

**PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO**

**CAROLINA GÓES PROSDOCIMI LINS**

**DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO  
POR HOMOLOGAÇÃO**

**SÃO PAULO**

**2013**

**CAROLINA GÓES PROSDOCIMI LINS**

**DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO  
POR HOMOLOGAÇÃO**

Trabalho de conclusão de curso de pós graduação – *latu sensu*, apresentado ao Curso de Direito Tributário da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, como requisito para a obtenção do Título de Especialista em Direito Tributário.

Orientador: Prof. Charles William Mcnaughton.

**SÃO PAULO**

**2013**

**CAROLINA GÓES PROSDOCIMI LINS**

**DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO  
POR HOMOLOGAÇÃO**

Trabalho de conclusão de curso de pós graduação – *latu sensu*, apresentado ao curso de Direito Tributário da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, como requisito para a obtenção do Título de Especialista em Direito Tributário.

**COMISSÃO EXAMINADORA**

---

Orientador: Prof. Charles William Mcnaughton

---

São Paulo, 01 de abril de 2013.

### **DEDICATÓRIA**

Dedico este trabalho ao meu marido pelo amor, amizade e companheirismo; e à minha família, pois, além do amor, sempre fizeram o possível e o impossível pela minha felicidade.

## AGRADECIMENTOS

Agradeço ao meu orientador Prof. Charles William Mcnaughton, pela oportunidade de fazer esse estudo.

À minha família, em especial à minha mãe, Deise, e ao meu pai, Adolfo, os grandes responsáveis pela minha formação acadêmica que, mesmo distantes, sempre estiveram presentes me incentivando e dando força. Obrigada por todo amor e confiança depositada em mim.

Ao meu marido Cristiano, por sua compreensão, amor, carinho e apoio, bem como por me fazer sorrir e suportar ao meu lado todas as dificuldades.

Aos meus amigos e a todos que, de alguma maneira, contribuíram para a realização deste trabalho.

“É melhor tentar e falhar, que preocupar-se e ver a vida passar, é melhor tentar, ainda que em vão, que sentar-se fazendo nada até o final. Eu prefiro na chuva caminhar, que em dias tristes em casa me esconder. Prefiro ser feliz, embora louco, que em conformidade viver...”

Martin Luther King

LINS, Carolina Góes Prosdocimi. **Decadência e prescrição nos tributos sujeitos a lançamento por homologação**. 2013. 43f. Trabalho de Conclusão de Curso de Pós - Graduação em Direito – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2013.

## RESUMO

Pelo presente estudo apresentou-se, a partir de uma metodologia dedutiva, uma pesquisa acadêmica acerca da decadência e prescrição nos tributos sujeitos a lançamento por homologação. Conceituou-se a norma jurídica, especificando o momento de sua incidência e a produção de seus efeitos. Conceituou-se o lançamento tributário, trazendo as modalidades de lançamento previstas na legislação, destacando o lançamento por homologação, tema de estudo do presente trabalho. Apresentou-se a definição dos institutos da decadência e da prescrição no direito tributário. Estudou-se a decadência do direito da Fazenda Pública no lançamento por homologação, bem como a decadência do direito do sujeito passivo de pleitear a restituição do indébito. Passou-se à análise da prescrição do direito de ação da Fazenda Pública no lançamento por homologação, bem como a prescrição do direito de ação do sujeito passivo para pleitear a restituição do indébito, enfatizando as divergências doutrinárias e jurisprudenciais, destacando o entendimento atual nos Tribunais Superiores.

**Palavras-chave:** Fato Jurídico e Relação Jurídica Tributária. Lançamento Tributário. Lançamento por Homologação. Decadência no Tributo Sujeito a Lançamento por Homologação. Prescrição no Tributo Sujeito a Lançamento por Homologação.

LINS, Carolina Góes Prosdocimi. **Decadence and prescription in taxes subject to approval for release.** 2013.43f. Final Paper of Law Pos Graduation Course – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2013.

### **ABSTRACT**

The present study showed, from a deductive methodology, an academic research about the decadence and prescription in taxes subject to approval for release. This led to the rule of law, by specifying the time to its incidence and its effects. This led to the release tax, bringing the release arrangements provided for by the legislation, highlighting the launch for approval, subject of study of this work. Was the definition of decadence and prescription institutes in tax law. He studied the decline of the right State at launch for approval, as well as the decline of the right of the taxpayer to claim the restitution of indébito. It moved to the analysis of the prescription of the right of action to the State at the launch for approval, as well as the prescription of the right of action of the taxpayer to claim the restitution of indébito, emphasizing doctrinal and jurisprudential differences, highlighting the current understanding in the superior courts.

**Key-words:** Fact legal and legal/tax relationship. Tax Release. Release for Approval. Decline in subject to Release by Approval. Tribute subject to prescription Release for Approval.

## SUMÁRIO

|     |   |    |
|-----|---|----|
| 1   | <b>INTRODUÇÃO</b> .....   | 10 |
| I   | <b>FATO JURÍDICO E RELAÇÃO JURÍDICA TRIBUTÁRIA</b> .....                                  | 11 |
| 1   | NORMA JURÍDICA .....  | 11 |
| 2   | INCIDÊNCIA DA NORMA JURÍDICA TRIBUTÁRIA .....   | 12 |
| 3   | OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA E CRÉDITO TRIBUTÁRIO .....   | 14 |
| II  | <b>LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO</b> .....  | 16 |
| 1   | DEFINIÇÃO DE LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO.....   | 16 |
| 2   | ESPÉCIES DE LANÇAMENTO .....  | 18 |
| 3   | LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO .....  | 19 |
| 3.1 | AMBIGUIDADE DO TERMO “LANÇAMENTO” NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.....                      | 19 |
| 3.2 | DA HOMOLOGAÇÃO .....  | 21 |
| III | <b>DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO DO TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO</b> .....      | 24 |
| 1   | DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO .....                                       | 24 |
| 1.1 | DA DECADÊNCIA NO DIREITO TRIBUTÁRIO .....   | 24 |
| 1.2 | DA PRESCRIÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO .....   | 26 |
| 2   | DECADÊNCIA NO TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO .....                          | 28 |
| 2.1 | DA DECADÊNCIA DO DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA NO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.....            | 29 |
| 2.2 | DA DECADÊNCIA DO DIREITO DO SUJEITO PASSIVO PARA PLEITEAR A RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO ..... | 32 |
| 3   | PRESCRIÇÃO NO TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO .....                          | 35 |
| 3.1 | DA PRESCRIÇÃO DO DIREITO DE AÇÃO DA FAZENDA PÚBLICA NO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.....    | 35 |

|   |    |
|---|----|
| 3.2 DA PRESCRIÇÃO DO DIREITO DE AÇÃO DO SUJEITO PASSIVO PARA PLEITEAR A<br>RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO..... | 37 |
| <b>CONCLUSÃO</b> .....  | 39 |
| <b>REFERÊNCIAS</b> .....  | 42 |

## 1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem por objetivo o estudo da decadência e da prescrição nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, utilizando-se do método dedutivo.

O lançamento por homologação, no qual o sujeito passivo apura o montante devido a título de tributo e antecipa o seu pagamento, sem qualquer participação da autoridade administrativa, é a modalidade de “lançamento” mais utilizada, atualmente, para a “constituição do crédito tributário” no Brasil.

Essa modalidade possui inúmeras peculiaridades, o que têm causado divergências doutrinárias e jurisprudenciais que contemplam desde a terminologia adotada para essa modalidade de lançamento, até a fixação do termo inicial e final para a contagem do prazo decadencial e prescricional nos tributos sujeitos a lançamento por homologação.

Assim, diante da vasta discussão doutrinária e jurisprudencial sobre o tema, inicialmente, apresenta-se o estudo do fato jurídico e relação jurídica tributária, estabelecendo o momento da incidência da norma jurídica tributária e definindo o momento em que nascem a obrigação tributária e o crédito tributário.

Posteriormente, inicia-se a análise do lançamento tributário, apresentando, além das modalidades de lançamento, a definição do lançamento por homologação.

Por fim, há o estudo da decadência e da prescrição especificamente nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, enfatizando as divergências doutrinárias e jurisprudenciais, destacando o entendimento atual nos Tribunais Superiores.

# CAPÍTULO I – FATO JURÍDICO E RELAÇÃO JURÍDICA TRIBUTÁRIA

## 1 NORMA JURÍDICA

A norma jurídica, de acordo com Paulo de Barros Carvalho<sup>1</sup>, manifesta-se como significações construídas a partir de enunciados prescritivos que deverão compor a estrutura hipotético condicional, interligada por um conector deôntico.

Uma coisa são os *enunciados prescritivos*, isto é, usados na função pragmática de prescrever condutas; outras, as *normas jurídicas*, como significações construídas a partir dos textos positivados e estruturadas consoante a forma lógica dos juízos condicionais, compostos pela associação de duas ou mais proposições prescritivas.<sup>2</sup>

Desta forma, para o doutrinador supramencionado, normas jurídicas são estruturas lógicas construídas a partir das condutas prescritas nos textos positivados, compostas por uma proposição antecedente (descriptor) e uma proposição consequente (prescritor), interligadas por um dever ser modalizado como permitido, proibido ou obrigatório.

