

# **O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO E A SUA (IM) PRESCINDIBILIDADE PARA A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.**

## **\* JOSÉ GERALDO HEMÉTRIO**

Graduado em DIREITO pela FACULDADE DE DIREITO DO VALE DO RIO DOCE,  
Graduação em LETRAS pela FACULDADE DE FILOSOFIA, CIÊNCIAS E LETRAS DE CARATINGA,  
Especialista em DIREITO PÚBLICO pela FACULDADE DE DIREITO DE SETE LAGOAS,  
Especialista em DIREITO PROCESSUAL pela FACULDADE DE DIREITO DE IPATINGA,  
Especialista em DIREITO PÚBLICO pela Universidade Federal de Minas Gerais.  
Atualmente é PROFESSOR da FACULDADE DE DIREITO DE IPATINGA, Membro titular da Turma Recursal  
dos Juizados da TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE MINAS GERAIS e Juiz de Direito da Vara da Fazenda Pública da  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE MINAS GERAIS.  
Tem experiência na área de Direito, com ênfase em Direito Público.

## **\*\*BRUNO MARTINS FERREIRA**

Graduação em Direito pela Universidade FUMEC  
Mestre em Direito, Estado e Cidadania pela Universidade Gama Filho.  
Advogado.  
Atualmente é Coordenador do Curso de Direito da Faculdade Presidente Antônio Carlos de Mariana e Adjunto da  
FADIPA - Faculdade de Direito de Ipatinga - ambas da FUPAC - Fundação Presidente Antônio Carlos.

## **RESUMO**

O presente artigo objetiva analisar aspectos doutrinários a respeito do instituto do lançamento, visando extrair uma conclusão se sua existência legal, como meio de constituir o crédito tributário, tem sido fundamental para que o Estado aufera a receita dele proveniente, que se sabe de dimensão bilionária. Outra finalidade, mais ligada à pesquisa, se trata justamente daquela que chama a atenção dos estudantes de direito sobre o espinhoso tema, levando-os a tirar conclusões de que nem sempre devem concentrar no texto da lei todo o seu interesse pelo conhecimento do direito, tendo muitas vezes que darem à doutrina também o papel relevante de se tornar o norte para a verdadeira compreensão do significado normativo.

**PALAVRAS-CHAVE:** Instituto do lançamento. Conhecimento do Direito. Doutrina.

## **1 INTRODUÇÃO**

E o lançamento, na esteira da vigência do CTN, como uma das regras básicas ainda existentes para a constituição do Crédito Tributário, não é tanto a ponta do iceberg dos problemas, mas um dos nós que precisam ser desatados para desburocratizar o pagamento do tributo, adaptando-se a lei à prática já seguida pela Receita Tributária num todo, que, utilizando-se de normas de natureza administrativa, ignora a obsoleta nomenclatura do Código e se utiliza de formas bem mais simples no momento de se comportar com os contribuintes, seja para emitir instruções, seja para fazer cobranças.

O que se percebe é que a redação dos artigos 142 a 150 do Código Tributário, que trata das modalidades do lançamento, faz uma grande confusão ao tentar distinguir o que seja crédito e o que seja obrigação. Afirma-se já no art. 142 que o lançamento seria constitutivo do crédito, mas declaratório de uma obrigação já criada com a ocorrência de um “fato gerador”. Tal ambigüidade revela uma absurda distinção entre crédito e obrigação. No entanto, crédito, débito, obrigação, prestação pecuniária, dever jurídico, direito subjetivo, são todos facetas de uma única relação jurídica, e, obviamente, todos estes elementos surgem conjuntamente para o mundo jurídico. Não há meios de admitir a existência de uma obrigação, que impõe um débito a um sujeito passivo, sem que a esse débito não corresponda o respectivo crédito do sujeito ativo. E a confusão e ambigüidade de redação se desdobram nos artigos seguintes (143 a 150), fazendo com que nem o próprio ente arrecadador e nem o contribuinte se entendam a respeito do tipo de lançamento que se deva aplicar e levando a interpretação para os doutrinadores e professores universitários que, da mesma forma, não conseguem passar a ninguém a certeza do que se pretende dizer a respeito de tal instituto.

