

UNIVERSIDADE SANTO AMARO

Curso de Direito

Vanessa Aparecida da Conceição Oliveira Hessel Rodrigues

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO

São Paulo

2019

Vanessa Aparecida da Conceição Oliveira Hessel Rodrigues

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado
ao Curso de Direito da Universidade Santo
Amaro – UNISA, como requisito parcial para
obtenção do título Bacharel em Direito.
Orientador: Prof. Dr. André Luis Ulrich Pinto.

São Paulo

2019

S611L Rodrigues, Vanessa Aparecida da Conceição Oliveira Hessel
Lançamento tributário / Vanessa Aparecida da Conceição Oliveira
Hessel Rodrigues. – São Paulo, 2019.

35 Pág. f.: il.

Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharel em Direito) –
Universidade Santo Amaro, 2019.

Orientador(a): Prof. Ms. André Luis Ulrich Pinto.

1. Direito Tributário. 2. Fato Gerador. 3. Obrigação Tributária. I.
Pinto, André Luis Ulrich, orient. II. Universidade Santo Amaro. III.
Título.

Vanessa Aparecida da Conceição Oliveira Hessel Rodrigues

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Direito da Universidade Santo Amaro – UNISA, como requisito parcial para obtenção do título Bacharel em Direito Orientador: Prof. Dr. André Luis Ulrich Pinto.

Cidade 04 de dezembro de 2019

Banca Examinadora

Prof. Dr.

Prof. Dr.

Prof. Dr.

Conceito Final: _____

RESUMO

O presente trabalho teve por objetivo fazer uma análise interpretativa das normas que versam sobre a natureza jurídica do lançamento tributário, quais as normas jurídicas que revelam o plano de aplicação do respectivo instituto e suas modalidades, tendo em perspectiva que a instituição do crédito tributário tem estreita ligação sob o ponto de vista da natureza do lançamento tributário, vez que, a doutrina debate sobre a questão do lançamento ser ato ou procedimento, bem como sobre a sua eficácia ser declaratória ou constitutiva. Ainda que hajam teorias que defendam o lançamento como procedimento administrativo de natureza declaratória, este trabalho visou o almejou o posicionamento do lançamento tributário como ato constitutivo com fulcro no artigo 142 do CTN, que aponta à autoridade administrativa competência privativa para criar o crédito tributário pelo lançamento. Pelos motivos expostos, todavia, atual trabalho buscou expor as modalidades de lançamento tributário para alcançar uma melhor interpretação de sua natureza jurídica. A metodologia utilizada contou com o método compilatório e a pesquisa bibliográfica

Palavras-chave: Direito Tributário. Fato Gerador. Obrigação Tributária. Lançamento.

ABSTRACT

The present work aimed to make an interpretative analysis of the norms that deal with the legal nature of the tax assessment, which are the legal norms that reveal the application plan of the respective institute and its modalities, considering that the institution of the tax credit has close connection from the point of view of the nature of the tax levy, since the doctrine debate on the issue of the tax being act or procedure, as well as its effectiveness being declaratory or constitutive. Although there are theories that defend the release as an administrative procedure of declaratory nature, this work aimed at the positioning of the tax release as a constitutive act based on article 142 of CTN, which points to the administrative authority to create the tax credit for the posting. . For these reasons, however, current work sought to expose the modalities of tax entry to achieve a better interpretation of its legal nature. The methodology used included the compilation method and the bibliographic research.

Keywords: Tax law. Generating fact. Tax obligation. Tax posting.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	7
2. CONCEITO DE LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO	9
2.1 Lançamento - Procedimento ou ato?	10
2.2 Lançamento tributário e eficácia constitutiva ou declaratória	12
2.3 Lançamento tributário e a parte final do art. 142 do CTN.....	13
3 EVENTOS, FATOS SOCIAIS E FATOS JURÍDICOS	21
4 CLASSIFICAÇÃO DAS NORMAS JURÍDICAS.....	22
4.1 Norma jurídica em sentido amplo e em sentido estrito.....	22
4.3 Norma jurídica individual e norma jurídica geral.....	24
4.4 Norma jurídica concreta e norma jurídica abstrata.....	26
4.5 Lançamento como norma jurídica individual e concreta.....	27
5. MODALIDADES DE LANÇAMENTO	28
CONCLUSÃO.....	33
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	34

1. INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem como objetivo apresentar algumas características, controvérsias doutrinárias e alguns pontos conflitantes existentes na Lei nº. 5.172, de 25-10-1966, mais conhecido como Código Tributário Nacional, no que diz respeito ao Lançamento Tributário e algumas observações descritas na Constituição Federal.

Brevemente pretende-se destacar quais são os aspectos que antecedem o lançamento tributário, os seus atributos, quais são as normas jurídicas que combinadas revelam o plano de aplicação, bem como analisar as modalidades desse instituto.

Dessa forma, pretende-se contemplar a seguinte estrutura.

Primeiramente, objetiva-se a exposição do conceito de lançamento, sua natureza e sua eficácia com apontamento das posições de autores que defendem que o respectivo instituto é ato administrativo e daqueles que, ao contrário, o afirmam que se trata de um procedimento administrativo, seja por estar explicitamente no Código Tributário Nacional ou amparados por outras teses, mas para CARVALHO a discussão dicotômica não tem razão de ser. Não obstante, ainda, há o registro daqueles que discutem que os efeitos do lançamento tem caráter declaratório, constitutivo e há aqueles que se posicionam de forma dúplice.

Posteriormente, tem-se a apresentação da diferenciação de algumas circunstâncias que antecedem o lançamento, no capítulo intitulado de evento, fato social e fato jurídico. Este está amparado especialmente nos ensinamentos de Paulo de Barros Carvalho.

Consequentemente, se fará menção a alguns conceitos de normas jurídicas amparados tanto nos ensinamentos da autora Aurora Tomazini de Carvalho, sob o ponto de vista da Teoria Geral do Direito. Assim como as conceituações e classificações adotadas por Paulo de Barros Carvalho.

Para finalizar, visa-se apresentar quais seriam as modalidades de lançamento tributário, isso porque mesmo descritas pelo legislador no Código Tributário

Nacional, há quem discorde, principalmente no que diz respeito ao que se conceitua como lançamento tributário e ao que o legislador buscou com essa divisão.

