



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

Processo nº 16004.000187/2009-98
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 2401-004.285 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de abril de 2016
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BADIH NASSIF AIDAR - ESPÓLIO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006

LANÇAMENTO. ERRO NA ELEIÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.
NULIDADE. VÍCIO MATERIAL.

Após o encerramento do espólio, com trânsito em julgado da partilha, o lançamento deve ser realizado em face dos sucessores, nos termos do artigo 131 do CTN. Sendo o lançamento realizado contra o espólio após o encerramento deste, deve ser declarado nulo por vício material.

Recurso de Ofício Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao Recurso de Ofício. O Conselheiro Carlos Alexandre Tortato fará o voto vencedor. Vencida a Relatora que dava provimento ao Recurso de Ofício. Quanto à natureza do vício, por maioria de votos reconhecer que se trata de vício material. Vencidos a Relatora e os Conselheiros Arlindo da Costa e Silva e Miriam Denise Xavier Lazarini, que entenderam que se tratava de vício formal.

Andre Luis Marsico Lombardi - Presidente

Maria Cleci Coti Martins - Relatora

Carlos Alexandre Tortato - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Luis Marsico Lombardi, Miriam Denise Xavier Lazarini, Theodoro Vicente Agostinho, Carlos Alexandre Tortato, Maria Cleci Coti Martins, Luciana Matos Pereira Barbosa, Arlindo da Costa e Silva, Rayd Santana Ferreira.

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício em face do Acórdão 17-34.283, da 6a. Turma da DRJ/SP2 que considerou procedente a impugnação do recorrente para o crédito tributário lançado.

O Acórdão de Impugnação está assim ementado.

PRELIMINAR. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

Comprovado, pelos elementos constantes dos autos, que o trânsito em julgado do formal de partilha ocorreu antes do início da ação fiscal, há que se acatar a preliminar de erro na identificação do sujeito passivo. Preliminar acatada.

A investigação fiscal do contribuinte teria iniciado anteriormente ao Termo de Procedimento Fiscal, de 11/07/2008, tendo em vista as diligências efetuadas no bojo das investigações da Operação Grandes Lagos, na qual teria sido constatada a existência de uma organização criminosa, criada com o objetivo de fraudar a Administração Tributária, cujo *modus operandi* seria a interposição de pessoas, físicas e jurídicas, com o objetivo de eximir os titulares de fato do pagamento de tributos. Nesse contexto, as pessoas interpostas movimentaram grande quantia de recursos por meio da rede bancária, mediante a abertura de contas bancárias em seus nomes, mas movimentando recursos pertencentes a terceiros, titulares de fato desses recursos. Diante disso, a Justiça Federal, a pedido da Receita Federal, decidiu pela quebra do sigilo bancário de todas as pessoas físicas e jurídicas (matriz e filiais) envolvidas direta ou indiretamente na operação, determinando às instituições financeiras que fornecessem diretamente à Delegacia da Receita Federal, as informações e documentos requisitados por meio de Requisição de Movimentação Financeira — RMF.

As infrações fiscais objeto deste lançamento fiscal são: OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS ADQUIRIDOS EM REAIS; OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA (efl. 1266).

A ciência ao auto de infração ocorreu em 11/05/2009 pela representante do Espólio de Badih Nassif Aidar, extinto em 26/06/2008, na qualidade de herdeira filha única e inventariante.

A sra. DARCY AIDAR, única herdeira no Espólio de BADIH NASSIF AIDAR também fora arrolada (efl.1273/1274) como Sujeito Passivo Solidário da obrigação fiscal, tendo em vista ser a responsável pelas operações financeiras representadas pelos depósitos bancários realizados no período 2003 a 2006 em nome do Espólio, sem a correspondente comprovação de sua(s) origem(ns), bem como pela venda da propriedade rural em 2006, com valor subfaturado. Assim, teria sido a agente e única beneficiária dos fatos que deram origem ao lançamento tributário deste processo. Desta forma, entendeu a autoridade fiscal que a sujeição passiva é plenamente justificável, pois conforme o art. 121 do CTN, a sra.

