

SÚMULA Nº 227

A mudança de critério jurídico adotado pelo fisco não autoriza a revisão de lançamento.

Referência:

- Decreto-Lei nº 37, de 18-11-66, arts. 44, 48, 50, 53 e 54.
- Decreto nº 58.400, de 10-5-66.
- Decreto nº 76.186, de 2-9-75, arts. 34, 35, «b» e 89.
- Parecer Normativo CST 411, de 11-6-71.

AC	80.663-RJ	(4ª T. 28-3-84	— DJ 03-05-84)
AMS	97.936-SP	(5ª T. 13-4-83	— DJ 18-08-83)
AMS	98.535-SP	(4ª T. 17-4-85	— DJ 13-06-85)
AMS	100.520-SP	(5ª T. 29-4-85	— DJ 13-06-85)
AMS	103.002-SP	(5ª T. 19-6-85	— DJ 22-08-85)
REO	94.197-SC	(4ª T. 20-6-84	— DJ 06-09-84)
REO	104.733-MG	(6ª T. 29-4-85	— DJ 13-06-85)

Segunda Seção, em 18-11-86.

DJ de 24-11-86 — pág. 23.012.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 80.663 — RJ
(Registro nº 2.614.294)

Relator: *O Sr. Ministro Carlos Mário Velloso*

Apelante: *Anna Emília Haasis*

Apelada: *União Federal*

Advogados: *Drs. Dirceu Alves Pinto e outros, Cláudio Penna Lacombe*

EMENTA: Tributário. Imposto de Renda. Dividendos. Cédula «F». Decreto nº 76.186, de 1975 (RIR/75), artigos 34 e 35, «B». Lançamento. Revisão.

I — O tratamento fiscal dos dividendos incluídos na cédula «F» está disciplinado no art. 34, do RIR/75, Decreto 76.186, de 1975. Aplica-se-lhe, pois, a correção monetária do imposto retido na fonte por duas vezes e meia o seu valor, na forma do disposto no artigo 35, b, do citado Decreto nº 76.186/75.

II — Lançamento. Revisão: revisão de lançamento por erro de fato, erro de direito e pela mudança de critérios jurídicos: distinção. O que não é possível é a revisão do lançamento pela mudança de critérios jurídicos, vale dizer, quando a revisão não se faz para reparar uma ilegalidade, ocorrendo simples alteração de elementos que a lei deixa à escolha da autoridade. Ter-se-á, então, a adoção de novo critério, ou de critério diverso do adotado, legalmente, no primeiro lançamento.

III — Recurso provido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados os autos, em que são partes as acima indicadas.

Decide a Quarta Turma do Tribunal Federal de Recursos, por unanimidade, dar provimento à apelação nos termos do relatório e notas taquigráficas anexas, que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Custas, como de lei.

Brasília, 28 de março de 1984 (data do julgamento).

Ministro ARMANDO ROLLEMBERG, Presidente. Ministro CARLOS MÁRIO VELLOSO, Relator.

RELATÓRIO

O SR. MINISTRO CARLOS MÁRIO VELLOSO: O Espólio de Anna Emília Haasis apresentou embargos à execução fiscal que lhe move a União Federal para cobrar imposto de renda referente ao exercício de 1977, ano-base de 1976.

Alegou o embargante que, em sua declaração de rendimentos prestada no exercício de 1977, fez constar da cédula F a importância de Cr\$ 566.651,00, alusiva a dividendos auferidos de várias sociedades, todas, com exceção de uma, sociedades anônimas de capital aberto. Quando do recebimento dos dividendos dessas empresas, sofreu retenção do imposto de renda na fonte, no valor de Cr\$ 75.309,00. Utilizando-se do benefício que lhe concedia o art. 35, b, do RIR (Dec. nº 76.168, de 2-9-75), o embargante considerou tal retenção por *duas vezes e meia o seu valor*, como antecipação do imposto devido na declaração. Disse que a declaração foi revista, sem que fosse levantada dúvida quanto à exatidão dos rendimentos declarados ou à efetividade e valor do imposto retido na fonte, mas «por um mero equívoco, ao invés de aplicar a essa retenção o incentivo daquele dispositivo legal (art. 35, b, do RIR), a repartição arrecadadora limitou-se a corrigir o valor do imposto antecipado, como se tratasse da hipótese do § 2º do art. 89 do mesmo regulamento». Ressaltou que, como se trata de retenção na fonte de imposto de renda referente a dividendos recebidos de companhias de capital aberto, não há dúvida que tem o direito ao seu cômputo duas vezes e meia, nos termos da lei.

Contestou a União Federal (fls. 16/20), sustentando a improcedência dos embargos, posto que o embargante não faz jus ao incentivo pleiteado.

Sobreveio, ao cabo, a sentença (fls. 43/48), da lavra do Juiz Federal Paulo Freitas Barata, que julgou improcedentes os embargos, condenado o embargante no pagamento das custas e em honorários advocatícios de 10% sobre o valor da causa. Argumentou que, não obstante transcorrido *in albis* o prazo para contestação, não podia a sentença deixar de considerar os argumentos constantes das informações de fls. 18/20, até porque constam elas do processo administrativo (fls. 78/80), requisitado a pedido do embargante. Transcreveu a sentença tais informações:

«2.1.1. Tratando-se de declaração apresentada fora do prazo e referente ao exercício de 1977, ano-base de 1976, a de que se trata foi submetida a verificação sumária, conhecida como revisão preliminar e limitada à conferência do respectivo cálculo (RIR citado, art. 412, § 1º, primeira parte; Ordem de Serviço da 7ª SRRF, nº 09, 4-6-1976).

Põe à evidência a papeleta j. à fl. 2, deste processo, que dessa verificação sumária resultou a retificação do valor expresso no item 46, item 38, da Declaração de Rendimentos, para limitá-lo a valor correspondente a 35% (trinta e cinco por cento) do montante de imposto retido.

2.12. Descabe a apropriação do valor de Cr\$ 188.277,00 como incentivo decorrente do artigo 35, b, do RIR citado, por diferentes razões:

1. Não foi essa quantia declarada na linha 39 do item 46 da Declaração de Rendimentos (cf. neste processo, fl. 2);

2. Com exceção de dois, os demais documentos que instruem a Declaração não foram emitidos pelas fontes pagadoras e por isso mesmo não suprem os exigidos pelo artigo 373 do RIR/75. Vê-se, ainda, neste processo, que desses documentos:

a) o de fl. 10 refere-se a dividendos de ações ao portador, deixa ver que o beneficiário optou por sua não identificação e foi emitido por CEMIG — Centrais Elétricas de Minas Gerais S/A, que teve no exercício de que se cuida a tributação com alíquota reduzida (Decreto-Lei nº 1.506/76, art. 4º, § 1º);

b) o de fl. 19 é de sociedade de capital fechado, não informa retenção de imposto e prova o valor dos rendimentos pagos ao acionista e a identificação deste (Lei nº 4.154, de 28-11-62, artigo 3º);

c) o de fl. 9 refere-se a ações ao portador e a dividendos recebidos da Mesbla S.A. e creditados à autora da herança, Anna Emília Haasis, contendo a menção «com desconto na fonte e sem fonte e sem identificação p/Ações ao Portador»;

d) o de fl. 11 refere-se a crédito de dividendos de ações ao portador e não menciona se o acionista optou por sua identificação junto à fonte pagadora, no caso a Cia. Siderúrgica Mannesmann;

e) os de fls. 12, 13 e 15 referem-se a dividendos de ações ordinárias nominativas, preferenciais nominativas e ao portador, sem mencionar se a acionista proprietária das ações ao portador optou por sua identificação junto à fonte pagadora, no caso a Cia. Cervejaria Brahma;

f) os de fls. 17 e 18 referem-se a dividendos de ações ordinárias nominativas e ao portador, sem explicitar se a proprietária das ações ao portador optou pela sua identificação junto à fonte pagadora, no caso a Cia. Nacional de Tecidos Nova América;

g) parte refere-se ao ano-base de 1975 e corresponde ao exercício de 1976 (cf. fls. 11, 12, 13 e 17).

2.1.3. Sem dúvida, pois, as razões que aduzimos são relevantes e suficientes para justificar a negativa do incentivo pleiteado.

— Corroborar o entendimento exposto o fato de os dividendos de ações ao portador não identificado estarem sempre sujeitos à tributação de fonte, tanto que só o imposto de dividendos de ações nominativas, nominativas endossáveis e ao portador identificado poderá, à opção de pessoa física contribuinte, ser dispensado ou considerado como antecipação do que for devido na declaração de rendimentos (Decreto-Lei nº 1.338, de 23-7-74, artigo 9º, §§ 1º e 2º; RIR/75, art. 333, § 2º). Logo, não se subordina ao mesmo regime o imposto de fonte referente a dividendos de ações ao portador não identificado, porque é obrigatório e indispensável a retenção do valor de imposto no ato em que for pago o dividendo, o que descaracteriza a antecipação.»

.....
(fls. 45/48).

Concluiu a sentença que, tendo em conta o teor dessas informações, o embargante não fazia jus ao incentivo previsto no art. 35, b, do RIR aprovado pelo Decreto 76.186, de 2-9-75.

