



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13231.000042/2011-30
ACÓRDÃO	2002-009.696 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MARIA DE FATIMA SILVA DE SOUZA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2008

RPF. CONTRIBUINTE FALECIDA SEM BENS A PARTILHAR.COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO SUFICIENTE.

Deve-se instruir os autos com elementos de prova que fundamentem as alegações de defesa de maneira a não deixar dúvida sobre o que se pretende demonstrar.

Restando comprovada a inexistência de meação, herança ou legado, os sucessores a qualquer título não respondem pelos tributos devidos pela pessoa falecida, ao teor da legislação de regência (ar. 21 da IN SRF nº 81/2001).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andre Barros de Moura, Carlos Eduardo Avila Cabral(substituto[a] integral), Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rafael de Aguiar Hirano, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

A contribuinte em epígrafe insurge-se contra o lançamento consubstanciado na Notificação de Lançamento (fls. 18/23), referente ao imposto de renda pessoa física, exercício 2009, ano-calendário 2008, que lhe exige crédito tributário no montante de R\$3.761,09, sendo R\$1.913,46 de imposto suplementar (código 2904), R\$1.435,09 de multa de ofício e R\$412,54 de juros de mora (calculados até 29/07/2011).

Consta da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 19/21):

Omissão de Rendimentos do Trabalho com Vínculo e/ou sem Vínculo Empregatício, no valor de R\$2.897,30, recebidos da fonte pagadora Secretaria de Estado da Educação e Qualidade do Ensino/CNPJ 04.312.419/0030-74.

Enquadramento legal: Arts. 1º a 3º e §§, e 8º da Lei nº 7.713/1988; arts. 1º a 4º da Lei nº 8.134/1990; arts. 1º e 15 da Lei nº 10.451/2002; arts. 43 e 45 do Decreto nº 3.000/1999 - RIR/1999.

Dedução Indevida com Dependentes, no valor de R\$9.935,28, referente a Brenda Fabricia Moraes de Souza (data de nascimento 31/07/2004, código 024), Anderson Santos de Souza (data de nascimento 28/08/1996, código 024), Andrew Santos Souza (data de nascimento 19/10/1999, código 024), Adrielle Santos de Souza (data de nascimento 28/03/2002, código 024), Ryanne Vitória de Souza Silva (data de nascimento 31/07/2004, código 024) e Renner de Souza Silva (data de nascimento 31/07/2004, código 024), por falta de comprovação da relação de dependência.

Enquadramento legal: Art. 8º, inciso II, alínea “c”, e 35 da Lei nº 9.250/1995; arts. 2º e 15 da Lei nº 10.451/2002; arts. 73, 77 e 83, inciso II, do Decreto nº 3.000/1999-RIR/1999 e art. 38 da Instrução Normativa SRF nº 15/2001.

Dedução Indevida com Despesa de Instrução: glosa do valor de R\$1.906,00, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução.

Enquadramento Legal: Art. 8º, inciso II, alínea “b”, e § 3º, da Lei nº 9.250/1995, arts. 1º, 2º e 15 da Lei nº 10.451/2002; arts. 39 a 42 da IN SRF nº 15/2001, arts. 73, 81 e 83, inciso II, do Decreto nº 3.000/1999 – RIR/1999.

Cientificada do lançamento em 02/08/2011 (fl. 13), a interessada, por intermédio de seu representante legal (fl. 09), apresentou em 09/08/2011 a impugnação (fl. 03), instruída com os documentos de fls. 04/12, aduzindo que a Sr Maria de Fátima Silva de Souza faleceu no dia 25/03/2011 e, portanto, não deve incidir tal cobrança referente a pessoa física, bem como qualquer multa por conta de atraso de pagamento.

Cientificado da decisão de primeira instância em 02/06/2015, a qual julgou a impugnação procedente em parte, uma vez que foi excluída a multa de ofício pela decisão de piso, a filha da contribuinte apresentou, em 24/06/2015, Recurso Voluntário, alegando que sua mãe, Maria de Fátima Silva de Souza, antes de seu falecimento não deixou meação, herança ou legado, para o cônjuge, herdeiros ou sucessores, logo seus sucessores não respondem pelos tributos devidos pela falecida.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Marcelo de Sousa Sateles**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Trata-se de lançamento do Imposto de Renda de Pessoa Física – IRPF, ano-calendário 2008, decorrente das seguintes infrações, constatadas pela fiscalização:

1. Omissão de rendimentos recebidos com Vínculo e/ou sem Vínculo Empregatício, no valor de R\$2.897,30;
2. Dedução Indevida com Dependentes, no valor de R\$9.935,28
3. Dedução Indevida com Despesa de Instrução: glosa do valor de R\$1.906,00.

A decisão de piso julgou a impugnação procedente em parte, no seguinte sentido, *in verbis*:

A impugnação foi apresentada com observância do prazo estipulado no art. 15 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972. Assim, dela se toma conhecimento.

Consiste a infração fiscal em omissão de rendimentos do trabalho com vínculo e ou sem vínculo empregatício percebidos da Secretaria de Estado da Educação e Qualidade do Ensino/CNPJ 04.312.419/0030-74 (R\$2.897,30), dedução indevida com dependentes (R\$9.935,28) e despesa de instrução (R\$1.906,00).

Refere o representante legal da interessada que a Srª Maria de Fátima Silva de Souza faleceu no dia 25/03/2011 e, por isso, não deve haver cobrança referente a pessoa física, bem como qualquer multa por conta de atraso de pagamento.

Não tendo o representante legal da interessada contestado expressamente as infrações em si, nem apresentado prova da inoccorrência de omissão de rendimentos do trabalho, nem comprovado a relação de dependência e as despesas com instrução no ano-calendário 2008, segue mantida a exigência do correspondente imposto lançado de ofício.

Sobre a aplicação da multa prevista nos casos de lançamento de ofício, há de se observar que na data da ciência do lançamento, em 02/08/2011 (fl. 13), havia

ocorrido a abertura da sucessão, em razão do falecimento da contribuinte em 25/03/2011 (Certidão de Óbito de fl. 10). É sabido que, nesses casos, a multa de ofício por ser punitiva e se prestando a coibir uma conduta irregular, não pode ter a sua aplicação voltada a terceiros, ainda que responsáveis, por violação do princípio da pessoalidade da pena.

O art. 23 do RIR/1999, ao tratar da responsabilidade dos sucessores, dispõe:

“Art. 23. São pessoalmente responsáveis (Decreto-Lei n° 5.844, de 1943, art. 50, e Lei n° 5.172, de 1966, art. 131, incisos II e III):

I - o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro, pelo tributo devido pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão, do legado, da herança ou da meação;

II - o espólio, pelo tributo devido pelo de cujus até a data da abertura da sucessão.

§ 1º Quando se apurar, pela abertura da sucessão, que o de cujus não apresentou declaração de exercícios anteriores, ou o fez com omissão de rendimentos até a abertura da sucessão, cobrar-se-á do espólio o imposto respectivo, acrescido de juros moratórios e da multa de mora prevista no art. 964, I, “b”, observado, quando for o caso, o disposto no art. 874 (Decreto-Lei n° 5.844, de 1943, art. 49).(Grifei)

§ 2º Apurada a falta de pagamento de imposto devido pelo de cujus até a data da abertura da sucessão, será ele exigido do espólio acrescido de juros moratórios e da multa prevista no art. 950, observado, quando for o caso, o disposto no art. 874. (Grifei)

§ 3º Os créditos tributários, notificados ao de cujus antes da abertura da sucessão, ainda que neles incluídos encargos e penalidades, serão exigidos do espólio ou dos sucessores, observado o disposto no inciso I.”

