

# DO VÍCIO NO LANÇAMENTO E DE SUA DESAJUSTADA APLICAÇÃO JURISPRUDENCIAL

---

## *DEFFECTS IN TAX RELEASE AND ITS INAPPROPRIATE APPLICATION BY JURISPRUDENCE*

**GABRIEL DA SILVA BITTENCOURT**

Bacharel em Direito pela Universidade Veiga de Almeida. Pós-graduado em Ordem Jurídica pela FEMPERJ. LL.M. em Direito e Processo Tributário pela FMP. Pós-graduado em Direito Tributário pela IBET. Advogado. gsb.direito@yahoo.com.br

**Resumo:** Busca o presente trabalho analisar o lançamento enquanto ato que materializa o crédito tributário e suas hipóteses de nulidade com base nos vícios da sua constituição diante da regra-matriz de incidência tributária, bem as consequências na relação jurídico-tributária, diante da possibilidade de novo lançamento pelo Fisco. Utilizou-se como base a diferenciação de vício formal e material, enquanto este último subdividindo-se em erro de fato e de direito. Demonstra-se a desajustada aplicação pela jurisprudência do instituto da nulidade e qual seria a correta interpretação do mesmo. Para cumprimento de tal objetivo, utilizou-se a análise de doutrina, legislação e jurisprudência.

**Abstract:** This paper seeks to analyze the release as an act that materializes the tax credit and its hypotheses of nullity based on defects in its constitution, in view of the matrix rule of tax incidence, as well as the consequences in the legal-tax relationship, in view of the possibility of new release by the Tax Authorities. The differentiation between formal and material defects was used as a basis, with the latter being subdivided into errors of fact and of law. It demonstrates the inappropriate application by jurisprudence of the nullity institute, and what would be the correct interpretation of it. To achieve this objective, analysis of doctrine, legislation and jurisprudence was used.

**Palavras-chaves:** lançamento; crédito tributário; nulidade.

**Keywords:** release; tax credit; nullity.

**Sumário:** 1. Introdução - 2. Do lançamento tributário - 3. Dos vícios formais e materiais e da modificação do lançamento: 3.1. Conceitos e diferenças entre vício formal e material; 3.2. Consequências do vício no lançamento - 4. Da jurisprudência e da correta aplicação da norma: 4.1. Erro quanto ao sujeito passivo; 4.2. Erro quanto à base de cálculo; 4.3. Erro quanto à capitulação/enquadramento legal - 5. Conclusão - 6. Referências.

## 1. INTRODUÇÃO

Recentemente, a 2ª Turma da Câmara Superior do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) apreciou questão sobre a possibilidade de nulidade de Auto de Infração decorrente de vício no lançamento. A discussão residiu se a ausência de documentação anexa ao auto seria vício formal ou material e, sendo um deles, se haveria a nulidade do auto.

No referido caso, acabou se decidindo pela caracterização do vício formal e pelo afastamento da nulidade do Auto de Infração. Embora a questão da nulidade do Auto de Infração já esteja com cerca pacificação na doutrina, a jurisprudência, tanto administrativa como judicial, vem aplicando de modo indevido o instituto.

Visa presente estudo analisar os requisitos dos lançamentos tributários, os vícios inerentes ao mesmo, bem como realizar análise crítica das decisões e entendimentos que vêm sendo aplicados.

## 2. DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO

Em primeiro lugar, faz-se necessário a análise do lançamento do crédito tributário, principalmente quanto aos seus requisitos. Pois bem, o Art. 142 do CTN assim dispõe:

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.

De início, tem-se a manifestação da competência do sujeito ativo da regra-matriz de incidência tributária em realizar o lançamento, de modo que será nulo se realizado por terceiro estranho a relação jurídico-tributária.

Outro ponto importante é que o texto legal explicita que o crédito tributário é constituído pelo lançamento, ou seja, antes dele não há crédito tributário. Diante da ocorrência do fato jurídico tributário, há a incidência da norma, criando-se a obrigação tributária.<sup>1</sup>

Em que pese o Art. 139 do CTN afirmar que “o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta”, o mesmo ainda é ilíquido, incerto e inexigível, só se modificando através do lançamento tributário.<sup>2</sup>

Da mesma maneira entende Sacha Calmon:

é erro rotundo dizer que o lançamento institui o crédito. O erro continua redondo para aqueles que querem conciliar correntes inconciliáveis e proclamam que o lançamento declara a obrigação e constitui o crédito. A obrigação nem sempre necessita ser declarada, e o crédito nasce sempre com ela. Portanto, o lançamento apenas confere exigibilidade ao crédito – quando isto for necessário – ao individualizar o comando impessoal da norma (como é da sua natureza de ato tipicamente administrativo). O

<sup>1</sup> ABRAHAM, Marcus. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. Rio de Janeiro: Forense, 2018. *E-book*.

<sup>2</sup> *Ibid.*

lançamento prepara o título executivo da Fazenda Pública, infundindo-lhe liquidez, certeza e exigibilidade.<sup>3</sup>

Posteriormente, o Art. 142 do CTN afirma que o lançamento seria um procedimento. Não se pode concordar com tal nomenclatura, tendo em vista que o lançamento, na verdade, seria um ato.

Conforme leciona Paulo de Barros Carvalho, o ato seria “o resultado da atividade desenvolvida no curso do procedimento”,<sup>4</sup> enquanto, para ele, o procedimento é, se não, uma “sucessão de atos praticados pela autoridade competente, na forma da lei”.<sup>5</sup>

Desse modo, pode-se afirmar que o lançamento é, na verdade, um ato contido dentro de um procedimento, e não o procedimento em si. E como ato realizado por autoridade administrativa, constituiu-se como ato administrativo, devendo atender os requisitos da legislação tributária.