E o objetivo deste artigo, mesmo que despretensioso quanto à originalidade, é a de procurar demonstrar que o lançamento tributário não é um ato jurídico *imprescindível* para o pagamento de todos os tributos, nem *necessário* para que o Fisco possa cobrar, administrativa ou judicialmente, o tributo devido, bastando para isso, que exista um título jurídico hábil firmado pelo próprio contribuinte. Devido ao aumento do universo dos contribuintes, não é mais possível, no Brasil, quer à União, aos Estados e aos grandes municípios, examinar expressamente a exatidão de todos os pagamentos de tributos, cujo acertamento e liquidação seja da responsabilidade do devedor.

Nesta última afirmativa, reside exatamente onde se pretende chegar com a idéia de que o contribuinte deve e pode pagar os tributos que lhe são exigidos por lei, independentemente da existência de um documento prévio denominado lançamento. É a concepção da cidadania tributária que se pretende instalar de vez no país, a indicar que os contribuintes, sendo obrigados a conhecer e cumprir as leis, deverão se valer dos meios que lhe fornece o Estado informatizado para conhecer

previamente as obrigações tributárias e, nos dias ou meses por elas estabelecidos, procurar as instituições financeiras credenciadas para recolherem espontaneamente os tributos. No caso, o sujeito passivo estará apenas aplicando a norma legal (inexiste auto-lançamento), atividade esta que será posteriormente examinada, controlada e homologada pela autoridade administrativa. Conseqüentemente, o ato do particular, em calcular o montante do imposto, para efeitos de retenção como fonte pagadora, não representa procedimento de lançamento tributário. Aliás, é bom lembrar que, no mundo tributário nacional, vários tributos já são hoje recolhidos independentemente de lançamento prévio, e, caso o pagamento esteja de acordo com o que dispõe a lei tributária, vale ele como quitação do débito do tributo. À Fazenda cabe, por outro lado, o direito de examinar sempre a justeza do cálculo do tributo recolhido e cobrar qualquer diferença porventura devida, salvo a prescrição do seu direito de ação.

## **2.1. Conceito**

### **2.1.1 Ato ou Procedimento?**

O conceito que o artigo 142 do CTN dá ao lançamento é de que se trata de um

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 o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

A doutrina especializada considera que se trata de um conceito eivado de impropriedades.

De se dizer, em primeiro, que o código afirma que o lançamento *constitui* o crédito tributário, parecendo significar que ali se estaria adotando a tese da natureza constitutiva daquele instituto, o que não se pode ter como verdade, uma vez que em outras disposições do mesmo código, isso é literalmente desmentido.

Uma outra questão de se frisar, ainda, é que o código define lançamento não como ato da autoridade, mas como procedimento administrativo, o que pressuporia a

prática de uma *série de atos* ordenada e orientada para a obtenção de um determinado resultado.

Bernardo Ribeiro de Moraes conceitua o lançamento como um *ato administrativo* decorrente de um procedimento, enfatizando ainda que poderia se tratar de um *ato ou conjunto de atos regrados que objetivam a realização de um fim*, sendo ele privativo da autoridade administrativa e que teria por objeto formalizar o crédito tributário correspondente a uma obrigação previamente existente.<sup>1</sup>

Depois de estudar exaustivamente o problema semântico do termo “lançamento”, se se trataria de um *procedimento* ou de um *ato* administrativo, Paulo de Barros Carvalho sentencia: “Esse dilema “ato ou procedimento”, que pode se transformar num trilema: “ato ou procedimento ou ambos”. (...)Perante a dogmática do direito administrativo sabemos que essas entidades são diferentes e os efeitos práticos a que dão ensejo também apontam para direções distintas.” E conclui:

“Lançamento” é palavra que padece do problema semântico da ambigüidade, do tipo “processo/produto”, como tantas outras nos discursos prescritivo e descritivo do direito. É lançamento o processo de determinação do sujeito passivo e apuração da dívida tributária, como é lançamento, também, a norma individual e concreta, posta no sistema com a expedição do “ato de lançamento”.<sup>2</sup>

Ao terminar seus comentários a respeito do tema, Paulo de Barros Carvalho termina por se posicionar a favor da tese do ato administrativo, criticando as posições contrárias adotadas por outros tributaristas. Fulmina:

Decididamente, é insustentável a tese do lançamento como procedimento administrativo, lamentando-se que o legislador do Código haja inserido esse conceito no dispositivo do art. 142, agravando a incoerência com permitir que o agente público possa vir a propor a aplicação de penalidades, nas hipóteses de descumprimento das prestações tributárias.<sup>3</sup>

De fato, parece estar hoje pacificada na doutrina a tese de se tratar o lançamento de um ato, ao contrário do que dispõe o Código Tributário, onde diz se tratar de um procedimento. Aurélio Pitanga Seixas Filho presta uma grande colaboração ao

---

<sup>1</sup> MORAES, Bernardo Ribeiro de. **Compêndio de Direito Tributário**. Rio de Janeiro: Forense, 2º v., 1999, p. 386-387.

<sup>2</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2002, p. 373-374.

<sup>3</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Op Cit.*, p. 377.

demonstrar seus conhecimentos adquiridos quando era Procurador da Fazenda Federal, ensinando-nos que:

Ninguém pode exigir o pagamento de uma dívida se esse dever jurídico não estiver formalizado em uma escritura (documento) dotada de certeza e liquidez. Para a cobrança dos tributos, a lei confere às autoridades fiscais o dever-poder (potestade) de constituir (formalizar ou escriturar) o crédito tributário, denominando tal ato administrativo de lançamento tributário. O lançamento tributário, pois, é um ato jurídico de acertamento, pelo qual a autoridade fiscal torna *certo e líquido* o valor do tributo a ser exigido, através de uma escritura em que descreve a conduta praticada e seu enquadramento na lei tributária e identifica a pessoa que realizou a conduta.<sup>4</sup>

E, em se tratando de um *ato* administrativo, é o resultado da inserção de uma norma jurídica individual e concreta no ordenamento jurídico, norma esta, no dizer de Joana Lins e Silva, “elaborada a partir da interseção entre a reordenação das significações dos textos legais e dos fatos do mundo.”<sup>5</sup>

Há de se consignar que a discussão a respeito de se tratar o lançamento de um ato ou de um procedimento, - este o rótulo preferido pela norma tributária -, parece-nos não merecer uma discussão de maior alcance, uma vez que, se procedimento ou se ato, o certo é que ambas as acepções podem ser vislumbradas no que possa ser entendido como lançamento.

Conforme enfatiza Joana Lins e Silva, o termo “procedimento” pode ser detectado na atividade que desemboca no lançamento. Eis o que afirma essa autora:

Muitas vezes, a determinação do sujeito passivo e o cálculo do montante a ser pago, consubstanciam-se na atividade isolada de um único funcionário. No entanto, a elaboração da norma individual e concreta, conforme afirmado, é sempre necessária para tanto, pois sem ela não existe crédito tributário, os sujeitos obrigados não estão definidos, nem está definido o valor do tributo a ser pago. Com isso, percebe-se que este “procedimento” é verdadeiramente externo à norma jurídica tributária individual e concreta que determina a conduta do sujeito passivo. (...) O termo “procedimento” poderá ser perfeitamente utilizado quando designativo de atos preparatórios necessários para a emissão da norma jurídica individual e concreta do lançamento tributário, mas deve estar acompanhado da especificação de cujo procedimento se trata. Por exemplo: procedimento de consulta; ou até, genericamente, procedimento de gestão, de aplicação ou de apuração de tributos. Estes são praticados em respeito à atividade administrativa e à função administrativa, e, vertidos em linguagem competente, poderão

---

<sup>4</sup> SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. **Estudos de Procedimento Administrativo Fiscal**. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2000, p. 153-154.