DARCY AIDAR possuía interesse na situação que constituiu o fato gerador das obrigações deste lançamento. A ciência ocorreu via postal em 11/05/2009 (efl. 1276).

Em 09/06/2009 foi apresentada a impugnação (fls.1033 a 1066), na qual requeria fosse julgado improcedente o auto de infração pelos seguintes motivos arrolados pela autoridade *a quo*:

1. O Termo de Início de Fiscalização fora recebido em 11/07/2008, quando já havia ocorrido o trânsito em julgado da partilha homologada em 21/05/2008. Assim, quando do início da fiscalização o espólio de Badih Nassif Aidar não mais existia.

2. Anteriormente ao procedimento fiscal teriam havido diligências, como quebra de sigilo fiscal ilegal (fls. 300 a 303), sem direito de defesa do contribuinte.

3. Alega cerceamento de defesa por não ter tido acesso à documentação do processo antes da notificação da autuação.

4. Os lançamentos do ano calendário 2003 estariam fulminados pela decadência.

5. Afirma que todo o rendimento auferido foi originado da atividade rural e, parte do mesmo, declarado pelo contribuinte.

6. A venda da fazenda São José foi feita com base em alvará judicial, e não há prova nos autos relativamente aos fatos que resultaram na apuração e omissão de ganhos de capital.

7. Questiona a multa de 150%, tendo em vista que não há prova de dolo.

8. Pugna pela realização de perícia.

Tendo em vista se tratar de Recurso de Ofício, revendo a peça impugnatória, verifico ainda os seguintes pontos levantados pelo recorrente.

- O VTN de imóveis rurais da região de Presidente Prudente, segundo o Instituto de Economia Agrícola do Estado (IEA/CATI), variava de R\$ 2.896,56 a R\$ 1.446,28 e hoje vale menos. A terra era improdutiva dada a pedregulho e cascalho, numa região cuja única produção poderia ser o gado. E a propriedade não possuía muitas cabeças, conforme documento anexado aos autos. Os valores lançados para cálculo de ITBI e ITCDMI teriam sido aceitos pelos órgãos encarregados.
- Não há como imputar subfaturamento na venda da Fazenda São José, pois estava à véspera de quebra, com débitos atrasados e passivo trabalhista.
- A movimentação financeira resultante da venda do imóvel está devidamente escriturada no Livro Razão de Contabilidade, anual calendário 2006, com os respectivos comprovantes. Lá também estão registrados os mútuos do procurador do espólio.
- A maior parte das receitas do espólio estavam bloqueadas por meio de medidas judiciais, quebrando totalmente o fluxo de caixa.

- O pagamento das dívidas particulares da inventariante estão anotadas nos livros de contabilidade e na escrita fiscal e tais valores em caixa já haviam sido tributados pelo espólio.
- Os salários mensais da inventariante e do procurador e administrador geral dos imóveis rurais não foram levados em conta, bem como o retorno dos valores das retiradas de Darcy Aidar, as parcelas de pagamento do mútuo de Durval Antonio Furlan Junior, os aluguéis das torres, que estão tributados na Declaração de Darcy Aidar, e demais saques já tributados na conta do espólio.
- Qualquer tributação deveria ter sido feita pelo arbitramento de 20% sobre a receita bruta e não na forma elaborada pelo Termo de Constatação Fiscal. A receita do espólio decorre exclusivamente das propriedades rurais, vendas de fazendas, semoventes, máquinas e implementos agrícolas velhos, e de demais bens móveis que as guarneciam.
- A fazenda teria sido vendida pelo sr. Durval Antonio Furlan Júnior, como representante dos espólios de Badih Nassif Aidar e Julieta Said Aidar, ao comprador Nivaldo Fortes Peres, à vista de alvará autorizador do negócio.
- Na impugnação, o recorrente aceita os quadros "a" e "b". No entanto, afirma que o quadro "c" contém vários numerários já lançados no quadro "b". O quadro "d" refere-se a outro contribuinte, o sr. Nivaldo Fontes Peres. Também não mereceria acatamento o quadro "e" e a conclusão. Observa que o valor dos legados (R\$ 100.000,00, R\$ 100.000,00 e R\$ 150.000,00) apareceu nos quadros "b", "c", "d", "e".
- Afirma que o negócio da fazenda não tem ligação com a Operação Grandes Lagos.

