

O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO EL LANZAMIENTO TRIBUTARIO

Hamilton Junqueira¹

Se a educação sozinha não transforma a sociedade, sem ela, tampouco, a sociedade muda. (PAULO FREIRE).

Resumo: Este simples e pequeno trabalho, sem pretensões, é fruto de estudos a partir de anotações de planos de aulas ministradas em duas Faculdades de nossa Cidade de Conselheiro Lafaiete. Tem como objetivo levar ao estudante de Direito e o bacharel nas letras jurídicas os aspectos relacionados com a figura jurídica chamada de “Lançamento Tributário”.

Palavras-chave: Direito Tributário, Lançamento.

Resumen: Este pequeño trabajo sencillo, sin pretensiones, es el resultado de los estudios de las notas de los planes de lecciones impartidas en dos escuelas de nuestra ciudad de Conselheiro Lafaiete. Trata de llevar el estudiante de Derecho los aspectos relacionados con el concepto legal llamado "El lanzamiento tributario".

Palabras-clave: Derecho tributário; Lanzamiento.

Lançamento na linguagem fiscal é o ato pelo qual o lançador ou coletor, arbitrando ou estimando a contribuição ou imposto a ser pago pelo contribuinte, segundo as tarefas instituídas e o valor do negócio ou da propriedade, *coleta* ou *fixa* a mesma contribuição nos livros fiscais. É a *taxação de impostos* e sua inscrição.

Ato contínuo, como o lançamento, não se faz peça definitiva, estando sujeito à impugnação, o contribuinte é cientificado.

E se tem razões para o impugnar, dirige-se à autoridade fiscal hierarquicamente superior, fazendo suas objeções.

O lançamento fiscal é que faz distinguir os impostos *em lançados* e *não lançados*.

¹ Advogado. Professor de Direito Tributário na Faculdade de Direito de Conselheiro, desde 1º/03/93. Professor da Faculdade de Tecnologia e Ciências de Conselheiro Lafaiete - FATEC (UNIPAC), no período de 1º/08/1998 até 19/08/2002, nas Disciplinas: Noções Gerais de Direito I e II (Direito Civil, Direito Tributário, Direito Trabalhista e Direito Comercial). Diretor Geral da Faculdade de Direito de Conselheiro Lafaiete, por dois mandatos (2009/2012 e 2013/2016). Pós Graduado em Direito Público. E-mail: hajunq@uol.com.br

O *lançamento*, caráter dos impostos lançados, corresponde a uma *inscrição do contribuinte*. Esta pode ser efetivada *ex officio*, como pode ser promovida, voluntariamente, pelo contribuinte.

Estabelece o CTN - Código Tributário Nacional o que seja “*Lançamento*”:

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 tributária, 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.

É importante esclarecer, neste momento, a Cobrança da Dívida Ativa da Fazenda Pública, de acordo com a Lei 6.830, de 22 de Setembro de 1980, que “*Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública e dá outras providências*”:

Art. 2º - Constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública aquela definida como tributária ou não-tributária na Lei 4.320, de 17 de março de 1964, com as alterações posteriores, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

Quanto à importância do “*Lançamento Tributário*”, há de se esclarecer que é, sem nenhuma dúvida, a partir dele que se vai contar o prazo para o cumprimento da obrigação tributária.

Se porventura não cumprida a obrigação tributária, abre, por parte da administração, espaço à incidência dos dispositivos sancionatórios.

A bem da verdade há de se esclarecer, o que fica estabelecido não é a data do *Lançamento* e, sim, a data de sua Notificação expedida ao contribuinte.

Para que haja legalidade para os efeitos de cobrança, é de suma importância a ciência que deve ser dada ao contribuinte, ou seja, o sujeito passivo, da obrigação tributária, em razão da notificação, o que, sem esta, não há se falar em exigibilidade do crédito tributário.

Os dois institutos – LANÇAMENTO e NOTIFICAÇÃO confundem-se uma vez que transmitem os mesmos elementos, mas são institutos diferentes, esclarecendo-se que o Lançamento não terá nenhuma validade jurídica se não houver o ato de Notificação.

O Lançamento Tributário é também dotado de exigibilidade eis que o Contribuinte (Sujeito Passivo), ao ser Notificado pela Administração Pública, deve saldar os seus compromissos tributários, em razão da dívida, sob pena de a autoridade administrativa aplicar as sanções cabíveis, na forma da legislação que rege a matéria.

