

Modificação de critério jurídico

Andrei Velloso



Irrevogabilidade do lançamento (art. 142, § único)

Inalterabilidade (relativa) do lançamento (art. 145 do CTN):

- **Exceções:** impugnações + revisão de ofício (fraudes, omissões e inexatidões fáticas - art. 149)



Condicionamentos à revisão/anulação do lançamento

- **temporais:** decadência; preclusão
- **processuais:** devido processo legal...
- **objetivos:** a) rol taxativo das hipóteses que autorizam a revisão de ofício (art. 149); b) **vedação de mudança de critério jurídico.**

Vedação de modificação de critério jurídico

Art. 146. **A modificação introduzida**, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, **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**.

Análise crítica de **posições** doutrinárias:

- Aplicação do art. 146 a **consultas, despachos decisórios e atos normativos:**

“no exercício do lançamento”

- Aplicação do art. 146 apenas após a **constituição definitiva** (Sacha Calmon):
desconsidera o art. 145



Análise crítica de **posições** doutrinárias

- Impossibilidade de **retificação ou renovação de autuação** (concepção de **RGS** e objetivo da **alteração do anteprojeto** era vedar novo **LCTO**: “Como consta do Anteprojeto, novo lançamento poderia ser feito...”). Súmula 227/TFR: “a mudança de critério jurídico adotado pelo Fisco não autoriza a revisão de lançamento”.

Distinguishing: Não há óbice à aplicação de **critério + favorável**



Análise crítica de **posições** doutrinárias:

- Aplicação do art. 146 a **outros FGs** (Amaro, Schoueri, PBC): lei objetiva evitar revisão do LCTO, não engessar a Administração a critérios de autoridade lançadora

FG1 FG2 FG3 – LCTO de FG1 → não vincula LCTO de FG2 e 3

CARF, 1ª Seção, 4ª Câmara, 1ª Turma, Acórdão 1401-001.908, Contribuinte BM&F BOVESPA S.A., Sessão de 21/06/2017



Conteúdo normativo do art. 146:

- **restrição diz respeito ao lançamento, mas considera FGs** (art. 172 do Anteprojeto de RGS: aplicava-se ao **LCTO** original → exigiria apenas a sua anulação)
- **limite objetivo à revisão do LCTO; e tb a novos LCTOs** (suplementares ou substitutivos) quanto aos FGs-objeto do LCTO original

Pressupostos aplicativos:

- **Lançamento:** mera fiscalização não autoriza a aplicação do art. 146 (CARF, Segunda Seção, 2ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, Acórdão nº 2201-003.683, Rel. Marcelo Milton da Silva Riso, Sessão de 07/06/2017)
- **Ato contraposto, com critério diverso:** novo LCTO ou revisão do LCTO original
- **Identidade de sujeito passivo:** outros sujeitos passivos não podem invocar critério de um LCTO para impugnar outro (STJ, 2ª Turma, EDcl no REsp 1174900/RS, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 03/05/2011)

Distinção perante regra do **art. 100**:

- **fonte da confiança**: atos normativos x ato concreto de lançamento
- autoridades envolvidas; pressupostos aplicativos
- **âmbito de tutela subjetiva**: todos os contribuintes x destinatário do lançamento
- **consequências**: afastamento da atualização, juros e multa x afastamento até da obrigação principal

“Critério jurídico” abrange **decisões discricionárias** (ex. arbitramento) e interpretações **possíveis** ou plausíveis

Aplica-se, pois, a **alterações interpretativas**

E não a erro de direito (manifesto) ou material.

Ilegalidade: STJ, 2ª Turma, REsp 1.445.763, rel. Min. Mauro Campbell Marques, j. em 01/12/2015: retificação *ex officio* de despacho decisório, baseada em IN, em pedido de ressarcimento, por ilegalidade). **Contra:** aplicando o art. 146, por erro de direito: STJ, 2ª Turma, REsp 1.233.389, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 10/12/2013.



“Critério jurídico” e **fundamentação jurídica**

- Não há óbice à **complementação da fundamentação**;
- **Inovação ou alteração da fundamentação legal** pressupõem retificação/complementação do AI (art. 18, § 3º, do PAF)
- **Inviável reiteração de autuação** anulada com fundamentação diversa



Aplicação analógica do art. 146

- **Soluções de consulta** (TRF4, 1ª Turma, APELREEX 5002061-76.2010.404.7005, 30/05/2014)
 - Tutela apenas do consulente (art. 48, § 12, da Lei 9.430/1996
 - STJ, 2ª Turma, REsp 1.445.763, j. em 01/12/2015)
- **Despachos decisórios**
- **Despachos atinentes a efeitos do indeferimento de renovação do CEBAS?** (x STJ, 1ª Seção, MS 12.466, j. 09/02/2011)



Vedações decorrentes do art. 146:

Proibição de aplicação de critério mais gravoso:

- em revisão *ex officio* ou mediante LCTO suplementar (vedação de *venire contra factum proprium* que reforça o art. 145)
- após impugnação e anulação (vedação de *reformatio in pejus*)



Vedações decorrentes do art. 146:

Proibição de renovação de LCTO com base em outro fundamento jurídico (“critério jurídico” como fundamento)

Proibição de mudança de critério jurídico após impugnação, mesmo se favorável ao contribuinte

(3ª Turma da CSRF, Acórdão nº 9303004.627, Sessão de 14 de fevereiro de 2017. Alteração de critério pela **DRJ**).

É imperativa a **anulação** do LCTO, **facultada nova autuação** dentro do prazo decadencial. Relevância da discussão acerca da natureza do vício.



Art. 146 **não veda:**

- Revisão **ex officio** do LCTO para aplicar critério mais **favorável**, se não houver impugnação
- **Aplicação de novo critério jurídico** após anulação (por iniciativa do contribuinte) ou impugnação, **se for mais benéfico. Ex. critério de apuração da BC**
(premissa da 3ª Turma da CSRF, no Acórdão nº 9303004.627, Sessão de 14 de fevereiro de 2017)
- Revisão por “**erro de fato**” (descompasso com a realidade - art. 149 do CTN): necessidade de novo LCTO ou de LCTO suplementar (art. 18, § 3º, da LPAF)



Obrigado pela atenção!

andrei.veloso@trf4.jus.br