Vale relatar que, embora o presente estudo tenha inclinação aos ensinamentos de Paulo de Barros Carvalho, incluiu-se os pontos e algumas acepções de outros autores como, por exemplo, Regina Helena Costa, para assuntos do Direito Tributário, Maria Sylvia Zanella Di Pietro, para temas que permeiam a órbita do Direito Administrativo, tais como os atributos do ato administrativo; entre outros doutrinadores com Erico Di Santi, Aurora Tomazini de Carvalho.

Além das obras dos autores supra foram utilizadas algumas compilações do Código Tributário Nacional, da Constituição Federal, e ainda que não explícitas buscou-se amparo também nos demais Códigos e legislações brasileiras.

Sendo assim, o objetivo dessa pesquisa não é esgotar a matéria em questão, mas demonstrar o que pensam os autores favoráveis aos pontos acima citados. Por outro giro, expor os pensamentos daqueles autores que têm opiniões divergentes e viabilizam o contínuo debate.

Por fim, a metodologia utilizada contou com o método compilatório e a pesquisa bibliográfica

2. CONCEITO DE LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO

O lançamento é um dos institutos mais importantes da matéria tributária, visto que é por meio dele que se constituirá o Crédito Tributário, o qual permite-se a cobrança e os meios legais para se obter o pagamento da obrigação tributária ou ser objeto de extinção, anulação, correção, prescrição, decadência, mas nunca será objeto de revogação.

Diante do elevado grau de importância há de se discorrer sobre os aspectos anteriores ao lançamento tributário sendo eles: eventos, fatos sociais e fatos jurídicos; as diversas espécies normativas; os atributos extraídos do Direito Administrativo, tais como legalidade/legitimidade, tipicidade, exigibilidade, autoexecutividade, e imperatividade, bem como a conceituação desse instituto, a natureza, a eficácia, e suas modalidades dentro do ordenamento jurídico pátrio.

O lançamento tributário, que é mencionado no art. 3º, *in fine*, do Código Tributário Nacional, está previsto no art. 142 e seguintes do mesmo instrumento normativo. Sendo de grande valia a análise do referido art. 142 para compreensão do tema que se coloca.

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.

A partir do enunciado transcrito acima, percebe-se que o Código Tributário Nacional trata o lançamento tributário como: (i) um procedimento administrativo; (ii) responsável pela constituição do crédito tributário; e (iii) 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.

Dessa forma, para melhor compreensão do conteúdo do art. 142, analisar-se-á cada um destes pontos de forma isolada.

2.1 Lançamento - Procedimento ou ato?

Como já se viu, o Código Tributário Nacional, trata o lançamento como procedimento. Contudo, é sabido que existe uma controvérsia na doutrina tributária a respeito da natureza jurídica do lançamento, se revestiria natureza de procedimento ou ato.

De acordo com Di Pietro (2008, p.185), ato administrativo é:

a declaração do Estado ou de quem o representante, que produz efeitos jurídicos imediatos, com observância da lei, sob regime jurídico de direito público e sujeito a controle do Poder Judiciário”¹

Por sua vez, procedimento administrativo, de acordo com Regina Helena Costa é “o conjunto de atos administrativos, lógica e cronologicamente ordenados, tendentes à prática de um ato final”. (COSTA, 2017, p. 244)

Dessa forma, após a lembrança dos conceitos dos institutos do ato e procedimento administrativo, vale transcrever a lição de Regina Helena Costa sobre a natureza jurídica do lançamento tributário. Veja-se.

Em nosso entender, o lançamento reveste a natureza de ato administrativo, pois nem sempre impor-se-á uma sequência de atos para que se possa apurar o montante devido e indicar o sujeito passivo da obrigação tributária principal. Com efeito, ainda que, em determinadas hipóteses, seja necessária a prática de uma série de atos para a indicação do sujeito passivo e a apuração do valor do tributo a pagar, por vezes tal resultado é alcançado pela expedição de um único ato administrativo, se a autoridade fiscal dispuser dos elementos suficientes para tanto²

¹ PIETRO, Maria Sylvia Zanella Di. 2008. p. 185.

² COSTA, Maria Regina. 2017, p. 244.

Por outro lado, Paulo de Barros Carvalho ensina que o lançamento tributário reveste natureza de ato, procedimento e norma, por entender que estes dizem respeito a aspectos semânticos do mesmo objeto:

Se nos detivermos da concepção de que o ato é, sempre, o resultado de um procedimento e que tanto ato como procedimento hão de estar, invariavelmente, previstos em normas do direito posto; torna-se intuitivo concluir que norma, procedimento e ato são momentos significativos de uma e somente uma realidade. Aliás, como soe acontecer, a construção jurídica não destoa das situações comuns da existência de que participamos. Pensemos num bolo cuidadosamente preparado para ser servido como sobremesa. Há uma receita, formulada por escrito ou passada de pessoa para pessoas pelos múltiplos canais por onde flui a cultura. Eis aí a norma, no caso, não positivada pelo direito, mas fixando um conjunto de providências, como a previsão de quantidades de substâncias, misturadas segundo certas proporções e maneiras específicas, e obedecendo a uma ordem sequencial, tudo realizado em determinadas condições de temperatura e pressão, procedimento que há de ser percorrido para que, encerrado o processo, apareça, como resultado, o produto final, no nosso exemplo, o bolo.³

Portanto, como bem aponta Paulo de Barros Carvalho ato, procedimento e norma são elementos que estarão presentes no lançamento de qualquer forma, não havendo sentido na discussão doutrinária que consiste na dicotomia entre procedimento e ato. Neste sentido, veja-se a conclusão de Paulo de Barros Carvalho:

Tratar o “lançamento” como norma, como procedimento, ou como ato passa a ser, então, singela decisão de quem vai examiná-lo, valendo a asserção para o jurista prático e para o jurista teórico, tanto faz. Aquilo que não se justifica, sob o ponto de vista Epistemologia do Direito, é o caráter emulativo que se difundiu pela doutrina, como a disputa entre a primazia das três possibilidades cognoscitivas.⁴

³ CARVALHO, Paulo de Barros. 2018. p. 391

⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário, 2018. p. 394

2.2 Lançamento tributário e eficácia constitutiva ou declaratória

Outro trecho polêmico do art. 142, do Código Tributário Nacional é a parte na qual se afirma que o lançamento é responsável pela Constituição do Crédito Tributário.