Conforme nos ensina Paulo de Barros Carvalho:

Lançamento tributário é o ato jurídico administrativo, da categoria dos simples, constitutivos e vinculados, mediante o qual se insere na ordem jurídica brasileira uma norma individual e concreta, que tem como antecedente o fato jurídico tributário e, como consequente, a formalização do vínculo obrigacional, pela individualização dos sujeitos ativo e passivo, a determinação do objeto da prestação, formado pela base de cálculo e correspondente alíquota, bem como pelo estabelecimento dos termos espaço-temporais em que o crédito há de ser exigido.<sup>6</sup>

Dito isso, cabe ressaltar-se as modalidades em que o lançamento do crédito tributário é realizado. Ao se analisar os Art. 147 a 150, conjugando-se com entendimento doutrinário, chega-se à conclusão da existência de três modalidades: *por homologação*, *por declaração* ou *de ofício*.

De modo sucinto, no lançamento por homologação e por declaração, há a participação direta do contribuinte, sem a qual não há constituição do crédito tributário. Já o lançamento de ofício ocorrerá sem a participação direta do contribuinte, sendo exclusivamente praticado pela autoridade administrativa, seja nos casos expressos em lei ou no caráter supletivo às modalidades anteriores.<sup>7</sup>

No lançamento de ofício a manifestação do Fisco se dá através de Auto de Infração – também denominado Auto de Lançamento ou Nota de Lançamento. Quase todas as normas que preveem o Auto de Infração estabelecem os mesmos requisitos.

<sup>3</sup> COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 17. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020. *E-book*.

<sup>4</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 31. ed. rev. atual. São Paulo: Noeses, 2021. p.420.

<sup>5</sup> *Ibid.*

<sup>6</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário. Linguagem e método*. 8. ed. São Paulo: Noeses, 2021.

<sup>7</sup> PAULSEN, Leandro. *Curso de Direito Tributário completo*. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

Tomemos como exemplo o Decreto 70.235/72, que regulamenta a esfera federal, e que estabelece, em seu Art. 10, os requisitos:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

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

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

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

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

É necessário, ainda, trazer à tona que o parágrafo único, do Art. 142 do CTN,<sup>8</sup> estabelece que o ato de lançamento é vinculado e obrigatório. Em outros termos, não pode o Fisco abrir mão de realizar o lançamento, nem de modificar ou extinguir o lançamento já efetuado, salvo nos casos previstos em lei.

Após o ato de lançamento ocorre um outro ato, que é a *notificação*, onde o sujeito passivo poderá impugnar o lançamento ou realizar o pagamento – daí o entendimento que o lançamento é um ato dentro de um procedimento, tendo em vista os atos subsequentes.

A notificação regular do sujeito passivo é importante marco temporal da relação jurídico tributário, e, principalmente, para este estudo. Isso porque, a partir dele vão decorrer o Princípio da *Inalterabilidade* e da *Irreversibilidade*.

Eles decorrem do Sobreprincípio da Segurança Jurídica e, a partir desse, do Princípio da Legalidade, da Confiança, do Ato Jurídico Perfeitos, entre outros, inerentes ao próprio Estado Democrático de Direito.

Veja o brilhante apontamento de Paulo de Barros Carvalho:

Mas, ao lado da certeza, em qualquer das duas dimensões de significado, outros valores constitucionais, explícitos e implícitos, operam para concretizar o sobrevalor da segurança jurídica. Diremos que em um dado sistema existe este sobreprincípio, pairando sobre a relação entre Fisco e contribuinte, sempre que nos depararmos com um feixe de estimativas, integradas para garantir o desempenho da atividade jurídico-tributária pelo Estado-administração.<sup>9</sup>

<sup>8</sup> 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. Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

<sup>9</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário. Linguagem e método*. 8. ed. São Paulo: Noeses, 2021. E-book.

Antes de explicá-los, cabe ressaltar que, embora a doutrina reconheça a existência de ambos os princípios, não há consenso sobre sua exata topografia legal, existindo alternâncias entre o Art. 145 e o Srt. 146 do CTN.<sup>10</sup>

Seja como for, o que importa é a medula da questão, o que os princípios exprimem. Pelo de Princípio da Inalterabilidade se entende que, “por ser o lançamento tributário um ato vinculado, via de regra não é passível de alteração, salvo nas hipóteses dispostas nos incisos do referido artigo do CTN”.<sup>11</sup>

Quanto ao Princípio da Irreversibilidade, “também chamado de imutabilidade dos critérios jurídicos, é uma consequência administrativa do princípio constitucional da irretroatividade tributária”.<sup>12</sup> Enquanto aquele princípio está ligado ao critério material, este está ligado ao critério temporal.

Dada essas definições, nos filiamos a corrente para qual a Inalterabilidade está prevista no Art. 146 e Irreversibilidade no Art. 145, ambos do CTN. A partir desses entendimentos, cabe agora analisar as possibilidades de modificações do lançamento.

### 3. DOS VÍCIOS FORMAIS E MATERIAIS E DA MODIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO

#### 3.1. Conceitos e diferenças entre vício formal e material

Como anteriormente exposto, o ato de lançamento do crédito tributário é vinculado, ou seja, deve preencher os requisitos e procedimentos previstos em lei, pois caso contrário estará eivado de vício.

Quanto aos vícios, eles podem ser classificados como vício formal ou material. Como *vício formal* pode se entender com a violação ao devido processo/procedimento do lançamento. Como leciona Renata Elaine Silva, “o vício formal é o erro de forma, de processo, na construção do lançamento”.<sup>13</sup>

Pode citar, como exemplo, a falta de assinatura da autoridade autuante, erro de data ou de local da lavratura, ausência de anexação de algum documento fundamental, entre outros.

Já no *vício material*, a violação ocorre no próprio conteúdo do ato, verificando-se quando não atender os requisitos do Art. 142 do CTN. Subdivide-se em *erro de fato* e *erro de direito*. O erro de fato ocorre no relato incorreto dos fatos, enquanto o erro de direito se mostra na valoração jurídica equivocada dos fatos.

O doutrinador Sacha Calmon muito bem leciona sobre o tema:

<sup>10</sup> O doutrinador Ricardo Lobo Torres entende que a Irreversibilidade está no Art. 145 e a Inalterabilidade no Art. 146, ambos do CTN, enquanto Claudio Carneiro inverte a ordem topográfica dos princípios.