A seguir as justificativas do contribuinte para os valores lançados.

Os lançamentos relativos ao ano 2003 estão fulminados pela decadência. Os créditos/depósitos apontados pela fiscalização totalizam R\$ 4.848.794,06, sendo que as receitas da atividade rural seriam R\$ 1.727.247,20 com a venda do imóvel Fazenda Água Clara no valor de R\$ 1.616.598,00 recebido em 2003 e o restante - R\$ 1.504.948,86 estão ligados à atividade rural, conforme planilha à efl. 1308.

No ano 2004, o total dos créditos/depósitos apontados pela fiscalização totalizam R\$ 3.427.663,55, sendo que R\$ 1.135.567,38 referem-se à receita da atividade rural, como venda de imóvel rural denominado Fazenda Água Clara, recebido no ano 2004, o valor de R\$ 214.850,00, e R\$ 343.243,66 e o restante, R\$ 1.734.002,52 também seriam da atividade rural conforme planilha à efl. 1309. Na referida planilha menciona contrato de mútuo com IRINEU FIOREZI, do qual a sra. Darcy Aidar Ittavo consta como fiadora solidária(efl. 1730/1733), feito em 2004. Tal contrato fora transformado em parceria rural, em 11/05/2004, conforme efl. 1735/1739).

No ano 2005, os créditos lançados somam R\$ 573.083,29, sendo que alguns desses valores estão declarados e contabilizados como receitas da atividade rural, que somam R\$ 370.094,91. O restante, R\$ 202.988,38 teria sido contabilizado na conta corrente particular da Darcy Aidar, cuja receita da atividade rural foi tributada no espólio de Badih Aidar, conforme planinha da efl. 1310.

No ano 2006, foram lançados créditos tributários no valor de R\$ 822.294,32, sendo que R\$ 176.130,19 seriam receitas da atividade rural (obs. a planilha informa o valor de R\$ 222.130,19), R\$ 46.000,00 referem-se a venda de implementos, R\$ 25.694,40 seriam receitas de aluguel para antena telefônica da "Claro" e o restante R\$ 574.469,23 foram contabilizados em conta corrente particular da Darcy Aidar, demonstrados conforme efl. 1311.

Reforça que os valores contabilizados na conta corrente e derivados de receitas de atividades rurais foram tributadas na origem pelo espólio de Badih Nassif Aidar, alguns dos quais devolvidos em parcelas.

Os impostos já pagos nas DIRPF's anuais não foram considerados.

O fisco não conseguiu comprovar a ligação do espólio à operação Grandes Lagos. Desta forma, não está comprovado o dolo e, portanto não se pode manter a majoração da multa.

Contesta, com base na jurisprudência, o Termo de Sujeição Passiva Solidária.

Considera a multa imoderada e extravagante, porque não há dolo e nem fraude.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Maria Cleci Coti Martins - Relatora

A autoridade julgadora *a quo* entendeu que o espólio já havia sido encerrado pelo formal de partilha antes da primeira intimação enviada ao contribuinte. Cita os artigos 23 e 24 do Decreto 3000/99.

Com a devida vênia à autoridade julgadora *a quo*, entendo que o fato do espólio já ter sido encerrado não significa que não poderia ter sido fiscalizado. O artigo 23 do Decreto 3000 informa que o espólio é pessoalmente responsável pelo tributo devido pelo *de cujus* até a data da abertura da sucessão. No caso, a inventariante é a única herdeira do *de cujus*. A IN/SRF N 81/2001 define a obrigatoriedade de apresentação de declaração de espólio nos anos-calendário a partir do falecimento do contribuinte, conforme a seguir.

Art. 3º Consideram-se declarações de espólio aquelas relativas aos anos-calendário a partir do falecimento do contribuinte.

§ 1º Ocorrendo o falecimento a partir de 1º de janeiro, mas antes da entrega da declaração correspondente ao ano-calendário anterior, esta não se caracteriza como declaração de espólio, devendo ser apresentada como se o contribuinte estivesse vivo e assinada pelo inventariante, cônjuge ou convivente, sucessor a qualquer título ou por representante do de cujus.