Assim se diz, porque esta norma mostra aparente conflito com o art. 113, § 1º também do Código Tributário Nacional, que prescreve o surgimento da obrigação tributária principal com a ocorrência do fato gerador. Veja-se:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.
§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

Ora, como admitir o surgimento da obrigação principal com a ocorrência do fato gerador e, ao mesmo tempo, admitir que o lançamento tributário tem o condão de constituir o crédito tributário? Isso seria admitir o surgimento de uma obrigação sem o respectivo crédito. Uma verdadeira aberração jurídica.

É sabido que o produto da atividade legislativa não é perfeito. São várias as imprecisões e vícios semânticos que se verificam a partir da análise de normas jurídicas, sendo responsabilidade do interprete atribuir significações aos enunciados prescritivos do direito positivo, trazendo ordem ao caos.

Neste sentido, ensina Regina Helena Costa que:

Quanto à eficácia do lançamento, a doutrina divide-se em três vertentes de pensamento: a que vê como constitutiva; a que a considera meramente declaratória; e uma posição intermediária, que a proclama dúplice. A primeira corrente baseia-se no argumento segundo o qual o art. 142, CTN, expressamente, acolhe a eficácia constitutiva do lançamento, ao afirmar que tal providência “constitui o crédito tributário”. Desse modo, antes de efetuado o lançamento, existe a obrigação, mas ainda não há crédito. Opondo-se a essa orientação, a maior parte da doutrina opina pela eficácia declaratória do lançamento, na medida em que, ocorrido o fato jurídico tributário e nascida a respectiva obrigação, já existem crédito e débito. O lançamento, portanto, nada mais faz do que declarar o crédito, aperfeiçoando-o para cobrança. Por derradeiro, Paulo de Barros Carvalho, em sua visão do direito como linguagem, apresenta opinião distinta ao afirmar que o lançamento, “visto na sua integralidade, apresenta caráter declaratório do fato e constitutivo da relação, ainda que possamos rematar que o ‘declaratório do fato’ representa

a sua própria composição no plano das objetividades aparecendo exatamente assim para o conhecimento jurídico”⁵.

A transcrição foi longa, mas é oportuna porque sintetiza muito bem os pontos controvertidos na doutrina a respeito da eficácia do lançamento. Cabe dizer, também, que Regina Helena Costa filia-se à corrente doutrinária que considera que o lançamento tem natureza declaratória, como se vê abaixo.

Filiamo-nos ao entendimento segundo o qual o lançamento reveste natureza declaratória da obrigação, por parecer-nos o mais coerente do ponto de vista lógico. Com efeito, se a obrigação tributária surge com a ocorrência do fato jurídico tributário e, portanto, os respectivos crédito e débito, o lançamento, que lógica e cronologicamente a sucede, nada mais fará que declarar a existência da obrigação, habilitando correspondente crédito à cobrança.⁶

No entanto, este trabalho adotará o posicionamento de Paulo de Barros Carvalho sobre a natureza constitutiva do crédito tributário, sendo imprescindível, antes de analisar o seu pensamento, abordar alguns conceitos básicos de sua obra, tais como a distinção de eventos, fatos sociais e fatos jurídicos e a filosofia da linguagem. O que se analisará no próximo capítulo.

Além desse fator, o próximo item abordará algumas peculiaridades da parte final do artigo 142 do Código Tributário Nacional.

2.3 Lançamento tributário e a parte final do art. 142 do CTN

Sobre a parte final do art. 142 do Código Tributário Nacional, a saber: (i) verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, (ii) determinar a matéria tributável, (iii) calcular o montante do tributo devido, (iv) identificar o sujeito passivo (v) e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Sendo que,

⁵ COSTA, Regina Helena. 2017, p. 246

⁶ COSTA, Regina Helena. 2017, p. 247

(i) verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente: examina-se o fato impositivo descrito na norma que enseja o surgimento da obrigação tributária;

(ii) determinar a matéria tributável: visa encontrar o espectro material de incidência *an debeatur* (se é ou não devido). Por exemplo, há de se exigir o IR [Imposto de Renda] somente se houver um acréscimo patrimonial, ou seja, o auferir renda;

(iii) calcular o montante do tributo devido: o lançamento torna líquido o crédito tributário, definido com exatidão quanto à extensão e limites, ou seja, *quantum debeatur*;

(iv) identificar o sujeito passivo: constatação do respectivo nome, endereço, documentação, bem como o registro ou a inscrição, assim como demais informações utilizadas pelo controle do órgão fiscal;

(v) e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível: no caso de descumprimento da obrigação tributária pode, por exemplo, haver a propositura de multa.

Em pormenores, autoridade administrativa, de mais a mais, analisa o fato concreto, confrontando-o com o que ordena a legislação em vigor. Dessa forma, instaurado o fato-causa, a consequência será o nascimento da obrigação tributária por força da imputação normativa. Mas, para isso aconteça o vínculo obrigacional deve estar materializado, o que somente pode ser promovido pela linguagem competente indicada pelo direito positivo vigente.

CARVALHO (2018, p.426-417) acresce que,

(...) O legislador não diversificou a atividade de aplicação da regra que prevê a incidência tributária e a que descreve a infração, cominando sanções. Operou a equiparação, contrariando o que prescrevera no art. 3º e, principalmente, a fenomenologia que o sistema consagra. Não há como aplicar duas normas de conteúdos diferentes num único ato administrativo que deve conter motivo, objeto e finalidades específicas. Sobre o verbo propor, sua inclusão no corpo redacional do artigo deu ansas a que a doutrina levantasse o argumento pelo qual o agente da Administração não impõe (no sentido de aplica) a penalidade cabível, mas tão somente propõe, a fim de que seu superior hierárquico a confirme. Estaríamos perante uma

dualidade incompreensível. Aplica-se a norma relativa ao tributo, ao passo que, no que toca à penalidade, apenas se propõe seja ela aplicada.(...) O ato de imposição de sanções, enquanto atividade de aplicação do direito ao caso concreto, reveste-se da mesma dinâmica do ato formalizador do crédito tributário. O agente público aplica uma e aplica a outra, embora o faça no âmbito do mesmo suporte material (auto de infração). Se não fosse desse modo, a impugnação do sujeito passivo seria formulada ao superior hierárquico do funcionário autor da proposta, depois que aquele a acolhesse, o que não ocorre.