<sup>5</sup> SILVA, Joana Lins e. **Fundamentos da Norma Tributária**. São Paulo: Max Limonad, 2001, p. 176.

ingressar no mundo jurídico na qualidade de “provas”, como enunciados da facticidade jurídica que, reunidos, poderão contribuir para a composição dos elementos do fato jurídico tributário.<sup>6</sup>

Aliás, em sua excelente obra *Lançamento Tributário* lançada pela editora Max Limonad, já advertia Eurico Marcos Diniz de Santi<sup>7</sup>, a respeito do desdobramento da definição de lançamento tributário, como ato administrativo constitutivo do crédito tributário, para o qual resolveu estender o designativo de *ato-norma administrativo*.

Inicialmente, o citado autor define o ato-norma administrativo como *uma norma jurídica individual e concreta em que seu prescritor estabelece uma relação jurídica entre a Administração e o particular, condicionada pela ocorrência de uma hipótese-fáctica concreta, dirigida à realização das normais gerais e abstratas, posta pelo Estado ou quem lhe faça as vezes no exercício da função administrativa*.

Posteriormente, lança os enunciados da estrutura do ato administrativo:

Quais são os aspectos exteriores e interiores do ato administrativo? A resposta pressupõe um arranjo seguro de seus elementos e pressupostos, requer o desvelamento de sua intimidade estrutural. Supõe a revelação dos limites e critérios que demarcam sua anatomia. Propomos, metodologicamente, designar como *elementos* os componentes internos da estrutura do ato-norma administrativo e, como pressupostos, os externos, estranhos a sua estrutura normativa, compositivos do fato jurídico que cuidou de sua produção.

Assim sendo, como explica Santi<sup>8</sup>, entendido como ato-norma composto de elementos que têm a função de produzir o lançamento, como um produto resultante de um ato jurídico que se concretiza pelo fato gerador, faz-se perfeitamente compreensível que se tenha no *procedimento* os elementos externos da estrutura do lançamento (enquanto ato-norma), entendendo-se como *pressupostos* justamente os elementos internos, que vêm a ser aqueles que fazem subsuntir o ato concreto tido como lançamento, representados pelo encontro do ato-norma com o fato gerador.

---

<sup>6</sup> SILVA, Joana Lins e. *Op. Cit.*, p. 183-184.

<sup>7</sup> SANTI, Eurico Marcos Diniz. **Lançamento Tributário**. São Paulo: Max Limonad, 2:Ed, 2001, p. 97

<sup>8</sup> SANTI, Eurico Marcos Diniz. **Lançamento Tributário**. São Paulo: Max Limonad, 2:Ed, 2001, p. 98

## 2 NATUREZA JURÍDICA: DECLARATÓRIA OU CONSTITUTIVA?

Grandes questionamentos têm sido travados pela doutrina a respeito da natureza constitutiva do lançamento.

O que vem disposto no artigo 142 é de que o lançamento seria um *procedimento* da Administração Pública, que teria por finalidade, verificar a ocorrência do *fato gerador*, determinar a *matéria tributável*, isto é, o acontecimento de natureza econômica que fez surgir a obrigação de pagar tributo. Também na definição que aplica ao lançamento, o Código afirma que por meio dele se calcula o *montante* do tributo devido à Administração Pública, *identifica-se qual o sujeito passivo da obrigação*, ou seja, o contribuinte e, se for o caso, propõe a *aplicação da multa cabível*.

Segundo Américo Masset Lacombe<sup>9</sup>, a doutrina de modo geral define o lançamento como *ato administrativo* ou uma *série de atos*. Seria o lançamento, no dizer do autor e no sentido que o CTN adotou um *ato declaratório* da obrigação tributária e *constitutivo* do crédito tributário. É ainda, o lançamento, o reflexo de uma atividade vinculada da Administração Pública, e não uma atividade discricionária, como parte da doutrina já chegou a pensar. Trata-se de atividade vinculada que decorre da lei e tem caráter obrigatório, pois a Administração não pode renunciar ao tributo. Sua natureza jurídica, segundo Américo Lacombe, seria a de um ato declaratório, ao contrário de parte da doutrina que o entende como constitutivo, advertindo-se que esta posição não é refratária a críticas.