Ao se falar em NOTIFICAÇÃO, é o momento em que a Administração Tributária dá conhecimento ao sujeito passivo da existência do crédito tributário e do ato de LANÇAMENTO.

Vejamos, para maiores esclarecimentos, os arts. 145 e 146 do CTN – Código Tributário Nacional:

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 art. 149.

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de 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.

O CTN – Código Tributário Nacional aponta várias modalidades de lançamentos nos arts. 147 a 150:

LANÇAMENTO DE OFÍCIO:

É feito pela autoridade administrativa sem a interferência do contribuinte (art. 149).

LANÇAMENTO POR DECLARAÇÃO OU MISTO:

É feito pela autoridade administrativa com a cooperação do sujeito passivo. Este presta à autoridade administrativa as informações sobre a matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação, denunciando a situação tributária que lhe é inerente. (Ex. IR – pessoa física; ISS – aquele que presta serviço por unidade; ISS – mensal – comerciante. ME, etc. etc.).

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO:

É feito pelo próprio contribuinte, que tem a tarefa de constituir seu Crédito Tributário. O devedor do imposto, então, emite documentos fiscais e escritura livros para demonstrar a base de cálculo, apurando assim, o tributo devido. (art. 147).

“Nesse tipo de lançamento, só estará efetivado o lançamento no momento em que a autoridade tributária expressamente o homologar”. (art. 150) - (Ex. ICMS, IPI, dentre outros). Ichihara, Yoshiaki².

O Lançamento Tributário, de um modo geral, é sempre de natureza declaratória, não cria, da mesma forma não altera e, ainda, não extingue nenhum direito, apenas e tão somente, declara uma situação já existente.

² Direito Tributário, Ed. Atlas – 13ª Edição, 2004.

A LEGALIDADE DO LANÇAMENTO

Existem diversas discussões a respeito desse assunto, acreditando alguns doutrinadores e outros não que deveria respeitar exclusivamente ao Judiciário.

A autoridade administrativa, que é competente, privativamente, para formalizar o crédito tributário, não teria poder para declarar a sua ilegalidade.

É claro que se trata de uma relação jurídica de ordem pública, com uma repercussão política imensa, além da social e econômica, deve à administração fazendária submeter-se ao princípio da legalidade, norteadora de todo o Estado de Direito, exercendo, através da busca consciente, uma atuação imparcial, que não pode, em nenhuma hipótese, privilegiar nem o Fisco nem o Contribuinte.

A bem da verdade, a possibilidade de discussão da legalidade do lançamento, dentro do campo da própria administração fiscal, há de se entender e prevalecer que dentro de normas de proceder a que se submete a própria Administração, eis que, a decisão ali obtida não vincula, em nenhuma hipótese, a atuação do Judiciário.

Dentro desse tema, é importantíssimo destacar que o processo administrativo tributário, não é de competência de um só dos níveis de governo (Federal, Estadual e Municipal), sendo todos autônomos, para cada qual, dentro de sua área de competência, promover a cobrança dos tributos que lhes compete.

Para melhor compreensão do assunto, como já citado alhures, o Art. 142 do CTN, como regra geral, 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 tributária, 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.

O nascimento da obrigação tributária acontece por ocasião do nascimento do fato gerador. Em que pese da ocorrência do fato gerador, não quer dizer que o contribuinte, ou seja, o sujeito passivo tenha algo a pagar. Deve haver, por parte do sujeito ativo, os procedimentos necessários e específicos do ato jurídico que caracterize num expediente escrito formal, ou seja, um documento escrito, dentro das previsões legais. Tal documento deve dar ciência ao sujeito passivo (o devedor da obrigação tributária), para que o mesmo fique ciente quanto ao prazo determinado no próprio documento ou mesmo na lei. Deve o sujeito passivo atender aos direitos do sujeito ativo, que é o credor da obrigação tributária, para se evitar e, ao mesmo tempo, eclodir a cobrança, que nesse caso, será através da via judicial.