O objeto do ato jurídico de lançamento é inserir uma norma individual e concreta no sistema positivo que guarde subsunção à regra matriz de incidência. O que somente se torna possível quando todos os seus elementos da regra matriz de incidência tributária estão devidamente preenchidos.

Quanto à subsunção, CARVALHO (2018, p.274):

(...) diremos que houve a subsunção, quando o fato (fato jurídico tributário constituído pela linguagem prescrita pelo direito positivo) guarda absoluta identidade com o desenho normativo da hipótese (hipótese tributária)

Sabe-se que a Regra Matriz de Incidência Tributária [RMIT] divide-se em hipótese e consequente, cada uma dessas divisões com os seus respectivos critérios. A recordar:

Primeiramente, na hipótese/antecedente existem o critério material, o critério temporal e o critério espacial.

Posteriormente, no consequente há o critério pessoal que indica os sujeitos vinculados [ativo e passivo] e, por fim, o critério quantitativo que determina qual é a base de cálculo e indica alíquota correspondente.

Assim, sem essa norma individual e concreta as prescrições gerais e abstratas não chegam às condutas intersubjetivas e o direito não atinge aos seus propósitos reguladores.

Sendo assim, resulta-se que o lançamento é constitutivo e gerará seus respectivos efeitos, entre eles, de exigibilidade por parte do sujeito ativo e de um débito imposto ao sujeito passivo.

CARVALHO (2018, p.417),

É que, conforme discurremos anteriormente, por meio do lançamento relata-se um evento do passado, devidamente caracterizado no tempo e no espaço, constituindo-se o fato jurídico tributário.

Vale esclarecer que os atos administrativos possuem vários atributos oriundos do Direito Administrativo, entretanto os mais recorrentes são presunção de legitimidade, tipicidade, imperatividade, exigibilidade e executoriedade.

PIETRO (2019, 240-248) os conceitua da seguinte forma: quanto a presunção de legitimidade, “diz respeito à conformidade do ato com a lei; em decorrência desse atributo, presumem-se, até prova em contrário, que os atos administrativos foram emitidos com observância da lei”.⁷

Já quanto a tipicidade, “atributo pelo qual o ato administrativo deve corresponder a figuras definidas previamente pela lei como aptas a produzir determinados resultados. Para cada finalidade que a Administração pretende alcançar existe um ato definido em lei”.⁸

Em síntese, quanto a imperatividade diz que são atos impostos a terceiros, independentemente de sua concordância.⁹

Ademais, a Autora diferencia exigibilidade e autoexecutoriedade:

a exigibilidade, que corresponde ao *privilège du préalable*, pelo qual a Administração toma decisões executórias criando obrigação para o particular sem necessitar ir preliminarmente a juízo; e a executoriedade, que corresponde ao *privilège d'action d'office* (privilégio da ação de ofício), que permite à Administração executar diretamente a sua decisão pelo uso da força.¹⁰

Em que pese os atributos de presunção de legitimidade e tipicidade estejam em todos os atos administrativos, o mesmo não pode se dizer a imperatividade e da autoexecutoriedade, pois segundo ensina COSTA (2017, p. 246):

⁷ PIETRO, Maria Sylvia Zanella Di. 2019, p. 240

⁸ PIETRO, Maria Sylvia Zanella Di. 2019, p. 248

⁹ PIETRO, Maria Sylvia Zanella Di. 2019, p. 247

¹⁰ PIETRO, Maria Sylvia Zanella Di. 2019, p. 248

Todavia, tanto a imperatividade quanto a executoriedade estão ausentes, porquanto o Fisco não pode impor, unilateralmente, o lançamento, imposição decorrente de lei, bem como a não satisfação do crédito tributário exigível demandará para a execução forçada, a intervenção do Poder judiciário.

Por oportuno, cabe mencionar que o art. 145, do Código Tributário Nacional determina que,

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 artigo 149 revisão pelo sujeito ativo nas hipóteses taxativas.

Significa dizer que o lançamento não suporta revisão quando o contribuinte já tenha sido notificado quanto a constituição do crédito tributário. O motivo disso é bem simples, quando o sujeito passivo recebe a notificação, passa a ter ciência da cobrança e de todos os elementos da notificação.

Como ensina AMARO (2010, 376), “o lançamento notificado ao sujeito passivo vincula a autoridade que o efetivou, de modo que ela, em regra, não pode modifica-lo, não obstante o artigo transcrito arrole uma gama de situações em que ele pode ser alterado (...)”.

Dessa forma, uma vez que o contribuinte está ciente do crédito tributário e todos por isso, não pode ser alterado, visto que, pretende-se, garantir os princípios constitucionais tributários da legalidade [artigos 5º, II e 150, I, ambos da Constituição Federal; artigo 97 do Código Tributário Nacional], da previsibilidade, da segurança jurídica, e principalmente o princípio da não surpresa.

Entretanto, o referido diploma possibilita a revisão nos seguintes casos: impugnação do sujeito passivo, visto que ao receber a notificação e verificar os elementos constata que há algum tipo de erro: seja porque a entidade administrativa tenha agido de forma ilegal, ilegitimidade, o valor está incorreto, a taxa aplicada não

era a devida, então pode socorrer do processo administrativo previsto em lei. Quando o contribuinte ganha a discussão é deferida a revisão do lançamento devidamente notificado.

Ressalta-se que a condição descrita no inciso I, é admitida tanto na forma litigiosa como na forma voluntária.

AMARO (2010, 376), “(...) vale dizer, se este discordar do lançamento, e impugná-lo, a autoridade competente para apreciar a impugnação apresentada pode alterar o lançamento se concordar, total ou parcialmente, com as razões apresentadas pelo impugnante”.