Interpôs o embargante Embargos de Declaração (fls. 50/57), alegando, em síntese, que a sentença que julgou improcedentes os embargos limitou-se a adotar, na íntegra, as informações de fls. 18/20, da Procuradoria da Fazenda Nacional, que disse serem intempestivas, contraditórias, impertinentes à espécie dos autos e omissas quanto ao lançamento questionado. Alegou mais que o decisório não atendeu às exigências do art. 458, II, do CPC e que, no caso, não se trata de saber se o embargante tem ou não direito ao incentivo previsto no artigo 35 do RIR, «mas tão-somente se não o tem em função das razões em que se funda o lançamento efetivado. Se aquele direito não subsiste por motivações outras (que o contribuinte não teve oportunidade de impugnar na via administrativa), não é a matéria suscetível de discussão nestes autos». Requereu, por isso, a retificação da sentença, julgando procedentes os embargos do devedor, ou recebendo os Embargos Declaratórios, para os seguintes fins:

a) ser declarado se a R. decisão admitiu como válidas para assegurarem a subsistência do lançamento questionado as razões somente invocadas pela Fazenda Nacional nas informações de fls. 18/20 e das quais, conseqüentemente, a Supte. não teve ocasião de defender-se na via administrativa;

b) ser explicitado se a M. decisão considera válidas, e por que fundamentos, as razões implícitas em que se baseia o lançamento impugnado;

c) ser esclarecida a contradição entre a admissão do argumento constante do item 2.1.3, segundo o qual «só o imposto de dividendos de ações nominativas, nominativas endossáveis e ao portador poderá ser considerado como antecipação do que for devido na declaração de rendimentos» e a manutenção do

lançamento fiscal em que o imposto retido sobre dividendos de diversa natureza foi considerado como antecipação;

d) se admitidas para fundamentar o lançamento fiscal as razões de fls. 18/20, tornar explícitos que motivos levaram a M. Sentença a manter a exigência fiscal, uma vez que da aplicação dessas razões resultaria, como ficou demonstrado a fls. (petição protocolada em 11-9-81), a inexistência de imposto a cobrar.»

.....
(fl. 57).

O Dr. Juiz decidiu assim os embargos de declaração:

«*Isto posto:*

Cabem embargos de declaração quando há na sentença obscuridade, dúvida ou contradição e, ainda, quando for omitido ponto sobre que devia pronunciar-se a sentença (art. 464, I e II do Código de Processo Civil).

No caso em exame, não há razão para, através Embargos de Declaração, modificar a decisão de fls. 43/48, já que a mesma não foi omissa nem contraditória. Permanecendo válidas suas razões de decidir, permanece inalterada sua parte conclusiva.

Quanto aos itens que o embargante pede sejam declarados, *data venia* não há o que declarar, nos estreitos limites do dispositivo legal acima citado.

Da leitura da sentença se verifica que a mesma adotou, como razões para decidir, as constantes das informações de fls. 78/80 do processo administrativo, porque as julgou jurídicas e válidas. Não cabe, em Embargos de Declaração, discutir sobre o mérito da decisão. Através recurso apropriado a embargante poderá ter seus alegados direitos reexaminados.»

.....
(fls. 61/62).

Apela, então, o embargante (fls. 64/77), insistindo nas razões da inicial e aduzindo mais os seguintes argumentos: a) que as informações prestadas pela Procuradoria da Fazenda Nacional o foram intempestivamente e trouxeram aos autos «matéria nova, totalmente estranha aos fundamentos do lançamento contestado e com eles absolutamente incompatível»; b) que, a prevalecer o entendimento da embargada de que a correção especial prevista pelo art. 35, b, do RIR, só se aplica com relação aos dividendos creditados às ações ao portador, quando houver a identificação deste, o apelante teria declarado imposto em excesso, e não com insuficiência, nisto que, não havendo condições para incluir os dividendos recebidos na cédula F (art. 34, c, do RIR/75), esses rendimentos haveriam de ser considerados como tributáveis exclusivamente na fonte; c) que a sentença recorrida não examinou a hipótese dos autos, limitando-se a reproduzir as razões da Procuradoria da Fazenda Nacional, o que ensejou a apresentação dos Embargos de Declaração de fls. 50/57, que vieram a ser rejeitados; d) que é nulo o r. decisório, por não fundamentado, consoante exigência do art. 458, II, do CPC.

Traz o apelante à colação acórdãos do egrégio TFR e pede a reforma da r. sentença, para que, acolhido o recurso, sejam julgados procedentes os embargos.

Sem resposta, subiram os autos.

Nesta egrégia Corte, a ilustrada Subprocuradoria-Geral da República oficiou às fls. 91/95, opinando pelo desprovimento do recurso. O parecer, da lavra do Subprocurador-Geral João Itapary, recebeu a seguinte ementa:

«Imposto de Renda (Exercício de 1977) — Dividendos auferidos de sociedades anônimas.

1. Ao imposto de renda retido na fonte, relativo aos dividendos creditados às ações ao portador, sem a identificação deste, aplica-se o disposto no parágrafo 2º do artigo 89 do Decreto nº 76.186/75 (RIR-1975).

2. Recurso de apelação desprovido.»

É o relatório.

VOTO

O SR. MINISTRO CARLOS MÁRIO VELLOSO (Relator): O contribuinte indicou, como rendimentos da cédula «F», a importância de Cr\$ 566.651,00, identificando tais rendimentos na declaração (dividendos recebidos de várias empresas) e as fontes pagadoras. Indicado o valor do imposto de renda retido, e porque tratava-se de sociedade de capital aberto, utilizou-se do benefício do art. 35 b do RIR/75 (Decreto nº 76.186/75), vale dizer, considerou o imposto retido por duas vezes e meia o seu valor. O imposto retido na fonte foi da ordem de Cr\$ 75.309,00. Deduziu, então, do total do imposto de renda devido, a importância de Cr\$ 188.277,00.

Esclarece e argumenta o embargante-apelante, então (fls. 33/38):

«8. Procedendo à revisão dessa declaração de rendimentos, todavia, a repartição fiscal recalculou o tributo, procedendo da seguinte forma (fl. 1 do processo administrativo fiscal):

a) manteve como tributáveis na cédula F os dividendos declarados (Cr\$ 566.651,00);

b) admitiu como devidamente comprovadas as diversas retenções de Imposto de Renda na fonte totalizando o valor declarado (Cr\$ 75.309,00);

c) não obstante, aplicou a esse imposto de fonte, tão-somente, a correção monetária de 35% (art. 82, § 2º do RIR).

9. Ora, esse procedimento fiscal — e é exclusivamente em torno dele que deve girar a presente controvérsia — não pode subsistir, porque é ele intimamente contraditório e incoerente, nos seus próprios termos, como se passa a demonstrar.

A Improcedência e Incoerência Lógica do Lançamento

10. O lançamento fiscal classifica os rendimentos sobre os quais se questiona (dividendos) na cédula F da declaração do beneficiário e, paralelamente, reconhece a dedutibilidade do imposto de renda retido na fonte como antecipação do tributo a ser pago na declaração, recusando-se apenas a considerá-lo por duas e meia vezes o seu valor, na forma do supratranscrito art. 35 do RIR/75. Ocorre que o tratamento fiscal dos dividendos incluídos na cédula F da declaração está inequivocamente disciplinado na lei (Regulamento do Imp. de Renda de 2-9-75):

«Art. 34. Na cédula F serão classificados os seguintes rendimentos distribuídos por pessoas jurídicas ou empresas individuais:

.....

c) os dividendos e quaisquer bonificações atribuídas a ações nominativas, nominativas endossáveis e ao portador, quando este se identificar, nos casos de não opção pela tributação exclusiva na fonte, observado o disposto no § 3º deste artigo e no art. 35.

.....

§ 3º Os dividendos e bonificações em dinheiro distribuídos por sociedades anônimas de capital aberto, quando tributados na forma indicada na alínea a do art. 333 (tributados na fonte), terão o seguinte tratamento na declaração de

rendimentos do beneficiário, se este considerar referido imposto como antecipação:

I — serão à opção do beneficiário, classificados como não tributáveis, ou incluídos nesta cédula:

a) as quantias percebidas até o limite de Cr\$ 4.000,00 anuais;

b) as quantias efetivamente reaplicadas, no mesmo ano de seu recebimento, na subscrição de ações da mesma ou de qualquer outra sociedade anônima de capital aberto;

II — serão incluídas nesta cédula as quantias que excederem à soma das importâncias referidas nas alíneas a e b do inciso anterior.»

10. Quanto ao aproveitamento do Imposto de Renda retido na fonte, a regra legal de regência é a do art. 35, expressamente referido na alínea c do artigo antecedente (art. 34), que ficou reproduzido acima:

«Art. 35. O imposto retido na fonte sobre os rendimentos de que trata o parágrafo terceiro do artigo anterior *será considerado como antecipação do que for devido na declaração*:

a) pelo efetivo valor, o correspondente às quantias classificadas como não tributáveis;

b) por duas vezes e meia o seu valor, o correspondente aos rendimentos incluídos nesta cédula (F), exceto se a sociedade que houver distribuído os rendimentos tributados gozar de isenção, ou estiver sujeita ao pagamento do imposto sobre seus lucros a alíquotas reduzidas ou especiais, caso em que se aplicaria o disposto na alínea a acima.»

12. Como se vê, maior clareza não se pode pretender: classificados na cédula F os *dividendos pagos por sociedades de capital aberto* e tendo estes sofrido tributação na fonte, é imperioso que esse tributo seja considerado como antecipação, *por duas vezes e meia o seu valor* (as expressões do art. 35 — «*será considerado* — têm sentido imperativo).