§ 2º As declarações de espólio são classificadas como:

I - inicial, a que corresponder ao ano-calendário do falecimento;

II - intermediárias, as referentes aos anos-calendário seguintes ao do falecimento e até o anterior ao da decisão judicial transitada em julgado da partilha, sobrepartilha ou adjudicação dos bens;

III - final, a que corresponder ao ano-calendário em que for proferida a decisão judicial transitada em julgado da partilha, sobrepartilha ou adjudicação dos bens.

§ 3º Aplicam-se, quanto à obrigatoriedade de apresentação das declarações de espólio inicial e intermediárias, as mesmas normas previstas para os contribuintes pessoas físicas.

§ 4º Havendo bens a inventariar, é obrigatória a apresentação da declaração final, na qual devem ser incluídos os rendimentos, se auferidos, correspondentes ao período de janeiro do ano-calendário até o mês da decisão judicial transitada em julgado da partilha, sobrepartilha ou adjudicação dos bens.

§ 5º Nas declarações de que trata este artigo devem ser computados os rendimentos recebidos nos respectivos períodos,

que sejam próprios do de cujus, ainda que transferidos de imediato ao cônjuge meeiro, aos herdeiros ou legatários.

§ 6º O ganho de capital na alienação de bens e direitos realizada no curso do inventário deve ser tributado em nome do espólio, salvo se tratar de cessão de direitos hereditários, caso em que cabe ao cedente apurar, em seu nome, o ganho de capital.

Art. 4º As declarações de espólio devem ser:

I - apresentadas com o nome do espólio, endereço e número de inscrição no Cadastro das Pessoas Físicas (CPF) do de cujus;

II - da lavratura da escritura pública de inventário e partilha; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 897, de 29 de dezembro de 2008)

§ 1º Enquanto não iniciado o processo de inventário ou arrolamento, as declarações de espólio devem ser apresentadas e assinadas pelo cônjuge meeiro, sucessor a qualquer título ou por representante destes.

§ 2º Se o de cujus ou o inventariante não estiver inscrito no CPF, ser-lhe-á conferido número de inscrição quando da entrega da declaração. (grifei)

A obrigatoriedade de apresentação de declaração de Imposto de Renda implica, necessariamente, na possibilidade de existência de rendimentos que devem ser oferecidos à tributação. Neste caso, entendo que a verificação por parte do fisco sobre os rendimentos declarados pelo espólio também são regidos pelo Código Tributário Nacional, que especifica o prazo de 5 (cinco) anos para que o lançamento seja homologado pela autoridade tributária (art. 150 ou 170 do da Lei 5172/66).

Diante do exposto, entendo que a autoridade fiscal não tinha outra alternativa senão iniciar o procedimento fiscalizatório tendo como sujeito passivo o Espólio de BADIH NASSIF AIDAR, visto que, nos anos investigados, o responsável pela declaração de Imposto de Renda e dos bens do *de cujus* era o espólio do mesmo. Contudo, tendo em vista o par. III do art. 131 do CTN, a responsabilidade pelos tributos devidos pelo espólio já encerrada a sucessão é dos herdeiros, justificando-se assim, a responsabilização solidária da única herdeira do espólio, conforme procedimento adotado pela autoridade fiscal. Duas são as justificativas legais para a responsabilização solidária do herdeiro no caso deste procedimento fiscal: ser a sra. DARCY AIDAR a única herdeira do *de cujus*, e ter praticado, na qualidade de inventariante, atos dolosos que configuram crime contra a ordem tributária (art. 135, IV, CTN).

O art. 131 do Código Tributário Nacional define que **são pessoalmente responsáveis:**

I - o adquirente ou remitente, pelos tributos relativos aos bens adquiridos ou remidos; (Redação dada pelo Decreto Lei nº 28, de 1966)

II - o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão do legado ou da meação;

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

Entendo que os débitos tributários originadas durante a vigência do espólio devem ser a ele impostos, inclusive com responsabilização do inventariante, se for o caso (art. 134 e 135 do CTN, a seguir transcrito).