Com a realização do fato gerador que deu origem ao nascimento da obrigação tributária, e, tomando-se como exemplo, a detenção de algum imóvel urbano, construído ou não, o proprietário do imóvel só será obrigado ao pagamento do tributo correspondente que, no caso é o IPTU, quando a Administração Municipal, via seu órgão competente, realizar o ato formal de acordo com a previsão em lei, determinando-se o valor do tributo e, da mesma forma, dando ciência ao sujeito passivo, devedor da obrigação tributária. Nascida a obrigação tributária, mesmo antes da efetivação desse ato, ela, obrigação tributária, está totalmente desprovida de *exigibilidade*.

Com todas essas providências do sujeito ativo, credor da obrigação tributária, dá-se o nome de “o lançamento tributário”.

“O FATO GERADOR À LUZ DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL³”

O fato gerador da obrigação principal

O Código Tributário Nacional cuida do assunto por intermédio dos arts. 114 a 118, os quais versam normas sobre a definição, aplicação e interpretação do *fato gerador*.

Começemos pelo art. 114, que define a locução questionada nos seguintes termos:

“Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência”.

³ Eduardo Marcial Ferreira Jardim – Manual de direito financeiro e tributário – Ed. Saraiva, p. 166.

Preambularmente, convém anotar que o comando examinado tem por predicado a relação jurídica categorizada pelo Código como obrigação principal, a qual se tipifica por hospedar como objeto uma prestação pecuniária.

No tangente ao teor do mandamento contido no art. 114, cremos que a definição legal de *fato gerador* nele inscrita aparece no *definíeis*, e tal contingência macula o seu corretismo, tornando-a uma definição circular. Comete recordar, a propósito, as ensinanças de Irving Copi, que ao estudar as definições lexicográficas estabeleceu cinco regras aplicáveis no assunto, cumprindo observar que uma delas preceitua que “*uma definição não deve ser circular*”.

A par com a observação assinalada lembramos que a dubiedade da terminologia “fato gerador”, exposta e debatida anteriormente, decore do significado que a elocução denota as mais das vezes, na legislação tributária de um modo geral, e não diz respeito, portanto, com o art. 114, que, a nosso ver, não oferece nenhuma significação.

O fato gerador da obrigação acessória

De seguida, deparamos com o art. 115, que alude ao *fato gerador* da obrigação acessória que é representada por relação jurídica destituída de caráter patrimonial, conforme veremos, mais de espaço, no capítulo subsequente.

Em veras, melhor sorte não cabe a este preceito, pois o seu desenho esquemático abriga uma definição circular, a exemplo do dispositivo anterior.

O aspecto temporal do fato gerador

O art. 116, por sua vez, talha sua conduta em firmar o lapso temporal em que se considera ocorrido o fato gerador e, conseqüentemente, produzidos os seus efeitos.

Por meio de dois itens compreende dois pressupostos qualificados como ensejadores de determinar a consumação do fato gerador e existentes os seus efeitos. O inciso I contempla fatos jurídicos (importar produtos, p. ex.), enquanto o inciso II refere a atos jurídicos (contrato de compra e venda de imóvel).

Tanto no primeiro caso como no segundo, o Código Tributário Nacional considera ocorrido o fato ou realizado o ato quando, quer um, quer outro, complete o seu curso existencial. Quanto ao ato jurídico, o art. 117, I, é pleonástico, pois estabelece que o ato jurídico condicional reputa-se perfeito e acabado após o seu implemento, o que é óbvio, porquanto o ato *in casu* só se perfaz após a referida implementação.

É importante frisar o alcance da primeira cláusula contida no *caput* do art. 116, cujos dizeres “salvo disposição legal em contrário” permitem que o legislador ordinário antecipe ou transfira o momento em que se considera ocorrido o fato gerador do tributo.

Interpretação do fato gerador

O art. 118, finalmente, trata da interpretação do fato gerador, e nesse trecho acompanhamos a severa e lúcida crítica empreendida por Paulo de Barros Carvalho ao mostrar a incongruência entre as referidas normas de interpretação e o art. 116, que cogita dos critérios pelos quais deve ser aplicado o *fato gerador*⁴.

Em realidade, o art. 118, I, prescreve que a definição legal do *fato gerador* é interpretada com abstração da validade jurídica dos atos praticados pelo sujeito passivo. Ora, como compatibilizar o *abstrair os efeitos dos fatos* (art. 118, I) com o *considerar positivamente os efeitos produzidos pelos mesmos fatos* (art. 116, I).