13. Como a Supte. (por inadvertência e em seu prejuízo) não se valeu dos favores do § 3º do art. 34, inc. I, letras a e b, *não há hipótese legal de o imposto de renda na fonte ser considerado pelo seu valor simples, apenas acrescido de correção monetária*. Não obstante, tal foi o procedimento adotado pelo Fisco no lançamento em questão.

14. Em sua tardia, seródia e ineficaz impugnação aos embargos do devedor, a Fazenda busca, por vias transversas, dar cores de viabilidade à natimorta cobrança. Para isso arguiu *matéria nova, totalmente estranha aos fundamentos do lançamento contestado e com eles absolutamente incompatível*.

15. Realmente, ali se pretende que o embargante não poderia, por inobservância de diversos requisitos formais (falta de identificação, no caso de ações ao portador), considerar as retenções de imposto de renda na fonte, que sofreu ao receber seus dividendos, como antecipação do tributo que viesse a ser calculado nos termos de sua declaração.

16. Esquece-se, porém, a exeqüente que os seus *argumentos provam demais*, porque, se tivesse procedência o alegado:

a) os rendimentos em causa, face aos termos da alínea c do art. 34 do RIR/75 *não poderiam ser incluídos, como o foram, na cédula F da declaração*; e

b) o imposto de renda na fonte não seria considerado como antecipação, seja por duas vezes e meia o seu valor, seja pelo seu valor efetivo corrigido monetariamente (art. 35, alíneas b e a).

17. Diante de tais dispositivos legais, se pudesse prevalecer o entendimento que, em uma guinada de 180º a Administração Fiscal passa agora a

sustentar, a declarante teria declarado imposto em excesso e não com insuficiência.

18. Em verdade, não havendo condições para incluir os dividendos recebidos na cédula F (art. 34, c do RIR/75), esses rendimentos haveriam de ser considerados como *tributáveis exclusivamente na fonte*. (Art. 333 e § 2º combinado com o art. 37, inc. II do RIR/75).

19. Ora, como os únicos dividendos não tributados na fonte foram os recebidos da Fábrica Ypu (cf. item 5 supra e fl. 19 do processo administrativo), o imposto decorrente da declaração seria o seguinte:

— Rendimentos tributados exclusivamente na fonte	502.549,00
— Cédula F	64.102,00
— Abatimentos	<u>16.000,00</u>
	48.102,00
I — Renda devida	658,00
Retenção na fonte	<u>—</u>
Imposto a pagar	658,00

20. Essa é a fórmula de cálculo que a contribuinte deveria ter apresentado; obviamente por ser mal informada, acabou ela por declarar e recolher imposto muito superior ao devido: Cr\$ 3.498,00.

21. De tal modo, a prevalecerem os argumentos que a Exeqüente desenvolve na sua impugnação, não haveria imposto a pagar, mas a restituir!

22. Em tais circunstâncias, todas as considerações trazidas à colação na impugnação de fls. 16/20, são totalmente despiciendas para o julgamento desta ação porque:

a) da tese sustentada pela exeqüente nessa impugnação resultaria imposto a restituir e não a pagar;

b) o lançamento que se discute tem fundamentos de natureza completamente distinta;

c) caracterizar-se-ia inadmissível alteração do critério jurídico do lançamento, após estar ele definitivamente consolidado:

«Imposto de Renda. Imutabilidade do lançamento e conseqüente abuso no processamento de um segundo lançamento adotando novo critério». (Acórdão unânime da 1ª Turma do Eg. Supremo Tribunal Federal no RE 69.426 — Rel. M. Barros Monteiro).

23. De qualquer modo cumpre-nos fazer notar que mesmo de seu inaceitável ponto de vista, as informações de fls. 18/20 fizeram praça em omitir:

a) que o tratamento fiscal a ser dado aos rendimentos e imposto de fonte antecipado é determinado em lei, sendo irrelevante se o contribuinte lança tal ou qual valor em linha imprópria;

b) que em sua maioria as ações que geraram os dividendos eram nominativas, e, assim, se oportunamente convocada para um novo lançamento, na forma agora propugnada pela exeqüente, a contribuinte poderia a qualquer tempo suprir qualquer formalidade inicialmente desatendida.

O Único e Irrelevante Ponto em que Procede o Lançamento Fiscal

24. Em um único e irrelevante ponto procede o lançamento fiscal: sendo a CEMIG — Centrais Elétricas de Minas Gerais S/A uma empresa beneficiada com alíquota reduzida, não poderia a contribuinte valer-se, em relação ao imposto de fonte retido sobre dividendos por ela distribuídos, do benefício do

art. 35, letra *b* do RIR/75, mas só compensá-lo por seu valor originário corrigido monetariamente (índice aplicável: 1,35). Tendo o Supte. recebido dessa empresa dividendos no valor de Cr\$ 1.090,20, com imposto retido de Cr\$ 163,53, o valor compensado em excesso seria o seguinte: (Cr\$ 163,53 × 2,5) — (Cr\$ 163,53 × 1,35) = Cr\$ 188,06.

25. Nessas condições, o valor originário do tributo realmente exigível seria o de Cr\$ 188,06 (cento e oitenta e oito cruzeiros e seis centavos) que, alcançado por todas as leis concessivas de anistia e exoneração, teria se tornado inexistente».

.....
(fls. 33/38).

Está correta a argumentação, acima exposta.

Porque a atitude adotada pelo Fisco é, em verdade, contraditória. Se, ao efetivar o lançamento, o Fisco classificou os dividendos questionados na cédula «F» e aceitou a dedutibilidade do imposto de renda retido na fonte como antecipação do tributo a ser pago na declaração, não poderia recusar-se a considerá-lo por duas vezes e meia o seu valor (RIR/75, art. 35 *b*). O argumento do Fisco no sentido de que não teria o contribuinte observado requisitos formais (falta de identificação, tratando-se de ações ao portador), e assim não poderia considerar as retenções de imposto de renda na fonte como antecipação do tributo, impediria a inclusão dos mesmos na cédula «F»; seriam tributáveis, então, na fonte, apenas (art. 333, § 2º, c.c. o art. 37, II, do RIR/75). O argumento do Fisco, todavia, consubstancia alteração do critério jurídico adotado, o que não seria possível. A propósito, decidiui esta egrégia Turma, na AC 78.342-AM, de que fui relator (DJ de 12-8-83);

«Tributário. Lançamento. Revisão. Erro de fato. Erro de direito e mudança de critérios jurídicos.

I — Revisão de lançamento por erro de fato, erro de direito e pela mudança de critérios jurídicos: distinção. O que não é possível é a revisão do lançamento pela mudança de critérios jurídicos, vale dizer, quando a revisão não se faz para reparar uma ilegalidade, ocorrendo simples alteração de elementos que a lei deixa à escolha da autoridade. Ter-se-á, então, a adoção de novo critério, ou de critério diverso do adotado, legalmente, no primeiro lançamento.

II — Recurso desprovido.»

Também na AMS nº 82.082-CE, de que fui relator, não foi outro o entendimento desta egrégia Turma.

Do exposto, dou provimento ao apelo, invertidos os ônus da sucumbência.

EXTRATO DA MINUTA

AC nº 80.663 — RJ — (Reg. nº 2.614.294) — Rel.: O Sr. Min. Carlos Mário Velloso. Apte.: Anna Emilia Haasis. Apda.: União Federal. Advs.: Drs. Dirceu Alves Pinto e outros, Cláudio Penna Lacombe.

Decisão: A Turma, por unanimidade, deu provimento à apelação. Sustentou oralmente o Dr. Cláudio Penna Lacombe, pela apelante. (Em 28-3-84, Quarta Turma).

Participaram do julgamento os Srs. Ministros Bueno de Souza e Antônio de Pádua Ribeiro. Presidiu o julgamento o Sr. Ministro ARMANDO ROLLEMBERG.

APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA Nº 97.936 — SP
(Registro nº 4.468.015)

Relator: *O Sr. Ministro Geraldo Sobral*

Apelante: *União Federal*

Apelado: *Eloxal — Hickey Indústria e Comércio Ltda.*

Advogados: *Drs. Delza Curvello Rocha (Apte.) e Joaquim Manoel Carneiro da Cunha Paes Barretto (Apdo.)*

EMENTA: Tributário. Impostos de Importação e sobre Produtos Industrializados. Erro de Direito. Revisão de Lançamento Fiscal. Descabimento.

I — Se as mercadorias importadas foram desembaraçadas e liberadas, sem impugnação dos agentes fiscais, no ato de classificação tarifária, torna-se inadmissível a revisão de lançamento, de ofício, que se tem como autorizada, somente, na ocorrência das hipóteses previstas no art. 149 do CTN, combinado com o disposto no art. 54 do Decreto-Lei nº 37/66, que não se aplicam ao caso dos autos.

II — Remessa de ofício e recurso voluntário desprovidos. Sentença confirmada.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos, em que são partes as acima indicadas.

Decide a Quinta Turma do Tribunal Federal de Recursos, por unanimidade, negar provimento ao recurso voluntário e à remessa oficial na forma do relatório e notas taxativas constantes dos autos, que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Custas, como de lei.

Brasília, 13 de abril de 1983 (data do julgamento).

MINISTRO MOACIR CATUNDA, Presidente. Ministro GERALDO SOBRAL, Relator.

