

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO

SHIRLEY ALONSO RODRIGUES SILVERIO LOPES¹

RESUMO

O presente trabalho tem por fim apreciar aspectos atinentes ao lançamento tributário através da análise de sua importância e aplicabilidade. Objetivando alcançar este mister averiguaremos diversos aspectos intrínsecos ao tema, especialmente aqueles relativos a seu conceito e espécies, propiciando um panorama amplo sobre o tema em questão.

Palavras-chave: direito tributário; lançamento; conceito; lançamento direto; lançamento misto; lançamento por homologação;

¹ Procuradora Nível IV do Município de Diadema, Especialista em Direito Público.

SUMÁRIO

1 – INTRODUÇÃO.....	3
2 – CONCEITO E NATUREZA DO LANÇAMENTO.....	4
3 – LANÇAMENTO DIRETO.....	6
4 – LANÇAMENTO MISTO.....	8
5 – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.....	10
6 – CONCLUSÃO.....	12
7 – REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	13

1 – INTRODUÇÃO

O estudo em tela visa contemplar o lançamento tributário, procedimento importante dentro da Administração Pública Brasileira.

A fim de alcançar este mister partiremos de seu conceito segundo nossos renomados juristas e de sua natureza, outrora muito discutida, mas atualmente pacificada em nossa legislação.

Trataremos das espécies de lançamento comumente utilizadas em nosso território e direito pátrio.

Iniciaremos pelo lançamento direto usualmente chamado de lançamento de ofício ou *ex officio*.

Sendo modalidade exclusivamente efetuada pela autoridade administrativa configura-se como a mais utilizada e tradicional dentre as demais.

Discorreremos também sobre o lançamento misto ou lançamento por declaração como é chamado por parte da doutrina.

Analisaremos sua acepção oriunda da participação do sujeito passivo e do sujeito ativo na efetivação do lançamento.

Verificaremos suas características à luz das disposições constantes do artigo 147 do Código Tributário Nacional.

Examinaremos por fim, o lançamento por homologação, erroneamente designado de autolancamento, no qual diferentemente dos outros, inexistente prévia análise da autoridade fazendária para a constituição do crédito.

2 – CONCEITO E NATUREZA DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO

O presente trabalho tem por objetivo apreciar a figura do lançamento tributário e para tanto iniciaremos nosso estudo partindo de seu conceito.

Dispõe o artigo 142 do Código Tributário Nacional:

“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.”²

Consoante magistério de Hugo de Brito Machado referido dispositivo legal revela duas impropriedades a saber:

“A primeira consiste em dizer que no lançamento se tem de calcular o montante do tributo devido. É sabido que existem os denominados tributos fixos, cujo montante independe de cálculo. É sabido também que no crédito se incluem as penalidades pecuniárias. Por isto, preferimos dizer que no lançamento se tem de calcular ou por outra forma definir o valor do crédito tributário. Por outro lado, a expressão literal do art. 142 do CTN expressa uma contradição em seus próprios termos. Se o lançamento constitui o crédito tributário, tornando líquida e certa a obrigação correspondente, não se compreende que apenas proponha a aplicação da penalidade cabível, conforme

² BRASIL. Código Tributário Nacional. Brasília: Congresso Nacional. Disponível em www.planalto.gov.br. Acesso em 15 de Abril de 2016.

o caso. O que na verdade a autoridade administrativa faz, com o lançamento é aplicar a penalidade. Sem que esteja aplicada a penalidade não é possível calcular o montante do crédito tributário de cuja constituição se cogita, porque a penalidade pecuniária integra esse montante.”³

Neste diapasão lançamento tributário configurar-se-ia como o procedimento administrativo destinado a aferir a ocorrência do fato gerador, apontando o sujeito passivo, a matéria tributada, o importe do crédito devido e eventual penalidade.

Para Kiyoshi Harada:

“O lançamento é um procedimento administrativo no sentido de que um agente capaz procede a averiguação da subsunção do fato concreto à hipótese legal (ocorrência do fato gerador), a valoração dos elementos que integram o fato concreto (base de cálculo), a aplicação da alíquota prevista na lei para a apuração do montante do tributo devido, a identificação do sujeito passivo, e, sendo o caso, a propositura de penalidade cabível.”⁴

Segundo ensinamento de referido professor é importante destacar que tais atos não necessariamente são praticados todos no mesmo momento.