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. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a **obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei**, contrato social ou estatutos:*

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

(grifei)

O art. 1997 do Código Civil Brasileiro, a seguir transcrito, determina que a herança responde pelo pagamento das dívidas do falecido até a partilha e que, posteriormente, essa tarefa cabe aos herdeiros, na proporção do quinhão recebido.

Art. 1.997. A herança responde pelo pagamento das dívidas do falecido; mas, feita a partilha, só respondem os herdeiros, cada qual em proporção da parte que na herança lhe coube.

A questão que se apresenta neste processo não é somente do crédito tributário, mas também dos atos ilegais praticados pelos administradores do espólio/inventariante (conforme efl. 07) que, conforme os diplomas legais citados, são responsáveis pelos créditos tributários devidos pelos representados caso tenham agido com dolo na administração.

Relativamente ao mérito, a impugnação do contribuinte apresenta dados incompatíveis e desconexos. Por exemplo, se na propriedade não se podia fazer o cultivo agrícola, restando apenas a agropecuária, que, conforme a declaração à efl. 1329/1330 possuía apenas algumas poucas cabeças de gado, não faz sentido o impugnante argumentar que os recursos teriam advindo da atividade rural da propriedade. Ainda, conforme as DIRPF's, a atividade rural durante os anos de vigência do espólio possuía lucro bastante pequeno, conforme planilha a seguir.

ano	receitas(R\$)	despesas(R\$)
2004(efl.54)	5.655.657,70	5.626.065,34
2005(efl.66)	5.127.677,34	5.091.923,70
2006 (efl. 79)	3.569.498,34	3.511.530,80

Conforme a impugnação, o recorrente aceita os quadros "a" (forma de pagamento de R\$ 5 milhões - cheques administrativos e valor declarado como pago na escritura) e "b" (destino dos cheques administrativos e das notas promissórias 1, 2, 3, 4).

O impugnante alega que o quadro "c" contém vários numerários já lançados no quadro "b". O impugnante não menciona quais, e do cotejo dos dois quadros que contém informações de valores iguais, verifica-se que não se referem aos mesmos documentos/pessoas/datas. O Termo de Verificação Fiscal informa que os cheques nominativos referenciados no quadro "c", de números 5055, 5056, 5057, depositados judicialmente no Banco Nossa Caixa, em conta vinculada de Darcy Aidar Ittavo, foram adquiridos com recursos de Nivaldo Fortes Peres, sob o artifício de cheques emitidos por empresa de sua titularidade "de fato", apurado nos trabalhos da "Operação Grandes Lagos"- Rio Preto Abatedouro de Bovinos Ltda. O quadro "d" apresenta os dados relativos aos valores envolvidos na compra dos cheques administrativos que teriam sido depositados na conta bancária de Darcy Aidar Ittavo.

O impugnante alega que o quadro "d" do Termo de Verificação Fiscal se refere a outro contribuinte, o sr. Nivaldo Fontes Peres. Contudo, o quadro "c" apresenta os cheques e depósitos que foram utilizados para a aquisição dos cheques administrativos relativos aos depósitos na conta do contribuinte, obtidos através do rastreamento bancário (por ex. doc. efl. 179/180).

A fiscalização relacionou, no quadro "e", os valores registrados na contabilidade - livro Razão do contribuinte - Contas a Receber / Fazenda São José relativamente à venda da propriedade. A planilha "e" desconta do valor lançado os que já haviam sido considerados nas planilhas anteriores e, mesmo assim, ainda restaram valores que não haviam sido explicitados/explicados, num adicional de R\$ 1.458.716,10.

As receitas advindas dos contratos de parceria deveriam estar registrados na contabilidade do espólio, que foi analisada pela autoridade fiscal. O impugnante não discriminou os valores dos depósitos bancários atrelando-os aos valores advindos dos contratos de parceria e à contabilidade do espólio. Contudo, não apresentou, de forma discriminada a justificativa/comprovação da origem dos valores depositados em contas bancárias, e se os mesmos teriam sido oferecidos à tributação.

Assim, concluiu a fiscalização que haveria um valor subfaturado de R\$ 2.238.716,10, perfazendo no total com a venda da propriedade, o valor mínimo de R\$ 7.238.716,10.

