Ricardo Macedo Duarte: Lançamento por homologação e decadência

O lançamento por homologação ou “autolancamento” é aquele em que o contribuinte auxilia ostensivamente a Fazenda Pública na atividade do lançamento, cabendo ao Fisco, no entanto, realizá-lo de modo privativo, homologando-o, isto é, conferindo sua exatidão^[1].

Diversos tributos são cobrados por meio do lançamento por homologação, como, por exemplo, CSLL, IPI, IR, ICMS, COFINS, dentre outros.

A decadência, por sua vez, é o instituto que ocasiona a extinção do direito subjetivo do sujeito ativo em decorrência do lapso temporal decorrido, impedindo a constituição do crédito tributário pela administração pública, “ex vi” do artigo 156, V do Código Tributário Nacional – CTN (“Art. 156. Extinguem o crédito tributário: [...] V – a prescrição e a decadência”).

O Direito não socorre aos que dormem. Assim, durante o prazo de cinco anos (lustro) deve ser constituído o crédito tributário por meio do lançamento, nos termos do artigo 142 do CTN.

Artigo 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.

Ao se analisar a questão da contagem do prazo da caducidade no CTN é preciso interpretar a aplicação de dois dispositivos de tal Código, a saber, artigo 173, inciso I, e artigo 150, parágrafo 4°.

Artigo 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;

Artigo 150. [...]

Parágrafo 4° 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. (Grifos nossos)

O artigo 173, inciso I do CTN prevê como marco o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Por sua vez, o artigo 150, parágrafo 4° do CTN reza que seria a data do fato gerador o “dies a quo” para tal contagem.

De acordo com o entendimento do Superior Tribunal de Justiça e da doutrina majoritária (Ricardo Lobo Torres, Sacha Calmon Navarro Coelho, Luciano Amaro e Paulo de Barros Carvalho), nos casos de lançamentos por homologação, deve ser utilizado o artigo 150, parágrafo 4° do CTN, quando houver

antecipação de pagamento, bem como nos casos em que for verificada a ocorrência de dolo, simulação ou fraude^[2].

Por outro lado, o artigo 173, inciso I do CTN seria aplicado nos casos em que não houve pagamento antecipado (aplicação da súmula 219 do extinto Tribunal Federal de Recursos), ressalvado o entendimento que defende, neste último caso, a aplicação cumulativa de tais artigos (a chamada tese dos “cinco mais cinco”).

Súmula 219 do TFR

Não havendo antecipação de pagamento, o direito de constituir o crédito previdenciário extingue-se decorridos cinco anos do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que ocorreu o fato gerador (12/8/1986).

TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO (ARTIGO 150, PARÁGRAFO 4º E ARTIGO 173 DO CTN).

1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (artigo 150, parágrafo 4º, do CNT). 2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no artigo 173, inciso I, do CTN. 3. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais. 4. Recurso especial provido. (REsp 279473/SP-2002, 2ª T., STJ). No mesmo sentido, REsp 445.137/MG-2006, 2ª T. e REsp 172.997/SP-1999, 1ª T. (Grifamos)

Nos casos em que houve o pagamento antecipado, deixando a Administração transcorrer o prazo de cinco anos contados do fato gerador (artigo 150, parágrafo 4º do CTN), ocorreria um procedimento homologatório tácito. Assim, o Fisco perderia o direito de lançar a eventual diferença.

A expressão “homologação tácita do lançamento” é adotada pelo CTN, não obstante sabermos que, até então, na relação jurídico-tributária, não existe lançamento algum. Tal raciocínio leva estudiosos a afirmarem que, no lançamento por homologação, inexistente a decadência, em si, mas sim, a decadência de a Fazenda exigir, por meio do lançamento de ofício, o resíduo tributário, relativo à incompleta antecipação de pagamento^[3].

Normalmente, o lançamento por homologação não está sujeito à decadência, pois, com o passar do prazo sem providência administrativa, o lançamento se tem por perfeito e acabado. Entretanto, na linha adotada pela doutrina majoritária, é possível perceber que o passar do prazo para a homologação efetivamente extingue o direito de que se lancem diferenças entendidas cabíveis^[4].

Portanto, em que pesem entendidos contrários, o que decai, na verdade, é o direito de o Fisco lançar de ofício as diferenças apuradas, caso deixasse de “homologar o lançamento”. Outrossim, transcorrido o prazo “in albis”, sem qualquer providência da administração pública, o lançamento por homologação se consideraria efetuado regular e legalmente.

^[1] SABBAG, Eduardo de Moraes. **Elementos do Direito Tributário**. 9ª ed. São Paulo: Premier

Máxima, 2008, p. 255.

[2] REsp 101.407/SP-2000; REsp 643.329/PR-2004.

[3] SABBAG, Eduardo de Moraes. **Elementos do Direito Tributário**. 9ª ed., São Paulo: Premier Máxima, 2008, p. 262.

[4] ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquematizado**. 2ª ed., São Paulo: Método, 2008, p. 451.

Date Created

02/07/2012