Podem se dar em dias diversos, contudo, serão ao final externados neste documento, o lançamento, que constituirá o crédito definitivamente.

Quanto à natureza do lançamento tributário, vale salientar que inúmeras discussões foram travadas.

Todavia, visando eliminar as mesmas nossa legislação fixou-se na tese segundo a qual o mesmo tem efeito declaratório da obrigação tributária, porém constitutivo do crédito.

³ MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 19ª Edição. São Paulo: Malheiros Editores, 2001.

⁴ HARADA, Kiyoshi. Direito Financeiro e Tributário. 25ª ed. São Paulo: Atlas. 2016. p. 225.

3 – LANÇAMENTO DIRETO

Uma vez apreciado o conceito de lançamento, bem como sua natureza, adentraremos suas espécies, a fim de nos aprofundarmos sobre o assunto.

Iniciaremos pelo lançamento direto, também conhecido como lançamento de ofício ou lançamento *ex officio*.

Atualmente é a modalidade de lançamento mais tradicional utilizada em território brasileiro.

É efetuada sem qualquer auxílio ou interferência do sujeito passivo atrelado à obrigação tributária.

Vem sendo utilizada frequentemente através de dados cadastrados para lançamento de impostos.

Entretanto, dispõe o artigo 149 do Código Tributário Nacional:

“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, recuse-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 especial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.”⁵

A este respeito manifesta-se o mestre anteriormente citado, Kiyoshi Harada nos seguintes termos:

“O lançamento direto ou de ofício é aquele efetuado pelo agente público competente sem qualquer ajuda do sujeito passivo. Nessa modalidade de lançamento, o fisco age por conta própria, diretamente, verificando a ocorrência do fato gerador, determinando a matéria tributável, calculando o montante do imposto devido, identificando o sujeito passivo e promovendo sua notificação. É o lançamento por excelência, onde a atuação privativa do agente administrativo fiscal é inafastável.”⁶

⁵ BRASIL. Código Tributário Nacional. Brasília: Congresso Nacional. Disponível em www.planalto.gov.br. Acesso em 15 de Abril de 2016.

⁶ HARADA, Kiyoshi. Direito Financeiro e Tributário. 25ª ed. São Paulo: Atlas. 2016. p. 225.

4 – LANÇAMENTO MISTO

O lançamento misto é também denominado dentre nossos doutrinadores como lançamento por declaração.

Está previsto no artigo 147 do CTN que assim dispõe:

“Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.”⁷

Como se infere do texto acima em tal lançamento é o fisco que age embasado em comunicação prestada pelo sujeito passivo.

Este informe afigura-se como uma obrigação acessória do sujeito passivo ou de terceiro, consoante artigo 113 do CTN.

Nos dizeres de Luciano Amaro:

“Essa declaração destina-se a registrar os dados fáticos que, de acordo com a lei do tributo, sejam relevantes para a consecução, pela autoridade administrativa, do ato de lançamento. Se o declarante indicar fatos verdadeiros, e não omitir fatos que deva

⁷ BRASIL. Código Tributário Nacional. Brasília: Congresso Nacional. Disponível em www.planalto.gov.br. Acesso em 15 de Abril de 2016.

declarar, a autoridade administrativa terá todos os elementos necessários à efetivação do lançamento. Embora, para a prestação de informações sobre fatos, o declarante tenha de, previamente valorizar os fatos (para saber se são ou não sujeitos à declaração), essa tarefa do declarante não é ato de lançamento. Por isso, mesmo que o declarante já faça, no documento a ser apresentado, as operações necessárias a quantificar o montante do tributo, só haverá lançamento quando a autoridade, à vista das informações contidas na declaração, efetivar documentalmente, o ato de lançamento, do qual deve dar ciência ao sujeito passivo, a fim de tornar exigível o tributo.”⁸

Este lançamento passa necessariamente por três fases: a saber: a declaração à Administração, o lançamento pelo Fisco e a notificação do contribuinte.

Em virtude de envolver atos do sujeito ativo e do sujeito passivo é chamado por alguns de lançamento misto.

Insta esclarecer que entre o lançamento e a notificação é passível efetuar-se a retificação das informações.