<sup>11</sup> CARNEIRO, Claudio. *Curso de Direito Tributário e Financeiro*. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

<sup>12</sup> *Ibid.*

<sup>13</sup> SILVA, Renata Elaine. *Curso de decadência e de prescrição no Direito Tributário*. São Paulo: Noeses, 2013. p. 166-167.

Bem assim, o erro de fato ou erro sobre o fato dar-se-ia no plano dos acontecimentos: dar por ocorrido o que não ocorreu. Valorar fato diverso daquele implicado na controvérsia ou no tema sob inspeção. O erro de direito seria, à sua vez, decorrente da escolha equivocada de um módulo normativo inservível ou não mais aplicável à regência da questão que estivesse sendo juridicamente considerada.<sup>14</sup>

Os vícios formal e material não devem ser confundidos, principalmente pela sua consequência ao lançamento. Nos ajuda a diferenciar as lições de Maurítânia Mendonça:

Como pressupostos do ato administrativo, temos: a competência, o motivo, a formalidades procedimentais, a finalidade e a causa e podem ser verificáveis tanto na enunciação-enunciada (competência e formalidades procedimentais), como no enunciado-enunciado, por terem relação com os elementos do ato administrativo (motivo, finalidade e causa), conforme explicitado anteriormente.<sup>15</sup>

Pelas elucidações, podemos verificar que quando o vício consistir na competência ou na formalidade procedimental, o vício será formal, e quando o vício residir no motivo, finalidade e causa, o vício será material.

Partindo de tais premissas, deve-se analisar as consequências do ato de lançamento viciado. Quando há um vício formal, não há nulidade do lançamento, tão somente sua retificação, ou seja, a *anulação do ato*, reabrindo-se, caso necessário, o prazo para nova defesa do contribuinte. Já no vício material, a nulidade do lançamento é medida que impõe, vez que a maluca que incorre o ato é tamanha que não pode ser sanada.

### 3.2. Consequências do vício no lançamento

Primeiramente, deve ser considerada o *Princípio da Inalterabilidade* do lançamento, o qual pressupõe que, uma vez aperfeiçoado, o ato de lançamento não pode ser modificado, ainda que viciado, salvo nos casos expressos em lei.

Veja o que dispõe o Art. 145 do CTN

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no Artigo 149.

<sup>14</sup> COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 17. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020. E-book.

<sup>15</sup> MENDONÇA, Maurítânia Elvira de Sousa. *Lançamento tributário: vícios materiais e formais para fins do Art. 173, II, do Código Tributário Nacional*. 2013. 267 f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2013. p. 213.

Tanto o inciso I como II trazem hipóteses de consequência de decisão administrativa, através de regular processo administrativo fiscal, no qual a impugnação ou recurso de ofício, também denominado reexame necessário, é julgado procedente ou parcialmente procedente.

Já o inciso III aduz as hipóteses que, ainda que não haja impugnação do contribuinte, o Fisco poderá analisar o vício do lançamento, fazendo remissão expressa ao Art. 149 do CTN. Em outras palavras, *fora das hipóteses do Art. 149 do CTN a autoridade lançadora não pode, por iniciativa própria, alterar o lançamento.*

Quanto ao vício formal, demonstrou-se anteriormente que o mesmo é anulável, e sua previsão de ocorrência está contido no inciso II do Art. 173 do CTN:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Aqui se nota a necessidade, primeiro, de que haja decisão anulando o ato de lançamento. Isso porque do trânsito em julgado da mesma se retornará o prazo decadencial de lançamento.

Nota-se, ainda, importante peculiaridade: a interrupção da decadência, opondo-se às premissas de direito civil, onde o prazo decadencial não se interrompe ou se suspende, conforme bem leciona Paulo de Barros Carvalho:

Demais disso, contrariando as insistentes construções do direito privado, pelas quais uma das particularidades do instituto da decadência está na circunstância de que o prazo que lhe antecede não se interrompe, nem se suspende, a postura do item II do Art. 173 do Código Tributário Nacional desfaz qualquer convicção nesse sentido. Um lançamento anulado por vício formal é ato que existiu, tanto assim que foi anulado por vício forma. Ora, a decisão final que declare a anulação do ato nada mais faz que interromper o prazo que já houvera decorrido até aquele momento. (...) A hipótese interruptiva apresenta-se clara e insofismável, brigando com a natureza do instituto cujas raízes foram recolhidas nas maturadas elaborações do Direito Privado.<sup>16</sup>

Seja como for, com a retificação do lançamento deverá ser realizada uma nova notificação do contribuinte, reiniciando-se, igualmente, o prazo para defesa, podendo realizar uma nova impugnação ou ratificar a anteriormente apresentada.

<sup>16</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 31. ed. rev. atual. São Paulo: Noeses, 2021. p. 502-503.

De modo diferente, quando o vício for de natureza material, haverá a nulidade do ato de lançamento, sendo inaplicável a hipótese prevista no Art. 173, II, do CTN, de modo que não haverá o reinício do prazo decadencial:

Em outras palavras, o erro de natureza formal possibilita a constituição de novo lançamento fiscal, com base nos mesmos fatos e com novo prazo, que se iniciará após a desconstituição do lançamento anterior, com decisão administrativa transitada em julgado. Daí porque imperioso se definir em aludida decisão qual a natureza de vício fora constatada.<sup>17</sup>

A consequência do vício material vai depender de sua categoria. Quando decorrer de erro de fato, aplicar-se-á o Art. 149, parágrafo único do CTN:

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

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

Em outros termos, havendo nulidade por *erro de fato*, o novo lançamento deverá ocorrer em dentro do prazo decadencial quinquenal, ressaltando que não há reinício do referido prazo. Assim, entre o fato gerador, o primeiro lançamento, a declaração de nulidade e o novo lançamento, não poderá ter transcorrido o prazo decadencial quinquenal.