Quanto ao quesito de recurso de ofício esta exceção vale para os recursos advindos do Código de Processo Civil denominado reexame necessário, na seara Tributária chamamos de recurso de ofício, pois quando há uma decisão desfavorável ao Fisco e favorável ao contribuinte a Administração Pública demandará a revisão de ofício para revisar o lançamento e prestar as devidas correções.

Acresce o comentário de que determinada exceção é plenamente aceitável, visto que o lançamento tributário depende da conduta humana, sendo assim, a autoridade que instituiu o instrumento pode ter se equivocado, devido a limitação do ser humano.

Paulo de Barros Carvalho menciona a Súmula 473, do STF, sobre a nulidade e anulação do ato administrativo do lançamento por parte da Administração Pública, (2018, p. 420)

O lançamento, como ato jurídico administrativo que é, pode ser tido por nulo ou anulável. Convém lembrar, porém, que a anulação não se confunde com a figura da revogação. A Súmula 473, do Supremo Tribunal Federal, deixou isso bem claro: A Administração revoga ou anula o seu próprio ato; o Judiciário somente anula o ato administrativo. Isso porque a revogação é o desfazimento do ato por motivo de conveniência ou oportunidade da Administração, ao passo que a anulação é a invalidação por motivo de ilegalidade do ato administrativo. Um ato inoportuno ou inconveniente só pode ser revogado pela própria Administração, mas um ato ilegal pode ser anulado, tanto pela Administração como pelo Judiciário.

Quando ao disposto no inciso III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149 revisão pelo sujeito ativo nas hipóteses taxativas.

Primeiramente, cumpre advertir que todas as hipóteses são taxativas, ou seja, há de se revisar o lançamento somente nos exatos termos disciplinados em seus incisos e nada mais. Ressalta-se, nada de estender, ampliar ou fazer uso de analogia. Apenas, seguir o que a lei estritamente determina como causa de revisão por parte do sujeito ativo [Fisco].

Embora as hipóteses sejam numerosas vamos a elas:

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.

As primeiras hipóteses II, III e IV não são vistas como revisão de lançamento, mas são de revisão de declaração prestada ou das informações prestadas.

Já o inciso VI também não se reveste como hipótese de revisão de lançamento, pois é a própria formalização de identificação de descumprimento e, portanto, aplica-se a multa por parte do inadimplemento, forma de sanção. Neste

caso, há a necessidade de conduta do sujeito passivo, portanto, de certa maneira, não há que se falar em conduta de ofício por parte do Fisco.

Por fim, esclarecidos esses pontos da leitura do mencionado artigo, percebe-se que apenas os incisos I, V, VII, VIII e IX são aceitos como propriamente de ofício pela autoridade administrativa, por ter se tratar de forma direta, sem depender da conduta do sujeito passivo.

O próximo item abordará algumas circunstâncias que antecedem o lançamento tributário.

3 EVENTOS, FATOS SOCIAIS E FATOS JURÍDICOS

Apoiado na filosofia da linguagem, na distinção feita por Jürgen Habermas entre fatos e objetos da experiência e partindo do pressuposto segundo o qual a linguagem constitui a realidade, Paulo de Barros Carvalho diferencia os conceitos de evento, fato social e fato jurídico.

De acordo com o Autor, evento seria um mero acontecimento desprovido de linguagem, enquanto o fato seria o relato linguístico do evento, ou seja, para a constituição de um fato é necessário que alguém o relate através de linguagem.

Por sua vez, os fatos podem ser classificados como fatos sociais, fatos contábeis, fatos econômicos ou até mesmo como fatos jurídicos, o que dependerá, exclusivamente, da camada de linguagem na qual estiver inserido.

Neste sentido, Paulo de Barros Carvalho ensina que o direito tem linguagem própria, lembrando a clássica separação do mundo dos fatos e do mundo do direito.

Assim, Paulo de Barros Carvalho leciona que o fato social está inserido na camada de linguagem social, enquanto o fato jurídico está inserido na camada de linguagem do direito, o que será possível somente se o emissor do relato estiver devidamente habilitado pelo sistema, ou seja, autorizado a constituir fatos jurídicos, tal como ocorre pela autoridade administrativa no ato de lançamento.

A respeito da separação de eventos, fatos sociais e fatos jurídicos, Aurora Tomazini de Carvalho sintetiza a ideia de Paulo de Barros Carvalho com bastante brilhantismo:

Resumidamente: o evento é um acontecimento de ordem experimental; o fato é um enunciado linguístico sobre uma situação passada, verificada em certas coordenadas de tempo e espaço, é a descrição do evento; e o fato jurídico é o relato do evento em linguagem jurídica, um enunciado linguístico pertencente ao sistema do direito posto, capaz de nele produzir efeitos.¹¹

¹¹ Carvalho, Aurora Tomazini, Curso de Teoria Geral do Direito, 2010, p. 526

4 CLASSIFICAÇÃO DAS NORMAS JURÍDICAS

Após verificar que os fatos jurídicos são aqueles inseridos na camada da linguagem do direito é necessário demonstrar algumas classificações de normas jurídicas, visto que elas apontam diretrizes para manter um padrão de comportamento humano, e dentro das possíveis combinações quais delas são as que constituem o lançamento tributário.

4.1 Norma jurídica em sentido amplo e em sentido estrito

Sabe-se que o direito utiliza linguagem competente afim de regular as diversas condutas humanas por meio de normas, entretanto, algumas expressões são passíveis de equívocos, desvios e podem causar algumas confusões. Para dirimir essas ambiguidades demonstraremos o conceito de norma jurídicas e aquelas que têm especial atenção com o lançamento tributário.

Inicialmente veremos o que Aurora Tomazini de Carvalho (2010, p. 277) adota como sendo o conceito de norma jurídica:

“(...) antes de qualquer coisa "norma jurídica", é uma expressão linguística, que como tantas outras não escapa do vício da ambiguidade, podendo ser utilizada nas mais diversas acepções”.

Ensina Paulo de Barros Carvalho que a norma jurídica “é a significação que obtemos a partir da leitura dos textos do direito positivo”¹²

A partir do conceito de que a norma jurídica é uma norma que visa regular o comportamento de pessoas por meio da prescrição de conduta, o seguinte passo é esclarecer os seus sentidos que são divididos em sentido amplo e o sentido estrito.