Na proposição antecedente há a descrição hipotética de um evento, baseada na possibilidade de uma situação fática ocorrer. Já na proposição consequente, há a prescrição de uma relação jurídica originada da concretização do fato jurídico descrito na proposição antecedente<sup>3</sup>.

A partir de tais proposições, a norma jurídica pode ser classificada, de acordo com o doutrinador acima citado, em quatro espécies: “abstrata e geral”; “concreta e geral”; “abstrata e individual” e “concreta e individual”.<sup>4</sup>

Observa-se que os termos “abstrata” e “concreta” referem-se ao antecedente da norma jurídica, enquanto os termos “geral” e “individual” referem-se ao consequente.

---

<sup>1</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário Linguagem e Método**. 4. ed. São Paulo: Noeses. 2011. p. 129.

<sup>2</sup> Ibidem, cit. p. 131.

<sup>3</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 18.ed. São Paulo: Saraiva. 2007. p. 252-253.

<sup>4</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário Linguagem e Método**. op. cit. p. 139-146.

Assim, de uma forma bem simplificada e com base nos ensinamentos do professor ora citado, pode-se afirmar que, com relação ao antecedente, o termo “abstrato” é utilizado para estabelecer um enunciado hipotético descritivo de um evento e o termo “concreto” é utilizado para prever um enunciado descritivo de um evento efetivamente ocorrido, demarcando o tempo e o espaço desse acontecimento, de forma concreta.

Com relação ao conseqüente, o termo “geral” é utilizado para a regulamentação da conduta de todos aqueles submetidos a um determinado ordenamento jurídico e o termo “individual” é utilizado para a regulamentação da conduta de determinados destinatários.

Expostos esses breves esclarecimentos sobre a norma jurídica, passa-se ao estudo da incidência da norma jurídica tributária.

## 2 INCIDÊNCIA DA NORMA JURÍDICA TRIBUTÁRIA

Para Alfredo Augusto Becker<sup>5</sup> a incidência da norma jurídica é automática e infalível com a ocorrência, no mundo fenomênico, do fato descrito na proposição antecedente, fazendo com que os efeitos jurídicos previstos na preposição conseqüente ocorram.

O fenômeno da atuação dinâmica da regra jurídica, isto é, a *incidência automática* da regra jurídica sobre a sua hipótese de incidência, somente desencadeia-se depois da realização integral da hipótese de incidência pelo acontecimento de todos os fatos nela previstos e que formam a composição específica àquela hipótese de incidência. Depois da incidência da regra jurídica é que ocorre a irradiação dos efeitos jurídicos, os quais consistem nas conseqüências (ex.: relação jurídica e seu conteúdo de direito e dever, etc.) pré-determinadas pela regra que, juntamente com a hipótese de incidência, compõe a estrutura lógica da regra jurídica.<sup>6</sup>

Nessa mesma linha, entende Geraldo Ataliba<sup>7</sup>.

---

<sup>5</sup> BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 4.ed. São Paulo: Noeses. 2007. P. 328-329.

<sup>6</sup> *Ibidem*, cit. p.339.

<sup>7</sup> ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. 6.ed. 4.tiragem. São Paulo: Malheiros Editores. 2008. p. 68.

O fato imponible é, pois, um fato jurígeno (fato juridicamente relevante) a que a lei atribui a consequência de causar o nascimento do vínculo obrigacional tributário.

Para que um fato (estado de fato, situação) seja reputado fato imponible, deve corresponder integralmente às características previstas abstrata e hipoteticamente na lei.<sup>8</sup>

Assim, de acordo com a teoria da incidência automática e infalível, para que haja a incidência da norma jurídica tributária, basta que todos os critérios descritos no antecedente da norma ocorram, independentemente de qualquer atuação humana ou dos órgãos competentes, fazendo nascer a relação jurídica tributária prevista no consequente da norma.

No entanto, para essa teoria, a produção dos efeitos, ou seja, o direito subjetivo do sujeito ativo de exigir o cumprimento de certa prestação e o dever do sujeito passivo de cumprir tal prestação depende da “respeitabilidade da incidência”.<sup>9</sup>

(...) Uma vez realizada a hipótese de incidência, a incidência da regra jurídica é infalível e independente de atuação de qualquer órgão do executivo ou judiciário, entretanto, o que falha é o respeito aos efeitos jurídicos resultantes daquela incidência. Para impor este respeito é que atuam os órgãos executivos e judiciários.<sup>10</sup>

Paulo de Barros Carvalho, por sua vez, entende que, para que haja a incidência da norma jurídica tributária, além de ocorrer todos os critérios descritos no antecedente, é necessária a atuação humana ou dos órgãos competentes, vertendo o fato jurídico em linguagem competente.

Desta forma, para que a relação jurídica nasça e produza seus efeitos, é necessário que “os sujeitos interligados na relação tenham consciência do vínculo; se o credor vai exercer os seus direitos; ou o devedor cumprir a prestação que lhe cabe”.<sup>11</sup>

Diante das duas teorias, para fins do presente estudo, por entender que somente após o fato efetivamente ocorrido (norma geral e abstrata) ser vertido em linguagem competente (norma individual e concreta) é que se pode falar em produção de efeitos jurídicos (relação jurídica tributária), será adotado o entendimento do Professor Paulo de Barros Carvalho acima exposto.

---

<sup>8</sup> Ibidem, cit. p. 68.

<sup>9</sup> BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. op.cit. p. 339.

<sup>10</sup> Ibidem, cit. p. 339

<sup>11</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. op. cit. p. 261.

### 3 OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA E CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Cumpra tecer breves considerações com relação à obrigação tributária e ao crédito tributário para melhor compreensão sobre o lançamento tributário, tema que será analisado no capítulo seguinte.

Para Hugo de Brito Machado Segundo<sup>12</sup>, as expressões “obrigação” e “crédito” possuem significados distintos aplicados ao Direito Tributário.

De acordo com referido doutrinador, ao ocorrer o fato descrito no antecedente da norma jurídica, haverá a incidência automática e infalível e, conseqüentemente, surgirá a relação jurídica tributária descrita no seu conseqüente originando, assim, a obrigação tributária.

No entanto, somente após o “acertamento”<sup>13</sup> realizado através do lançamento, no qual será quantificada a obrigação e determinados quem são os sujeitos ativo e passivo, é que referida obrigação tributária passará a ser exigível e, portanto, chamada de crédito tributário.

Por outro lado, Luciano Amaro<sup>14</sup>, ao adotar, também, a teoria da incidência automática e infalível, entende que não é possível existir a separação das expressões “obrigação” e “crédito”, pois, para ele, não há que se falar em obrigação sem crédito, nem crédito sem que haja obrigação.

Da mesma forma, entendem Sacha Calmon Navarro Coelho<sup>15</sup> e Paulo de Barros Carvalho<sup>16</sup>. Para eles, obrigação tributária e crédito tributário nascem concomitantemente e não podem ser desassociados.

Nasce o crédito tributário no exato instante em que irrompe o laço obrigacional, isto é, ao acontecer, no espaço físico exterior em que se dão as condutas inter-humanas, aquele evento hipoteticamente descrito no suposto da regra-matriz de incidência tributária, mas desde que relatado em linguagem competente para identificá-lo.<sup>17</sup>

<sup>12</sup> SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Processo Tributário**. 4.ed. São Paulo: Atlas. 2009. p. 56.

<sup>13</sup> BECKER. Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. op.cit. p. 339.

<sup>14</sup> AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 17.ed. São Paulo: Saraiva. 2011. p. 271.

<sup>15</sup> COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 6.ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2003. p. 650.

<sup>16</sup> CARVALHO. Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. op. cit. p. 377.

<sup>17</sup> Ibidem, cit. p. 377.

Expostas as divergências doutrinárias acima, será adotado para o presente estudo o entendimento de que, ocorrido efetivamente, no mundo fenomênico, o fato descrito no antecedente da norma jurídica e, vertido em linguagem competente, haverá a incidência da norma jurídica e, conseqüentemente, a instauração da relação jurídica tributária, na qual estará prescrita a obrigação tributária e o crédito tributário de forma concomitante.

## CAPÍTULO II – LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO

### 1 DEFINIÇÃO DE LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO

O Código Tributário Nacional<sup>18</sup>, no artigo 142, estabelece que o lançamento tributário é o “procedimento administrativo” que, verificando a ocorrência do “fato gerador”, quantifica o “montante do tributo devido” e “constitui o crédito tributário”.

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>19</sup>

Lançamento tributário, para Alfredo Augusto Becker<sup>20</sup>, consiste no procedimento, ou seja, na série de atos psicológicos e materiais ou jurídicos realizados pela autoridade competente, ou pelos sujeitos da relação jurídica, com o objetivo de quantificar o crédito tributário.