No mesmo sentido Rycardo Oliveira

Ao analisar a decadência, importante mencionar que havendo a declaração de nulidade do lançamento tributário, com fulcro na ocorrência de vício material, não haverá a aplicação da hipótese de interrupção da contagem do prazo decadencial previsto no inciso II, do Artigo 173, do Código Tributário Nacional, de maneira que o novo lançamento, caso realizado após o transcurso de mais de 05 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, será fulminado pela decadência.<sup>18</sup>

O entendimento ganha relevância principalmente na esfera federal, tendo em vista a extrema lentidão para julgamento dos recursos. No CARF, por exemplo, entre a distribuição do recurso e seu efetivo julgamento há lapsos temporais de 10 anos, de modo que, havendo nulidade por erro de fato, já estará esgotado o prazo para o Fisco realizar novo lançamento.

Ademais, tratando-se de vício material por erro de direito, aplicar-se-á o disposto no Art. 146 do CTN:

<sup>17</sup> OLIVEIRA, Rycardo Henrique Magalhães de. *Da distinção entre vícios formais e materiais no lançamento de ofício para efeito da contagem do prazo decadencial: análise crítica da Jurisprudência do CARF*. 2020. Dissertação (Mestrado em Direito) - Centro Universitário de Brasília, Brasília, 2020. p. 57.

<sup>18</sup> *Ibidem*.



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.

Da leitura do texto normativo chega-se ao entendimento de que, ocorrendo vício por erro de direito estará *impedido o Fisco de realizar novo lançamento*. Isso porque a nulidade se deu pois não foram verificados os corretos critérios jurídicos ao lançamento originário.

Assim, uma vez declarado nulo, o Fisco teria que colocar novos critérios jurídicos ao novo lançamento, de modo que aplicar-se-ia os novos critérios aos fatos geradores anteriores à decisão, violando expressamente o Art. 146.

Daí o entendimento de o Art. 146 conteria o Princípio da Inalterabilidade. Nesse sentido, tem-se que a nulidade do lançamento por erro de direito impede um novo lançamento decorrente do mesmo fato gerador, como bem nos ensina Cláudio Carneiro:

Entendemos que o fundamento do Art. 146 é pautado, entre outros, no princípio da segurança jurídica (não surpresa), e assim somente no caso de erro de fato poderá haver revisão. Já no caso de erro de direito, a modificação do critério de interpretação só é aplicada a fatos geradores futuros, ou seja, ocorridos após a modificação dos critérios jurídicos pelo Fisco, devendo ser combinado com o princípio da irretroatividade.<sup>19</sup>

No mesmo sentido entende Paulo de Barros Carvalho pela impossibilidade de novo lançamento, diante do erro de direito, para o mesmo fato gerador.<sup>20</sup> Já Sacha Calmon afirma que se operaria uma preclusão para o Fisco, e que “o lançamento irrevisível equivale à decisão judicial transitada em julgado”.<sup>21</sup>

O próprio Superior Tribunal de Justiça decidiu, em sede de Recurso Repetitivo, na lide REsp 1.130.545/RJ sobre o tema:

(...) 2. A Primeira Seção, ao julgar do Recurso Especial repetitivo 1.130.545/RJ, firmou o entendimento de que a retificação de dados cadastrais prestados pelo contribuinte, quando lastreada em fatos desconhecidos ou de impossível comprovação pelo fisco por ocasião da ocorrência do fato gerador, permite a revisão do lançamento e a cobrança complementar do tributo, sendo que, nesse mesmo julgado, também ficou assentado que, "na hipótese de erro de direito (equivoco na valoração jurídica dos fatos), o ato administrativo

<sup>19</sup> CARNEIRO, Cláudio. *Curso de Direito Tributário e Financeiro*. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

<sup>20</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 31. ed. rev. atual. São Paulo: Noeses, 2021.

<sup>21</sup> COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 17. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020.

de lançamento revela-se imodificável, máxime em virtude do princípio da proteção à confiança, encartado no Art. 146 do CTN".<sup>22</sup>

Assim, em suma, podemos traçar três caminhos para os vícios no lançamento: (i) sendo vício formal, haverá a anulação do lançamento, devendo o Fisco realizar retificação do lançamento no prazo de cinco anos a contar do trânsito da decisão que o anulou, sob a ótica do Art. 173, II, do CTN; (ii) se o vício material for por erro de fato, haverá a nulidade do lançamento, devendo o Fisco realizar novo lançamento desde que não escoado o prazo decadencial, sem a interrupção do mesmo, na forma do Art. 149 do CTN; (iii) se o vício material for por erro de direito, haverá a nulidade do lançamento, não podendo ser realizado novo lançamento pelo Fisco, a teor do Art. 146 do CTN.

Em que pese, à primeira vista, parecer de fácil delimitação, as decisões administrativas e judiciais têm demonstrado que as aplicações das regras do presente estudo não estão sendo realizadas da forma correta, como se verá no próximo item.

As duas principais causas se devem, primeiro, que o Código Tributário Nacional embora aduza no Art. 173, II, sobre vício formal, não o classifica ou delimita o instituto, abrindo margem para interpretação. Segundo, embora o Art. 146 aduza o termo critério jurídico, igualmente, não o classifica ou delimita o instituto.

#### 4. DA JURISPRUDÊNCIA E DA CORRETA APLICAÇÃO DA NORMA

Como explicitado anteriormente, as diferenciações entre vício formal, erro de fato e de direito nem sempre fica bem delimitadas quando aplicadas ao caso concreto, de modo que nem sempre os julgadores administrativo e judicial têm solucionado da melhor forma a legislação.

Cabe, agora, no presente estudo, adentrar algumas hipóteses recorrentes na lide entre Fisco e Contribuinte, verificando, diante dos pressupostos estabelecidos no item anterior, a melhor solução para demanda.

##### 4.1. Erro quanto ao sujeito passivo

O primeiro tema polêmico é o erro residente no sujeito passivo do lançamento. Na esfera federal, por exemplo, temos a Solução Cosit 07/2017 que dispõe:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário  
LANÇAMENTO. VÍCIO FORMAL. IDENTIFICAÇÃO DO  
SUJEITO PASSIVO. FALECIDO. ESPÓLIO. REVISÃO DE OFÍCIO.  
CONVALIDAÇÃO. NULIDADE. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL.

<sup>22</sup> BRASIL, Superior Tribunal de Justiça. (Primeira Turma). *AgInt no AREsp Nº 1.914.966/SP*. Relator Ministro Gurgel de Faria. Julgado em 29/8/2022.