¹² CARVALHO, Paulo de Barros. 2018, p. 42

Dentre as várias acepções, nota-se que a norma pode tanto designar as unidades do sistema de direito positivo, [conjunto de normas jurídicas válidas num dado país], como pode apontar sem tanta discriminação as unidades do sistema jurídico.

Diante disso, para evitar equívocos, Paulo de Barros Carvalho as diferencia em:

(i) normas jurídicas em sentido amplo: utilizadas para “aludir à composição articulada das significações que foram construídas a partir dos enunciados do direito positivo na forma hipotético-condicional, de tal modo que conduza mensagens com sentido deontico-jurídico completo, e (ii) normas jurídicas em sentido estrito: utilizadas para designar: tanto as frases, enquanto suporte físico do direito posto, ou textos de lei, quanto aos conteúdos significativos isolados destas”.¹³

Compactuando com a ideia de se distinguir as normas em sentido estrito e normas em sentido amplo para impedir que ambiguidades e aliviar as incongruências semânticas do uso da expressão normas-jurídicas, Aurora Tomazini de Carvalho destaca que a separação é viável, pois,

“As primeiras denotam unidades do sistema positivo, ainda que não expressem uma mensagem deontica completa. As segundas denotam a mensagem deontica completa, isto é, são significações construídas a partir dos enunciados postos pelo legislador, estruturadas na forma hipotético-condicional”.¹⁴

Uma vez adotada tal separação podemos entender que norma em sentido amplo abarca toda a Legislação Tributária, ou seja, alcança os tratados, as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares, que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes, conforme descrição do art. 96, do Código Tributário Nacional.

Vejamos o que diz Regina Helena Costa sobre o tema,

“Cuida-se, desse modo, de conceito abrangente, pois a noção de legislação tributária abarca atos normativos de diversas naturezas, cujo ponto comum

¹³ CARVALHO, Aurora Tomazini de. 2010. p. 278-279.

¹⁴ CARVALHO, Aurora Tomazini de. 2010. p. 278-279.

é o objeto – o regime jurídico dos tributos e das relações jurídicas a eles referentes”¹⁵

Por outro lado, a norma jurídica em sentido estrito refere-se a lei, de forma específica, tanto em sentido formal, seguindo o rito de elaboração do Poder Legislativo, tema, votação, iniciativa, quórum, ou seja, o procedimento “solene” e conforme os ditames da Constituição Federal, bem como em sentido material, pois veicula atos normativos, hipotéticos, gerais e abstratos.

Por isso que, as normas em sentido estrito, instituem, extinguem, majoram os tributos, bem como definem o fato gerador, fixam a base de cálculo, cominam penalidades, descrevem as hipóteses de exclusão, suspensão, extinção de créditos tributários, ou de possível dispensa ou redução de penalidades.

Em síntese, a lei em sentido estrito expõe todos os elementos da regra matriz de incidência tributária.

Para se ter uma norma jurídica são necessários todos os elementos que compõem da regra matriz de incidência tributária em seus aspectos antecedente e consequente, na ausência de qualquer um destes, não há que se falar em norma jurídica.

4.3 Norma jurídica individual e norma jurídica geral

A princípio, adotando o ensinamento de Aurora Tomazini (2010, p.354), que em síntese trata que a norma jurídica individual, destina-se a um determinado indivíduo ou a um grupo determinado de pessoas e as gerais estão voltadas para aqueles sujeitos que se mantêm indeterminados, ou seja, que não há precisão quanto ao número de sujeitos

A norma geral, conforme ministra CARVALHO (2018, 407), tem como função configurar o ato de lançamento, e de inserir os veículos introdutórios de normas no

¹⁵ COSTA, Regina Helena. 2017, p.178

sistema positivo. Mas o conteúdo do lançamento será de normas concreta, porém individual.

Segundo o Autor, o direito, para se aproximar das condutas intersubjetivas parte de normas gerais e abstratas, para chegar às individuais e concretas.¹⁶

Continuando, a norma individual tem em seu antecedente o fato jurídico tributário e em seu consequente a oficialização do vínculo obrigacional pela individualidade dos sujeitos passivos e passivos, a designação do objeto da prestação, formado pela base de cálculo e respectiva alíquota, bem como pelo estabelecimento dos vocábulos espaço-temporais em que o crédito será exigido.

Por outro giro, SOARES (2017, p.39) tem a seguinte visão:

As normas legislativas se apresentam como normas jurídicas gerais, abstratas e proclamadas obrigatórias pela vontade de uma autoridade competente, geralmente oriunda do Poder Legislativo ou do Poder Executivo, revestindo-se da forma do direito escrito (*jus scriptum*). No direito pátrio, integram o conceito amplo de legislação, em âmbito federal, as espécies normativas previstas no art. 59 da Carta Magna de 1988, tais como as normas constitucionais, as emendas constitucionais, as leis complementares, as leis ordinárias, as leis delegadas, as medidas provisórias, os decretos legislativos e as resoluções legislativas, afora as leis ou os atos normativos similares produzidos no âmbito dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios¹⁷.

Portanto, não há desacordo em constatar que as normas jurídicas individuais visam apontar, localizar o indivíduo, sujeito passivo da relação jurídica tributária. Seja para identificar determinada pessoa, de forma exclusiva, ou para determinar um grupo, membros de uma determinada sociedade.

Do mesmo modo, estão concisos os escritos de Paulo de Barros Carvalho e de SOARES quanto a finalidade das normas gerais, pois emanam de uma autoridade revestida de linguagem competente que possibilita a inserção dos veículos introdutórios de normas no sistema positivo.

¹⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. 2018, p. 377

¹⁷ Soares, Ricardo Mauricio Freire. Elementos de teoria geral do direito. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 39. Ebook.

Em suma, as normas aqui apresentadas apontam os componentes de uma relação jurídica: na primeira busca-se encontrar quem será o sujeito, cuja prescrição jurídica dirige-se a ele podendo ser realizada de forma individual ou de forma coletiva. Esta determinação do sujeito está qualificada como consequente normativo, faz parte do critério pessoal, a ser posto na regra matriz de incidência tributária.¹⁸

4.4 Norma jurídica concreta e norma jurídica abstrata

Destarte, a regra jurídica abstrata, dentro da estrutura normativa, tem como objetivo descrever uma situação futura e incerta, perceptível pela partícula "se", da qual, geralmente "se acontecer determinada conduta". Pode ser que ocorra como pode ser que não venha a se concretizar.