O que se percebe é que a redação do art. 142 do código Tributário faz uma grande confusão ao tentar distinguir o que seja crédito e o que seja obrigação. Afirma que o lançamento seria constitutivo do crédito, mas declaratório de uma obrigação já criada com a ocorrência de um “fato gerador”. Tal ambigüidade chama a atenção de Joana Lins e Silva, já citada anteriormente:

A leitura do art. 142 revela uma absurda distinção entre crédito e obrigação. (...) No entanto, crédito, débito, obrigação, prestação pecuniária, dever

---

<sup>9</sup> LACOMBE, Américo Masset. **Comentários ao Código tributário Nacional**, MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coordenador). São Paulo: Saraiva, 2º vol, 1998, p. 287.

jurídico, direito subjetivo, são todos facetas de uma única relação jurídica, e, obviamente, todos estes elementos surgem conjuntamente para o mundo jurídico. Não há meios de admitir a existência de uma obrigação, que impõe um débito a um sujeito passivo, sem que a esse débito não corresponda o respectivo crédito do sujeito ativo.<sup>10</sup>

Destaca ainda a citada autora, declarando-se defensora da tese construtivista do lançamento, o que já professara Marco Aurélio Greco a respeito dos efeitos jurídicos do lançamento, em que proclama que as duas teorias (construtivista e declarativista) seriam insuficientes para a solução do problema, tendo em vista que a realidade normativa é muito mais rica e complexa. Segundo Joana Lins, teria proposto Marco Aurélio que fossem determinados os efeitos de cada ato do lançamento, a partir da análise individualizada de cada um. “Lançamento por declaração” é constitutivo da obrigação, mas preclusivo do conteúdo desta, pois com a notificação o sujeito passivo fica impedido de rever a declaração. “Lançamento por homologação”: declaratório. “Lançamento de ofício”: constitutivo.

Bernardo Ribeiro de Moraes sustenta tratar-se de um ato meramente declaratório a natureza jurídica do lançamento. Acentua aquele respeitado autor:

No nosso entendimento, a única postura consentânea com a natureza *ex lege* da obrigação tributária é a da teoria declaratória ou declarativa do lançamento tributário. Alguns autores (Gaston Jèze, Gustavo Ingresso, Áster Rotondi, Enrico Allorio, Benvenuto Griziotti, Gaetano Liccardo, F. D’Alessio, Von Myrbach-Rheinfeld e muitos outros) afirmam que a obrigação tributária nasce do ato administrativo do lançamento, sendo este, portanto, um *ato constitutivo* dessa obrigação. (...) O lançamento, assim, como ato constitutivo, cria, modifica ou extingue uma relação jurídica. Tanto a obrigação tributária como o crédito tributário nascem quando a autoridade administrativa efetua o lançamento tributário. Não basta, segundo esta corrente, para a criação da obrigação tributária, a ocorrência do fato gerador da respectiva obrigação, sendo necessária a existência de um ato expresso da autoridade administrativa, que venha estabelecer a obrigação e determinar o quanto devido. (...) A corrente oposta, sustentada pela maioria dos escritores (Carlos da Rocha Guimarães, Ives Gandra da Silva Martins, Gilberto de Ulhoa Canto, Rubens Gomes de Sousa, Ruy Barbosa Nogueira, Mário Pugliese, Dino Jarach, Achille Donato Giannini, Albert Hensel, Antônio Braz Teixeira, Amílcar de Araújo Falcão, Giorgio Tesoro, Vito Bompani, Aliomar Baleeiro, Zelmo Denari, Fábio Fanucchi, Hugo de Brito Machado, Hector B. Villegas, Ezio Vanoni, Alessi-Stammati, além de outros) atesta a natureza declaratória do lançamento tributário. O ato declaratório, no direito, não cria, não extingue e nem altera direitos, mas apenas os aclara ou reconhece um direito já existente.<sup>11</sup>

---

<sup>10</sup> SILVA, Joana Lins e. *Op. Cit.*, p. 180.