O lançamento (“accertamento”) tributário consiste na série de atos *psicológicos e materiais e/ou* jurídicos praticados pelo *sujeito passivo* (contribuinte), ou pelo *sujeito ativo* (Estado) da relação jurídica tributária, ou por ambos, ou por um terceiro, com a finalidade de investigando e analisando fatos pretéritos: a) constatar a realização da hipótese de incidência e a *incidência* infalível (automática) da regra jurídica tributária...; b) captar o *fato* que realizou o *núcleo* (base de cálculo)...; c) proceder a *transfiguração* daquele núcleo (base de cálculo) em uma *cifra aritmética*...; e) calcular a *quantidade aritmética* do tributo, mediante a aplicação da *alíquota* (...).<sup>21</sup>

A série de atos psicológicos e materiais são verificados quando o lançamento é efetuado logo após a incidência da norma jurídica e, nesse caso, para o doutrinador supramencionado, não há a produção de efeitos jurídicos, haja vista que, com o nascimento da obrigação tributária há, simultaneamente, o nascimento da exigibilidade do crédito tributário.

<sup>18</sup> BRASIL. Código Tributário Nacional. **Vade Mecum**. 15. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

<sup>19</sup> Ibidem, cit.

<sup>20</sup> BECKER. Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. op.cit. p. 380.

<sup>21</sup> Ibidem, cit. p. 380.

A série de atos jurídicos é verificada quando o lançamento é efetuado em “momento temporalmente posterior” da incidência da norma jurídica e, nesse caso, produzirá o efeito jurídico de acrescentar a exigibilidade à relação jurídica já existente.

Em contrapartida, para Hugo de Brito Machado Segundo<sup>22</sup>, Luciano Amaro<sup>23</sup>, Sacha Calmon Navarro Coelho<sup>24</sup>, Daniel Monteiro Peixoto<sup>25</sup> e Paulo de Barros Carvalho<sup>26</sup>, lançamento tributário pode ser definido, não como “procedimento administrativo”, mas sim como “ato jurídico administrativo”.

De acordo com Paulo de Barros Carvalho<sup>27</sup>, procedimento é um conjunto de atos, é um processo de preparação. O ato, por sua vez, é o produto final, é o resultado do procedimento.

Assim, o doutrinador ora estudado define o lançamento tributário como sendo o ato jurídico administrativo, realizado pela autoridade administrativa competente, com a finalidade de introduzir a norma individual e concreta no ordenamento jurídico. Referido ato administrativo é revestido de “presunção de legitimidade”; “exigibilidade”; “imperatividade” e “executoriedade”.

(...) o ato jurídico administrativo, da categoria dos simples, constitutivos e vinculados, mediante o qual se insere na ordem jurídica brasileira u´a norma individual e concreta, que tem como antecedente o fato jurídico tributário e, como conseqüente, 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>28</sup>

Desta forma, com base nas premissas adotadas, para fins do presente estudo, lançamento tributário pode ser definido como o ato jurídico administrativo realizado exclusivamente por autoridade administrativa competente, com a finalidade de tornar o crédito tributário líquido, certo e exigível.

<sup>22</sup> SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Processo Tributário**. op.cit. p.56.

<sup>23</sup> AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. op. cit. p. 373.

<sup>24</sup> COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. op.cit. p. 651.

<sup>25</sup> PEIXOTO, Daniel Monteiro. **Competência Administrativa na Aplicação do Direito Tributário**. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2006. p. 158.

<sup>26</sup> CARVALHO. Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. op. cit. p. 404.

<sup>27</sup> Ibidem. cit. p. 404.

<sup>28</sup> Ibidem, cit. p. 404.

## 2 ESPÉCIES DE LANÇAMENTO

O Código Tributário Nacional<sup>29</sup> estabeleceu, dos artigos 147 a 150, três espécies de lançamento, quais sejam, “lançamento por declaração”; “lançamento de ofício” e; “lançamento por homologação”.

No lançamento por declaração, previsto nos artigos 147 e 148 do Código Tributário Nacional<sup>30</sup> o ato jurídico administrativo é realizado pela autoridade administrativa competente, porém, cabe ao sujeito passivo ou a terceiro, fornecer informações sobre matéria de fato. Trata-se, portanto, de uma obrigação acessória do sujeito passivo ou do terceiro.

Os tributos sujeitos a essa espécie de lançamento são o ITBI (imposto sobre transmissão de bens imóveis) e o ITCMD (imposto sobre transmissões *causa mortis* e doação).

Desta forma, no lançamento por declaração, após o sujeito passivo ou o terceiro fornecer as informações necessárias, a autoridade administrativa competente realiza o lançamento, notificando e intimando o sujeito passivo a pagar o débito.

No lançamento de ofício, previsto no artigo 149 do mesmo *codex*<sup>31</sup>, o ato jurídico administrativo é efetuado, como o próprio nome diz, de ofício pela autoridade administrativa competente, sem qualquer participação do sujeito passivo ou de terceiro.

Referido artigo prevê que, quando a autoridade administrativa competente verificar omissão, inconsistência ou falsidade nas informações prestadas pelo sujeito passivo ou por terceiro no lançamento por declaração, bem como no lançamento por homologação, poderá proceder ao lançamento de ofício.

Atualmente, são poucos os tributos lançados de ofício. Dentre eles estão o IPTU (imposto sobre a propriedade predial e territorial urbano), IPVA (imposto sobre a propriedade de veículo automotor), Contribuição de Melhoria e Taxas.

---

<sup>29</sup> BRASIL. Código Tributário Nacional. **Vade Mecum**. 15. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

<sup>30</sup> *Ibidem*, cit.

<sup>31</sup> *Ibidem*, cit.

Por fim, o lançamento por homologação, previsto no artigo 150 do mesmo *codex*<sup>32</sup>, no qual o ato jurídico é efetuado exclusivamente pelo sujeito passivo que apura o montante devido a título de tributo e antecipa o pagamento.

A maioria dos tributos são sujeitos a lançamento por homologação e, em razão da sua importância para o desenvolvimento do presente trabalho, abaixo será realizado um estudo mais aprofundado.

### 3 LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO

#### 3.1 AMBIGUIDADE DO TERMO “LANÇAMENTO” NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

O Código Tributário Nacional<sup>33</sup> prevê, no artigo 150, o lançamento por homologação, atribuindo ao sujeito passivo da obrigação tributária a apuração do montante devido a título de tributo, bem como a antecipação do pagamento.

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.<sup>34</sup>

Por outro lado, o artigo 142 do mesmo *codex*<sup>35</sup>, estabelece que a constituição do crédito tributário é ato privativo da autoridade administrativa.

---

<sup>32</sup> *Ibidem*, cit.

<sup>33</sup> *Ibidem*, cit.

<sup>34</sup> *Ibidem*, cit.

<sup>35</sup> *Ibidem*, cit.

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>36</sup>

Nota-se, portanto, que o legislador utilizou o termo “lançamento” de forma totalmente contraditória nesses dois artigos mencionados acima, motivo pelo qual o termo “lançamento por homologação” é objeto de muitas críticas na doutrina pátria.

De acordo com Paulo de Barros Carvalho<sup>37</sup>, no lançamento por homologação a legislação prevê a constituição do fato jurídico e, conseqüentemente, a constituição da obrigação tributária pelo sujeito passivo, sem qualquer participação da autoridade competente, de forma que a homologação efetuada pela autoridade competente nada mais representa do que um “singelo ato de verificação” ao qual a legislação atribui “força de selo confirmatório”.

Para referido doutrinador, a justificativa para a legislação ter atribuído essa “força de selo confirmatório” ao lançamento por homologação está na “tendência ideológica de expandir as iniciativas do Poder Público, invadindo, desnecessariamente, setores privativos da atividade do administrado.”<sup>38</sup>

Nesse mesmo sentido, Leandro Paulsen<sup>39</sup> entende que no lançamento por homologação cabe ao Fisco somente a chancela da apuração realizada pelo sujeito passivo mediante a homologação tácita ou expressa.

É a modalidade que se caracteriza pela determinação legal de que o próprio sujeito passivo verifique a ocorrência do fato gerador, calcule o montante devido e efetue o pagamento no prazo, cabendo ao sujeito ativo apenas a conferência da apuração e do pagamento já realizados. No lançamento por homologação, pois, em verdade é o contribuinte que apura e paga o tributo, cabendo ao Fisco simplesmente chancelar tal apuração, quando a entenda correta, mediante homologação expressa ou tácita. Nenhum ato do Fisco, pois, se faz necessário.<sup>40</sup>

Ainda, reforçando a doutrina trazida acima, a Súmula nº 436 do Superior Tribunal de Justiça, publicada em 13.05.2012, firmou o entendimento de que: “A

<sup>36</sup> Ibidem, cit.

<sup>37</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. op. cit. p. 448-449.

<sup>38</sup> Ibidem, cit. p. 448-449.

<sup>39</sup> PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e jurisprudência**. 14.ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora. 2012. p. 1036.

<sup>40</sup> Ibidem, cit. p. 1036.

entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco.”<sup>41</sup>

Desta forma, partindo das premissas já adotadas no presente trabalho, lançamento tributário pode ser entendido como o ato jurídico administrativo, realizado exclusivamente por autoridade administrativa competente, com a finalidade de tornar o crédito tributário líquido, certo e exigível.

