedido de alteração de dados cadastrais será acompanhado dos documentos que comprovem a alteração, exceto quando para fins de atualização de endereço, hipótese em que será dispensada sua comprovação.

§ 1º A alteração de endereço ou a retificação do número de inscrição do título de eleitor poderá também ser efetivada por intermédio da:

I - Declaração de Ajuste Anual; ou

II - Declaração Anual de Isento, apresentada por meio da Internet ou das agências dos Correios.

Nesse contexto, penso que representante legal do *de cujus* poderia, ou melhor, deveria, ter solicitada a alteração dos dados no CPF, de forma a dar ao Fisco o efetivo conhecimento dessa condição à época do lançamento.

Com isso, tenho que não se pode afirmar que houvera erro na interpretação da regra matriz, mas sim erro na interpretação dos fatos, o que acarretaria, quando muito, a nulidade do lançamento por vício formal.

Nesse sentido, concluo pelo desacerto da decisão recorrida ao pronunciar a nulidade do lançamento.

Não obstante, considerando o pleito da União em seu recurso, no sentido de que fosse restabelecida a decisão de primeira instância e o entendimento exposto no início deste voto no sentido da inexistência de vício capaz de tornar nulo o lançamento, penso que as demais matérias suscitadas no recurso voluntário devem ser regularmente analisadas pelo colegiado recorrido, sob pena de se promover indesejável supressão de instância.

Pelo exposto, VOTO por CONHECER do recurso para DAR-LHE provimento **parcial** para afastar a nulidade do lançamento pronunciada, com o retorno dos autos ao Colegiado *a quo* para a análise das demais matérias aduzidas no recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti