



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

**Processo nº** 13609.720046/2007-26  
**Recurso nº** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9202-007.173 – 2ª Turma  
**Sessão de** 30 de agosto de 2018  
**Matéria** ITR  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** JOSÉ DE CAMPOS VALADARES

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR**

Exercício: 2004

ITR. LANÇAMENTO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. INOCORRÊNCIA.

O lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador, não configurando erro na identificação do sujeito passivo lançamento formalizado em nome de contribuinte falecido, quando o falecimento ocorreu após a data do fato gerador. Eventual ausência de indicação no instrumento de autuação do sucessor tributário, quando necessária, configura vício formal.

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), Ana Paula Fernandes e Ana Cecília Lustosa da Cruz, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva - Relatora.

(assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

## Relatório

Em sessão plenária de 26/10/2011, deu-se provimento ao Recurso Voluntário, proferindo-se a decisão consubstanciada no Acórdão nº 2802-01.140 (fls. 225 a 233), assim ementado:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR*

*EXERCÍCIO: 2004*

*ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - USUFRUTO EM CONDOMÍNIO.*

*Ciente da morte de um dos usufrutuários contribuintes do ITR, antes da lavratura da notificação do lançamento, esta deveria ter sido efetuada em nome do outro contribuinte também usufrutuário que, por assentamento no registro de imóveis, assumiu o usufruto da totalidade do imóvel. Recurso Voluntário Provido.*

Cientificada do acórdão em 21/05/2012 (fl. 235), a Fazenda Nacional opôs, na mesma data, os Embargos de Declaração de fls. 237 a 238, os quais foram rejeitados, conforme Acórdão nº 2802-002.089, de 23/01/2013 (fl. 244 a 247), assim ementado:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR*

*Exercício: 2004*

*EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO/OBSCURIDADE. DECLARAÇÃO DE NULIDADE. INOCORRÊNCIA.*

*Nulidade não se presume. Ausente declaração expressa de nulidade do lançamento rejeitam-se os embargos que adotaram como premissa que o acórdão embargado, que deu provimento a recurso voluntário, foi omisso quanto à indicação de vício que gerou a nulidade do lançamento.*

*A decisão foi assim registrada:*

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar os embargos de declaração, nos termos do voto do relator.

Intimada da rejeição dos Embargos de Declaração em 16/04/2013 (fl. 249), a Fazenda Nacional interpôs, tempestivamente, em 17/04/2013, o Recurso Especial de fls. 252 a 260, visando rediscutir a **“consequência de erro na identificação do sujeito passivo, se**

**nulidade por vício formal ou material**”, com fundamento no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009.

Como paradigmas, a Fazenda Nacional indicou os acórdãos nºs 303-33.365 e 203-09.762. Em exame preliminar de admissibilidade, foi dado seguimento ao Recurso Especial, **tendo sido analisado apenas o primeiro paradigma**, conforme Despacho de Admissibilidade de 27/10/2015 (fls. 280/281).

Distribuído o processo na Câmara Superior de Recursos Fiscais, o Colegiado considerou o primeiro paradigma insuficiente para comprovação da divergência, convertendo-se, então, o julgamento em diligência, por meio da Resolução nº 9202-000.144, de 28/09/2017 (fls. 287 a 289), para que a Câmara Recorrida complemente a análise da admissibilidade do Recurso Especial, com a consideração do segundo paradigma.

Assim, em cumprimento à Resolução, analisa-se o segundo paradigma, cuja ementa foi colacionada pela Fazenda Nacional, conforme a seguir:

*Acórdão nº 203-09.762:*

*NORMAS PROCESSUAIS – NULIDADE – Comprovado o equívoco na identificação do sujeito passivo, anula-se o lançamento por vício formal.*

*IPI – PRINCÍPIO DA AUTONOMIA DOS ESTABELECIMENTOS – Em virtude do princípio da autonomia dos estabelecimentos, o lançamento tributário deve ser formalizado isoladamente para cada um deles. Recurso negado. (destaques da Recorrente)*

Do cotejo entre o acórdão recorrido e a ementa do paradigma, acima colacionada, verifica-se, de plano, que os dois tratam de incidências tributárias distintas: ITR e IPI. Ademais, o paradigma cuida de matéria específica da legislação do IPI: a autonomia dos estabelecimentos.

As matérias analisadas no acórdão recorrido e no paradigma, portanto, são regidas por legislações específicas: o acórdão recorrido cuida de situação em que foram apontados como sujeitos passivos da relação tributária do ITR, na condição de usufrutuários de imóvel rural, Maria Lúcia Almeida Valadares e o espólio de José de Campos Valadares. Entendeu o colegiado que, com o falecimento desse último, a esposa tornava-se a única usufrutuária e, portanto, a imputação da exigência ao espólio de José de Campos Valadares configurava-se erro na identificação do sujeito passivo. Veja-se o seguinte trecho do voto condutor do acórdão recorrido sobre este ponto:

*No ano de 2.004, com o falecimento do Sr. José de Campos Valadares em 02/11/2004, Sra. Maria Lúcia de Almeida Valadares, sua esposa passou a ser a usufrutuária da totalidade do imóvel, conforme escritura citada, sendo que em primeiro de janeiro de 2.004, ambos em condomínio respondiam pelo imóvel, cfme. Art. 39 do RITR.*

*[...]*

*Nesse sentido, entendo que a Sra. Maria Lúcia de Almeida Valadares que já era contribuinte em conjunto com o de cujus,*

*também na condição de usufrutuária, adquiriu, com a morte do declarante, a condição de única contribuinte do ITR, por sucessão do usufruto.*

[...]

*Nesse sentido, entendo que a Sra. Maria Lúcia de Almeida Valadares que já era contribuinte em conjunto com o de cujus, também na condição de usufrutuária, adquiriu, com a morte do declarante, a condição de única contribuinte do ITR, por sucessão do usufruto.*

Portanto, além da Lei nº 9.393, de 1996, que disciplina a tributação do ITR, a decisão baseou-se nos arts. 124 e 125 do CTN, que trata da responsabilidade dos sucessores.

Já o paradigma versa sobre a autonomia dos estabelecimentos em matéria de IPI e envolve a interpretação de norma específica desse imposto quanto à autonomia dos estabelecimentos, conforme o seguinte trecho do voto condutor do julgado:

*O sistema de escrituração e apuração do IPI baseia-se na autonomia dos estabelecimentos, conforme previsto nos arts. 22, parágrafo único, 217 e 392, IV, do Regulamento do IPI (RIP1182), aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23 de dezembro de 1982; bem como nos arts. 23, parágrafo único, 291 e 487, IV, do RIPI198, aprovado pelo Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998.*

*Em consequência, todos os estabelecimentos da mesma firma devem ter suas próprias notas e livros fiscais, separadamente arquivados e escriturados, devendo cada um deles cumprir as respectivas obrigações tributárias principal e acessória previstas nos aludidos regulamentos, independentemente do fato de ser matriz ou filial.*

*A inclusão de ilícito tributário referente ao estabelecimento filial, com autonomia no que concerne ao IPI, no lançamento formalizado contra o estabelecimento matriz, acarretou erro de identificação do sujeito passivo tomando nulo o lançamento por vício formal.*

Assim, não há que se falar em dar interpretação divergente à lei tributária, quando estão em cotejo incidências tributárias diversas, cada qual regida por legislação específica, não sendo possível, nessas condições, estabelecer o necessário paralelo entre os julgados, com vistas à identificação de eventual divergência de interpretação de dispositivo da legislação tributária, como exige o art. 67, do Anexo II, do RICARF, de sorte que o paradigma ora analisado - **Acórdão nº 203-09.762** - não se presta a demonstrar o alegado dissídio jurisprudencial.

É o relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheira Patrícia da Silva - Relatora

---

Entendo que o recurso deve ser conhecido a partir do constante do paradigma 303-33.365.

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

*No ano de 2.004, com o falecimento do Sr. José de Campos Valadares em 02/11/2004, Sra. Maria Lucia de Almeida Valadares, sua esposa passou a ser a usufrutuária da totalidade do imóvel, conforme escritura citada, sendo que em primeiro de janeiro de 2.004, ambos em condomínio respondiam pelo imóvel, cfme. Art.39 do RITR:*

*"Condomínio*

*Art.39. Deve ser declarado em sua totalidade o imóvel rural que for titulado a várias pessoas, enquanto este for mantido indiviso (Lei nº 5.172, de 1966, art. 124, inciso I)."*

*Nesse sentido, entendo que a Sra. Maria Lucia de Almeida Valadares que já era contribuinte em conjunto com o de cuius, também na condição de usufrutuária, adquiriu, com a morte do declarante, a condição de (mica contribuinte do ITR, por sucessão do usufruto.*

*E conforme resposta ao Termo de Intimação de fl. 13, em 20/04/2007, o Sr. Marcelo de Campos Valadares, na condição de inventariante do de cuius informou o falecimento do mesmo, vindo a entregar toda a documentação, inclusive as escrituras dos imóveis, em 25/05/2007 (fls. 13), durante o procedimento de fiscalização.*

*De pronto, verifica-se a desobediência a dispositivo básico para o regular desenvolvimento do processo definido pelo artigo 10 do Decreto nº 70.235/72 — PAF, a saber:*

*" O. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:*

*I- a qualificação do autuado;*

*II- o local, a data e a hora da lavratura;*

*III - a descrição do fato;*

*IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;*

*V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;*

*VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula."*

*Cediço que o cônjuge supérstite não é sucessor do cônjuge falecido, mas sim titular da metade do imóvel.*

*Neste caso, a viúva meeira era co-usufrutuária do imóvel lançado, vindo a suceder como usufrutuária da totalidade, com o falecimento do marido.*

*Assim, entendo que, fundamentado também nos artigos 124 e 125 do Código Tributário Nacional - CTN, ciente da morte de um dos contribuintes, o auto deveria ter sido lavrado em nome da esposa, contribuinte remanescente, inclusive a título de sucessão da parte condonial que pertencia ao marido.*

*"Art. 124. São solidariamente obrigadas:*

*I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;*

*II- as pessoas expressamente designadas por lei.*

*Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.*

*Art. 125. Salvo disposição de lei em contrário, são os seguintes os efeitos da solidariedade:*

*I - o pagamento efetuado por um dos obrigados aproveita aos demais;*

*II - a isenção ou remissão de crédito exonera todos os obrigados, salvo se outorgada pessoalmente a um deles, subsistindo, nesse caso, a solidariedade quanto aos demais pelo saldo;*

*III - a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, favorece ou prejudica aos demais.*

*Com essas considerações e diante dos elementos de prova constantes do processo, encaminho meu voto no sentido de reconhecer o erro na identificação do sujeito passivo e, via de consequência, cancelar o auto de infração.*

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 arguido; 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.

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).

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

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva

## Voto Vencedor

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa - Redator designado

Divergi da i. Relatora quanto ao mérito, isto é, quanto à classificação de eventual vício no lançamento objeto do processo como vício material.

Entendo que, em regra, lançamento com erro na identificação do sujeito passivo está eivado de vício material, pela simples razão de que o lançamento não poderá ser refeito nos seus aspectos formais apenas com a eliminação do vício. Será necessário repetir todo o procedimento em relação ao verdadeiro sujeito passivo.

Ocorre que, no caso, não há efetivamente erro na identificação do sujeito passivo. Senão vejamos.

Trata-se de lançamento de ITR referente ao fato gerador de 2004 e o alegado erro de identificação do sujeito passivo estaria associado ao falecimento do contribuinte, ocorrido em 02/11/2004, tendo-se concluído que o lançamento deveria ter sido realizado em nome Maria Lúcia Almeida Valadares que passou a ser a única usufrutuária do imóvel.

Ocorre que, segundo a Lei nº 9.393, de 1996, o fato gerador do ITR ocorre em 1º de janeiro do exercício correspondente. Confira-se:

Lei nº 9.393, de 1996:

*Art. 1º O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, de apuração anual, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano.*

Portanto, quando da ocorrência do fato gerador o contribuinte estava vivo, e a teor do art. 144 do CTN “O lançamento reporta-se à data do fato gerador.”

Portanto, ao realizar o lançamento em nome de José de Campos Valadares a autoridade lançadora procedeu em absoluta conformidade com as normas que disciplinam a matéria, não se cogitando, portanto, em erro na identificação do sujeito passivo.

O superveniente falecimento do contribuinte pode demandar o chamamento ao processo do sucessor, responsável tributável, sendo a omissão na indicação deste aspecto meramente formal, pois a sucessão decorre diretamente da lei.

Nesse sentido, penso que, se vício houve no lançamento, este só pode ter sido quanto à menção no instrumento de autuação do responsável tributário, o que configura vício formal.

Ante o exposto, conheço do recurso da Fazenda Nacional para, no mérito, dar-lhe provimento.

Assinado digitalmente  
Pedro Paulo Pereira Barbosa