E, por sua vez, lançamento por homologação, apesar do termo “lançamento” ter sido utilizado pelo legislador de forma equivocada, é o ato realizado exclusivamente pelo sujeito passivo que apura o montante devido a título de tributo e antecipa o pagamento, sendo desnecessária qualquer interferência da autoridade administrativa.

### 3.2 DA HOMOLOGAÇÃO

Nota-se que o artigo 150 do Código Tributário Nacional<sup>42</sup>, anteriormente transcrito, prevê a homologação expressa da autoridade administrativa competente, tão logo tome conhecimento da atividade exercida pelo sujeito passivo.

No entanto, o objeto da homologação pela autoridade administrativa competente é objeto de divergência doutrinária.

Para Luciano Amaro<sup>43</sup> o objeto da homologação pela autoridade administrativa competente é o pagamento efetuado pelo sujeito passivo já que, para referido doutrinador, não há efetivamente o lançamento no “lançamento por homologação”.

E o lançamento? Este – diz o Código Tributário Nacional – *opera-se* por meio do ato da autoridade que, tomando conhecimento da atividade exercida pelo devedor, nos termos do dispositivo, homologa-a. A *atividade* aí referida outra não é senão a de *pagamento*, já que esta é a única providência do sujeito passivo tratada no texto. Melhor seria falar em “homologação do pagamento”, se é isso que o Código parece ter querido dizer.<sup>44</sup>

<sup>41</sup> BRASIL. Súmula nº 436 do Superior Tribunal de Justiça. Disponível em <<http://www.stj.jus.br>>. Acesso em 25.03.2013.

<sup>42</sup> BRASIL. Código Tributário Nacional. **Vade Mecum**. op. cit.

<sup>43</sup> AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. op. cit. p. 391.

<sup>44</sup> *Ibidem*, cit. p. 391.

Para Paulo de Barros Carvalho<sup>45</sup>, a homologação prevista na legislação para os débitos apurados de forma exclusiva pelo sujeito passivo, é do pagamento antecipado.

(..) Então, o que efetivamente acontece, no caso dos chamados lançamentos por homologação, é que os agentes públicos visitam os possíveis contribuintes, fiscalizando-os. Na eventualidade de encontrar prestações não recolhidas ou irregularidade que implique falta de pagamento de tributos, havendo tempo (isto é, não tendo fluído o prazo de caducidade), constitui o crédito tributário e celebra o ato de aplicação da penalidade cabível em face do ilícito cometido”.<sup>46</sup>

Nesse mesmo sentido entende Sacha Calmon Navarro Coêlho<sup>47</sup> ao afirmar que a autoridade administrativa competente homologa o pagamento realizado pelo sujeito passivo.

Na verdade, o lançamento por homologação existe quando a Administração expressamente concorda com a atividade do contribuinte de calcular por conta da lei o imposto devido, fazendo o seu pagamento.<sup>48</sup>

Por outro lado, para Hugo de Brito Machado Segundo<sup>49</sup>, o que se homologa é a atividade realizada pelo sujeito passivo, ou seja, os atos praticados pelo sujeito passivo para apurar o montante devido a título de tributo.

(...), facilmente se compreende que, na modalidade de lançamento de que se cuida, o sujeito passivo realiza os atos necessários à constituição do crédito tributário, efetuando o pagamento respectivo, mas submetendo tais atos à aprovação, ratificação ou confirmação da autoridade competente. Homologada a atividade, esta passa a considerar-se como tendo sido desempenhada pela autoridade competente para lançar.<sup>50</sup>

Nesse sentido, Leandro Paulsen<sup>51</sup> entende que, nessa modalidade de lançamento, cabe à autoridade administrativa competente homologar o lançamento efetuado pelo sujeito passivo, ou seja, “o procedimento de apuração do tributo devido” e não o pagamento que, eventualmente, o sujeito passivo tenha realizado.

Apesar das inúmeras divergências doutrinárias supramencionadas, será adotado no presente trabalho o entendimento de que cumpre à autoridade administrativa competente homologar tanto o “lançamento”, ou seja, tanto o ato

<sup>45</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. op. cit. p. 446.

<sup>46</sup> Ibidem, cit. p. 446.

<sup>47</sup> COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. op.cit. p. 671

<sup>48</sup> Ibidem, cit. p. 671.

<sup>49</sup> SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Processo Tributário**. op.cit. p.59.

<sup>50</sup> Ibidem, cit. p. 59.

<sup>51</sup> PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e jurisprudência**. op.cit. p. 1036.

realizado exclusivamente pelo sujeito passivo para apurar o montante devido a título de tributo, como o pagamento antecipado eventualmente realizado.

Desta forma, ao verificar qualquer inconsistência no “lançamento” efetuado pelo sujeito passivo, caberá à autoridade competente efetuar o lançamento do ofício, nos moldes do artigo 149 do Código Tributário Nacional<sup>52</sup>.

Finalmente, ao verificar o pagamento antecipado efetuado pelo sujeito passivo, a autoridade competente o homologará, extinguindo o débito tributário, nos moldes do artigo 156, VII do Código Tributário Nacional<sup>53</sup> ou, ao verificar a ausência de pagamento antecipado, poderá promover a competente execução fiscal, objetivando receber os valores já apurados pelo sujeito passivo.

---

<sup>52</sup> BRASIL. Código Tributário Nacional. **Vade Mecum**. op.cit. 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.

<sup>53</sup> BRASIL. Código Tributário Nacional. **Vade Mecum**. 15. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

Art. 156. Extinguem o crédito tributário: (...) VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º;

## CAPÍTULO III – DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO DO TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

### 1 DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO.

A decadência e a prescrição, no direito tributário, estão intimamente ligadas aos princípios da segurança jurídica, da certeza do direito e da justiça; e estão previstas de forma expressa no Código Tributário Nacional, objetivando, principalmente, evitar a manutenção de conflitos eternos entre o sujeito passivo e sujeito ativo de determinada obrigação tributária.

Para Luciano Amaro<sup>54</sup>, os institutos da decadência e da prescrição operam “à vista da conjugação de dois fatores: *o decurso do tempo e a inércia do titular do direito*”.

#### 1.1 DA DECADÊNCIA NO DIREITO TRIBUTÁRIO

Luciano Amaro<sup>55</sup> define a decadência como sendo o decurso do tempo previsto em lei, dentro do qual a autoridade competente deveria ter constituído o débito tributário por meio do “lançamento”.

(...) decadência é a perda do direito de “constituir” o crédito tributário (ou seja, de lançar) pelo decurso de certo prazo. Se o lançamento é condição de exigibilidade do crédito tributário, a falta desse ato implica a impossibilidade do sujeito ativo cobrar o seu crédito.<sup>56</sup>

Hugo de Brito Machado Segundo<sup>57</sup>, por sua vez, também entende que a decadência no direito tributário se refere ao direito da autoridade administrativa competente de realizar o lançamento. Para ele,

---

<sup>54</sup> AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. op. cit. p. 428.

<sup>55</sup> Ibidem, cit. p. 428.

<sup>56</sup> Ibidem, cit. p. 428.

<sup>57</sup> SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Processo Tributário**. op.cit. p. 85.

(...) o lançamento é de natureza potestativa, na medida em que pode ser exercitado independentemente da colaboração de terceiros ou da atuação do Poder Judiciário. Submete-se, por conta disso, a prazos dentro dos quais deve ser exercitado, sob pena de perecimento do próprio direito. É a decadência do direito de lançar..<sup>58</sup>

Paulo de Barro Carvalho<sup>59</sup> define a decadência como sendo o decurso do tempo previsto em lei sem que o titular do direito subjetivo exercite-o.

Dessa maneira, sempre que o fluxo do tempo ameaçar, de algum jeito, a obtenção daquele almejado equilíbrio, que se reflete no princípio da firmeza ou da certeza jurídica, prevê o sistema a ocorrência de fatos extintivos, que têm a virtude de definir, drasticamente, a situação pendente, determinando direitos e deveres subjetivos correlatos. Entre tais acontecimentos está a “decadência”..<sup>60</sup>

Para o doutrinador acima citado, a legislação prevê a decadência como sendo uma norma jurídica construída da seguinte forma:

A hipótese descreve as notas predicativas de um evento de possível ocorrência: “dado o decurso de certo trato de tempo, sem que o titular do direito o exercite”; e a tese prescreve a desconstituição do direito subjetivo de que o sujeito ativo esteve investido: “deve ser a extinção do direito”..<sup>61</sup>

Diante disso, pode-se concluir que a decadência no direito tributário pode ser definida como sendo o transcurso do prazo previsto em lei para que a autoridade administrativa competente efetue o lançamento do crédito tributário, ou seja, para que a autoridade efetue o ato jurídico administrativo, tornando o crédito tributário líquido, certo e exigível. Desta forma, ocorrendo a decadência desse direito, conseqüentemente haverá a sua extinção, conforme prevê o artigo 156, V do Código Tributário Nacional..<sup>62</sup>

Importante ressaltar que a Constituição Federal, em seu artigo 146, III, “b”<sup>63</sup> determina que as normas que tratam da decadência devem ser veiculadas por meio de Lei Complementar.

<sup>58</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário Linguagem e Método**. op.cit. p.565.

<sup>59</sup> Ibidem, cit. p. 565

<sup>60</sup> Ibidem, cit. p. 565.

<sup>61</sup> Ibidem, cit. p. 565.

<sup>62</sup> BRASIL. Código Tributário Nacional. **Vade Mecum**. op. cit.

<sup>63</sup> Art. 146. Cabe à lei complementar: (...)III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: (...), b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

E, tendo o Código Tributário Nacional<sup>64</sup> sido recepcionado como Lei Complementar, o prazo decadencial é de 5 (cinco) anos, conforme prevê o artigo 150, §4º e o artigo 173.

Adiante, será estudado o instituto da decadência aplicado especificamente no que diz respeito ao lançamento por homologação.

## 1.2 DA PRESCRIÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO

Paulo de Barros Carvalho<sup>65</sup> define a prescrição como sendo o decurso do tempo previsto em lei para que o sujeito ativo de determinada obrigação tributária exerça seu direito de ação, objetivando receber a prestação devida a ele pelo sujeito passivo.

Com o lançamento eficaz, quer dizer, adequadamente notificado ao sujeito passivo, abre-se à Fazenda Pública o prazo de cinco anos para que ingresse em juízo com a ação de cobrança (ação de execução). Fluindo esse período de tempo pelo instrumento processual próprio, dar-se-á o fato jurídico da prescrição.<sup>66</sup>

Nesse mesmo sentido, Luciano Amaro<sup>67</sup> e Cleide Previtalli Cais<sup>68</sup> também definem a prescrição como sendo o decurso do tempo para que o sujeito ativo, diante de um crédito lançado, exerça o seu direito de ação.

Importante ressaltar que, assim como na decadência, a Constituição Federal, em seu artigo 146, III, “b”<sup>69</sup> determina que as normas que tratam da prescrição devem ser veiculadas por meio de Lei Complementar e, desta forma, o prazo prescricional previsto no Código Tributário Nacional<sup>70</sup> é de 5 (cinco) anos, conforme prevê o artigo 174.

<sup>64</sup> BRASIL. Código Tributário Nacional. **Vade Mecum**. op. cit.

<sup>65</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário Linguagem e Método**. op. cit. p. 582.

<sup>66</sup> Ibidem, cit. p.565.

<sup>67</sup> AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. op. cit. p. 440

<sup>68</sup> CAIS, Cleide Previtalli. **O Processo Tributário**. 3 ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2001. p. 484.

<sup>69</sup> Art. 146. Cabe à lei complementar: (...)III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: (...), b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

<sup>70</sup> BRASIL. Código Tributário Nacional. **Vade Mecum**. op. cit.

A divergência doutrinária surge, porém, quando passamos ao estudo do termo inicial para a contagem do prazo prescricional.

Parte dos doutrinadores, dentre eles, Hugo de Brito Machado<sup>71</sup> e Sacha Calmon Navarro Coêlho<sup>72</sup> entendem que enquanto o sujeito passivo puder impugnar ou recorrer administrativamente do lançamento efetuado pela autoridade administrativa competente, o prazo prescricional não se inicia.

Outra parte dos doutrinadores, dentre eles, Luciano Amaro<sup>73</sup>, Aliomar Baleeiro<sup>74</sup>, Ives Gandra da Silva Martins<sup>75</sup> e Paulo de Barros Carvalho<sup>76</sup> entendem que, ainda que o lançamento efetuado pela autoridade administrativa competente esteja pendente de impugnação ou recurso na esfera administrativa, a notificação desse lançamento já traduz a constituição definitiva do crédito tributário e, por isso, dá início ao prazo prescricional.

Ainda, Paulo de Barros Carvalho<sup>77</sup> acrescenta que, no caso de haver a impugnação ou recurso na esfera administrativa, “o termo inicial da prescrição deve ser deslocado para o instante final do período de exigibilidade”.

Assim, partindo da premissa adotada de que a decadência se refere ao transcurso do tempo para que a autoridade administrativa competente efetue o ato de lançamento, será adotada, para o presente trabalho, essa última corrente que entende que o termo inicial para a contagem do prazo prescricional se inicia com a notificação do sujeito passivo do lançamento (momento em que se encerra a contagem do prazo decadencial e se inicia a contagem do prazo prescricional) e, caso haja impugnação ou recursos do sujeito passivo na esfera administrativa, o termo inicial para a contagem do prazo prescricional será diferido para o momento no qual o débito se torne definitivo, ou seja, exigível, nos moldes do entendimento do professor Paulo de Barros Carvalho<sup>78</sup>.

Para que se suspenda o lapso de tempo que leva à prescrição é imperativo lógico que ele se tenha iniciado, e, nem sempre que ocorre a sustação da exigibilidade, o tempo prescricional já terá começado a correr. Modelo

<sup>71</sup> MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 7.ed. Rio de Janeiro: Forense, 1993 *apud* AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. op. cit. p. 440.

<sup>72</sup> COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Decadência e Prescrição**. São Paulo: Resenha Tributária, 1976 *apud* AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. op. cit. p. 440.

<sup>73</sup> AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. op. cit. p. 440.

<sup>74</sup> BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 10.ed. Rio de Janeiro: Forense, 1992.

<sup>75</sup> MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Decadência e Prescrição**. São Paulo: Resenha Tributária, 1976.

<sup>76</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Decadência e Prescrição**. São Paulo: Resenha tributária, 1976.

<sup>77</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário Linguagem e Método**. op. cit. p. 585.

<sup>78</sup> *Ibidem*, cit. p. 585.

significativo dessa disparidade encontramos no caso de impugnações e recursos interpostos nos termos das leis reguladoras do procedimento administrativo tributário. Lavrado o ato de lançamento, o sujeito passivo é notificado, por exemplo, a recolher o débito dentro de trinta dias ou a impugná-lo no mesmo espaço de tempo. É evidente que nesse intervalo a Fazenda ainda não está investida de titularidade da ação de cobrança, não podendo, por via de consequência, ser considerada inerte. Se o suposto devedor impugnar a exigência, de acordo com as fórmulas do procedimento administrativo específico, a exigibilidade ficará suspensa, mas o prazo de prescrição não terá sequer se iniciado.<sup>79</sup>

Portanto, pode-se concluir, então, que a prescrição no direito tributário pode ser definida como sendo o transcurso do prazo previsto em lei para que o sujeito ativo promova a ação judicial adequada objetivando receber os valores pendentes de pagamento pelo sujeito passivo, relativamente à obrigação tributária formalizada pelo lançamento, de forma que o termo inicial para a contagem do referido prazo prescricional será ou a notificação do lançamento; ou será diferida para momento posterior ao questionamento administrativo, quando o débito se tornar exigível.

Adiante, será estudado o instituto da prescrição aplicado especificamente no que diz respeito ao lançamento por homologação.

## **2 DECADÊNCIA NO TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO**

Conforme estudado até o presente momento, pode-se afirmar, em suma, que o lançamento por homologação é o ato realizado exclusivamente pelo sujeito passivo que apura o montante devido a título de tributo e antecipa o pagamento, sendo desnecessária qualquer interferência da autoridade administrativa.

Diante do lançamento por homologação efetuado pelo sujeito passivo, cabe à autoridade administrativa competente homologar tanto o “lançamento”, ou seja, tanto o ato realizado exclusivamente pelo sujeito passivo para apurar o montante devido a título de tributo, como o pagamento antecipado eventualmente realizado.

A decadência, por sua vez, é definida como sendo o transcurso do prazo previsto em lei para que a autoridade administrativa competente efetue o

---

<sup>79</sup> Ibidem, cit. p.585.

lançamento do crédito tributário, ou seja, para que a autoridade efetue o ato jurídico administrativo, tornando o crédito tributário líquido, certo e exigível.

Passa-se ao estudo do instituto da decadência aplicada ao lançamento por homologação.

## 2.1 DA DECADÊNCIA DO DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA NO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Luciano Amaro<sup>80</sup> entende não ser possível falar em decadência no lançamento por homologação, haja vista que “essa forma de lançamento, quer na modalidade expressa, quer na tácita, supõe o *prévio* pagamento, é intuitivo que, uma vez realizado o lançamento (por homologação expressa ou tácita), *não há o que cobrar*”.

No entanto, conforme anteriormente afirmado, a autoridade administrativa, quando da verificação do “lançamento por homologação” realizado pelo sujeito passivo, ao constatar qualquer irregularidade, omissão, fraude inconsistência, deverá, nos moldes do artigo 149 do Código Tributário Nacional<sup>81</sup>, efetuar o lançamento de ofício. E, para tanto, deverá respeitar o prazo decadencial previsto no artigo 150, §4º do mesmo *codex*<sup>82</sup>.

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.

(...)

§ 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.<sup>83</sup>

Ou seja, o prazo decadencial para que a autoridade administrativa competente proceda com a verificação do “lançamento por homologação” efetuado

<sup>80</sup> AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. op. cit. p. 443.

<sup>81</sup> BRASIL. Código Tributário Nacional. **Vade Mecum**. op. cit.