RELATÓRIO

O SR. MINISTRO GERALDO SOBRAL (Relator): ELOXAL — Hickey Indústria e Comércio Ltda., estabelecido em São Paulo, impetrou Mandado de Segurança contra ato do Sr. Delegado da Receita Federal em Santos, em face da revisão de lançamento fiscal em mercadoria já desembarcada e liberada, por motivo de erro de direito.

A autoridade apontada como coatora, ao prestar suas informações (fls. 45/47), asseverou «que o direito da Fazenda proceder à revisão está claramente garantido no art. 149 do CTN, não esgotado o prazo de cinco anos para a constituição do crédito tributário, e que a liberação da mercadoria não é a homologação tácita e nem expressa, referida no art. 150 do CTN».

À fl. 49, o Ministério Público Federal opinou pela denegação da segurança.

O douto Juiz *a quo*, em sua sentença de fls. 50/54, concedeu a segurança.

Irresignada, apelou a impetrada, alegando, sucintamente, que o ilustre prolator da sentença de primeira instância não apreciou os fatos com exatidão.

Contra-razões à fl. 59, na qual o impetrante assevera que o apelante não trouxe nenhum argumento novo à matéria em debate.

Subindo os autos a esta egrégia Corte, a douta Subprocuradoria-Geral da República opinou pelo provimento do recurso (fls. 64/65).

É o relatório.

VOTO

O SR. MINISTRO GERALDO SOBRAL (Relator): O Dr. Juiz Federal da Nona Vara da Seção Judiciária de São Paulo, assim, decidiu a controvérsia:

«O presente Mandado de Segurança visa, exclusivamente, debater questão de direito, concernente ao descabimento da revisão de lançamento fiscal em mercadoria já desembaraçada e liberada, por motivo de erro de direito.

O fundamento da impetração é exatamente o de que o erro na classificação tarifária de mercadorias, por parte do fisco, constitui erro de direito, não podendo a autoridade administrativa proceder à revisão do lançamento fiscal, somente admissível na ocorrência de erro de fato, segundo dispõe o art. 149 do CTN.

A autoridade indicada como coatora informa que em diversos atos de revisão de Declaração de Importação foram apuradas diferença de imposto de importação e de IPI, decorrentes de classificação indevida, motivando a lavratura de diversos Autos de Infração, cujo procedimento está justificado pelos arts. 149 do CTN, 54 do Decreto-Lei nº 37/66, e pela Instrução Normativa SRF-40/74.

A autoridade fiscal não contesta a correção das Declarações de Importação, no que se refere à perfeita descrição e caracterização das mercadorias importadas, de forma a caracterizar erro de fato que justificasse a revisão do lançamento.

A impetrante cumprira as formalidades legais, apresentou as DI; as matérias importadas foram submetidas à conferência aduaneira e, pagos os impostos devidos, foram regularmente desembaraçadas sem qualquer oposição da autoridade impetrada.

A revisão de lançamento no imposto de importação, como prevista no art. 54 do Decreto-Lei nº 37, de 18-11-66, há de ser efetivada se ocorrerem as hipóteses a que se refere o art. 149 do CTN.

No caso dos autos, não há por parte da autoridade impetrada, nenhuma alegação de falsidade, erro ou omissão, quanto a qualquer elemento que deveria constar da Declaração de Importação, nem se alegou dolo, fraude ou simulação, nem se sustentou que fora apreciado fato não conhecido por ocasião do lançamento fiscal. Em suma: não se comprovou a ocorrência de qualquer das situações previstas em lei, notadamente as que constam dos incisos IV a IX do art. 149 do CTN, para que o lançamento pudesse ser revisto pela autoridade administrativa.

A mudança de critério jurídico ou o erro de direito não autoriza a revisão do lançamento fiscal. Nesse sentido é a disposição posta no art. 146 do CTN, segundo o qual a modificação introduzida nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento, somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução. Esta disposição diz respeito à tese da imutabilidade do lançamento, como direito subjetivo do próprio sujeito passivo, o que pode ser reforçado pelo que dispõe o art. 145, inciso III do CTN.

Nestas condições, é de repetir-se que o erro de direito não justifica a pretendida revisão de lançamento, sob pena de ofensa aos princípios de certeza e de segurança jurídica que devem nortear as relações entre o fisco e o contribuinte. Nesse sentido há decisões do E. Tribunal Federal de Recursos, como se pode ver na AMS nº 77.489-RS, Rel. Min. José Néri da Silveira, DJU de 11-9-80, p. 6.857, cuja Ementa abaixo se transcreve:

«EMENTA: Importação. Imposto de Importação e sobre produtos industrializados.

Revisão de lançamento fiscal. Alegação, pela autoridade fiscal, da ocorrência de erro de classificação de mercadoria despachada. Natureza declaratória do lançamento. Efeitos, CTN, art. 142 e parágrafo único. Decreto-Lei nº 37, de 1966, arts. 48, 5º, e 53. Desembarçada a mercadoria, sem qualquer impugnação dos agentes fiscais no que concerne à classificação tarifária, presume-se que aquela indicada na declaração de importação guarda conformidade com o enquadramento da mercadoria, devidamente identificada e examinada na Tarifa. Hipótese em que seria inadmissível a revisão de ofício de lançamento. Erro de direito e erro de fato, na revisão de lançamento. Esta não cabe quando se trata de mero erro de direito. Quando no art. 54 do Decreto-Lei nº 37/66 se admite a revisão de ofício do lançamento do imposto de importação, cumpre entender essa autorização em conformidade com os preceitos que regem as revisões de ofício, art. 149, incisos IV e IX, CTN. Outro enquadramento da mesma mercadoria na Tarifa somente pode ser pretendida, pela fiscalização, em novas importações, oportunidade em que ficará reservado às partes discutir a procedência ou não, da nova classificação. No caso concreto, não cabe o novo lançamento, de natureza complementar, em virtude de revisão, sob alegação de impropriedade na classificação da mercadoria na Tarifa, quando é certo não ter sucedido qualquer erro de referência à descrição ou características da mercadoria, que foi regularmente despachada, verificando-se o pagamento dos tributos, de acordo com a classificação que vinha sendo feita, havia algum tempo.

Apelação provida, para reformar a sentença e conceder o mandado de segurança».

Em face do exposto, considerando que a errônea apreciação dos dados jurídicos do problema torna inescusável o erro de direito, impossibilitando a revisão do lançamento, confirmo a liminar e concedo em definitivo a segurança impetrada».

A respeitável decisão monocrática não merece censura, uma vez que as razões de direito que regem a matéria *sub judice* foram suficientemente expostas, demonstrando o Dr. Juiz *a quo*, à saciedade, a existência de direito líquido e certo a ser amparado pelo remédio heróico.

Com estas considerações, nego provimento aos recursos voluntários e de ofício e mantenho a sentença recorrida, pelos seus próprios fundamentos.

É o meu voto.

EXTRATO DA MINUTA

AMS nº 97.936 — SP (Reg. nº 4.468.015) — Rel.: O Sr. Ministro Geraldo Sobral. Apte.: União Federal. Apdo.: Eloxal — Hickey Indústria e Comércio Ltda. Advs.: Drs. Delza Curvello Rocha (apte) e Joaquim Manoel Carneiro da Cunha Paes Barretto (apdo).

Decisão: A Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso voluntário e à remessa oficial. (Em 13-4-83 — Quinta Turma).

Os Srs. Ministros Moacir Catunda e Sebastião Reis votaram com o Relator. Presidiu o julgamento o Sr. Ministro MOACIR CATUNDA.

APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA Nº 98.535 — SP
(Registro nº 4.544.013)

Relator: *O Sr. Ministro Antônio de Pádua Ribeiro*

Remetente: *Juízo Federal da 4ª Vara — SP*

Apelante: *União Federal*

Apelada: *Indústria Gessy Lever Ltda.*

Advogados: *Drs. César Borges Rodrigues e outros (apda)*

EMENTA: Tributário. Imposto de Importação. Revisão de lançamento. Mudança de critério jurídico. Descabimento.

I — A mudança de critério jurídico não autoriza a Fazenda a proceder à revisão de lançamento fiscal. Precedentes do TFR.

II — Apelação desprovida.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, em que são partes as acima indicadas.

Decide a Quarta Turma do Tribunal Federal de Recursos, negar provimento à apelação e confirmar a sentença, na forma do relatório e notas taquigráficas anexas que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Custas como de lei.

Brasília, 17 de abril de 1985 (data do julgamento).

Ministro ARMANDO ROLLEMBERG, Presidente. Ministro ANTÔNIO DE PÁDUA RIBEIRO, Relator.

RELATÓRIO

O SENHOR MINISTRO ANTÔNIO DE PÁDUA RIBEIRO: Leio na sentença (fls. 75-76):

«Indústria Gessy Lever Ltda., devidamente qualificada, promove a presente impetração contra ato do delegado da Receita Federal de Santos. Alega que, cumpridas as formalidades legais, importou diversas toneladas de argila ativada Terra-Fuller, com nome comercial de Tonsil Optimum, para uso próprio, originárias e procedentes do México. Submetido a despacho aduaneiro, o produto foi conferido e regularmente desembaraçado, sem qualquer impugnação. Contudo, foi surpreendida com os autos de infração lavrados pelo impetrado que, em ato de revisão, discordou da classificação tarifária adotada, entendendo ter o material classificação mais específica na posição TAB

38.03.99.00. com alíquota de 25% para o imposto de importação e 4% para o imposto sobre produtos industrializados, impondo, em consequência, as multas previstas no parágrafo único do artigo 1º do Decreto-Lei nº 1.736/79 e artigo 393 do Decreto nº 83.263/79. Salienta que visa somente questionar a revisão de lançamento efetuada com base em mudança de critérios jurídicos, não objetivando discutir a classificação tarifária da mercadoria. Esclarece, ainda, que a revisão ocorreu em virtude de nova apreciação jurídica para o mesmo fato, não havendo qualquer erro no tocante à descrição do bem importado, sua natureza ou finalidade, nem se constatando ação ou omissão do importador quanto aos elementos fáticos que embasaram o lançamento originário. Trazendo à colação julgados que invalidam o procedimento adotado pelo impetrado, requer a sustação do ato administrativo, de modo a não ser compelida ao recolhimento das diferenças dos tributos e das multas impostas. Instrui a inicial com os documentos de fls. 11/62.