Lançamento efetuado em face de pessoa já falecida, em vez do espólio ou herdeiros, não causado por erro de valoração jurídica, caracteriza vício formal, passível de convalidação, ou, na sua impossibilidade, de declaração de nulidade, com novo lançamento para a correção do vício, para o qual se aplica o Art. 173, II, do CTN.

Decisão judicial que extingue processo de execução fiscal sem resolução do mérito não se configura como ato decisório de anulação de lançamento fiscal. Dispositivos Legais: Arts. 142, 145, 149, inciso IX, 173 da Lei Nº 5.172, de 1966; Arts. 10 e 11 do Decreto Nº 70.235, de 1972.<sup>23</sup>

Na forma do entendimento supracitado, o erro do sujeito passivo, especialmente de pessoa física já falecida, seria um mero erro formal, de modo que poderia haver a retificação para o espólio, na forma do Art. 173, II do CTN.

Pois bem. A sujeição passiva na regra-matriz de incidência tributária está contida no critério pessoal do consequente normativo. Conforme leciona Paulo de Barros Carvalho:

A obrigação tributária, enquanto relação jurídica de cunho patrimonial (envolvendo um sujeito ativo, titular do direito subjetivo de exigir a prestação, e um sujeito passivo, cometido do dever de cumpri-la), é nexu lógico que se instala a contar de um enunciado factual, situado no consequente de u'a norma individual e concreta, juntamente com a constituição do fato jurídico tributário descrito no suposto da mesma norma. A edição dessa regra, como norma válida no sistema positivo, tem o condão de introduzir no ordenamento dois fatos: o fato jurídico tributário (fato gerador) e o fato relacional que conhecemos por "relação jurídica tributária".<sup>24</sup>

Ou seja, a indicação do sujeito passivo no lançamento tributário aperfeiçoa a relação jurídica-tributária com o sujeito ativo. Logo, não se trata de mera formalidade, mas sim da materialidade do lançamento, atingindo, diretamente, a regra-matriz de incidência tributária.

Aqui não há vício formal e sim material. Contudo, há entendimentos distintos se o vício seria erro de fato ou de direito. No exemplo exposto, não foi considerado situação fática existência à época do lançamento, que era o falecimento do contribuinte.

Nessa hipótese, embora haja a nulidade do lançamento, não se aplica a regra do Art. 173, II, do CTN, por expressa ausência de previsão legal, conjugado com o entendimento de que o ato de lançamento é plenamente vinculado.

Assim, o primeiro lançamento seria nulo, cabendo ao Fisco realizar, dentro do prazo decadencial quinquenal, a contar do Art. 173, I do CTN, o lançamento em face do espólio.

<sup>23</sup> BRASIL. Receita Federal do Brasil. *Solução de Consulta Interna Cosit 07*, de 6 de abril de 2017.

<sup>24</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário. Linguagem e método*. 8. ed. São Paulo: Noeses, 2021. E-book.

Veja o entendimento, por exemplo, do TJRJ:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. AÇÃO DECLARATÓRIA C/C OBRIGAÇÃO DE FAZER. CONTRIBUINTE DO ISSQN EM SERVIÇOS NOTARIAIS.

(...). O erro na identificação do sujeito passivo persistiu no ano de 2014, referentes aos fatos geradores entre 2009/2013. Na esteira do entendimento do Superior Tribunal de Justiça e nos termos da legislação de regência o contribuinte é o notário e não o Cartório. Erro de direito que se verifica e impede a revisão do lançamento, nos termos do Artigo 146 c/c 149 do Código Tributário Nacional. O erro na identificação do contribuinte e a indicação daquele que não consta da previsão legal não caracterizam erro de fato apto a ensejar a revisão, devendo ser reconhecida a nulidade dos lançamentos impugnados na exordial. Possibilidade de revisão que consta da sentença e que ensejou a manutenção dos débitos que não deve prosperar, devendo ser declarados inexistentes os débitos. Possibilidade apenas de novo lançamento, não de sua revisão, observado o prazo decadencial. RECURSO PROVIDO.<sup>25</sup>

Em sentido contrário, pode se entender que mudança do sujeito passivo decorreria da aplicação de outra norma tributária, contido no Art. 131, III do CTN, uma vez que não há mais contribuinte e sim responsável tributário, motivo pelo qual haveria a mudança do critério jurídico e, conseqüentemente, haveria erro de direito, aplicando-se o Art. 146 do CTN.

Veja a decisão do TJMG nesse sentido:

TRIBUTÁRIO. ADUANEIRO. MANDADO DE SEGURANÇA. AUTO DE INFRAÇÃO ANULADO ADMINISTRATIVAMENTE. NATUREZA JURÍDICA DO VÍCIO. ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. ERRO DE DIREITO. VÍCIO MATERIAL. IMPOSSIBILIDADE DE NOVO LANÇAMENTO. CONCEDIDA A SEGURANÇA. 1. O reconhecimento da ocorrência de vício material a macular o ato de constituição do crédito tributário, impede a aplicação da regra especial de contagem do prazo decadencial prevista pelo Art. 173, II do CTN. 2. No caso dos autos, as instâncias administrativas declararam a nulidade, por vício formal, do auto de infração que atribuiu às três impetrantes responsabilidade solidária com relação à integralidade do crédito tributário constituído contra a importadora ostensiva, sem segregação dos valores de acordo com as operações em que, de fato, tomaram parte. 3. Não houve, entretanto, mero equívoco na elaboração do auto de infração, mas erro na interpretação da norma jurídica que estabelece a responsabilização solidária do real adquirente, ampliando indevidamente sua abrangência, de modo a imputar às impetrantes responsabilidade por infrações referentes a operações das quais

<sup>25</sup> BRASIL, Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro (Vigésima Quinta Câmara Cível). *Aggravado de Instrumento 0004520-55.2016.8.19.0028*. Relatora Leila Maria Rodrigues Pinto de Carvalho e Albuquerque. Julgamento em 23/06/2021.

não participaram, constituindo erro de direito. 4. O erro na interpretação da regra-matriz de incidência no que concerne ao sujeito passivo da obrigação tributária (o que inclui tanto o contribuinte como o responsável tributário) gera um lançamento nulo por vício material, impedindo que, no caso concreto, seja efetuado novo lançamento. 5. Concedida a segurança pleiteada. Invertidos os ônus sucumbenciais.<sup>26</sup>

De qualquer forma, no caso explicitado, mesmo se aplicando o Art. 146, o Fisco poderia realizar novo lançamento em face do espólio. Isso porque a limitação contida no Art. 146 se aplica para o mesmo sujeito passivo e não para sujeito passivo diferente, para o qual ainda não havia se constituído a relação jurídica-tributária, desde que respeitado o prazo decadencial.

