IMPOSTO — LANÇAMENTO — REVISÃO

— Erro de direito não autoriza a revisão do lançamento fiscal.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

União Federal *versus* Centrais Elétricas de Minas Gerais S.A. Recurso extraordinário n.º 74.385 — Relator: Sr. Ministro BARROS MONTEIRO

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Segunda Turma do Supremo Tribunal, em conformidade com a ata de julgamentos e notas taquigráficas, não conhecer do recurso, unanimemente.

Brasília, 20 de março de 1973. *Barros Monteiro,* Presidente e Relator.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Barros Monteiro: Srs. Ministros:

Assim foi a espécie relatada perante a Segunda Turma do eg. Tribunal Federal de Recursos pelo eminente Ministro Armando Rollemberg:

"A controvérsia de que cuidam os autos foi bem exposta pela sentença recorrida, no relatório respectivo que é do seguinte teor: "Centrais Elétricas de Minas Gerais S.A. — CEMIG, sociedade de economia mista organizada pelo estado de Minas Gerais, concessionária de serviço público federal de energia elétrica, com sede nesta capital, por procurador regularmente constituído (fls. 22 e v.), como incorporadora e sucessora da Companhia de Eletricidade do Alto Rio Doce (CEARD) (fls. 23) propõe contra a Fazenda Federal a presente ação anulatória de débito fiscal, pelo fato de haver sido lançada para pagamento do acréscimo de 3% à alíquota de incidência do imposto de renda, com reflexo sobre o adicional, e da taxa de quatro por cento sobre provisões para atender prejuízos, tudo em conseqüência de decisão final do 1.º Conselho de Contribuintes da União, pelos exercícios de 1959, 1960 e 1961, como se vê dos processos administrativos apensados, argüindo:

Preliminarmente, que a CEMIG, delegada do Poder Público pela concessão que detém, está sob a jurisdição do Conselho Nacional de Águas e Energia Elétrica, no que se refere a matéria fiscal, em segunda instância, nos exatos termos do art. 14, do Decreto-lei n.º 2.281, de 5.7.40, e que, assim, somente este Conselho podia conhecer dos recursos fiscais de empresas de energia elétrica, sustentando, assim, ser nulo o acórdão do 1.º Conselho de Contribuintes e, em conseqüência, nula a inscrição do débito, o que pede, depois de arrolar fartas manifestações de autoridades administrativas e judiciárias que supõe socorrerem à tese que esposa. No mérito, desdobra a sua defesa no exame do regime tributário especial das concessionárias, na argüição de limite à revisão fiscal, e sobre o regime fiscal das provisões.

Quanto ao primeiro item, dizendo haver apresentado a declaração do imposto de renda no prazo legal, como pessoa jurídica concessionária de serviço público federal de energia elétrica para os exercícios em causa, demonstrou que, nos termos da lei (Decreto-lei n.º 3.128, de 1941, art. 9.º, e Regulamento aprovado pelo Decreto n.º 41.019, de 1957, art. 161) é de 10% o limite de lucros das empresas que exploram serviços de energia elétrica, vedado, assim, a tais empresas, ultrapassar esse limite; sustenta, ainda, que, tanto têm tais empresas um regime fiscal próprio que "quando a lei estabeleceu um aumento temporário de 4% so-

bre os 15% da alíquota do art. 44, do regulamento, esses 4% não atingiram os concessionários de serviços públicos, em face de seu regime próprio" e, depois transcrever trecho da exposição do Prof. Rubens Gomes de Souza, relativamente àquele aumento anterior, na base de 4% sobre a alíquota de 15%, em que sustenta esse ilustre mestre que, enquanto dentro do limite legal de lucro, até 12%, não estão as concessionárias do serviço de energia elétrica sujeitas a tal aumento, não assim se excederem aquele limite, quando ficam sujeitas ao regime comum, conclui esta parte, dizendo que, tendo um teto legal de lucro permissível os 10%, e se o Regulamento estabelece que as concessionárias que não tenham lucros além dos 12%, sofram tributação na base de 10%, necessariamente, usando-se do mesmo critério, não será feito o acréscimo de 3% previsto para os exercícios pertinentes.

Sustenta a autora que existe um limite ao Fisco para a revisão de lançamentos, sustentando que esta se legitima, se justifica e se explica por erro de fato, negando-a, porém, depois de feita a declaração e aceita esta e procedido o lançamento é ali pago o imposto, a partir de que "não há a menor possibilidade de invocação de critério jurídico diferente do que aceitou a declaração".

E conclui que — "se foi aceita a declaração da CEMIG, e ali recolhido o imposto, com o critério jurídico absolutamente correto, do não-acréscimo de 3% à alíquota peculiar à concessionária de serviço público, já agora a revisão não pode alterar este critério jurídico, para aplicar num outro critério, que adicionou esses 3%.

E, nesta parte, invoca o douto Tribunal Federal de Recursos em apoio ao seu argumento, como indicado na inicial.

Em relação ao regime fiscal das provisões, sustenta serem estas — "a separação de uma parcela de lucro para atender prejuízos" — pelo que não é lucro, e até reduz este, desde que dedutíveis nos termos do art. 37, *c*, do Regulamento. Traz à colação julgado do Colendo Supremo Tribunal Federal que distingue "reservas" e "provisões", definindo aquelas como "quotas numéricas de lucros", enquanto que estas se constituem independentemente da apuração desses lucros" (fls. 35). Conclui por pedir: *a*) seja cancelada a inscrição da dívida referente ao acréscimo de 3% à alíquota do imposto, compreendido o imposto suplementarmente lançado e o lançamento sobre provisões; *b*) seja autorizado à autora o pagamento somente das parcelas referentes a 10% de lucros, na alíquota de 10%; *c*) devolução à autora da importância de NCr$ 794,80 recolhida em forma de Obrigações do Tesouro, conforme guia de depósito que oferece; *d*) condenação da União (Fazenda Federal) nas custas e honorários de advogado a serem arbitrados. Pede, finalmente, a citação da Fazenda Nacional, na pessoa do Dr. Procurador da República, para responder à ação, até final, e a notificação do Delegado Regional do Imposto de Renda do ajuizamento da ação relativa aos Processos ns. 13.066/59, 14.610/60 e 22.868/61, para se evitarem outros procedimentos fiscais.

Feitas a citação e notificação pedidas (fls. 44), a União Federal contestou, oportunamente, às fls. 46 e 48, na qual transcreve a informação da Delegacia Regional do Imposto de Renda, que, historiando os fatos, como já expostos na inicial, sustenta que o Conselho de Contribuintes era o competente para julgamento dos recursos administrativos da autora, na espécie, por se tratar de imposto de renda, e não de consumo ou de selo que incidissem sobre produtos ou contratos da autora, acrescentando que se se tratasse de imposto de indústrias e profissões, que recai, indiretamente, sobre o aproveitamento da energia hidrelétrica e termelétrica sobre sua indústria e comércio, não haveria dúvida quanto à competência do Conselho Nacional de Águas e Energia Elétrica, mas, não, na espécie imposto de renda.

Transcreve, a seguir, os *considerandа* do acórdão do Conselho de Contribuintes que confirmou a decisão administrativa da primeira instância, terminando por pedir a improcedência da ação, com as cominações legais, protestando pelas provas permitidas em direito.

Saneado o processo pelo ilustre Juiz de Direito dos Feitos da Fazenda Estadual, então na presidência do feito (fls. 49), no mesmo r. despacho foi determinado especificassem as partes as provas que quisessem produzir, pelo que requereu a União Federal (fls. 51) os processos administrativos em referência.

Determinada a providência (fls. 52) e atendida pela repartição (fls. 54), com vista dos autos, indicou a União Federal as peças que desejou trasladadas (fls. 57), o que foi deferido (fls. 58), mas, em seguida, determinada a conta e preparo dos autos e sua remessa a esta Justiça Federal.

Cumprido aquele último despacho (fls. 60, 63, 64-v./65), vieram os autos à Justiça Federal e, por distribuição, a este Juizo substituto.

Determinado e feito o traslado (fls. 69 e 70-91), sobre ele ouvidas as partes, houve a audiência de instrução e julgamento, que se realizou conforme termo próprio (fls. 98 e v.), nele ressaltando a autora que, quanto ao adicional de 15% da Lei n.º 1.474/57 e o de 4% da Lei n.º 2.873/56, foram cancelados pela Lei n.º 4.862/65, restando a questão do acréscimo de 3% à alíquota do imposto de renda já especificado na inicial, pelo que pedia a procedência da ação nos termos daquela peça.

Por sua vez, sustentou a União Federal os argumentos já expostos na contestação".

"Em sua decisão, o MM. Juiz Federal, substituto, da 1.ª Vara da Seção de Minas Gerais reconheceu ser indevido o recolhimento dos adicionais das Leis ns. 1.474, de 1951, e 2.973, de 1956, porque dispensado, expressamente, pela Lei n.º 4.862, de 1965, e julgou a ação improcedente quanto ao acréscimo de 3% no valor do imposto de renda nos exercícios de 1960 e 1961, aduzindo, para chegar a esta conclusão, as razões seguintes:

a) improceder a alegação de que o controle, na órbita administrativa, do valor e legalidade do imposto de renda cobrado dos concessionários de energia elétrica caberia ao Conselho Nacional de Águas e Energia Elétrica, restrito como era dito controle aos impostos e taxas incidentes sobre os aproveitamentos de energia hidrelétrica ou termelétrica, sua indústria e seu comércio, não abrangendo, portanto, o tributo imposto aos lucros dos concessionários, cuja apreciação cabia ao Conselho de Contribuintes;

b) ser inaceitável a tese da impossibilidade de revisão fiscal apoiada em erro de direito;

c) ser devido pela autora o adicional de 3% previsto no art. 98 da Lei n.º 3.470, de 1958, porque estabelecido tendo em conta o imposto e não o contribuinte, alcançando, por isso, todas as pessoas jurídicas contribuintes do imposto de renda.

Inconformada, a autora interpôs apelação, reiterando as seguintes alegações:

a) não-incidência do adicional de 3%, previsto na Lei n.º 3.470, de 1958, sobre os lucros das empresas concessionárias de energia elétrica, face aos termos do dispositivo legal citado;

b) impossibilidade de qualquer forma, da cobrança, no caso concreto, porque decorrente de revisão quanto a erro de direito.

Oferecidas contra-razões pela União pedindo o provimento do recurso de ofício quanto à parte da sentença que lhe foi desfavorável e a confirmação da decisão quanto ao adicional questionado na apelação, os autos vieram a esta instância, onde a Subprocuradoria também pediu a reforma da sentença".

E, este o voto vencedor de S. Exa., a fls. 150:

"A Lei n.º 3.470, de 1958, estabeleceu no seu art. 98:

"O imposto a que se refere o art. 44 do Regulamento aprovado com o Decreto n.º 40.707, de 31.12.56, será acrescido, nos exercícios financeiros de 1959 e 1960, de um adicional de 3% (três por cento) sobre os lucros apurados de conformidade com a lei".

Dispunha o art. 44, referido na norma legal transcrita:

"As pessoas jurídicas, seja comercial ou civil o seu objeto, pagarão o imposto sobre os lucros apurados de conformidade com a lei, à razão de: Lei n.º 2.852, art. 23:

a) 15% (quinze por cento) até ..... Cr$ 500.000,00 (quinhentos mil cruzeiros).

b) 20% (vinte por cento) sobre a parte que exceder de Cr$ 500.000,00 (quinhentos mil cruzeiros).

§ 1.º Não se compreendem nas disposições deste artigo (Lei n.º 2.862, art. 23, parágrafo único);

c) as empresas concessionárias de serviços públicos, cujos lucros não excederem de 12% (doze por cento) do capital, as quais pagarão o imposto proporcional de 10% (dez por cento);

d) as pessoas jurídicas civis organizadas exclusivamente para a prestação de serviços profissionais de médico, engenheiro, advogado, dentista, veterinário, contador, pintor, escultor, despachante e de outros que se lhes possam assemelhar com capital até de ..... Cr$ 100.000,00 (cem mil cruzeiros), as quais pagarão o imposto proporcional de 5% (cinco por cento).

§ 2.º Para os efeitos do imposto da alínea *a*, do § 1.º deste artigo, será determinada a percentagem do lucro em relação ao capital a remunerar, reconhecido pela autoridade competente e considerado no cálculo das tarifas dos respectivos serviços. (Lei n.º 2.862, art. 23, parágrafo único). Analisando-se esta última disposição, verifica-se que aí se fixaram alíquotas para três grupos diferentes de contribuintes, aplicadas as quais ter-se-ia o montante do imposto de renda devido por cada um. Já a Lei n.º 3.470, porém, no art. 98, não distinguiu entre contribuintes, cingindo-se a estabelecer que o imposto devido pela aplicação do art. 44 do Regulamento de 1956 seria acrescido do adicional de 3%.

Ora, aplicado o citado art. 44, quer os contribuintes a que se referia o *caput* respectivo quer os mencionados no § 1.º, letras *a* e *b*, tornavam-se devedores do imposto de renda, calculado este, embora, com a aplicação de alíquotas diferentes. Logo, se a lei mandou acrescer o adicional de 3% sobre o imposto de renda devido a partir do exercício de 1959, por todos os contribuintes referidos no artigo citado, alcançou a todos eles, sem distinção, desde que sujeitos ao pagamento do mesmo imposto.

Perfeita, assim, a sentença, nesta parte.

2. No caso concreto, porém, o lançamento que a ação se propôs anular foi feito em decorrência de revisão processada após ter sido recebido o imposto, e, portanto, com base na ocorrência de erro de direito na efetivação de lançamento anterior.

O MM. Juiz sustentou a possibilidade de tal procedimento, mas, sem embargo do brilho com que o fez, não nos convencemos do acerto da tese que defendeu.

Seguidamente temos sustentado a impossibilidade da revisão de lançamento com apoio na verificação da prática de erro de direito pela autoridade ao proceder ao lançamento originário. Este tem efeito vinculativo e, portanto, uma vez levado a efeito, não pode ser alterado pela simples alegação de que o agente do poder público, que se presume conhecedor da lei, a aplicara mal.

3. Por este último fundamento, o nosso voto é dando provimento à apelação para julgar a ação procedente por inteiro, ficando, desta sorte, prejudicado o recurso de ofício".

Daí a ementa que consigna o acórdão de fls. 160:

"Lançamento fiscal. Erro de direito não autoriza a revisão".

Irresignada, com apoio exclusivamente na alínea *a*, recorre extraordinariamente a

União Federal, que, após transcrever os fundamentos da decisão do Conselho de Contribuintes, bem como trechos da sentença de primeiro grau, sustenta que o próprio relator do v. acórdão aceita a possibilidade da existência de erro de fato, que não pode deixar de admitir a revisão. E, conclui:

"Como esclarece a Delegacia Regional de Imposto de Renda, a taxa adicional de 3% foi instituída pela Lei n.º 3.470, de 28.11.58, art. 98, e prorrogada pela Lei n.º 3.826, de 18.11.60, art. 15, nos exercícios de 1959, 1960 e 1961, consoante os respectivos processos fiscais, homologados pelo Conselho de Contribuintes, de sorte que a isenção que o julgado recorrido concede importa em negação de vigência de toda a legislação citada. O art. 98 da Lei n.º 3.470 é taxativo:

"O imposto a que se refere o art. 44 do Regulamento aprovado com o Decreto n.º 40.702, de 31.12.56 será acrescido, nos exercícios financeiros de 1959 e 1960 de um adicional de 3% (três por cento) sobre os lucros apurados de conformidade com a lei".

Inadmitido o apelo pelo despacho de fls. 168, veio o mesmo a esta Corte, por força do provimento dado ao Ag n.º 54.170, em apenso.

Com razões das partes, pois, subiram os autos, sendo favorável ao provimento do recurso o parecer da ilustrada Procuradoria-Geral da República.

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Barros Monteiro (Relator): Srs. Ministros:

Não obstante arrimar-se o r. despacho que inadmitiu o recurso extraordinário em precedente do Supremo Tribunal Federal, que traz a mesma ementa que encima o v. acórdão recorrido (*RTJ*, 43/552), entendi de bom alvitre mandar subir o apelo, para melhor exame da espécie pela Suprema Corte, em face das razões aduzidas pelo Dr. 1.º Subprocurador-Geral da República, em sua minuta de agravo regimental (fls. 47-51) dos autos em apenso.

Agora, porém, à vista dos autos originais, a outra conclusão não posso chegar senão àquela do acerto do r. despacho denegatório do excepcional, face a reiterada jurisprudência deste e de outros Tribunais do país, relacionados pela recorrente às fls. 180 e seguintes de sua impugnação, e que bem demonstram existir um limite para o Fisco na sua faculdade de revisão.

Sobreleva, dentre esses julgados, aquele da Primeira Turma no RE n.º 69.426, do Rio Grande do Sul, de que fui relator, e, onde se decidiu:

"Lançamento — Revisão — Princípio da Imutabilidade.

A autoridade fiscal exorbita ao proceder segundo lançamento, observando critério diferente do seguido no primitivo para o cálculo do tributo, violando, em conseqüência, o princípio da imutabilidade do lançamento, consagrado na doutrina e na jurisprudência. Não tendo havido mutação dos elementos de fato e aceito um determinado critério para o cálculo do tributo, não é lícito ao Fisco, em revisão, alterar esse critério para obter um acréscimo do tributo".

Face a tais decisões e da argumentação da recorrida, bem deduzida em suas contra-razões, não há senão que se concluir ter sido acertada, pelo menos razoável, a interpretação dada pelo v. acórdão recorrido aos textos da lei federal em exame, o que, consoante a *Súmula* n.º 400, afasta o cabimento do apelo maior.

Deste não conheço, assim, em preliminar.

EXTRATO DA ATA

RE n.º 74.385 — MG — Rel., Ministro Barros Monteiro. Recte., União Federal. Recda., Centrais Elétricas de Minas Gerais S.A. (Advs., Antônio Lázaro da Silva e outro).

Decisão: Não conhecido, unânime. Falou, pelo Ministério Público Federal, o Dr. Oscar Corrêa Pina, Procurador-Geral da República, substituto.

Presidência do Sr. Ministro Barros Monteiro. Presentes à sessão os Senhores Ministros Bilac Pinto e Xavier de Albuquerque, e o Dr. Oscar Corrêa Pina, Procurador-Geral da República, substituto. Ausente, justificadamente, os Srs. Ministros Thompson Flores e Antônio Neder.