Processado sem liminar, como comprova o despacho de fl. 64, a autoridade impetrada presta as informações de fls. 67/73, sustentando a legalidade de seu procedimento, vez que «o simples desembaraço da mercadoria não configura homologação do lançamento, sujeito a revisão após o desembaraço».

A Procuradoria da República, subscrevendo as informações, opina pela denegação da segurança».

Apreciando a controvérsia, a Dra. Ana Maria Goffi Flaquer Scartezzini, MMª Juíza Federal em São Paulo, concedeu a segurança, argumentando (fls. 76/77):

«Questiona-se a impossibilidade de revisão de lançamento, por parte da autoridade impetrada, em razão de alteração de critério jurídico.

Com efeito, pelo exame dos autos depreende-se que o fundamento dessa revisão de lançamento procedida pela autoridade administrativa se resume em entendimento diverso do fiscal revisor, enquadrando a mercadoria importada em posição tarifária diversa, resultando daí diferença de imposto e conseqüente imposição de multa.

A respeito, inúmeros têm sido os julgados, como a própria inicial transcreve alguns, no sentido de não autorizar-se essa revisão com fundamento em erro de direito ou mudança de critério jurídico, sob pena de comprometer-se a certeza e a segurança jurídica.

Nenhum fato novo foi alegado para justificar esse ato administrativo, nem, tampouco, houve divergência quanto à natureza da mercadoria que pudesse ensejar tal comportamento. Não pode a Administração pura e simplesmente rever atos sob o fundamento que tal ou qual mercadoria foi erroneamente classificada, depois de ter sido amplamente verificada essa situação de fato em procedimento anterior consubstanciado no desembaraço da mercadoria e conseqüente homologação do lançamento. Se em seu entender houve erro na classificação adotada e aceita por outro agente, somente em importações posteriores pode tal fato ser argüido e impugnada a posição tarifária, quando então serão exigidos os impostos e eventuais multas cabíveis».

Apelou a União Federal (fls. 82/84). Alega que houve complementação de lançamento antes de decorrido o prazo de caducidade, estando o mesmo sujeito à revisão e que o visto apostado pelo fiscal de tributos federais não configura homologação de lançamento, previsto no art. 150 do CTN. Aduz, ainda, serem devidos multas, juros de mora e correção monetária, face à legislação vigente, pelo recolhimento posterior.

Contra-arrazoado o recurso (fls. 89-93), subiram os autos e, neste Tribunal, opinou a douta Subprocuradoria-Geral da República pela manutenção da sentença (fls. 98/101).

É o relatório.

VOTO

EMENTA: Tributário. Imposto de importação. Revisão de lançamento. Mudança de critério jurídico. Descabimento.

I — A mudança de critério jurídico não autoriza a Fazenda a proceder à revisão de lançamento fiscal. Precedentes do TFR.

II — Apelação desprovida.

O SENHOR MINISTRO ANTÔNIO DE PÁDUA RIBEIRO (Relator): No caso, segundo se depreende dos autos, o Fisco acolheu, por ocasião da conferência aduaneira, a classificação das mercadorias, objeto das declarações de importação, vindo, posteriormente, a alterá-la, em revisão de lançamento a que procedeu. Tal atitude, segundo a jurisprudência desta Corte, implica em revisão do lançamento decorrente de mudança de critério jurídico antes adotado pelo Fisco, o que não é admissível.

Nesse sentido, os precedentes invocados no parecer da douta Subprocuradoria-Geral da República, de lavra do Dr. Wagner Gonçalves:

«Tributário. Importação. Classificação Tarifária. Lançamento por homologação. Revisão.

I — Revisão de lançamento por erro de fato, erro de direito e pela mudança de critérios jurídicos; distinção. O que não é possível é a revisão do lançamento pela mudança de critérios jurídicos, vale dizer, quando a revisão não se faz para reparar uma ilegalidade ocorrendo simples alteração de elementos que a lei deixa à escolha da autoridade. Ter-se, então, a adoção de novo critério, ou de critério diverso do adotado, legalmente, no primeiro lançamento.

II — Tendo o fisco acolhido a classificação quando da conferência da mercadoria, a mudança de classificação posterior importa modificar o critério jurídico antes adotado.

III — Recurso desprovido». (AMS 98.814-SP, Rel.: Min. Carlos Velloso. Julg. em 10-9-84, DJ 4-10-84 — pág. 16.352).

«Imposto de importação e sobre produtos industrializados.

Revisão de lançamentos fiscais.

Alegação, pela autoridade fiscal, da ocorrência de erro de classificação da mercadoria despachada.

Natureza declaratória do lançamento. Efeitos.

CTN, art. 142 e parágrafo único.

Decreto-Lei nº 37, de 1966, arts. 48, 5º e 53.

Desembaraçada a mercadoria, sem qualquer impugnação dos agentes fiscais, no que concerne à classificação tarifária, presume-se que aquela indicada na declaração de importação guarda conformidade com o enquadramento da mercadoria, devidamente identificada e examinada, na Tarifa.

Hipóteses em que seria inadmissível a revisão de ofício do lançamento.

Erro de direito e erro de fato, na revisão de lançamento. Esta não cabe quando se trata de mero erro de direito». (AMS nº 77.489 — Rel. Min. José Néri da Silveira, DJ 11-9-80, pág. 6.857).

Na mesma linha de entendimento, o decidido nos seguintes precedentes, de que fui Relator:

«Tributário. Lançamento. Revisão. Descabimento, no caso.

I — Segundo estabelece o art. 145 do Código Tributário Nacional, a regra é a inalterabilidade do lançamento, salvas as hipóteses previstas nos seus três incisos, dentre as quais não se inclui a versada nestes autos.

II — A mudança de opinião no âmbito administrativo quanto ao enquadramento jurídico de determinada situação de fato, ocorrido após o contribuinte ser notificado do lançamento, não enseja a revisão deste (CTN, art. 146).

III — Apelação desprovida». (AC nº 48.002-RJ — (3.035.395) — Julg. 10-5-82).

«Tributário. Imposto de Renda. Lançamento. Mudança de critério jurídico. Impossibilidade.

I — A mudança de critério jurídico adotado pelo Fisco não autoriza a revisão do lançamento. Regulamento aprovado pelo Decreto nº 58.400/66, artigo 160. Parecer Normativo CST nº 411, de 11-6-71. Precedentes do TFR.

II — Apelação desprovida». (AMS nº 88.238-SP — (345.156) — Julg. 19-9-84).

Isto posto, confirmo a sentença, negando provimento ao recurso.

EXTRATO DA MINUTA

AMS nº 98.535 — SP — (Reg. nº 4.544.013) — Rel.: O Sr. Ministro Antônio de Pádua Ribeiro. Remetente: Juízo Federal da 4ª Vara — SP. Apelante: União Federal. Apelada: Indústrias Gessy Lever Ltda. Advogados: Dr. César Borges Rodrigues e outros (Apda).

Decisão: A Turma, por unanimidade, negou provimento à apelação e confirmou a sentença. (Em 17-4-85 — Quarta Turma).

Os Senhores Ministros Armando Rollemberg e Carlos Velloso votaram com o Relator. Presidiu o julgamento o Sr. Ministro ARMANDO ROLLEMBERG.

APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA Nº 100.520 — SP
(Registro nº 4.998.650)

Relator: *O Sr. Ministro Pedro Acioli*
Remetente: *Juízo Federal da 8ª Vara — SP*
Apelante: *União Federal*
Apelada: *Indústria Gessy Lever Ltda.*
Advogados: *Drs. César Borges Rodrigues e outros*

EMENTA: Tributário. Importação. Classificação tarifária. Revisão.

I — Revisão de lançamento dado a erro de direito impossível, pois, tendo o Fisco, após as medidas de praxe, acolhido a classificação, a mudança posterior daquela classificação arrimada em novo critério jurídico, importaria em violação ao princípio da imutabilidade do lançamento tributário.

II — Improvimento ao recurso voluntário e da remessa oficial.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos, em que são partes as acima indicadas.

Decide a egrégia Quinta Turma do Tribunal Federal de Recursos, à unanimidade, negar provimento ao recurso e à remessa oficial na forma do relatório e notas taquigráficas constantes destes autos e que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Custas, como de lei.

Brasília, 29 de abril de 1985 (data do julgamento).

Ministro SEBASTIÃO REIS, Presidente. Ministro PEDRO ACIOLI, Relator.