<sup>82</sup> *Ibidem*, cit.

<sup>83</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário Linguagem e Método**. op. cit. p.585.

pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador.

Nesse sentido é o entendimento do Paulo de Barros Carvalho<sup>84</sup> ao afirmar que a autoridade competente está autorizada a fiscalizar a conduta dos seus supostos contribuintes, formalizando as exigências que entender cabíveis, desde que observado o prazo decadencial previsto no artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional<sup>85</sup>.

O direito potestativo estabelece prazo definitivo para que a entidade tributante proceda à constituição ou modificação dos créditos a que tem direito. Dentro desse período e, ao controlar a conduta dos seus supostos contribuintes, está habilitada a formalizar as exigências que entender cabíveis, celebrando os respectivos atos de lançamento tributário. Então, o que de efetivo acontece, no caso dos chamados lançamentos por homologação, é que os agentes públicos visitam ou controlam eletronicamente os possíveis contribuintes, fiscalizando-os. Na eventualidade de encontrarem prestações não recolhidas ou irregularidade que impliquem falta de pagamento de tributos, havendo tempo (isto é, não tendo fluído o prazo de caducidade), constituem o crédito tributário e expedem o ato de aplicação de penalidade cabível em face do ilícito cometido. O preceito decenal, nesse caso, é aquele veiculado no art. 150, §4º do Código Tributário Nacional.<sup>86</sup>

Assim, no caso de lançamento por homologação, a autoridade administrativa competente possui o prazo de 5 (cinco) anos para realizar as atividades tendentes a verificar os atos realizados pelo sujeito passivo, após o qual, não poderá realizar o lançamento de ofício, tendo em vista a ocorrência da decadência.

Destaca-se, no entanto, a ressalva prevista no §4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional<sup>87</sup> estabelecendo que, caso a autoridade administrativa competente verifique e comprove a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, não será aplicado o prazo decadencial estabelecido nesse artigo.

Nesse caso, conforme entendimento do Paulo de Barros Carvalho<sup>88</sup> e Sacha Calmon Navarro Coelho<sup>89</sup>, o prazo decadencial será de 5 (cinco) anos, porém, contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o ato poderia ter sido praticado, nos moldes do artigo 173, I do Código Tributário Nacional<sup>90</sup>.

<sup>84</sup> Ibidem, cit. p. 569.

<sup>85</sup> BRASIL. Código Tributário Nacional. **Vade Mecum**. op.cit.

<sup>86</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário Linguagem e Método**. op. cit. p.585.

<sup>87</sup> BRASIL. Código Tributário Nacional. **Vade Mecum**. op. cit.

<sup>88</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário Linguagem e Método**. op. cit. p. 570

<sup>89</sup> COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. op.cit. p. 61.

<sup>90</sup> BRASIL. Código Tributário Nacional. **Vade Mecum**. op.cit.

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 àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar 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, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.<sup>91</sup>

O Superior Tribunal de Justiça pacificou entendimento, nesse sentido, por meio de recurso representativo de controvérsia, conforme jurisprudência atual abaixo transcrita.

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. DECADÊNCIA. OMISSÃO. QUESTÕES FUNDAMENTAIS PARA A ANÁLISE DO INSTITUTO. ENTREGA DE DECLARAÇÃO PELO CONTRIBUINTE. ATO QUE CONSTITUI O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. FRAUDE, DOLO OU SIMULAÇÃO. CIRCUNSTÂNCIAS QUE AFETAM O TERMO INICIAL.

1. Cuida-se, na origem, de Ação Anulatória de crédito tributário oriundo de contribuições previdenciárias cujos fatos geradores teriam ocorrido no período de janeiro de 1993 a outubro de 1998.

(...)

4. Conforme sustentado pela recorrente nos Embargos de Declaração opostos (fls. 644-656) e por ela reiterado no Recurso Especial (fls. 668-673), a análise dessa causa extintiva não dispensa o enfrentamento dos seguintes pontos: a) se ficou evidenciada a existência de dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte; b) se, em relação ao período sob controvérsia, parte do crédito anulado já tinha sido constituído previamente pela entrega de declaração pelo sujeito passivo.

5. Sobre o primeiro ponto, de acordo com a jurisprudência consolidada do STJ, a decadência do direito de constituir o crédito tributário é regida pelo art. 150, § 4º, do CTN, quando se trata de tributo sujeito a lançamento por homologação e o contribuinte realiza o respectivo pagamento parcial antecipado, sem que se constate a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. À luz do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, tal não ocorre, inexistindo declaração prévia do débito (REsp 973.733/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 18.9.2009, submetido ao art. 543-C do CPC).

6. No tocante aos créditos relativos ao ano de 1998 (até o mês de outubro), se fosse o caso de incidir a regra do art. 173, I, do CTN, o termo inicial da decadência teria sido 1º de janeiro de 1999. Como a notificação do lançamento ocorreu em 26.6.2003 (fl. 633), nesse instante ainda não se teria atingido o prazo quinquenal.

7. Além disso, deve ser apreciado se o provimento judicial anulatório alcançou créditos já constituídos previamente pela entrega da declaração pelo contribuinte, uma vez que, confirmada a hipótese, não existiria mais prazo decadencial em curso, mas sim a prescrição (REsp 1.120.295/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 21.5.2010, submetido ao art. 543-C do CPC).

8. Como se percebe, as questões que não foram analisadas são fundamentais para o deslinde da controvérsia e, por se tratar de matéria de

<sup>91</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário Linguagem e Método**. op. cit. p.585.

ordem pública, devem ser conhecidas até mesmo de ofício nas instâncias ordinárias.

9. Recurso Especial parcialmente provido para anular o acórdão recorrido. (REsp 1340386/PE, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/02/2013, DJe 08/03/2013).<sup>92</sup>

Para Francisco José Soares Feitosa<sup>93</sup>, no caso da ocorrência e comprovação do dolo, fraude ou simulação, haverá a configuração do crime e, então, deverá ser aplicado o artigo 109, III do Código Penal, o qual prevê o lapso temporal de 12 (doze) anos.

Para o presente estudo, pode-se concluir que o prazo decadencial para que a autoridade administrativa competente proceda com a verificação, constituição ou modificação do montante apurado como devido a título de tributo pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contados a partir da ocorrência do evento descrito no antecedente da regra matriz de incidência tributária, conforme estabelecido no artigo 150 do Código Tributário Nacional<sup>94</sup> supramencionado.

Já, no caso da verificação e comprovação, pela autoridade administrativa competente, da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial para que a autoridade promova o lançamento de ofício, nos moldes do artigo 149 do Código Tributário Nacional<sup>95</sup>, bem como aplique a penalidade cabível, será de 5 (cinco) anos, conforme estabelecido no mencionado artigo 173 do mesmo *codex*<sup>96</sup>.

## 2.2 DA DECADÊNCIA DO DIREITO DO SUJEITO PASSIVO PARA PLEITEAR A RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO.

O artigo 165 do Código Tributário Nacional<sup>97</sup> prevê, na hipótese do sujeito passivo efetuar o pagamento indevido aos cofres públicos, o direito à restituição. Referido direito do sujeito passivo também enseja a aplicação do prazo decadencial

<sup>92</sup> BRASIL. Superior Tribunal de justiça. **Recurso Especial nº 1340386/PE**. Disponível em <<http://www.stj.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp>>. Acesso em 25.03.2013.

<sup>93</sup> FEITOSA, Francisco José Soares *apud* PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e jurisprudência**. op.cit. p. 1041.

<sup>94</sup> BRASIL. Código Tributário Nacional. **Vade Mecum**. op.cit.

<sup>95</sup> *Ibidem*, cit.

<sup>96</sup> *Ibidem*, cit.

<sup>97</sup> *Ibidem*, cit.

de 5 (cinco) anos, nos termos do artigo 168 do Código Tributário Nacional<sup>98</sup>, para que requeira a restituição do indébito.

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.<sup>99</sup>

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário; [\(Vide art 3 da LCp nº 118, de 2005\)](#)

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.<sup>100</sup>

Desta forma, de acordo com os artigos supramencionados, é de 5 (cinco) anos o prazo decadencial para que o sujeito passivo pleiteie a repetição do indébito, a contar da data da extinção do crédito tributário, ou seja, a contar do pagamento realizado.

No entanto, no que se refere ao lançamento por homologação, ressalta-se que o pagamento efetuado pelo sujeito passivo é antecipatório, sem qualquer interferência da autoridade administrativa competente e, em razão do disposto no artigo 156, VII do Código Tributário Nacional<sup>101</sup>, há muita divergência na doutrina e na jurisprudência com relação ao momento em que ocorre efetivamente a extinção do crédito tributário.

Importante ressaltar a evolução da jurisprudência e da legislação à respeito do termo inicial para a contagem do prazo para a repetição do indébito, no caso do lançamento por homologação.

---

<sup>98</sup> Ibidem, cit.

<sup>99</sup> Ibidem, cit.

<sup>100</sup> Ibidem, cit.

<sup>101</sup> Ibidem, cit. Art. 156. Extinguem o crédito tributário: (...) VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º.