Entendo que não houve violação ao princípio da ampla defesa, tendo em vista que, durante a investigação fiscal, ainda não existe um processo administrativo e, sequer, o lançamento tributário. O princípio de ampla defesa visa dar ao contribuinte o direito de se defender em processo administrativo ou judicial por todos os meios admitidos em direito. No caso da investigação fiscal, somente após a formalização do crédito tributário é que existe um processo administrativo fiscal do qual o contribuinte pode se defender, apresentando os elementos probatórios que julgar conveniente. Mais ainda, o pedido de perícia visa esclarecer as autoridades julgadoras/lançadoras sobre provas que exijam conhecimento específico. No caso dos autos, não existe a necessidade de perícia especializada.

Na investigação de crime de sonegação fiscal nem sempre é possível de se obter provas diretas. Isso porque o investigado procura tomar todas as precauções possíveis para não deixar vestígios do ocorrido. Contudo, neste caso, ficou comprovado que os cheques administrativos utilizados para o pagamento da Fazenda São José foram adquiridos por um

terceiro utilizando uma empresa da qual seria sócio de fato, conforme demonstrados nos quadros "c" e "d" do Termo de Verificação Fiscal. O quadro "c" relaciona valores depositados nas contas bancárias. Assim, está comprovado o modo de operação doloso do contribuinte. Tal fato só pode ser conhecido pela utilização das informações bancárias do contribuinte, através de Requisição de Movimentação Financeira.

Desta forma, voto por dar provimento ao recurso de ofício para restabelecer o crédito tributário lançado para os fatos geradores ocorridos durante o prazo da vigência do espólio, com a responsabilização solidária da única herdeira do *de cujus* e que também era a inventariante.

Maria Cleci Coti Martins.

Voto Vencedor

Conselheiro Carlos Alexandre Tortato, Redator Designado

Em que pese os argumentos apresentados pela ilustre relatora, abri a divergência no presente caso e fui designado para redigir o presente voto vencedor.

Trata-se de lançamento de IRPF que foi realizado em face do espólio de BADIH NASSIF AIDAR, como bem mencionado pela relatora em seu voto.

Ocorre que o referido espólio transitou em julgado em 26/06/2008 (Certidão de fl. 1416), enquanto que o Termo de Início de Fiscalização se deu em 11/07/2008 e, ainda, o lançamento se deu em face de "BADIH NASSIF AIDAR - ESPÓLIO" (fls. 1222 e ss.).

Ora, resta inequívoco que o espólio já havia se encerrado, com trânsito em julgado, antes da realização do lançamento do crédito tributário, o que era, inclusive, de conhecimento da própria fiscalização. E se o espólio já havia sido encerrado, este não poderia ser incluído no polo passivo do presente auto de infração, haja vista a dicção expressa do Código Tributário Nacional:

Art. 131. São pessoalmente responsáveis:

I - o adquirente ou remitente, pelos tributos relativos aos bens adquiridos ou remidos; (Redação dada pelo Decreto Lei nº 28, de 1966)

II - o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão do legado ou da meação;

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

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:

I - os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores;

II - os tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados ou curatelados;

III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;

IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio; (grifamos)

Na data do lançamento, ante a extinção do espólio, deveria o lançamento ter sido realizado em face dos sucessores, ou em face do inventariante, se verificada a hipótese prevista no *caput* do artigo 134 do Código Tributário Nacional.

Não há como se admitir lançamento sobre o espólio, que já havia sido extinto, e os direitos e obrigações do *de cujus* já estavam albergados pelos efeitos da sucessão, sendo os herdeiros quem deveriam responder pelos créditos tributários.

Assim, ante o equívoco pela autoridade fiscal na eleição do sujeito passivo, está fulminado o lançamento por vício material, devendo ser extinto. Eis o artigo 142 do Código Tributário Nacional:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Portanto, por se tratar de requisito intrínseco e indispensável ao lançamento (eleição do sujeito passivo), cuja opção do AFRFB se mostrou equivocada, deve ser declarado nulo o presente lançamento, por vício material.

Carlos Alexandre Tortato.