RELATÓRIO

O SR. MINISTRO PEDRO ACIOLI: O ilustre Juiz Federal *a quo*, sumariou a espécie assim:

«Indústrias Gessy Lever Ltda., sediada nesta Capital, impetra Mandado de Segurança contra ato do Delegado da Receita Federal em Santos, alegando, em síntese, que ao abrigo das declarações de importação nºs 76.305 e 76.307 submeteu a despacho mercadorias importadas, as quais foram submetidas à conferência de praxe e regularmente desembaraçadas, mediante o pagamento de todos os tributos devidos, dando-se, entretanto, que, decorridos vários meses, foi procedida revisão das mencionadas declarações, ocasião em que a fiscalização, por discordar da classificação tarifária adotada, lavrou contra a im-

petrante auto de infração onde adota posição tarifária mais gravosa, exigindo, de consequência, o pagamento da diferença de imposto de importação, IPI, juros e correção monetária, além de multas, «não sendo acolhidas impugnações e recursos na esfera administrativa.

Sustentando não pretender discutir, neste feito, matéria relativa à classificação adotada por ocasião do despacho aduaneiro, a impetrante aduz ser impossível a revisão do lançamento decorrente de erro de direito do impetrado, sobretudo após haver sido extinto o crédito tributário, em razão do pagamento do crédito tributário, tecendo considerações sobre a espécie, em face das disposições constantes do Código Tributário Nacional e invocando doutrina e jurisprudência a propósito do tema, pedindo a concessão da ordem.

O pedido veio instruído com os documentos de fls. 10 *usque* 22, processando-se com liminar na forma do despacho de fl. 25.

Requisitadas informações, prestou-as o impetrado (fls. 29/32), sustentando a legalidade do ato de revisão dos despachos aduaneiros de que decorreu a exigência impugnada.

O Ministério Público Federal opina pela denegação da segurança (fls. 34/36)» — fls. 38/39).

Houve apelação da União Federal, advogando a reforma da sentença, valendo-se dos mesmos argumentos adotados anteriormente.

Contra-arrazouo Indústrias Gessy Lever Ltda., pela confirmação do julgado.

Subindo os autos ao egrégio Tribunal Federal de Recursos, opinou a douta Subprocuradoria-Geral da República, pela manutenção do *decisum*.

É o relatório.

VOTO

O SR. MINISTRO PEDRO ACIOLI (Relator): A sentença recorrida merece ser mantida. Foi elaborada de conformidade com a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e do Tribunal Federal de Recursos, bastando para tal transcrever os arestos encontrados na sentença e no parecer da ilustrada Subprocuradoria-Geral da República, respectivamente nestes termos:

«A autoridade fiscal exorbita, ao proceder segundo lançamento de imposto, observado critério diferente do seguido no primitivo para o cálculo do tributo. Ficaria, assim, violado o princípio de imutabilidade do lançamento, consagrado na doutrina e na jurisprudência» (RE nº 74.385-MG — 2ª T. Rel. Min. Barros Monteiro, RDP 27/108).

O eg. Tribunal Federal de Recursos, em hipóteses semelhante à dos autos, decidiu:

‘Importação. Imposto de Importação e Sobre Produtos Industrializados. Revisão do lançamento fiscal. Alegação, pela autoridade fiscal, de erro de classificação de mercadoria despachada. Natureza declaratória a do lançamento. Efeitos, CTN, art. 142 e parágrafo único. Decreto-Lei nº 37, de 1966, arts. 48, 50 e 53. Desembaraçada a mercadoria, sem qualquer impugnação dos agentes fiscais no que concerne à classificação tarifária, presume-se que aquela indicada na declaração de importação guarda conformidade com o enquadramento da mercadoria, devidamente identificada e examinada, na Tarifa. Hipóteses em que seria inadmissível a revisão de ofício de lançamento. Erro de direito e erro de fato, na revisão de lançamento. Esta não cabe quando se trata de mero erro de direito. Quando no art. 54 do Decreto-Lei nº 37/66 se admite a revisão de ofício do lançamento do imposto de importação, cumpre entender essa autorização, em conformidade com os preceitos que regem

as revisões de ofício, *ut* art. 149, incisos IV e IX, CTN. Outro enquadramento da mesma mercadoria, na Tarifa, somente por ser pretendido, pela fiscalização, em novas importações, oportunidade em que ficará reservado às partes discutir a procedência, ou não, da nova classificação. No caso concreto, não cabe o novo lançamento, de natureza complementar, em virtude de revisão sob alegação de impropriedade na «classificação da mercadoria na Tarifa, quando é certo não ter sucedido qualquer erro de referência à descrição ou características da mercadoria que foi regularmente despachada, verificando-se o pagamento dos tributos, de acordo com a classificação que vinha sendo feita, havia algum tempo. Apelação provida, para reformar a sentença e conceder o mandado de segurança» (AMS 77.489-RS — Rel.: Min. José Neri da Silveira, DJU de 11-9-80, pág. 6.857) — fls. 41/43 e Tributário. Importação. Classificação Tarifária. Lançamento por homologação. Revisão.

I — Revisão de lançamento por erro de fato, erro de direito e pela mudança de critérios jurídicos: distinção.

O que não é possível é a revisão do lançamento pela mudança de critérios jurídicos, vale dizer, quando a revisão não se faz para reparar uma ilegalidade, ocorrendo simples alteração de elementos que a lei deixa à escolha da autoridade. Ter-se, então, a adoção de novo critério, ou de critério diverso do adotado, legalmente, no primeiro lançamento.

II — Tendo o fisco acolhido a classificação quando da conferência da mercadoria, a mudança de classificação posterior importa modificar o critério jurídico antes adotado.

III — Recurso desprovido» (AMS — 98.814 — SP, Rel.: Min. Carlos Mário Velloso, julgado em 10-9-84, DJ 4-10-84, pág. 16.352). (Fl. 63).

Reportando-me aos argumentos da r. sentença e do lúcido parecer da culta Subprocuradoria-Geral da República, nego provimento ao recurso voluntário da União Federal, bem assim à remessa de ofício.

É como voto.

EXTRATO DA MINUTA

Rel.: O Sr. Min. Pedro Acioli. Remte: Juízo Federal da 8ª Vara-SP. Apte.: União Federal. Apda.: Ind. Gessy Lever Ltda. Advs.: Drs. Cesar Borges Rodrigues e outros.

Decisão: A Turma, à unanimidade, negou provimento ao recurso voluntário e à remessa oficial (Em 29-4-85 — Quinta Turma).

Acompanharam o Relator os Srs. Mins. Geraldo Sobral e Sebastião Reis. Ausente, por motivo justificado, o Sr. Min. Torreão Braz. Presidiu o julgamento o Sr. Min. SEBASTIÃO REIS.

APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA Nº 103.002 — SP
(Registro nº 5.054.060)

Relator: *O Sr. Ministro Pedro Acioli*
Remetente: *Juízo Federal da 4.^a Vara — SP*
Apelante: *União Federal*
Apelada: *Avon Cosméticos Ltda.*
Advogados: *Drs. João Baptista Sayeg e outros*

EMENTA: Tributário. Importação. Classificação Tarifária. Revisão.

I — Revisão de lançamento dado a erro de direito impossível, pois, tendo o fisco, após as medidas de praxe, acolhido a classificação, a sua posterior mudança arrimada em novo critério jurídico, importaria em violação ao princípio da imutabilidade do lançamento tributário. Precedentes.

II — **Improvemento do recurso voluntário e da remessa oficial.**

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos, em que são partes as acima indicadas.

Decide a egrégia Quinta Turma do Tribunal Federal de Recursos, à unanimidade, negar provimento à apelação e à remessa oficial na forma do relatório e notas taquigráficas constantes destes autos e que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Custas como de lei.

Brasília, 19 de junho de 1985 (data do julgamento).

Ministro TORREÃO BRAZ, Presidente. Ministro PEDRO ACIOLI, Relator.

RELATÓRIO

O SR. MINISTRO PEDRO ACIOLI: O ilustre Juiz Federal da Seção Judiciária de São Paulo — Dr. Fleury Antônio Pires, concedeu a segurança, após relatar a matéria, nestes termos:

«Avon Cosméticos Ltda., qualificada à fl. 2, impetra o presente Mandado de Segurança contra ato do Sr. Delegado da Receita Federal em Santos, alegando, em síntese: que pela Declaração de Importação nº 015.449/79, data de 21-3-79, importou da firma Dierckk Equipment Corporation — USA, 6 empilhadeiras elétricas, para uso próprio; que por aquela importação, efe-

tuou o pagamento dos tributos devidos, o IPI e o imposto de importação, calculados de conformidade com as alíquotas correspondentes das posições fiscais da TAB, classificação esta aprovada pelos fiscais aduaneiros, sendo as mercadorias regularmente desembaraçadas sem qualquer impugnação; que transcorridos 36 meses a autoridade impetrada procedeu à revisão do lançamento, contrariando a lei, passando a exigir da impetrante absurda diferença de tributos, acrescida de juros, correção monetária e multa do art. 156, II, do Decreto número 61.514/67, lavrando auto de infração, sob o fundamento de que pretende agora mudar de entendimento legal para reclassificar a mercadoria importada, em outra posição fiscal, desvantajosa para o contribuinte; que impugnou o referido Auto de Infração, sem êxito; que não pretende a impetrante discutir, nesta segurança matéria de classificação fiscal das mercadorias importadas, pois a medida visa, exclusivamente, debater a questão de direito relacionada ao descabimento da revisão do lançamento fiscal sob fundamento de erro de direito, ocorrido na espécie; que assim tem entendido a jurisprudência, conforme precedentes que traz à colação; que o ato impugnado desrespeita notadamente o art. 149 do Código Tributário Nacional. Pede, assim, segurança para que não se veja compelida a recolher a diferença de tributo e as penalidades constantes do auto de infração referido, concedendo-se liminarmente a ordem. Com a inicial de fls. 2/5, vieram os documentos de fls. 6/38.