Analisando a matéria prossegue Luciano Amaro dizendo:

“A retificação pelo próprio declarante (sujeito passivo ou terceiro) é cabível, pois, tanto a favor do sujeito passivo quanto a favor do sujeito ativo. Se a retificação implicar redução ou exclusão do tributo (ou seja, se dela resultar uma situação de fato sobre a qual o tributo seja menor, ou sobre a qual não seja devido tributo), ela só é cabível se acompanhada da demonstração do erro em que se funde e se apresentada antes da notificação do lançamento. A declaração, portanto, presume-se verdadeira; por isso, ela não pode, simplesmente, ser desmentida pelo declarante, salvo se for demonstrado o erro nela cometido.”⁹

⁸ AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014.

⁹ AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014.

5 – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO

Por fim, analisaremos o lançamento por homologação, também conhecido por alguns autores de autolançamento.

Esta última denominação, entretanto, se afigura equivocada já que o lançamento em nossa legislação é procedimento da Administração.

Nesta espécie o sujeito passivo é quem apura, informa e paga antecipadamente o tributo.

Inexiste, por parte do sujeito ativo, a autoridade fazendária, prévia análise para a constituição do crédito.

Esta categoria vem disciplinada pelo Código Tributário Nacional no artigo 150, *in verbis*:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”¹⁰

Deste modo, quando a Fazenda Pública fica ciente dos atos do sujeito passivo e os homologa, constitui-se o crédito tributário e simultaneamente sua extinção.

Hugo de Brito Machado, em sua obra Curso de Direito Tributário, assim se manifesta sobre o procedimento em questão:

“Por homologação é o lançamento feito quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa no que concerne à sua determinação. Opera-se pelo ato em que a autoridade, tomando conhecimento da determinação feita pelo sujeito passivo, expressamente a homologa (CTN, art. 150). O pagamento antecipado extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação (CTN, art. 150, § 1º). Isto significa que tal extinção não é definitiva. Sobrevindo ato homologatório do lançamento, o crédito se considera extinto por força do estipulado no art. 156, VI, do CTN. As leis geralmente não fixam prazo para a homologação. Prevalece, pois, a regra da homologação tácita no prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador. Findo esse prazo sem um pronunciamento da Fazenda Pública, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, ou fraude, ou simulação (art. 150, § 4º, CTN.”¹¹

Finalmente cumpre salientar que a natureza do prazo da homologação tácita é decadencial, já que uma vez findo, sem qualquer manifestação do Fisco, este anuirá com o valor pago e decairá do direito de efetuar o lançamento de ofício.

¹⁰ BRASIL. Código Tributário Nacional. Brasília: Congresso Nacional. Disponível em www.planalto.gov.br. Acesso em 15 de Abril de 2016.

¹¹ MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 19ª Edição. São Paulo: Malheiros Editores, 2001.

6 – CONCLUSÃO

A obra em questão estudou o lançamento tributário, por ser uma das atividades mais relevantes do cotidiano estatal.

Iniciou perquirindo seu conceito de acordo com o ensinamento de nossos mais renomados mestres.

Averiguou também sua natureza complexa, antigamente amplamente discutida.

Discorreu sobre seus diversos tipos hodiernamente utilizados em nosso país, especificando suas peculiaridades.

Partiu do lançamento direto, conhecido na doutrina como lançamento de ofício ou ex officio.

Versou sobre sua utilização frequente por ser uma categoria clássica e usualmente utilizada.

Avançou cuidando do lançamento misto, intitulado também de lançamento por declaração.

Contemplou o motivo de sua denominação oriunda da atuação conjunta do sujeito passivo e ativo.

Apreciou suas particularidades sob a ótica da legislação em vigor, especialmente o artigo 147 do Código Tributário Nacional.

Explorou o lançamento por homologação, equivocadamente chamado por alguns de autolancamento, constatando inexistir prévia atuação por parte do Fisco.

7 – REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília. Assembleia Nacional Constituinte, 05 de outubro de 1988. Disponível em www.planalto.gov.br. Acesso em 15 de Agosto de 2016.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 25ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2009.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 23ª ed. São Paulo: Atlas. 2014.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 37ª ed. São Paulo Malheiros 2016

MARTINS, Ives Gandra da Silva – Coordenador. **Curso de Direito Tributário**. 14ª ed. São Paulo: Saraiva. 2013.

MELLO, Celso Antonio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**, 8ª ed. São Paulo: Malheiro, 2009, p. 545/546.