Ao passo que, a norma concreta relata uma descrição no passado cujo acontecimento se consumou no tempo e no espaço que impulsiona efeitos no mundo jurídico.

Nota-se que ambos institutos norteiam o antecedente normativo que visando o preenchimento dos elementos da hipótese (critério material, espacial e temporal).

Segundo ensina Paulo de Barros Carvalho, quando se fala em expedição de norma jurídica individual e concreta vem, desde logo, à nossa mente o desempenho de um órgão da administração ou do judiciário, no entanto, no subsistema prescritivo das regras tributárias, estão previstos algumas situações em que a aplicação é feita por intermédio do Poder Público, e em outras hipóteses, é conferido ao sujeito passivo o dever de inserir a norma individual e concreta no sistema.¹⁹

Segundo o autor, trata-se de atos diversos, porque praticados por sujeitos distintos, debaixo de normas competenciais diferentes, sujeitando-se a regimes jurídicos que não são exatamente os mesmos, o que legitima a imposição de nomes aptos a discerni-los (lançamento e auto lançamento), no entanto, o autor reconhece

¹⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. 2018, p. 306

¹⁹ CARVALHO, Paulo de Barros. 1999, p. 223

que no fundo, apesar das dessemelhanças, ambos os atos são ponentes de normas individuais e concretas.²⁰

4.5 Lançamento como norma jurídica individual e concreta

Dentre todas as possíveis combinações de normas jurídicas, a que traz a luz o lançamento tributário é a norma jurídica individual e concreta, pois aqui reside o seu plano de aplicação.

O lançamento tributário é um ato de aplicação. Para que seja possível a constituição do crédito tributário, a entidade administrativa, seja ele agente fiscal, auditor fiscal entre outras, inicia a análise da norma geral ao caso concreto, para atestar se o fato ocorrido encaixará em todos os termos descritos em lei.

Vale dizer que, quando isso ocorre, há a chamada subsunção do fato à norma, que segundo CARVALHO (2018, p.274)

[...] diremos que houve subsunção, quando o fato (fato jurídico constituído pela linguagem prescrita pelo direito positivo) guarda absoluta identidade com o desenho normativo da hipótese (hipótese tributária). Ao ganhar concretude o fato, instala-se, automática e infalivelmente, como diz Alfredo Augusto Becker, o laço abstrato pelo qual o sujeito ativo tornar-se titular do direito subjetivo público de exigir a prestação, ao passo que o sujeito passivo ficará na contingência de cumpri-la

Cabe mencionar que o agente, deve saber quem é o sujeito passivo, o objeto que está sendo tributado a sua base de cálculo e a alíquota, ou seja, há de ser ter preenchido todos os elementos da regra matriz de incidência tributária, assim aplicar-se-á o lançamento tributário e ao mesmo tempo se constitui o Crédito Tributário.

Dessa forma, revela-se a natureza constitutiva do lançamento tributário.

²⁰ Pinto, André Luis Ulrich, 2013, p. 2.

5. MODALIDADES DE LANÇAMENTO

Em geral o lançamento tributário é de competência das entidades administrativas, como por exemplo, o auditor fiscal da Receita Federal, os auditores fiscais estaduais, os auditores fiscais municipais e os auditores fiscais do distrito federal.

Como visto em páginas anteriores, ainda que esteja descrito que o lançamento compete privativamente à autoridade administrativa, o Código Tributário Nacional dispõe em seu Título II, capítulo II, Seção II, outras modalidades de lançamentos: de ofício, no art. 149; por declaração ou misto previsto no art. 147 e por homologação ou autolançamento com previsão no art.150.

Não só neste item, como nos anteriores a este capítulo, é fato que a doutrina não guarda harmonia entre o que o legislador queria propor e o que foi positivado no Código Tributário Nacional.

E assim como Regina Helena Costa não compactua da ideia de haver modalidades de lançamento, visto que este não depende de nenhuma ação do contribuinte, mas de conduta exclusiva da administração pública, CARVALHO também não compactua e informa que não há espécies de lançamento, mas seriam espécies de procedimento, (2018, p.426):

As modalidades de lançamento, estipuladas no Código Tributário Nacional, revelam, no fundo, singularidades procedimentais e, vimos de ver, o procedimento não é da essência do lançamento. É inteiramente possível haver lançamento sem qualquer procedimento que o anteceda, assim entendido o conjunto orgânico de atos jurídicos e materiais, unificados para expressar as finalidades desse documento. Desde que a autoridade lançadora tenha em mãos todos os dados relativos à ocorrência do fato jurídico tributário e à identificação do sujeito passivo, haverá condições suficientes para celebrar o ato jurídico administrativo de lançamento, independentemente de quaisquer outras providências suplementares. Além disso, mesmo nas conjunturas em que se desenvolve um procedimento, com o escopo de formalizar o crédito tributário, o lançamento será o derradeiro ato da série, com peculiaridades intrínsecas que o individualizam, razão pela qual as três espécies de que trata o Código são, na verdade, espécies de procedimento e não de lançamento.

De acordo com as espécies mencionadas, temos, no direito brasileiro, modelos de impostos que se situam nas três classes. O lançamento do IPTU é do tipo de lançamento de ofício; o do ITR, até a Lei n. 9.393, de 19 de dezembro de 1996, era por declaração, como, aliás, sucedia com o IR (pessoa física). O IPI, o ICMS, o IR (atualmente, nos três regimes — jurídica, física e fonte) são tributos cujo lançamento é feito por homologação, tudo, reitero, consoante a classificação do Código.

Tem-se como a forma mais cristalina de lançamento descrita no art. 149, I do CTN, mas como foram detalhadas em folhas passadas, algumas hipóteses possuem características que ensejam a participação do contribuinte desvirtuando a atuação de forma direta da administração e em outras se aguarda a ação por meio de prestação de informações por parte do sujeito passivo ou contribuinte.

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.

Inciso i - a partir do momento em que a lei determina que aquilo é hipótese de incidência, que ocorreu o fato gerador, que constituiu a obrigação tributária, logo há de se fazer o lançamento para constituir o crédito tributário.