Custas recolhidas à fl. 39.

Concedida a liminar mediante depósito em dinheiro da importância correspondente à diferença de tributos exigida pelo Impetrado (fl. 40), efetuado o depósito (fl. 41), foram requisitadas as informações (fl. 52).

O Impetrado, em seus informes (fls. 44/47, sustentou a legitimidade da revisão procedida pelo Fisco, com apoio na Instrução Normativa SRF — 40/74 e art. 54 do Decreto-Lei nº 37/66, não havendo que se falar em erro de direito, visto que constatou-se identificação errônea da mercadoria e, como a classificação acompanha o produto, forçosamente acompanhou ela a nova identificação; que não se pode atribuir erro de direito quando para tanto contribuiu o erro de fato; que, assim, cabível a revisão fiscal processada. Com as informações veio a decisão administrativa que julgou procedente a ação fiscal processada. Com as informações veio a decisão administrativa que julgou procedente a ação fiscal (fls. 48/50).

O Ministério Público Federal, oficiando nos autos, opinou pela denegação da segurança, adotando as razões expendidas pelo Impetrado (fls. 53 e verso)» (fls. 56/57).

A seguir, a sentença concessiva da segurança. Dela apelou o Ministério Público Federal, sustentando a reforma do julgado (fls. 15/17).

Contra-razões de Avon Cosméticos Ltda., pela confirmação integral da sentença por seus próprios e jurídicos fundamentos (fls. 20/23).

Subindo os autos ao Colendo Tribunal Federal de Recursos, da douta SGR, opinou pelo provimento do recurso (fls. 26/27).

É o relatório.

VOTO

O SR. MINISTRO PEDRO ACIOLI (Relator): O auto de infração de fl. 11 não tem consistência legal, conseqüentemente improcedente a imposição fiscal, por se tratar de revisão de lançamento fundamentado em erro de direito.

É de ver-se que a impetrante não pretende discutir a classificação tarifária das mercadorias importadas, pois a impetração visa, exclusivamente, debater questão de direito

relacionada a descabimento da revisão de lançamento fiscal sob o fundamento de erro de direito.

A sentença está correta.

Dela se extrai: «Admitir a revisão do lançamento pura e simplesmente porque um segundo agente lançador entende valorar diversamente os mesmos fatos já apreciados e valorados anteriormente por outro agente lançador, sem que nenhum elemento novo seja considerado, constitui ofensa à certeza jurídica que emane dos atos administrativos regularmente praticados em relação ao administrado, no caso, o contribuinte».

Nela vem transcrito escólios doutrinários e jurisprudenciais, que dão respaldo à tese da sentença recorrida.

Nesse sentido, já me pronunciei na AMS 100.520-SP, em que fui Relator, na qual citei os precedentes RE 74.385-MG RDP 27/108; AMS 77.489-RS e AMS 98.814-SP.

Nessa linha de idéia, fazendo parte integrante do outro a bem elaborada sentença de fls. 56/61, nego provimento ao recurso voluntário, bem assim à remessa oficial.

É como voto.

EXTRATO DE MINUTA

AMS nº 103.002 — SP — (Reg. nº 5.054.060) — Relator: O Sr. Ministro Pedro Acioli. Remetente: Juízo Federal da 4ª Vara — SP. Apelante: União Federal. Apelada: Avon Cosméticos Ltda. Advogados: Drs. João Baptista Sayeg e outros.

Decisão: A Turma, por unanimidade, negou provimento à apelação e à remessa oficial. (Em 19-6-85 — Quinta Turma).

Os Srs. Ministros Geraldo Sobral e Torreão Braz votaram com o Sr. Ministro Relator. Presidiu o julgamento o Sr. Ministro TORREÃO BRAZ.

REMESSA EX OFFICIO N° 94.197 — SC
(Registro n° 3.325.598)

Relator: *O Sr. Ministro Bueno de Souza*

Remetente: *Juízo Federal em Santa Catarina*

Partes: *Empresa Brasileira de Compressores S.A. — EMBRACO e União Federal*

Advogado: *Dr. Acir Condeixa Schulz*

EMENTA: Tributário e Processual Civil.

Lançamento de II e IPI.

Revisão ex officio: inteligência e aplicação do art. 149 do CTN.

Mera alteração do critério de apreciação do fato gerador pelo fisco não se contém em qualquer das hipóteses previstas na norma legal.

Contribuinte que efetuou no tempo próprio a declaração exigida por lei, acatada pela administração, que liberou a mercadoria.

Pretensão subsequente de diversa classificação na TAB, manifestada pelo fisco.

Direito certo e líquido ofendido.

Mandado de segurança.

Sentença concessiva.

Remessa ex officio dos autos.

Confirmação da sentença.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados os autos em que são partes as acima indicadas.

Decide a 4ª Turma do Tribunal Federal de Recursos, por unanimidade, confirmar a sentença, na forma do relatório e notas taquigráficas constantes dos autos que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Custas como de lei.

Brasília, 20 de junho de 1984 (data do julgamento).

Ministro ARMANDO ROLLEMBERG, Presidente. Ministro BUENO DE SOUZA, Relator.

RELATÓRIO

O SR. MINISTRO BUENO DE SOUZA: Empresa Brasileira de Compressores S.A. — EMBRACO impetrou Mandado de Segurança contra exigência de recolhimento, feita pelo Delegado da Receita Federal de Joinville, de débito do valor total de Cr\$ 200.337,81 (duzentos mil, trezentos e trinta e sete cruzeiros e oitenta e um centavos), resultante de lançamento complementar relativo a II e IPI, em razão de importação efetuada pela impetrante. O lançamento complementar decorreu de iniciativa da própria administração fiscal, que considerou incorreta a posição atribuída à mercadoria importada na TAB, por ocasião do despacho, passando a sustentar posição diversa, a partir da revisão do lançamento. Em virtude dessa providência, expediu-se a notificação, contra a qual a impetrante se defendeu administrativamente, sempre, porém, sem êxito.

Agora, intimada para o recolhimento do tributo, valeu-se do Mandado de Segurança, alegando que, uma vez recolhido o imposto de importação, o que se faz mediante autolancamento; e desde que o fisco acatou as declarações apresentadas para o desembaraço da mercadoria (tanto que a liberou e lhe foi entregue), não é possível reclamar qualquer outro valor a título de tributo, sobre o argumento de que a mercadoria deveria merecer diversa qualificação, segundo a TAB.

A sentença do MM. Juiz Federal concedeu a segurança, louvando-se em precedentes de nossa jurisprudência, especialmente o julgado da antiga Terceira Turma, na AMS 77.489-RS, de 19 de abril de 1978, de que foi Relator o eminente Ministro Néri da Silveira.

Subiram os autos para o necessário reexame.

É o relatório.

VOTO

O SR. MINISTRO BUENO DE SOUZA (Relator): Senhor Presidente, no precedente a que venho de me referir (AMS 77.489-SC), o d. voto do eminente Ministro Néri da Silveira, que hoje ilustra a mais alta Corte, tece amplas considerações inspiradas sempre na mais autorizada doutrina e na jurisprudência, ao demonstrar que o simples entendimento do fisco, de que outra deva ser a posição da mercadoria importada na TAB (que não aquela aceita por ocasião do despacho alfandegário), traduz revisão inadmissível de lançamento, por não se conter nos limites fixados pelo CTN, *verbis*:

«Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I — quando a lei assim o determine;

II — quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III — quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recusa-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV — quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V — quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI — quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado; que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII — quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele agiu com dolo, fraude ou simulação.

VIII — quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX — quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade essencial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

Lê-se no precedente, a este propósito, *verbis* (fl. 34):

«De todo o exposto, compreendo que não podia a fiscalização proceder a novo lançamento de natureza complementar, contra a peticionária, a propósito da mesma mercadoria, que, em diversas importações, em 1970 e 1971, lograra desembaraço aduaneiro, segundo classificação tarifária tida por correta pela administração, após regular conferência, pagando-se, em cada caso, os tributos devidos. Não houve qualquer modificação ou reparo, no que concerne à identidade e características das máquinas importadas, de tal sorte a ser possível vislumbrar ocorrência de erro de fato. Ao dar-se o lançamento dos tributos, em cada despacho, teve, como é curial, a fiscalização, diante de si, a legislação em curso, não sendo de presumir a desídia de seus agentes. O novo enquadramento da mercadoria na Tarifa, agora, pretendido, à vista também do Parecer Normativo nº 388, de 26-5-71, da Coordenação do Sistema de Tributação, somente poderá vir a ser dado a novas importações das mesmas máquinas, vale dizer, quando novos fatos geradores ocorrerem, na espécie. Aí sim, inclusive, poderão as partes discutir a procedência, ou não, da nova classificação que pretende o fisco atribuir à mercadoria em referência, na TAB.

Tenho, por conseguinte, que, sendo incabível a revisão dos lançamentos, por baseada em mero erro de direito, força é acolher a impetração para amparar a requerente contra as exigências fiscais que lhe estão sendo feitas, em virtude dos Autos de Infração e Notificação indicados acima».

A estes sólidos fundamentos, outras considerações poderia, por certo, acrescentar, desnecessárias, porém, à luz do que já foi exposto.

Eis por que confirmo a sentença.