#### 4.2. Erro quanto à base de cálculo

Igualmente à sujeição passiva, a base de cálculo se encontra no consequente da regra-matriz de incidência tributária, no critério quantitativo. Muito bem leciona Paulo de Barros Carvalho:

Temos para nós que a base de cálculo é a grande instituída na consequência da regra-matriz tributária, e que se destina, primordialmente, a dimensionar a intensidade do comportamento inserto no núcleo do fato jurídico, para que, combinando-se à alíquota, seja determinado o valor da prestação pecuniária. Paralelamente, tem a virtude de confirmar; infirmar ou afirmar o critério material expresso na composição do suposto normativo.<sup>27</sup>

Nesse sentido, é de fácil constatação que o vício referente à base de cálculo se refere a vício material. Contudo, se for erro de fato ou erro de direito, será verificado caso a caso.

Temos, por exemplo, casos de IPTU em que o valor venal do imóvel é diverso do real. Geralmente, a inconsistência se dá por erro de informação do contribuinte ao manter desatualizado as informações prestadas à municipalidade.

Nesse caso, haveria tão somente erro de fato, ocorrendo a nulidade com possibilidade de novo lançamento, respeitado o prazo decadencial, sendo inaplicável o Art. 173, II, do CTN.

Veja entendimento do STJ:

TRIBUTÁRIO. IPTU. BASE DE CÁLCULO. ALTERAÇÃO DE DESTINAÇÃO DO IMÓVEL. INFORMAÇÃO POSTERIOR. ERRO DE FATO CORRIGIDO EM LANÇAMENTOS SUBSEQUENTES.

<sup>26</sup> BRASIL, Tribunal Regional Federal da 4ª Região (Primeira Turma). *Apelação 5018086-04.2018.4.04.7000*. Relator Roger Raupp Rios. Julgamento em 15/05/2019.

<sup>27</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 31. ed. rev. atual. São Paulo: Noeses, 2021. p. 364.

ALEGADA MAJORAÇÃO INDEVIDA. REEXAME DO CONJUNTO PROBATÓRIO. SÚMULA 7/STJ. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. CONTRADIÇÃO. INEXISTÊNCIA.

(...). II - O tribunal *a quo* consignou que em 2010 foi averbada, no cartório de registro de imóveis, alteração da destinação do imóvel, que passou de especial para comercial. O Fisco Distrital só tomou conhecimento da alteração da destinação do imóvel em 2013, motivo pelo qual, em 2014, ao lançar o IPTU, o fez corrigindo a base de cálculo, em conformidade com o Art. 149, VIII, do CTN, o que implicou na majoração do tributo.

III - As instâncias ordinárias fixaram o entendimento, com base no conjunto probatório dos autos, de que a majoração da base de cálculo do IPTU decorreu da alteração da destinação do imóvel (erro de fato) e não de erro de direito. Para rever tal posição e interpretar os dispositivos legais indicados como violados, seria necessário o reexame desses mesmos elementos fático-probatórios, o que é vedado no âmbito estreito do recurso especial. Incide na hipótese a Súmula Nº 7/STJ. (...).<sup>28</sup>

Contudo, nem sempre que houver mudança na base de cálculo será erro de fato. Tomando como exemplo o IPTU, pode acontecer casos em que há a mudança na classificação do imóvel, de modo que a legislação aplicável ao fato é outra, o que se constitui erro de direito, impossibilitando a realização de novo lançamento, por força do Art. 146 do CTN.

Veja decisão do TJSP:

Apelação – Ação anulatória de débito fiscal - IPTU - Município de Campinas - Lançamentos de 2009 e retroativos de 2006 a 2008 – Alteração de critério jurídico de lançamento quanto a loteamento não implementado integralmente – Impossibilidade - Violação dos Arts. 142 a 146, do CTN - Valor da base de cálculo atribuído pela Municipalidade por meio de laudo técnico avaliatório – Loteamento novo aprovado após a publicação da Lei que editou a Planta Genérica de Valores Nº 11.111/2001 – Impossibilidade – Violação do princípio da legalidade – Lançamentos que não podem ser aproveitados - Aplicação dos Arts. 150, I, da CF, e 97, II do CTN – Sentença mantida - Recurso desprovido.<sup>29</sup>

Dos exemplos expostos, verifica-se que não há uma exata regra quanto ao erro inerente à base de cálculo, devendo o julgador analisar caso a caso, sempre se atentando para os critérios de erro de fato e de direito.

<sup>28</sup> BRASIL, Superior Tribunal de Justiça. (Segunda Turma). *REsp* Nº 1.691.745/DF. Relator Ministro Francisco Falcão. Julgado em 01/04/2020.

<sup>29</sup> BRASIL, Tribunal de Justiça de São Paulo (Décima Oitava Câmara de Direito Público). *Apelação* 1012838-72.2021.8.26.0114. Relator Roberto Martins de Souza. Julgamento em 24/03/2022.

#### 4.3. Erro quanto à capitulação/enquadramento legal

Casos de nulidade mais comum são os erros na capitulação ou no enquadramento legal no lançamento. Porém, novamente, há aplicações diferentes para mesmas hipóteses.