<sup>11</sup> MORAES, Bernardo Ribeiro de. *Op. Cit.*, p. 396-397.

O certo é que a teoria declarativista acabou por predominar, como a determinante quanto aos efeitos do lançamento, principalmente quando se tem na notificação do sujeito passivo uma exigência a mais para a sua formalização. Esta a razão que levou Luiz Emygdio F. da Rosa Júnior a considerar que a natureza declaratória estaria expressa nos artigos 140 (sobre a possibilidade de modificação do lançamento pelo decurso do tempo entre a sua confecção e o fato gerador); no artigo 143 (sobre a necessidade da conversão da expressão monetária estrangeira para o real); e no artigo 144 (que deve seguir a lei vigente à época do fato gerador).<sup>12</sup>

### **3 LANÇAMENTO COMO ATO PRIVATIVO DA ADMINISTRAÇÃO.**

Dispõe também o artigo 142 do CTN que o lançamento é ato privativo da Administração, isto é, somente os órgãos públicos podem fazer o lançamento do tributo após a ocorrência do fato gerador.

#### **3.1 O significado do termo “lançar”**

Ninguém ignora que a maior parte das palavras, especialmente as da língua portuguesa, são ambíguas e vagas, tendo um campo de referência indefinido a marcar um nebuloso círculo exterior de incerteza. Há de se ver, entretanto, como bem afirma Eurico Marcos Diniz de Santi<sup>13</sup>, que a plurivocidade de que padecem os termos do direito positivo, linguagem técnica, não deve se transferir para a linguagem científica da Ciência do Direito. No labor constitutivo da Ciência do Direito, conforme Santi é essencial uma especial atenção aos vários significados lexicográficos que explicitam a maneira como efetivamente as pessoas usam certas expressões.

Assim, no uso técnico-comercial-contábil temos o emprego da expressão “lançamento” como: I) ação ou efeito de escriturar uma verba em livros de

---

<sup>12</sup> ROSA JÚNIOR, Luiz Emygdio F. da. **Manual de Direito Financeiro & Direito Tributário**. Rio de Janeiro: Renovar, 2003, p. 616.

<sup>13</sup> SANTI, Eurico Marcos Diniz. **Lançamento Tributário**. São Paulo: Max Limonad, 2:Ed, 2001, p. 145

escrituração comercial; II) a própria verba que se escritura, e III) efetuar o cálculo, conferir liquidez a crédito ou débito.

Ocorre que em seu desenvolvimento, a legislação aplicada no Código Tributário Nacional empregou o termo “lançamento”, acrescentando, com estas novas aplicações, novo matiz de significado à plurivocidade de sentidos de que já gozava o vocábulo, empregando-o como a significar um “procedimento administrativo” com o fim de constituir o crédito tributário. Tal sentido se aproxima daquele em que o lançamento se constituiria no ato de se conferir liquidez ao crédito tributário, que antes tivera origem por meio do fato gerador ocorrido.

É de se concluir, portanto, que a significação do termo “lançamento” deve ser precisada em função de cada contexto, uma vez que os termos polissêmicos, como é o caso do lançamento, geralmente agregam em redor de si aquela definição denominada estipulativa, no dizer de Luiz Alberto Warat, lembrado por Eurico Marcos Santi.