Incoerente, também, se afigura o cotejo do art. 118, I, com o 116, II, pois aqueles dispõem que a interpretação do *fato gerador* prescinde da validade do ato jurídico, ao passo que este proclama que a identificação do *fato gerador* se opera quando o ato jurídico estiver constituído nos termos do direito vigente, o que nos leva a supor que a hipótese derradeira verse sobre atos válidos, daí a manifesta contradição verificada entre os dispositivos apontados”.

É bom que se diga que no presente estudo estamos pretendendo demonstrar que, nessa situação, o ponto central sempre gira em torno do *fato gerador*, que é sem dúvida, o ponto central da obrigação tributária, se ocorrido, o que atribui a imputação do dever de pagar o crédito tributário, nesse caso, pessoa direta ou indiretamente vinculada à mesma obrigação

⁴ Paulo de Barros Carvalho. *Curso de Direito Tributário*, cit. p. 162.

tributária e, diga-se à luz da própria legislação, não é um ato arbitrário do legislador nem mesmo da autoridade fiscal, que é a responsável pelo lançamento tributário.

A par disso, considera-se crédito o direito do sujeito ativo, no caso o Estado, o direito de buscar do sujeito passivo (contribuinte), os valores que irão atingir o seu patrimônio, para a liquidação de uma obrigação tributária.

Na doutrina de Paulo de Barros Carvalho, esclarece o doutrinador que “Se procedimento é uma série de atos (...), torna-se evidente que, ou escolhemos o final da série, resultado do procedimento, para identificar a existência da entidade, ou haveremos de reconhecê-lo, assim que instalado o procedimento, com a celebração dos primeiros atos. Parece óbvio que não basta haver procedimento para que exista lançamento”.⁵ E conclui: “o procedimento não é da essência do lançamento, que pode consubstanciar-se em ato isolado, independente de qualquer outro”.⁶

O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO E A SUA EXTINÇÃO

Prescreve o Art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN:

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

I – do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

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

Parágrafo único – O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação,

⁵ Paulo de Barros Carvalho. Curso de direito tributário, p. 255-6.

⁶ Idem, Idem, p. 260.

ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Ainda, para robustecer ainda mais o entendimento, relacionado com lançamento e cobrança, temos:

Art. 174 do CTN – “A ação para cobrança do crédito tributário prescreve em cinco, contados da data da sua constituição definitiva.

Parágrafo único. A prescrição se interrompe:

I – pela citação pessoal feita ao devedor;

II pelo protesto judicial;

III – por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;

VI – por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.

Existe muita insegurança por parte de alguns dos tributaristas quando lidam com esses dois institutos, ou seja, “*prescrição e decadência*”, confundindo os mesmos institutos, como se fossem sinônimos, e se reportando a um, ou ao outro instituto, indistintamente.

Na verdade, prescrição e decadência são institutos jurídicos totalmente diferentes, esclarecendo-se que com respeito à obrigação tributária principal, estão muito bem delineados nos arts. 173 e 174 do Código Tributário Nacional, cuidando o primeiro da *extinção do direito de lançar*, e o segundo da *extinção do direito de cobrar o crédito tributário*.

Assim, para encerrar esse tema, parcialmente, sobre o lançamento tributário, “*seja pela decadência, seja pela prescrição –extinto o crédito – assiste ao contribuinte o direito a repetição do indébito tributário. O regime de direito público impede o fisco de se apropriar de recursos dos particulares sem supedâneo em direito subjetivo devidamente fundamentado*”

pele ordenamento legal. “Ninguém será obrigado a fazer o deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”:⁷ sem norma, não há direito subjetivo do fisco.⁸

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. Saraiva. 2008.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil, promulgada em 5 de outubro de 1988. São Paulo: Saraiva, 2014.

BARRETO, F. Aires. Curso de Direito Tributário Municipal. Saraiva. 2009.

Código Tributário Nacional. Ed. Revista dos Tribunais.

ICHIHARA, Yoshiaki. Direito Tributário. Ed. Atlas. 1997.

JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. Manual de Direito Financeiro e Tributário. Ed. Saraiva, 1994.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. Lançamento Tributário. Ed. Max Limonad. 1996.

⁷ Art. 5º, II, da Constituição Federal de 1988.

⁸ Lançamento Tributário – Eurico Marcos Diniz de Santi. Ed. Max Limonad, p. 189, 1996.