Isso é ato vinculado da administração [autoridade fiscal], todo o trâmite ocorre de forma direta, forma simples, sem qualquer participação do contribuinte. Os exemplos mais recorrentes são os IPTU [imposto por propriedade territorial urbana], IPVA [Imposto de Propriedade de Veículo Automotor] e as taxas.

Isso é ato vinculado da administração [autoridade fiscal], todo o trâmite ocorre de forma direta, forma simples, sem qualquer participação do contribuinte. Os exemplos mais recorrentes são os IPTU [imposto por propriedade territorial urbana], IPVA [e as taxas.

O lançamento por declaração o contribuinte apresenta declarações de relações de fato, ato informativo, e posteriormente o fisco analisará se estará tudo de acordo com o artigo 147, do CTN:

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

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

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

Primeiramente o sujeito passivo presta as informações, para só então o Fisco proceder ao lançamento, notificando o sujeito passivo para pagar a exação tributária. São exemplos dessa modalidade: II,IE,ITBI

O parágrafo primeiro aborda a possibilidade de retificação da declaração do sujeito passivo, entretanto, somente poderá ocorrer nos casos de redução ou exclusão tributária se promovido antes da notificação e se o contribuinte comprovar que cometeu erro.

A próxima modalidade de lançamento possui uma característica curiosa, pois nela, o contribuinte auxilia o Fisco na atividade do lançamento, apurando o valor do tributo e recolhendo o tributo, antes de qualquer providência da Administração.

O Fisco somente conferirá o valor recolhido, homologando o procedimento.

Abaixo há o lançamento por homologação, que previamente fará a declaração, o recolhimento antecipado do tributo e o fisco somente irá conferir o valor, nos casos, em que não reza o art. 150, CTN:

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.

Segundo, Maria Regina Costa (2017, p. 256), o chamado lançamento por homologação ou autolancamento não constitui autêntico lançamento pelo simples fato de não ser precedido pela Administração.

Ocorre que, boa parte dos tributos brasileiros utilizam esse tipo de lançamento. O qual cabe ao próprio sujeito passivo prestar todas as informações, declarar o respectivo tributo e aguardar a possível, ou não, homologação por parte da administração pública.

Paulo de Barros Carvalho não concorda com as modalidades de lançamento previstas no CTN: lançamento por homologação, por declaração (misto) e *ex officio* (direto). Segundo o autor a fonte inspiradora da distinção reside no índice de colaboração do sujeito passivo.²¹

No entanto, segundo o autor essa classificação perde o sentido a partir do momento que se passa a entender o lançamento como um ato administrativo. Se

²¹ CARVALHO, Paulo de Barros. 2018, p. 423

lançamento é ato jurídico administrativo, então não há cogitar-se das vicissitudes que o precederam, reportando-se ao procedimento para ter os critérios classificatórios. A norma jurídico-tributária, individual e concreta produzida pelo sujeito passivo

Em algumas hipóteses, a lei dá competência ao contribuinte para constituir o fato jurídico tributário e a obrigação tributária que dele decorre, pelo fenômeno da causalidade jurídica.

Todavia, como bem observa Paulo de Barros Carvalho, o ato de homologação não passa de um ato de fiscalização, como tantos outros em que o Estado, zelando por seus interesses permite a revisão da atividade do particular.

Portanto, a regra jurídica individual e concreta quando ficar a cargo do contribuinte há de constar de um documento especificamente determinado em cada legislação e ingressará no sistema no exato momento em que ocorrer a ciência da referida norma pelo sujeito ativo da relação jurídica tributária.²²

²² Pinto, André Luis Ulrich, 2013, p. 9.

CONCLUSÃO

O presente trabalho demonstrou algumas das principais ideias que rodeiam o tema de Lançamento Tributário, na doutrina interna e apontou a utilização de outros ramos do direito para dar vida ao respectivo tema.

Foi perceptível que em algumas demandas como a natureza do lançamento, há mais de um posicionamento: constitutivo, declaratório ou misto

Em outros aspectos transpareceu uma aura de harmonização como o caso das normas jurídicas em sentido individual e concreto.

Porém, no texto sobre as modalidades de lançamento foi visto que seguindo alguns autores não concordam entre o que o código descreve e o que legislador quis dizer, à época em que foi instituído o CTN,

Em hipótese alguma foi cogitada a possibilidade de esgotamento do tema, mas demonstrar e seguir os ensinamentos proferidos pelo autor Paulo de Barros de Carvalho.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Bibliografia Nacional

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 16 ed. São Paulo: Saraiva, 2010

CARVALHO, Aurora Tomazini de. **Curso de teoria geral do direito: o constructivismo lógico-semântico**. 2. ed. rev. São Paulo: Noeses, 2010.

_____. **Curso de teoria geral do direito: o constructivismo lógico-semântico**. 6. ed. rev. e atual. São Paulo: Noeses, 2019.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência**. 2. ed. rev. São Paulo: Saraiva, 1999.

_____. **Curso de direito tributário**. 29. ed. rev. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

_____. **Curso de direito tributário**. 29. ed. rev. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

COSTA, Regina Helena. **Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional**. 8. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

_____. **Curso de direito tributário**. 7ª ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2017.

KOCH, Ingedore Grunfeld Villaça. **O texto e a construção dos sentidos**. 10. ed., 4ª reimpressão. São Paulo: Contexto, 2016.

KOCH, Ingedore Grunfeld Villaça. **A coesão textual**. 22ª ed., 4. reimpressão. São Paulo: Contexto, 2016.

SOARES, Ricardo Mauricio Freire. **Elementos de teoria geral do direito**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

Pinto, André Luis Ulrich. **SEMINÁRIO XI - DIREITO TRIBUTÁRIO: Fichamento e questões**. São Paulo, 2013.

Livros Digitais

GARCIA, Gustavo Filipe Barbosa. **Introdução ao estudo do direito: Teoria geral do direito didática diferenciada**. 3. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2015.

PIETRO, Maria Sylvia Zanella Di. **Direito administrativo**. 31. ed. rev. atual e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Código tributário nacional**. 7. ed. rev. e atual. São Paulo: Atlas, 2018.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. **Lançamento Tributário**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.