Bernardo Ribeiro de Moraes sinaliza a respeito, o seguinte:

Devemos observar que, quando uma outra pessoa, diferente da autoridade administrativa, no caso, o sujeito passivo, aplica a lei para si, determinando a existência da obrigação tributária e o seu montante, com todas as características do crédito tributário, tal ato não pode ser comparado com o das atividades do órgão do estado ou da autoridade administrativa, em cumprimento de uma função pública, pelo menos com os efeitos jurídicos que lhe são próprios. No caso, o sujeito passivo estará apenas aplicando a norma legal (inexiste auto-lançamento), atividade esta que será posteriormente examinada, controlada e homologada pela autoridade administrativa. “Conseqüentemente, o ato do particular em calcular o montante do imposto para efeitos de retenção como fonte pagadora, não representa procedimento de lançamento tributário”.<sup>14</sup>

E as impropriedades da Lei quanto ao lançamento, mormente na definição trazida pelo Código Tributário, não param por aí.

Hugo de Brito Machado<sup>15</sup> já observara que em certos tributos não há como se calcular o valor devido uma vez que, nos tributos fixos o montante independe de

---

<sup>14</sup> MORAES, Bernardo Ribeiro de. *Op. Cit.*, p. 389.

<sup>15</sup> MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 152

cálculo. Também observa Hugo de Brito que é infeliz o legislador ao dizer que no lançamento se proporá a aplicação da penalidade, em sendo a mesma cabível. É que, se o lançamento tem como principal função a de constituir o crédito tributário, tornando líquida e certa a obrigação correspondente, não se compreende que apenas *proponha a aplicação* da penalidade cabível. O que na verdade a autoridade administrativa faz, com o lançamento, é *aplicar a penalidade*.

#### **4 DISCUSSÕES SOBRE A NATUREZA JURÍDICA E SOBRE A EXISTÊNCIA OU NÃO DO LANÇAMENTO COMO ATO CONSTITUTIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

Como se sabe, a ocorrência do fato gerador tem o efeito de fazer surgir a obrigação tributária definida em lei ainda como hipotética. Já o lançamento, de declarar a existência da obrigação tributária principal, constituindo o crédito tributário. Contudo, não é pacífico esse entendimento, despontando duas correntes: uma, que vê o lançamento como um ato constitutivo da obrigação tributária, sem o qual esta deixaria de existir. Outra, que defende ser o lançamento um ato de natureza simplesmente declaratória, vinculado sempre ao momento de ocorrência do fato gerador, este sim, constitutivo da obrigação tributária.

Decorre da primeira tendência (que vê o lançamento como um ato constitutivo) a não-obrigatoriedade da realização de lançamento, já que dispensável, dependendo das características do tributo. Daí, haveria “tributos por imposição”, exigíveis apenas mediante o lançamento feito pela autoridade administrativa, e “tributos sem imposição”, exigíveis tão-só frente à ocorrência do fato gerador do tributo, sem qualquer interveniência da Administração. Nesta visão, o lançamento configura importante ato constitutivo da obrigação tributária, particularmente com vistas aos chamados “tributos com imposição” (impostos sobre o patrimônio e taxas, em regra), pois, em relação aos “sem imposição” (ICMS, IPI, IR, etc.) lançamento propriamente dito não há. Pelo menos, a se considerar que seja o instituto privativo da Administração, não se concebendo que, ao fazer o pagamento do tributo (*antecipar*, como está no Código), possa estar o sujeito passivo realizando um ato

de lançamento, coisa que a Lei não o autoriza, diga-se de passagem, de forma mais peremptória (ato *privativo* da Administração).

O sistema tributário brasileiro acabou por adotar a regra do caráter declaratório do lançamento, conforme o art. 142 e parágrafo único do CTN, emergindo o entendimento de ser ele obrigatório e indispensável, ensejador da determinação do débito, qualificando-o e quantificando-o, e, de conseqüência, criando efetivamente o vínculo de direito público subjetivo.