A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial nº 435.835<sup>102</sup>, em 03.02.2003, firmou entendimento de que o sujeito passivo, ao efetuar o pagamento antecipado do tributo por ele apurado, deverá aguardar a homologação, que pode ser tanto de forma expressa ou tácita, relativamente ao pagamento realizado, para que possa pleitear a repetição do indébito.

Esse entendimento ficou conhecido na doutrina como a “tese dos cinco mais cinco”, haja vista que o sujeito passivo deveria aguardar o prazo de 5 (cinco) anos para a homologação do pagamento realizado e, após decorrido esse período, se iniciava o prazo decadencial de 5 (cinco) anos para pleitear a restituição do indébito.

Posteriormente, foi editada a Lei Complementar nº 118/2005<sup>103</sup> que estabeleceu, em seu artigo 3º, que a extinção do crédito tributário nos tributos sujeitos a lançamento por homologação será a data do pagamento antecipado contrariando o pronunciamento acima mencionado do Superior Tribunal de Justiça. Ainda, em seu artigo 4º, conferiu à Lei Complementar em comento, caráter interpretativo, devendo, nos moldes do artigo 106 do Código tributário Nacional<sup>104</sup>, o disposto no artigo 3º retroagir (efeito *ex tunc*).

Diante da controvérsia instaurada, o Supremo Tribunal Federal, por meio de Recurso Repetitivo, no julgamento do Recurso extraordinário nº 566.621, declarou a inconstitucionalidade da segunda parte do artigo 4º da Lei Complementar 118/2005, ou seja, declarou a inconstitucionalidade da aplicação retroativa do disposto no artigo 3º, por entender não se tratar de lei meramente interpretativa.

Restou, assim, estabelecido que a Lei Complementar nº 118/2005 somente deverá ser aplicada às ações ajuizadas a partir de 09 de junho de 2005 (data em que a lei entrou em vigor) e, conseqüentemente, às ações ajuizadas antes de 09 de junho de 2005, será aplicada a “tese dos cinco mais cinco”, ou seja, o prazo para a repetição do indébito, nesse caso, será de 5 (cinco) anos (nos moldes do artigo 168 do Código Tributário Nacional) contados a partir da homologação do pagamento antecipado (conforme artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional).

---

<sup>102</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 435.835/SC**. Disponível em <<http://www.stj.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp>>. Acesso em 25.03.2013.

<sup>103</sup> BRASIL. Planalto. **Lei Complementar nº 118/2005**. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp118.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp118.htm)>. Acesso em 25.03.2013.

<sup>104</sup> BRASIL. Código Tributário Nacional. **Vade Mecum**. op.cit.

### 3 PRESCRIÇÃO NO DÉBITO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Conforme já definido no presente trabalho, a prescrição no direito tributário pode ser definida como sendo o transcurso do prazo previsto em lei para que o sujeito ativo promova a ação judicial adequada objetivando receber os valores pendentes de pagamento pelo sujeito passivo, relativamente à obrigação tributária formalizada pelo lançamento, de forma que o termo inicial para a contagem do referido prazo prescricional será ou a notificação do lançamento; ou será diferida para momento posterior ao questionamento administrativo, quando o débito se tornar exigível.

No entanto, no lançamento por homologação não há que se falar em notificação do lançamento ou em processo administrativo, haja vista que não há, nessa modalidade, qualquer interferência da autoridade administrativa para que o débito seja constituído.

Partindo dessas premissas, passa-se ao estudo do instituto da prescrição aplicada ao lançamento por homologação.

#### 3.1 DA PRESCRIÇÃO DO DIREITO DE AÇÃO DA FAZENDA PÚBLICA NO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO

Assim como na decadência, Luciano Amaro<sup>105</sup> entende também que não é possível falar em prescrição para o lançamento por homologação, haja vista que, nessa modalidade de lançamento, o pagamento antecipado é imprescindível, não havendo cobrança a ser realizada e, portanto, para ele, “não se pode falar em prescrição da ação de cobrança”.

Paulo de Barros Carvalho<sup>106</sup>, por sua vez, entende que o prazo prescricional para que a Fazenda Pública ingresse com a execução fiscal será de 5 (cinco) anos

---

<sup>105</sup> AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. op. cit. p. 443.

<sup>106</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário Linguagem e Método**. op. cit. p. 582.

contados da data da constituição definitiva do crédito, nos termos do artigo 174 do Código Tributário Nacional<sup>107</sup>.

Art. 174 - A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da sua constituição definitiva.  
Parágrafo único. A prescrição se interrompe:  
I - pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal; (Alterado pela LC-000.118-2005)  
II - pelo protesto judicial;  
III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;  
IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.<sup>108</sup>

Desta forma, Leandro Paulsen<sup>109</sup> entende que no lançamento por homologação, a dívida reconhecida pelo sujeito passivo é constituída no momento em que ele a declara, por meio de DCTF, GFIP, GIA, Declaração de Rendimentos, momento em que se inicia o prazo de 5 (cinco) anos para que a Fazenda proceda com a cobrança, independentemente de prévia notificação ao contribuinte.

Nesse mesmo sentido, o Superior Tribunal de Justiça já firmou o entendimento.

PROCESSUAL CIVIL. MATÉRIA SUBMETIDA AO REGIME DOS RECURSOS REPETITIVOS. ART. 543-C, CPC. RESP 1120295/SP. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO DA PRETENSÃO DE O FISCO COBRAR JUDICIALMENTE O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONSTITUÍDO POR ATO DE FORMALIZAÇÃO PRATICADO PELO CONTRIBUINTE (IN CASU, DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS). PAGAMENTO DO TRIBUTO DECLARADO. INOCORRÊNCIA. TERMO INICIAL. VENCIMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA DECLARADA. PECULIARIDADE: DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS QUE NÃO PREVÊ DATA POSTERIOR DE VENCIMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL, UMA VEZ JÁ DECORRIDO O PRAZO PARA PAGAMENTO. CONTAGEM DO PRAZO PRESCRICIONAL A PARTIR DA DATA DA ENTREGA DA DECLARAÇÃO.

1. O prazo prescricional quinquenal para o Fisco exercer a pretensão de cobrança judicial do crédito tributário conta-se da data estipulada como vencimento para o pagamento da obrigação tributária declarada (mediante DCTF, GIA, entre outros), nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, em que, não obstante cumprido o dever instrumental de declaração da exação devida, não restou adimplida a obrigação principal (pagamento antecipado), nem sobreveio quaisquer das causas suspensivas da exigibilidade do crédito ou interruptivas do prazo prescricional (Precedentes da Primeira Seção: EREsp 658.138/PR, Rel. Ministro José Delgado, Rel. p/ Acórdão Ministra Eliana Calmon, julgado em 14.10.2009, DJe 09.11.2009; REsp 850.423/SP, Rel. Ministro Castro Meira, julgado em 28.11.2007, DJ 07.02.2008; e AgRg nos EREsp 638.069/SC, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 25.05.2005, DJ 13.06.2005).

<sup>107</sup> BRASIL. Código Tributário Nacional. **Vade Mecum**. op.cit.

<sup>108</sup> Ibidem, cit.

<sup>109</sup> PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e jurisprudência**. op.cit. p. 1172.

2. A prescrição, causa extintiva do crédito tributário, resta assim regulada pelo artigo 174, do Código Tributário Nacional, verbis: "Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva. Parágrafo único. A prescrição se interrompe: I - pela citação pessoal feita ao devedor; I - pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal; (Redação dada pela Lcp nº 118, de 2005) II - pelo protesto judicial; III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor; IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor."

3. A constituição definitiva do crédito tributário, sujeita à decadência, inaugura o decurso do prazo prescricional quinquenal para o Fisco exercer a pretensão de cobrança judicial do crédito tributário.

4. A entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS - GIA, ou de outra declaração dessa natureza prevista em lei (dever instrumental adstrito aos tributos sujeitos a lançamento por homologação), é modo de constituição do crédito tributário, dispensando a Fazenda Pública de qualquer outra providência conducente à formalização do valor declarado (Precedente da Primeira Seção submetido ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008).

5. O aludido entendimento jurisprudencial culminou na edição da Súmula 436/STJ, verbis: "A entrega de declaração pelo contribuinte, reconhecendo o débito fiscal, constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do Fisco."

6. Consequentemente, o dies a quo do prazo prescricional para o Fisco exercer a pretensão de cobrança judicial do crédito tributário declarado, mas não pago, é a data do vencimento da obrigação tributária expressamente reconhecida.

(...)

(AgRg no Ag 1213774/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/02/2011, DJe 28/02/2011).<sup>110</sup>

Assim, pode-se afirmar que o ato realizado pelo sujeito passivo de apurar o montante devido a título de tributo constitui o crédito tributário e, cabe a Fazenda Pública, ao detectar a ausência de pagamento, promover a competente ação de cobrança, no prazo de 5 (cinco) anos do débito declarado como devido pelo contribuinte.