Veja, por exemplo, que o TRF-4, ao julgar a Ação Rescisória 0000520-88.2012.4.04.0000 entendeu que o erro no enquadramento legal seria vício formal, determinando a aplicação do Art. 173, II do CTN:

TRIBUTÁRIO. AÇÃO RESCISÓRIA. AÇÃO ANULATÓRIA DE LANÇAMENTO FISCAL. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE O PAGAMENTO DE MÉDICOS COOPERADOS. ARTS. 1º E 3º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 84/96. ERRO NO ENQUADRAMENTO LEGAL. VÍCIO FORMAL. NOVO LANÇAMENTO. PRAZO DECADENCIAL. APLICAÇÃO DO ART. 173, II, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. VÍCIO MATERIAL. NÃO CARACTERIZADO.

(...). No vício formal a dívida tributária não é declarada inexistente, mas apresenta vício na sua formalização (lançamento). Por sua vez, a anulação do lançamento tributário por vício material, o qual afasta a aplicação do Art. 173, II do CTN, diz respeito à dívida inexistente, cobrança de tributo considerado inconstitucional/ilegal, não ocorrência do fato gerador, sujeito ativo ou passivo incorretos, majoração do tributo. O entendimento do STJ é no sentido de que o vício material refere-se à natureza jurídica do lançamento tributário. Na hipótese dos autos, houve erro de enquadramento legal, que é vício formal. A decisão rescindenda reconheceu a nulidade do lançamento e determinou novo lançamento, com a mesma base fática, contribuinte e hipótese tributável, para propiciar ao contribuinte o lançamento do valor reduzido da contribuição devida pela aplicação do Art. 3º da LC 84/96. O vício formal no lançamento tributário restou caracterizado, tendo em vista que a fiscalização não observou toda a legislação pertinente à espécie, desconsiderando a aplicação de redutor tributário, previsto no Art. 3º da LC 84/96, mais benéfico ao autor. Reconhecida a nulidade do lançamento por vício formal, o prazo decadencial para novo lançamento deverá observar o disposto no Art. 173, II do CTN, tendo início a contagem do prazo de cinco anos a partir da data do trânsito em julgado da decisão (do processo civil administrativo ou judicial) que declarou a nulidade do lançamento. Precedentes do STJ.<sup>30</sup>

Outro exemplo é o Acórdão teratológico proferido nos autos 3001900-07.2010.8.26.0037, pelo TJSP, onde o erro na capitulação legal seria “mero erro material”, sendo que se quer prejudicaria a ampla defesa:

<sup>30</sup> BRASIL, Tribunal Regional Federal da 4ª Região (Primeira Seção). *Agravo Regimental 0000520-88.2012.4.04.0000*. Relator Maria de Fátima Freitas Labarrère. Julgamento em 12/02/2014.

Execução Fiscal. Embargos do devedor. Auto de Infração. Equívoco na capitulação legal. Mero erro material. Direito de defesa não cerceado. Nulidade afastada. Recurso desprovido. ICMS. Creditamento decorrente de aquisição de bem para ativo fixo. Impossibilidade. Materiais não incorporados à mercadoria repassada ao consumidor final. Inocorrência de violação ao princípio da não-cumulatividade. Recurso desprovido.<sup>31</sup>

A regra-matriz de incidência tributária nada mais é que a subsunção do fato (fato jurídico tributário) à hipótese tributária, através do desenho normativo. No mesmo giro, o lançamento é ato se materializa o crédito tributário.

Veja a lição de Paulo de Barros Carvalho:

Eis o conteúdo ou objeto do ato jurídico administrativo do lançamento tributário: introduzir no ordenamento positivo uma norma individual e concreta que guarde subsunção à regra-matriz de incidência, isto é, à norma geral e abstrata instituidora do gravame.<sup>32</sup>

Nota-se que a capitulação/enquadramento legal é, se não, a identificação pela autoridade lançadora da norma geral e abstrata incidente ao fato jurídico tributário, criando-se a norma individual e concreta.

No mesmo giro, como anteriormente exposto, o ato de lançamento é plenamente vinculado, ou seja, a autoridade lançadora deve ser fazer aquilo que a lei determina, nada mais ou menos.

Assim, a capitulação/enquadramento legal é a própria transcrição no ato de lançamento da norma geral e abstrata que a autoriza a autoridade lançadora a praticar determinada conduta, em outros termos, é a razão de ser do ato de lançamento.

Desse modo, qualquer erro realizado a capitulação /enquadramento legal é se constitui erro de direito, e eventual mudança acarreta a mudança do critério jurídico, impossibilitando novo lançamento, a teor do Art. 146 do CTN.

Nesse sentido acertadamente entendeu o TJMG, quando do julgamento da Apelação 1.0702.16.057556-0/001:

APELAÇÕES CÍVEIS. AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. IMPUGNAÇÃO À JUSTIÇA GRATUITA. PESSOA JURÍDICA. INATIVIDADE. HIPOSSUFICIÊNCIA ECONÔMICA COMPROVADA. BENEFÍCIO CONCEDIDO. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO INTERPOSTO PELO ESTADO DE MINAS GERAIS. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE. NULIDADE DA

<sup>31</sup> BRASIL, Tribunal de Justiça de São Paulo (Décima Terceira Câmara de Direito Público). Apelação 3001900-07.2010.8.26.0037. Relator Borelli Thomaz. Julgamento em 18/04/2012.

<sup>32</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 31. ed. rev. atual. São Paulo: Noeses, 2021. p. 450.



SENTENÇA. INCONGRUÊNCIA COM OS LIMITES DO PEDIDO. FUNDAMENTAÇÃO DEFICIENTE. VÍCIO CITRA PETITA. CAUSA MADURA. ARTIGO 1.013, § 3º, II, III, E IV, CPC/2015. AUTO DE INFRAÇÃO. LANÇAMENTO. ERRO NA CAPITULAÇÃO JURÍDICA DA PENALIDADE. POSTERIOR RERRATIFICAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. ERRO DE DIREITO. NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL. PEDIDO PROCEDENTE.

(...)

V. Depois de efetuado um lançamento, o critério jurídico nele refletido não poderá ser modificado no que toca aos fatos compreendidos naquele ato. Desse modo, mesmo que a própria Administração Pública constate que foi adotado um entendimento equivocado, a alteração dele é vedada com o fim de justificar o ato já praticado.