Esse dispositivo legal diferencia os dois momentos em que se dá a ciência do lançamento: antes da abertura da sucessão, notificando-se o *de cujus* da exigência, e após o falecimento do contribuinte com a ciência aos sucessores. No primeiro caso, o espólio responde pelo crédito tributário, incluindo os encargos e penalidades, a teor do § 3º. Enquanto no segundo caso: a) se apurar que o *de cujus* não apresentou declaração ou o fez com omissão de rendimentos, o espólio responde pelo imposto respectivo, acrescido de juros moratórios e da multa de mora prevista no art. 964, I, “b”, nos termos do § 1º; e b) apurando-se a falta de pagamento do imposto devido pelo de cujus até a data da abertura da sucessão, a multa a ser exigida é a prevista no art. 950, além do imposto devido e juros moratórios, consoante § 2º.

O art. 950 do RIR/1999 trata da multa de mora aplicada nos casos de pagamentos ou recolhimentos fora dos prazos e o art. 964 do RIR/1999, por sua vez, das penalidades aplicáveis quando verificadas infrações às disposições referentes à declaração de rendimentos, *in verbis*:

“Art. 950. Os débitos não pagos nos prazos previstos na legislação específica serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento por dia de atraso (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61).

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do imposto até o dia em que ocorrer o seu pagamento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, § 1º).

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, § 2º).

[...]

Art. 964. Serão aplicadas as seguintes penalidades:

I - multa de mora:

(...)

b) de dez por cento sobre o imposto apurado pelo espólio, nos casos do § 1º do art. 23 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 49).

(...)”

Tendo-se que a data da abertura da sucessão se deu 25/03/2011 (fl. 10), a ciência do lançamento em tela ocorreu em 02/08/2011 (fl. 13), a multa a ser aplicada, no caso, é a limitada a 10% calculada sobre o imposto suplementar decorrente de omissão de rendimentos (art. 964, inciso I, letra “b”, do RIR/1999) e a 20% sobre imposto decorrente de deduções glosadas (artigo 950 do RIR/1999).

Assim sendo, com fundamento no art. 145, I, do CTN, é de se alterar o lançamento consubstanciado na Notificação de Lançamento (fls. 18/23), mediante exclusão da multa de ofício aplicada no percentual de 75%, por constituir sanção por ato ilícito, não transferível para o espólio, em virtude do princípio constitucional de que nenhuma pena passará da pessoa do infrator, e aplicando a multa de mora de 10% calculada sobre o imposto suplementar de R\$137,27 decorrente de omissão de rendimentos e de 20% sobre o imposto suplementar de R\$1.776,19 resultante de glosa de deduções indevidas.

Imposto suplementar, multa de mora e juros moratórios que deverão ser exigido nos termos do art. 23 do Decreto nº 3000, de 1999 – RIR/1999.

Art.23.São pessoalmente responsáveis (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 50, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 131, incisos II e III):

I-o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro, pelo tributo devido pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão, do legado, da herança ou da meação;

II-o espólio, pelo tributo devido pelo de cujus até a data da abertura da sucessão.

§ 1º Quando se apurar, pela abertura da sucessão, que o de cujus não apresentou declaração de exercícios anteriores, ou o fez com omissão de rendimentos até a abertura da sucessão, cobrar-se-á do espólio o imposto respectivo, acrescido de juros moratórios e da multa de mora prevista no art. 964, I, "b", observado, quando for o caso, o disposto no art. 874 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 49).

§2º Apurada a falta de pagamento de imposto devido pelo de cujus até a data da abertura da sucessão, será ele exigido do espólio acrescido de juros moratórios e da multa prevista no art. 950, observado, quando for o caso, o disposto no art. 874.

§3º Os créditos tributários, notificados ao de cujus antes da abertura da sucessão, ainda que neles incluídos encargos e penalidades, serão exigidos do espólio ou dos sucessores, observado o disposto no inciso I.

Não existindo meação, herança ou legado, o cônjuge ou convivente ou o sucessor não responde pelos tributos devidos pela pessoa falecida (art. 21 da IN SRF nº 81, de 2001).

Diante do exposto, **VOTO** por considerar **PROCEDENTE EM PARTE** a impugnação, para excluir a multa de ofício aplicada no percentual de 75%, incidindo tão somente a multa de mora, assim também, os juros moratórios, conforme demonstrativo abaixo.

Encaminhe-se o presente à DRF de origem para ciência ao representante legal da interessada do inteiro teor do presente acórdão e demais providências cabíveis.

(...)

Em sede de recurso voluntário, a filha da contribuinte apresentou, Recurso Voluntário, alegando que sua mãe, Maria de Fátima Silva de Souza, antes de seu falecimento não deixou meação, herança ou legado, para o cônjuge, herdeiros ou sucessores, logo seus sucessores não respondem pelos tributos devidos pela falecida.

Pois bem. Do cotejo dos documentos carreados e após análise dos autos, entendo que a pretensão recursal merece prosperar, porquanto a Recorrente se desincumbiu do ônus que lhe competia.

No tange a responsabilidade dos sucessores a qualquer título pelos tributos deixados pelo contribuinte falecido, assim prevê o art. 897 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99):

Art. 897. Na inexistência de outros bens sujeitos a inventário ou arrolamento, os valores relativos ao imposto, bem como o resgate de quotas dos fundos fiscais criados pelos Decretos-Leis nº 157, de 1967, e 880, de 1969, não recebidos em vida pelos respectivos titulares, poderão ser restituídos ao cônjuge, filho e demais dependentes do contribuinte falecido, inexigível a apresentação de alvará judicial (Lei nº 7.713, de 1988, art. 34).

Parágrafo único. Existindo outros bens sujeitos a inventário ou arrolamento, a restituição ao meeiro, herdeiros ou sucessores, far-se-á na forma e nas condições

do alvará expedido pela autoridade judicial para essa finalidade (Lei nº 7.713, de 1988, art. 34, parágrafo único).

O dispositivo legal acima citado, encontra-se regulamentado pelos art. 18 e 21 da IN SRF nº 81, de 11/10/2001, que dispõe sobre as declarações de espólio:

O dispositivo legal acima citado, encontra-se regulamentado pelos art. 18 e 21 da IN SRF nº 81, de 11/10/2001, que dispõe sobre as declarações de espólio:

INEXISTÊNCIA DE BENS OU DIREITOS SUJEITOS A INVENTÁRIO

Art. 18. Na inexistência de bens ou direitos sujeitos a inventário ou arrolamento, não devem ser entregues as declarações de espólio, **devendo ser solicitado o cancelamento da inscrição da pessoa falecida no CPF, pelo cônjuge ou convivente ou por qualquer de seus dependentes ou parentes.**

Parágrafo único. As declarações correspondentes ao ano do falecimento e do ano anterior, quando obrigatórias, devem ser apresentadas como se o contribuinte estivesse vivo e assinadas pelo cônjuge ou convivente ou por qualquer de seus dependentes ou parentes.

Art. 21. **Não existindo meação, herança ou legado, o cônjuge ou convivente ou o sucessor não responde pelos tributos devidos pela pessoa falecida.**

Trazendo os normativos transcritos à realidade dos autos, indene de dúvida que os sucessores a qualquer título não respondem pelos créditos tributários de responsabilidade da falecida, sobretudo levando-se em conta que, ao teor da Declaração de Ajuste Anual da contribuinte (fls. 30/35), ano-calendário 2008, a contribuinte não detinha bens ou direitos declarados.

Portanto, em face da inexistência de bens a inventariar ou partilhar, não podem os sucessores responder por tributos devidos pela falecida – devendo, em contrapartida (e se ainda não o fez, à míngua de comprovação nos autos), ser solicitado o enquadramento da inscrição no CPF da falecida, nas unidades locais da Receita Federal, conforme preconizam os arts. 18 e 21 da IN SRF nº 81/2001, e arts. 2, parágrafo único e 21, V da IN RFB nº 1.548/2015 (com as alterações trazidas pela IN RFB nº 1.746/2017) – razão pela qual, diante da verossimilhança das alegações recursais e ancorado na legislação de regência, torno insubsistente o crédito tributário apurado.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dou-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles