



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000276466

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Embargos de Declaração Cível nº 1016763-31.2022.8.26.0344/50000, da Comarca de Marília, em que é embargante PEDRO ADRIANO PENARIOL, é embargado MUNICÍPIO DE MARÍLIA.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 15ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Rejeitaram os embargos. V. U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores EURÍPEDES FAIM (Presidente) E ERBETTA FILHO.

São Paulo, 24 de março de 2025.

RAUL DE FELICE

Relator(a)

Assinatura Eletrônica

Embargos de declaração nº 1016763-31.2022.8.26.0344/50000.

Embargante: Pedro Adriano Penariol.

Embargada: Prefeitura Municipal de Marília.

Comarca: Marília.

VOTO Nº 24735

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ANULAÇÃO DE DÉBITO FISCAL. IMPROCEDÊNCIA.

I. Caso em Exame

1. Embargos de declaração opostos contra acórdão que negou provimento ao recurso de apelação em ação anulatória de débito fiscal referente à taxa de regularização de galpão do exercício de 2019, ajuizada contra a Prefeitura Municipal de Marília. O embargante alega omissão quanto ao argumento de aplicação de nova alíquota e alteração de critério jurídico.

II. Questão em Discussão

2. A questão em discussão consiste em verificar se houve omissão no acórdão quanto à alegação de alteração de critério jurídico e aplicação de nova alíquota na cobrança da taxa de regularização.

III. Razões de Decidir

3. O acórdão apreciou todas as alegações relevantes, esclarecendo os motivos e fundamentos do julgamento, não havendo vício a ser sanado.

4. A revisão do lançamento tributário foi fundamentada em erro de fato, conforme artigo 149, inciso VIII, do Código Tributário Nacional, não havendo alteração de critério jurídico.

IV. Dispositivo e Tese

5. Embargos de declaração rejeitados.

Tese de julgamento: 1. A revisão do lançamento tributário por erro de fato é permitida dentro do prazo decadencial. 2. O erro de direito não autoriza a revisão do lançamento tributário.

Legislação Citada:

Código de Processo Civil, art. 1.022;
Código Tributário Nacional, arts. 145, 146, 149, VIII.
Jurisprudência Citada:
STJ, REsp nº 1.130.545/RJ, Rel. Min. Luiz Fux, 1ª Seção, j.
09.08.2010, DJe 22.02.2011.
AgRg no REsp nº 1.258.645/SC, Rel. Min. Marco Buzzi, j.
18.05.2017, DJe 23.05.2017.

Vistos.

Trata-se de embargos de declaração opostos por **PEDRO ADRIANO PENARIOL** em face do acórdão de fls. 172/181 que, por unanimidade, negou provimento ao recurso de apelação por ele interposto nos autos a ação anulatória de débito fiscal que move contra a **PREFEITURA MUNICIPAL DE MARÍLIA**, assim ementado:

“EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO CÍVEL. ANULAÇÃO DE DÉBITO FISCAL. IMPROCEDÊNCIA.

I. Caso em Exame

1. Recurso de apelação interposto por Pedro Adriano Penariol contra sentença que julgou improcedente ação anulatória de débito fiscal referente à taxa de regularização de galpão do exercício de 2019, ajuizada contra a Prefeitura Municipal de Marília. O autor alegou nulidade do lançamento complementar, sustentando impossibilidade de revisão por erro de direito.

II. Questão em Discussão

2. A questão em discussão consiste em determinar se a revisão do lançamento tributário por erro de fato, referente à regularização de galpão, é legítima e se o lançamento complementar é válido.

III. Razões de Decidir

3. A revisão do lançamento tributário foi fundamentada em erro de fato, uma vez que a fiscalização constatou tratar-se de regularização de obra e não de construção nova, justificando o lançamento complementar.

4. O erro de fato permite a revisão do lançamento, conforme artigo 149, inciso VIII, do Código Tributário Nacional, ao contrário do erro de direito, que não autoriza tal revisão.

IV. Dispositivo e Tese

5. Recurso desprovido.

Tese de julgamento: 1. A revisão do lançamento tributário por erro de fato é permitida dentro do prazo decadencial. 2. O erro de direito não autoriza a revisão do lançamento tributário.

Legislação Citada:

Código de Processo Civil, art. 487, I;

Código Tributário Nacional, arts. 145, 146, 149, VIII.

Jurisprudência Citada:

STJ, REsp nº 1.130.545/RJ, Rel. Min. Luiz Fux, 1ª Seção, j. 09.08.2010, DJe 22.02.2011.

O embargante alega a ocorrência de omissão no v. acórdão, em relação ao seu argumento de que a nova cobrança decorreu da aplicação de nova alíquota, a taxa de licença de regularização da obra é muito maior ao se comparar com a exigida no caso de construção, quando informou à Prefeitura o interesse na realização do projeto, o imóvel estava construído há mais de três décadas, com alvará expedido em março de 2019, a pretensão era de regularização do imóvel, sendo impossível considerar a hipótese de fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior, não houve por parte do contribuinte retificação de dados cadastrais do imóvel, ocorrendo alteração do critério jurídico e falta de correto enquadramento tributário da situação em testilha. Requer o provimento dos embargos, prequestionamento a matéria.

É O RELATÓRIO.

Nos termos do artigo 1.022 do Código de Processo Civil, os embargos de declaração têm por finalidade suprir eventuais omissões, obscuridades, contradições e/ou correção de erro material, contidas no texto das decisões judiciais, não assumindo, em regra, caráter modificativo ou infringente da decisão, de modo que o inconformismo da parte embargante não pode servir de fundamento para a sua interposição.

Não há qualquer vício a ser sanado, pois o acórdão apreciou todas as alegações relevantes constantes nas razões e contrarrazões recursais, sendo expressamente esclarecidos os motivos e fundamentos que ensejaram o

resultado do julgamento.

Conforme constou no acórdão, o autor pretende a desconstituição do lançamento complementar da taxa de regularização de obra/galpão (preço público) do exercício de 2019, no valor de R\$ 136.799,76.

Mencionou que diante do depósito integral do valor (fls. 45/46), foi deferido o pedido liminar para suspender a exigibilidade do crédito tributário (fls. 47/48).

Registrou que na contestação a municipalidade defendeu a regularidade da revisão do lançamento, decorrente de erro de fato e inexistência de alteração de critério jurídico (fls. 56/66).

O *decisum* registrou ainda que a r. sentença julgou improcedente a ação, ao fundamento de legitimidade da revisão do lançamento tributário, proposta dentro do prazo decadencial, nos termos do artigo 149, inciso VIII, do Código Tributário Nacional, com a devida notificação do contribuinte que, ao invés de apresentação de recurso administrativo, optou pelo ajuizamento da presente demanda, destacando que sua pretensão de regularização do galpão em bloco cerâmico é diferente daquela que foi considerada para o lançamento originário, referente à construção do imóvel, razão pela qual, cabível o lançamento complementar efetuado pelo fisco e sua consequente cobrança, do contrário, o contribuinte se beneficiária da irregularidade inicial.

Assinalou que o ato administrativo do lançamento tributário somente pode ser revisto nas circunstâncias elencadas no artigo 145 do CTN e o artigo 149 do CTN revela as hipóteses nas quais é admitida a alteração do lançamento por iniciativa da própria autoridade administrativa, observado o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário.

Asseverou que a revisão por erro de fato exige o desconhecimento de sua existência pela autoridade administrativa ou a impossibilidade de sua comprovação à época do lançamento originário, nos termos do inciso VIII do referido dispositivo legal.

Destacou a lição de Ricardo Alexandre, *“que o chamado “erro de fato” pode e deve indiscutivelmente justificar a revisão de lançamento já realizado. A expressão ‘erro de fato’ se refere ao incorreto enquadramento das circunstâncias objetivas que não dependam de interpretação normativa para sua verificação”* (Direito Tributário (esquemático) Editora Método, São Paulo, 3ª Ed. 2009, pag. 363/364).

Por outro lado, ficou claro que o erro de direito, equivalente a alteração de critério jurídico, em linguagem mais técnica, tem fundamento no artigo 146 do CTN e não se coaduna com aplicação retroativa. Vale dizer, a modificação ou nova interpretação em critério aplicável a qualquer dos componentes do tributo, por parte da Administração, comporta apenas aplicação para o futuro, não a lançamentos ou fatos geradores pretéritos.

Ressaltou que o tema tem entendimento assentado no Superior Tribunal, em acórdão lavrado sob o rito de recursos repetitivos do CPC de 1973, incorporando ensinamentos doutrinários:

“PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO E PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. IPTU. RETIFICAÇÃO DOS DADOS CADASTRAIS DO IMÓVEL. FATO NÃO CONHECIDO POR OCASIÃO DO LANÇAMENTO ANTERIOR (DIFERENÇA DA METRAGEM DO IMÓVEL CONSTANTE DO

**CADASTRO). RECADASTRAMENTO. NÃO
CARACTERIZAÇÃO. REVISÃO DO LANÇAMENTO.
POSSIBILIDADE. ERRO DE FATO.
CARACTERIZAÇÃO.** (...) 5. Assim é que a revisão do lançamento tributário por erro de fato (artigo 149, inciso VIII, do CTN) reclama o desconhecimento de sua existência ou a impossibilidade de sua comprovação à época da constituição do crédito tributário. 6. Ao revés, nas hipóteses de erro de direito (equívoco na valoração jurídica dos fatos), o ato administrativo de lançamento tributário revela-se imodificável, máxime em virtude do princípio da proteção à confiança, encartado no artigo 146, do CTN, segundo o qual "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". 7. Nesse segmento, é que a Súmula 227/TFR consolidou o entendimento de que "a mudança de critério jurídico adotado pelo Fisco não autoriza a revisão de lançamento". 8. A distinção entre o "erro de fato" (que autoriza a revisão do lançamento) e o "erro de direito" (hipótese que inviabiliza a revisão) é enfrentada pela doutrina, verbis: "Enquanto o 'erro de fato' é um problema intranormativo, um desajuste interno na estrutura do enunciado, o 'erro de direito' é vício de feição internormativa, um descompasso entre a norma geral e abstrata e a individual e concreta. (...) A distinção entre ambos é sutil, mas incisiva." (Paulo de Barros Carvalho, in "Direito Tributário -

*Linguagem e Método", 2ª Ed., Ed. Noeses, São Paulo, 2008, págs.445/446) "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. Entre nós, os critérios jurídicos (art. 146, do CTN) reiteradamente aplicados pela Administração na feitura de lançamentos têm conteúdo de precedente obrigatório. Significa que tais critérios podem ser alterados em razão de decisão judicial ou administrativa, mas a aplicação dos novos critérios somente pode dar-se em relação aos fatos geradores posteriores à alteração." (Sacha Calmon Navarro Coêlho, in "Curso de Direito Tributário Brasileiro", 10ª Ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2009, pág. 708) **"O comando dispõe sobre a apreciação de fato não conhecido ou não provado à época do lançamento anterior. Diz-se que este lançamento teria sido perpetrado com erro de fato, ou seja, defeito que não depende de interpretação normativa para sua verificação. Frise-se que não se trata de qualquer 'fato', mas aquele que não foi considerado por puro desconhecimento de sua existência. Não é, portanto, aquele fato, já de conhecimento do Fisco, em sua inteireza, e, por reputá-lo despido de relevância, tenha-o deixado de lado, no momento do lançamento. Se o Fisco passa, em momento ulterior, a dar a um fato conhecido uma 'relevância jurídica', a qual não lhe havia dado, em momento pretérito, não será caso de***

apreciação de fato novo, mas de pura modificação do critério jurídico adotado no lançamento anterior, com fulcro no artigo 146, do CTN, (...). Neste art. 146, do CTN, prevê-se um 'erro' de valoração jurídica do fato (o tal 'erro de direito'), que impõe a modificação quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua ocorrência. Não perca de vista, aliás, que inexistia previsão de erro de direito, entre as hipóteses do art. 149, como causa permissiva de revisão de lançamento anterior." (Eduardo Sabbag, in "Manual de Direito Tributário", 1ª ed., Ed. Saraiva, pág. 707). (...) 10. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008." (grifo do relator) (REsp nº 1.130.545/RJ, Rel. Min. LUIZ FUX, 1ª Seção, j. 9/8/2010, DJe 22/2/2011).

O julgado afirma que se distingue na doutrina e jurisprudência o erro de direito do erro de fato. Aquele não permite a alteração do lançamento aperfeiçoado. Este último, ao contrário, admite correção.

A Turma Julgadora verificou que, no caso, em 14/3/2019, o autor requereu administrativamente autorização para a construção de galpão em bloco cerâmico para uso próprio, conforme PA nº 14.986/2019 (fls. 67) e na mesma data, de acordo com o pedido do contribuinte, o fisco procedeu ao lançamento da taxa de alvará de licença de construção (fls. 31/32), sendo efetuado o respectivo recolhimento, no valor de R\$ 66.871,83 (fls. 68).

E, ainda, conforme esclareceu o município a fls. 57, posteriormente ao referido lançamento a fiscalização constatou que se tratava de regularização de obra e não de construção de imóvel, razão pela qual, no alvará de “construção” (expedido em 22/3/2019) fez constar no “campo especificação”, a “regularização de galpão” e, no habite-se (expedido em

7/3/2020) também registrou no “campo finalidade”, a “regularização de galpão”, conforme se observa a fls. 27 e 33.

O aresto constatou também que através do processo administrativo PA nº 48068-1/2022 instaurado em 26/7/2022 e apuração da fiscalização a fls. 75 e seguintes, foi realizado o lançamento tributário complementar da taxa, no valor de R\$ 136.799,76, correspondente à diferença entre o valor pago em 2019 para construção de uma área de 10.418,77 m² e o valor devido para a mesma área em se tratando de regularização, em conformidade com a legislação vigente. O contribuinte foi devidamente notificado em 28/7/2022, retirando em seguida a guia de recolhimento (fls. 77).

Entendeu que a pretensão do autor de regularização de galpão é diferente daquele que foi considerada pelo fisco para a efetuação do lançamento anterior, referente à construção do imóvel.

O acórdão concluiu que a revisão do lançamento tributário, dentro do decurso decadencial, adveio em razão de erro sobre o fato, imputável ao contribuinte, justificando o lançamento tributário complementar e cobrança da diferença do tributo.

Assim, a Turma Julgadora reconheceu a insubsistência da pretensão anulatória do autor e manteve a r. sentença de improcedência da ação.

A omissão arguida em sede de embargos de declaração deve ser aquela resultante de incompatibilidades entre argumentos da própria fundamentação. A adoção de entendimento diverso do pretendido pelo embargante não é passível de apreciação por meio de embargos declaratórios.

Nota-se que a embargante pretende reforma da decisão em razão do inconformismo com o que ficou decidido e atribuindo ao presente

recurso caráter infringente, o que não se admite em sede de embargos de declaração.

Nesse sentido, já se decidiu que *“São incabíveis embargos de declaração utilizados com a indevida finalidade de instaurar uma nova discussão sobre a controvérsia jurídica já apreciada pelo julgador”* (RTJ 164/793).

Por fim, para fins de prequestionamento não é necessária a citação expressa de dispositivos legais e constitucionais, conforme entendimento do STJ:

“AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL - AÇÃO DE COBRANÇA – DECISÃO MONOCRÁTICA DA PRESIDÊNCIA DESTE TRIBUNAL DANDO PROVIMENTO AO RECLAMO, A FIM DE DECLARAR A EXIGIBILIDADE DOS JUROS REMUNERATÓRIOS À TAXA MÉDIA DE MERCADO. INSURGÊNCIA DA REQUERIDA. 1. A jurisprudência desta Corte Superior admite o "prequestionamento implícito" quando, embora o órgão julgador não faça indicação numérica dos artigos legais, aprecia e decide com amparo no seu conteúdo normativo. Precedentes. 2. Cuidando-se de hipótese de dissídio jurisprudencial notório, mitigam-se os requisitos de admissibilidade para o conhecimento do recurso especial fundado na alínea "c" do permissivo constitucional. 3. Agravo regimental desprovido” (AgRg no REsp nº 1.258.645/SC, Rel. Min. MARCO BUZZI, j. 18/5/2017, DJe 23/5/2017).

Portanto, não há matéria a ser aclarada no acórdão impugnado.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Ante o exposto, **rejeitam-se os embargos de declaração,**
nos termos do voto.

Raul De Felice
Relator