### **3.2 DA PRESCRIÇÃO DO DIREITO DE AÇÃO DO SUJEITO PASSIVO PARA PLEITEAR A RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO.**

O artigo 169 do Código Tributário Nacional<sup>111</sup> estabelece que o prazo prescricional para que o sujeito passivo pleiteie a restituição do indébito por meio de

<sup>110</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 1213774/SP**. Disponível em <<http://www.stj.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp>>. Acesso em 25.03.2013.

<sup>111</sup> BRASIL. Código Tributário Nacional. **Vade Mecum**. op.cit.

ação judicial será de 2 (dois) anos, a contar da “decisão administrativa que denegar a restituição”.

Art. 169. Prescreve em dois anos a ação anulatória da decisão administrativa que denegar a restituição.

Parágrafo único. O prazo de prescrição é interrompido pelo início da ação judicial, recomeçando o seu curso, por metade, a partir da data da intimação validamente feita ao representante judicial da Fazenda Pública interessada.<sup>112</sup>

Nota-se que a ação anulatória a ser proposta pelo sujeito passivo possui como pressuposto uma decisão administrativa denegatória do seu pedido de restituição.

Desta forma, cabe ao sujeito passivo ajuizar ação anulatória ou declaratória, dentro do prazo prescricional de 2 (dois) anos, a contar da data da decisão proferida no processo administrativo que negar a restituição do indébito.

---

<sup>112</sup> *Ibidem*, cit.

## CONCLUSÃO

As normas jurídicas são estruturas lógicas construídas a partir das condutas prescritas nos textos positivados, compostas por uma proposição antecedente e uma proposição conseqüente, interligadas por um dever ser modalizado como permitido, proibido ou obrigatório.

Haverá incidência da norma jurídica tributária e, conseqüentemente a instauração da relação jurídica tributária quando, além de ocorrer todos os critérios estabelecidos no antecedente da norma, ocorrer também a atuação humana ou dos órgãos competentes, vertendo o fato jurídico efetivamente ocorrido em linguagem competente, ou seja, quando a norma geral e abstrata for vertida em norma individual e concreta.

Expostas tais premissas, concluiu-se que a obrigação tributária e o crédito tributário nascem, de forma concomitante, com a instauração da relação jurídica, produzindo, assim, seus efeitos, quais sejam, o direito subjetivo do sujeito ativo de exigir o cumprimento de certa prestação e o dever do sujeito passivo de cumprir tal prestação.

Lançamento tributário pode ser definido como o ato jurídico administrativo realizado exclusivamente por autoridade administrativa competente, com a finalidade de tornar o crédito tributário líquido, certo e exigível.

Enfatizando o lançamento por homologação, tema de estudo do presente trabalho, restou estabelecido que o termo “lançamento” foi utilizado de forma equivocada pelo legislador, haja vista que nessa modalidade, o ato é realizado exclusivamente pelo sujeito passivo que apura o montante devido a título de tributo e antecipa o pagamento, sendo desnecessária qualquer interferência da autoridade administrativa.

A partir das inúmeras divergências doutrinárias com relação à homologação que ocorre nos tributos lançados por homologação, concluiu-se que cumpre à autoridade administrativa competente homologar tanto o lançamento, ou seja, o ato realizado exclusivamente pelo sujeito passivo para apurar o montante devido a título de tributo, como o pagamento antecipado eventualmente realizado.

Desta forma, três situações são possíveis: ao verificar qualquer inconsistência no lançamento efetuado pelo sujeito passivo, caberá à autoridade

competente efetuar o lançamento do ofício, nos moldes do artigo 149 do Código Tributário Nacional ou; ao verificar o pagamento antecipado efetuado pelo sujeito passivo, a autoridade competente o homologará, extinguindo o débito tributário, nos moldes do artigo 156, VII do Código Tributário Nacional ou, ainda; ao verificar a ausência de pagamento antecipado, poderá promover a competente execução fiscal, objetivando receber os valores já apurados pelo sujeito passivo.

A decadência no direito tributário pode ser definida como sendo o transcurso do prazo previsto em lei para que a autoridade administrativa competente efetue o lançamento do crédito tributário, ou seja, para que a autoridade efetue o ato jurídico administrativo, tornando o crédito tributário líquido, certo e exigível.

A prescrição no direito tributário, por sua vez, pode ser definida como sendo o transcurso do prazo previsto em lei para que o sujeito ativo promova a ação judicial adequada objetivando receber os valores pendentes de pagamento pelo sujeito passivo, relativamente à obrigação tributária formalizada pelo lançamento, de forma que o termo inicial para a contagem do referido prazo prescricional será a notificação do lançamento; ou será diferida para momento posterior ao questionamento administrativo, quando o débito se tornar exigível.

Especificamente no que diz respeito aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, concluiu-se que o prazo decadencial para que a autoridade administrativa competente proceda com a verificação, constituição ou modificação do montante apurado como devido a título de tributo pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contados a partir da ocorrência do evento descrito no antecedente da norma jurídica, nos moldes do artigo 150 do Código Tributário Nacional.

Ocorrendo dolo, fraude e simulação, comprovados pela autoridade administrativa competente, o prazo decadencial para que a autoridade promova o lançamento de ofício, nos moldes do artigo 149 do Código Tributário Nacional, bem como aplique a penalidade cabível, será de 5 (cinco) anos, conforme estabelecido no artigo 173 do mesmo *codex*.

Por sua vez, o prazo decadencial para que o sujeito passivo pleiteie a restituição do indébito, de acordo com os artigos 165 e 168 do Código Tributário Nacional é de 5 (cinco) anos, a contar da data da extinção do crédito tributário, ou seja, a contar do pagamento realizado.

Ressalta-se que referido pagamento efetuado pelo sujeito passivo é antecipatório, sem qualquer interferência da autoridade administrativa competente e,

em razão do disposto no artigo 156, VII do Código Tributário Nacional e ressaltadas as divergências doutrinárias e jurisprudenciais com relação ao momento em que ocorre efetivamente a extinção do crédito tributário, concluiu-se que a Lei Complementar nº 118/2005, que trouxe modificações com relação ao prazo decadencial, somente deverá ser aplicada às ações ajuizadas a partir de 09 de junho de 2005 e, conseqüentemente, às ações ajuizadas antes de 09 de junho de 2005, será aplicada a “tese dos cinco mais cinco”, ou seja, o prazo para a repetição do indébito, nesse último caso, será de 5 (cinco) anos (nos moldes do artigo 168 do Código Tributário Nacional) contados a partir da homologação do pagamento antecipado (conforme artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional).

Por outro lado, especificamente no que diz respeito aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, concluiu-se que o prazo prescricional para que a Fazenda Pública ingresse com a execução fiscal será de 5 (cinco) anos contados da data da constituição definitiva do crédito, nos termos do artigo 174 do Código Tributário Nacional.

Por fim, restou demonstrado que o prazo prescricional para que o sujeito passivo pleiteie a restituição do indébito por meio de ação judicial será de 2 (dois) anos, contados da decisão administrativa que denegar a restituição do indébito, nos moldes do artigo 169 do Código Tributário Nacional.

## REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6. ed. São Paulo: Malheiros Editores Ltda, 2008.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 4. ed. São Paulo: Editora Noeses, 2007.

BRASIL. Código Tributário Nacional. **Vade Mecum**. 15. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

BRASIL. Súmula nº 436 do Superior Tribunal de Justiça. Disponível em <<http://www.stj.jus.br>>. Acesso em 25.03.2013.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 1340386/PE**. Disponível em <<http://www.stj.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp>>. Acesso em 25.03.2013.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 435.835/SC**. Disponível em <<http://www.stj.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp>>. Acesso em 25.03.2013.

BRASIL. Planalto. **Lei Complementar nº 118/2005** Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp118.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp118.htm)>. Acesso em 25.03.2013.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 1213774/SP**. Disponível em <<http://www.stj.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp>>. Acesso em 25.03.2013.

CAIS, Cleide Previtalli. **O Processo Tributário**. 3. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2001.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário: linguagem e método**. 4. ed. São Paulo: Editora Noeses Ltda, 2011.

\_\_\_\_\_. **Teoria da Norma Tributária.** 4. ed. São Paulo: Editora Max Limonad, 2002.

\_\_\_\_\_. **Curso de Direito Tributário.** 18. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

COELHO, Fábio Ulhoa. **Para Entender Kelsen:** prólogo de Tércio Sampaio Ferraz Jr. 4. ed. São Paulo, 2007.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro.** 6. ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2003.

CONRADO, Paulo Cesar. **Processo Tributário.** 2. ed. São Paulo: Editora Quartier Latin do Brasil, 2007.

LAPATZA, José Juan Ferreiro. **Direito Tributário:** teoria geral do tributo. 1. ed. Barueri: Editora Manole Ltda, 2007.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário.** 22. ed. São Paulo: Malheiros Editores Ltda, 2003.

PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário:** Constituição e Código tributário à luz da doutrina e jurisprudência. 14. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2012.

PEIXOTO, Daniel Monteiro. **Competência Administrativa na Aplicação do Direito Tributário.** São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2006.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário.** 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

SANTOS JR., Francisco Alves. **Decadência e Prescrição no Direito Tributário do Brasil.** Rio de Janeiro/São Paulo: Renovar, 2001.

SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Processo Tributário** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009.