EXTRATO DA MINUTA

REO nº 94.197 — SC — (Reg. nº 3.325.598) — Rel.: O Sr. Ministro Bueno de Souza. Remetente: Juízo Federal em Santa Catarina. Partes: Empresa Brasileira de Compressores S.A. — EMBRACO e União Federal. Advogado: Dra. Acir Condeixa Schulz.

Decisão: Confirmou-se a sentença. Decisão unânime. (Em 20-6-84 — Quarta Turma).

Os Srs. Ministros Antônio de Pádua Ribeiro e Armando Rollemberg participaram do julgamento. Presidiu o julgamento o Sr. Ministro ARMANDO ROLLEMBERG.

REMESSA EX OFFICIO Nº 104.733 — MG
(Registro nº 5.663.156)

Relator: *O Sr. Ministro Torreão Braz*

Remetente: *Juízo Federal da 2ª Vara — MG*

Partes: *General Electric do Brasil S.A. e União Federal*

Advogados: *Drs. Hamilton Dias de Souza e outros e Luiz Carlos Bettio! e outros*

EMENTA: Tributário.

Imposto de importação. Revisão ex officio do lançamento.

Não se admite a revisão que tenha por base erro de direito oriundo de classificação tarifária.

Sentença confirmada.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas.

Decide a 6ª Turma do Tribunal Federal de Recursos, à unanimidade, confirmar a sentença remetida, na forma do relatório e notas taquigráficas constantes dos autos que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Custas como de lei.

Brasília, 29 de abril de 1985 (data do julgamento).

Ministro TORREÃO BRAZ, Presidente e Relator.

RELATÓRIO

O SR. MINISTRO TORREÃO BRAZ: O Dr. Juiz Federal da 2ª. Vara de Minas Gerais expôs a controvérsia nestes termos (fls. 115/116):

«General Electric do Brasil S.A., devidamente qualificada e representada, impetra Mandado de Segurança contra ato do Sr. Delegado da Receita Federal em Belo Horizonte, pelos seguintes fundamentos:

A impetrante importou mercadorias que após chegadas ao país, foram levadas a despacho, quando foram submetidas à conferência física e documental. Uma vez achadas conforme o declarado e corretamente classificadas, foram desembaraçadas, pagos os tributos devidos.

Mais de dois anos depois, procedeu a autoridade impetrada à revisão das mencionadas declarações de importação, e, por discordar da classificação tarifária adotada pela impetrante, e aceita pelo agente fiscal conferente, lavrou o

auto de infração, classificando as mercadorias em posição tarifária diversa, com alíquota mais elevada, passando a exigir o pagamento de diferença de imposto.

Não discute a impetrante o acerto da classificação adotada por ocasião do despacho aduaneiro. Insurge-se, sim, contra a possibilidade de revisão decorrente de suposto erro de direito da própria autoridade impetrada, sobretudo por ter sido extinto o crédito tributário, em razão do pagamento dos impostos que haviam sido lançados fora do prazo estabelecido pelo art. 50 do Decreto-Lei nº 37/66.

A autoridade fiscal dispunha de 5 (cinco) dias para impugnar a classificação tarifária. Não o fez naquele prazo. Operou-se a preclusão.

Invoca os artigos 145 e 149 do CTN, bem como doutrina e jurisprudência.

Pelo que requer lhe seja concedida a segurança, para desobrigá-la do pagamento das importâncias nos processos administrativos por ela referidos em sua inicial.

Procuração e documentos às fls. 18/97.

A digna autoridade apontada como coatora, apresenta informações às fls. 103/109, sustentando a legalidade do ato impugnado, com base nos dispositivos legais invocados e na jurisprudência.

Parecer da douta Procuradoria da República às fls. 111/113, opinando pela denegação da segurança.»

A sentença concedeu a segurança, nos termos do pedido (fls. 116/120).

Não houve apelação.

Os autos vieram a este Tribunal por força de Remessa *Ex Officio*, onde a Subprocuradoria-Geral da República opinou pela confirmação da sentença (fls. 130/133).

É o relatório.

VOTO

O SR. MINISTRO TORREÃO BRAZ (Relator): A Subprocuradoria-Geral da República, em parecer da Dra. Cláudia Sampaio Marques, aprovado pelo Dr. José Arnaldo da Fonseca, opinou nestes termos (fls. 130/133):

«A General Electric do Brasil S.A. impetrou, perante a 2ª Vara Federal do Estado de Minas Gerais, mandado de segurança contra ato do Delegado da Receita Federal em Belo Horizonte, que reviu, após o decurso do prazo fixado no art. 50, do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, o lançamento do imposto de importação efetuado com base nas declarações de importação n.ºs 000934, 003944, 003952, 001009, 001010, 001804, 001805, 001807, 002050, 003065, 003066, 003067, 003936.

Alega a impetrante que é ilegal o ato da autoridade administrativa, pelos motivos seguintes:

a) A revisão não é cabível no caso em face do decurso do prazo previsto no artigo 50 do Decreto-Lei nº 37/66;

b) Não se verificou nenhuma das hipóteses previstas nos artigos 145 e 149, autorizativas de revisão do lançamento;

c) Doutrina e jurisprudência salientaram a que o erro de direito — como o que teria sido verificado no caso, segundo o entendimento administrativo não possibilita revisão de lançamento;

d) A impetrante efetuou o pagamento em conformidade com o lançamento, extinguindo-se, destarte, a obrigação tributária nos termos do art. 156, I do CTN.»

O MM. Juiz Federal concedeu o *mandamus* por entender ilegal a revisão de lançamento por erro de direito, já que a classificação tarifária de mercadorias importadas uma vez superados os dados de fato, é tipicamente matéria jurídica.

Parece-me que a sentença recorrida dirimiu com acerto a controvérsia.

Não há dúvida que a classificação tarifária de mercadoria, para efeito de cálculo do tributo a ser pago pelo importador, é matéria de direito, portanto, privativa da autoridade administrativa a quem compete proceder ao lançamento.

A participação do sujeito passivo da obrigação resume-se em fornecer à autoridade lançadora as informações fáticas necessárias à prática do ato, mais exatamente em identificar o produto importado para efeito de classificação.

Veja-se, a propósito, a lição de Ruy de Melo e Raul Reis, *in verbis*:

«Ao que parece, com o Decreto-Lei nº 37, de 1966, voltou-se ao regime do bom senso. Apesar de não estar ainda regulamentado em seu art. 44, o Decreto-Lei nº 37 fala em declaração a ser apresentada à repartição aduaneira, e com base nessa declaração, será processado o despacho.»

E, adiante, conclui:

«Declaração indevida é não expressar o que a mercadoria efetivamente é. Isto é fato. Classificação indevida é não mencionar corretamente a que norma legal está submetida determinada mercadoria. Isso é direito». (Manual do Imposto de Importação, Editora Revista dos Tribunais, pág. 104/105).

Assim, fixado que a declaração de mercadoria é matéria jurídica, cabe, agora, indagar se é possível a revisão do lançamento por erro de direito.

Rubens Gomes de Souza responde negativamente à questão:

«Com efeito, em matéria de revisão de lançamento é necessário distinguir entre o erro de fato e o erro de direito. O lançamento, como já vimos (325), é um fato apenas declaratório que se refere a um fato anterior (o fato gerador); portanto, se na constatação das características materiais desse fato, o fisco incorreu em erro (...), ou se descobre outros fatos que ignorava ou lhe foram ocultos, não há dúvida que pode fazer novo lançamento ou lançamento suplementar, mesmo depois de pago o tributo, porque nestes casos trata-se de erro de fato... Mas se o fisco incorreu em erro de direito, isto é, se cometeu um erro na apreciação da natureza jurídica do fato gerador (...), não pode rever o lançamento: com efeito, o direito se presume conhecido, o que significa que ninguém pode alegar que o desconhecia ou que errou a seu respeito» (Compêndio de Legislação Tributária, Editora Resenha Tributária, 1981, pág. 108).

Nesse sentido tem decidido esse Egrégio Tribunal, *in verbis*:

«Descabe rever-se o lançamento, quando o que aponta a Fiscalização constitui erro de direito.

Aplicação dos artigos 48, 50, 53 e 54 do Decreto-Lei nº 37/66, combinados com o artigo 149, incisos I a IX, do Código Tributário Nacional.»

O Código Tributário Nacional, art. 149, IV, subordina a revisão do lançamento por declaração à prova de efetiva ocorrência de falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória. Em suma, o lançamento só pode ser revisto por erro de fato.

Por isso, opino pela manutenção da sentença.»

Acrescentando que a jurisprudência indiscrepante deste Colendo TFR e do STF é no sentido de não admitir revisão de lançamento fundada em mero erro de direito, confirmo a sentença remetida em consonância com o pronunciamento da Subprocuradoria-Geral da República.

EXTRATO DA MINUTA

REO nº 104.733 — MG — (Reg. nº 5.663.156) — Rel.: O Sr. Min. Torreão Braz. Remte.: Juízo Federal da 2ª Vara-MG. Partes: General Electric do Brasil S.A. e União Federal. Advs.: Drs. Hamilton Dias de Souza e outros e Luiz Carlos Bettiol e outros.

Decisão: A Turma, por unanimidade, confirmou a sentença remetida. (Em 29-4-85 — Sexta Turma).

Participaram do julgamento os Srs. Ministros Miguel Ferrante e Américo Luz. Presidiu o julgamento o Sr. Min. TORREÃO BRAZ.