VI. O erro na capitulação jurídica da cobrança, incluindo a penalidade, constitui erro de direito que se assenta na avaliação equivocada dos fundamentos jurídicos que autorizam o agente fiscal a realizar o lançamento fiscal, não podendo ser alvo de retificação, mas sim de reconhecimento de sua nulidade.<sup>33</sup>

## 5. CONCLUSÃO

Como se viu, a regra-matriz de incidência tributária nada mais é que a subsunção do fato (fato jurídico tributário) à hipótese tributária, através do desenho normativo. No mesmo giro, o lançamento é ato que materializa o crédito tributário, realizando a incidência da norma geral e abstrata ao fato jurídico tributário, criando-se a norma individual e concreta.

Tendo em vista que o ato de lançamento do crédito tributário é vinculado, deve preencher os requisitos e procedimentos previstos em lei, pois caso contrário estará eivado de vício, podendo ser classificado como vício formal ou material.

O primeiro, pode se entender com a violação ao devido processo/procedimento do lançamento, enquanto o segundo ocorre no próprio conteúdo do ato, verificando-se quando não atender os requisitos do Art. 142 do CTN. Subdivide-se em *erro de fato* e *erro de direito*. O erro de fato ocorre no relato incorreto dos fatos, enquanto o erro de direito se mostra na valoração jurídica equivocada dos fatos.

Como consequência do vício, podemos traçar três caminhos a serem seguidos: (i) sendo vício formal, haverá a anulação do lançamento, devendo o Fisco retificar o lançamento no prazo de cinco anos a contar do trânsito da decisão que o anulou, sob a ótica do Art. 173, II, do CTN; (ii) se o vício material for por erro de fato, haverá a nulidade do lançamento, devendo o Fisco realizar novo lançamento desde que não escoado o prazo decadencial, sem a interrupção do mesmo, na forma do Art. 149 do

<sup>33</sup> BRASIL, Tribunal de Justiça de Minas Gerais (Primeira Câmara Cível). *Apelação 1.0702.16.057556-0/001*. Relator Washington Ferreira. Julgamento em 26/01/2021.

CTN; (iii) se o vício material for por erro de direito, haverá a nulidade do lançamento, não podendo ser realizado novo lançamento pelo Fisco a teor do Art. 146 do CTN.

Verificou-se que o instituto vem sendo incorretamente aplicado pelos tribunais. Quanto ao erro quanto à sujeição passiva, há entendimentos equivocados pela existência de vício formal, quando na verdade, seria vício material, vez que se liga a uma das competências da regra-matriz de incidência tributária.

No que concerne ao erro quanto à base de cálculo, não se é possível, de plano, verificar se seria erro de fato ou de direito, devendo o julgador analisar o caso concreto, analisando se ocorreu mudança fática ou alteração dos critérios jurídicos.

Em sentido contrário, o erro quanto à capitulação/enquadramento legal é sempre erro de direito, na medida em que essa é a própria transcrição no ato de lançamento da norma geral e abstrata que a autoriza a autoridade lançadora a praticar determinada conduta; em outros termos, é a razão de ser do ato de lançamento.

Conclui-se que, há a necessidade de mudança legislativa com o fim de explicitar e trazer novos parâmetros para constatação dos vícios no lançamento, de modo a vincular tanto a autoridade lançadora como a autoridade julgadora, seja administrativa ou judicial.

## 6. REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. Rio de Janeiro: Forense, 2018. *E-book*.

BRASIL, *Constituição* (1988). Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>. Acesso em: 13 out. 2023.

\_\_\_\_\_. *Lei Nº 5.172*, de 25 outubro de 1966. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/15172compilado.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm)>. Acesso em: 03 out. 2023.

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. (Primeira Turma). *AgInt no AREsp Nº 1.914.966/SP*. Relator Ministro Gurgel de Faria. Julgado em 29/8/2022.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Justiça de Minas Gerais (Primeira Câmara Cível). *Apelação 1.0702.16.057556-0/001*. Relator Washington Ferreira. Julgamento em 26/01/2021.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Justiça de São Paulo (Décima Terceira Câmara de Direito Público). *Apelação 3001900-07.2010.8.26.0037*. Relator Borelli Thomaz. Julgamento em 18/04/2012.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro (Vigésima Quinta Câmara Cível). *Agravo de Instrumento 0004520-55.2016.8.19.0028*. Relatora Leila Maria Rodrigues Pinto de Carvalho e Albuquerque. Julgamento em 23/06/2021.

---

---

\_\_\_\_\_. Tribunal Regional Federal da 4ª Região (Primeira Seção). *Agravo Regimental 0000520-88.2012.4.04.0000*. Relatora Maria de Fátima Freitas Labarrère. Julgamento em 12/02/2014.

\_\_\_\_\_. Tribunal Regional Federal da 4ª Região (Primeira Turma). *Apelação 5018086-04.2018.4.04.7000*. Relator Roger Raupp Rios. Julgamento em 15/05/2019.

\_\_\_\_\_. Receita Federal do Brasil. *Solução de Consulta Interna Cosit 07*, de 6 de abril de 2017. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=82023>>. Acesso em: 21 set. 2023.

CARNEIRO, Claudio. *Curso de Direito Tributário e Financeiro*. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 31. ed. rev. atual. São Paulo: Noeses, 2021.

\_\_\_\_\_. *Direito Tributário. Linguagem e método*. 8. ed. São Paulo: Noeses, 2021. *E-book*.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 17. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020. *E-book*.

MENDONÇA, Maurítânia Elvira de Sousa. *Lançamento tributário: vícios materiais e formais para fins do Art. 173, II, do Código Tributário Nacional*. 2013. 267 f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2013.

OLIVEIRA, Rycardo Henrique Magalhães de. *Da distinção entre vícios formais e materiais no lançamento de ofício para efeito da contagem do prazo decadencial: análise crítica da Jurisprudência do CARF*". 2020. Dissertação (Mestrado em Direito) - Centro Universitário de Brasília, Brasília, 2020.

PAULSEN, Leandro. *Curso de Direito Tributário completo*. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

SILVA, Renata Elaine. *Curso de decadência e de prescrição no Direito Tributário*. São Paulo: Noeses, 2013.

---