Em sua obra *Direito Tributário Brasileiro*, São Paulo: Saraiva, 2003, 9ª edição, p. 352-353, adverte Luciano Amaro:<sup>16</sup>

Se, abstraída a disciplina legal dada ao tema, considerássemos o lançamento tributário como simples operação de subsunção do fato gerador à norma de incidência (da qual resultaria a identificação do valor do tributo), tanto poderíamos ter o lançamento feito pelo sujeito ativo, quando a lei lhe incumbisse àquela tarefa, como o lançamento feito pelo sujeito passivo (quando a este fosse cometido o encargo). Para esta hipótese, tem-se falado, com boa dose de impropriedade, de “autolançamento”, como se o *objeto* do lançamento fosse o próprio *sujeito passivo* e não o *tributo* por ele devido. De acordo com essa conceituação (que, aliás, foi corrente antes do advento do CTN), classificou-se o lançamento em três tipos, conforme o encargo de fazê-lo coubesse ao sujeito ativo, ao sujeito passivo, ou, em parte, a ambos, tendo-se no primeiro caso, o lançamento direto ou de ofício; no segundo, o lançamento por homologação, dito autolançamento; e, por fim, o lançamento misto, também apelidado de lançamento por declaração. Todavia, o Código entendeu o lançamento como um ato (ou procedimento) jurídico privativo da autoridade administrativa, com específicos efeitos jurídicos. Ora, esse conceito repele a idéia de lançamento feito pelo sujeito passivo (autolançamento) e de lançamento misto, já que só a atuação da autoridade administrativa é que se mostra idônea a aperfeiçoar o lançamento. (...) O problema, porém, surgiu, no caso dos tributos ditos “autolançados”, onde não é fácil conciliar a afirmação de que o lançamento é procedimento da autoridade com a evidência de que a autoridade nada faz antes de o sujeito passivo recolher o tributo, o que, obviamente, implica terem sido cumpridas pelo sujeito passivo as etapas necessárias à determinação do valor do tributo, como tarefas logicamente precedentes ao recolhimento do tributo (em resumo: o sujeito passivo operou a subsunção do fato e cumpriu o mandamento legal). Se o cumprimento dessas tarefas não é lançamento, e a autoridade administrativa nada faz no sentido de implementar um ato a que se possa designar de lançamento, não seria o caso de dizer-se que, nessas situações, inexistente a figura do lançamento? Aliomar Baleeiro disse isso, sob o Código, ou apesar do Código. Para fugir a essa questão, preservando, de um lado, o conceito do lançamento como atividade privativa da autoridade, e, de outro, a idéia (falsa) de que todos os tributos devem ser submetidos a lançamento, o Código Tributário nacional engendrou a figura do chamado lançamento por homologação, que se

---

<sup>16</sup> AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. São Paulo: Saraiva, 2003, pag. 352.

traduziria no ato da autoridade, por meio do qual ela manifestasse sua concordância, aquiescência ou “homologação”, em face do pagamento feito pelo sujeito passivo.

Aurélio Pitanga Seixas Filho<sup>17</sup> adverte, em sua obra *Estudos de Procedimento administrativo fiscal*, editora Freitas Bastos:

(...) A função do lançamento tributário é de tornar certo o dever jurídico tributário, e de liquidá-lo para que possa ser cobrado administrativamente ou através do Judiciário pelo Executivo fiscal. Não se enquadra na figura definida no artigo 142 do CTN o ato da administração fiscal que simplesmente *certifique* a prática pelo devedor de fatos relevantes para a tributação. Também não será lançamento tributário o ato do órgão da administração fiscal que faça o *acertamento do tributo*, sem, entretanto, liquidá-lo. O direito brasileiro, ao contrário do italiano, não deu relevância ao procedimento administrativo do acertamento, apartado do ato de liquidação. No acertamento tributário, visa-se identificar corretamente os fatos praticados (fato imponível), quem os praticou, e valorizá-lo juridicamente com a adoção do critério jurídico apropriado. É um procedimento administrativo equivalente à ação judicial declaratória. Não podem ser qualificados como lançamento tributário nem o ato administrativo de acertamento do dever tributário, nem o mero ato de inspeção fiscal – auto de infração em sentido estrito – como também um ato da autoridade fiscal que faça intimação para pagamento de um valor líquido do tributo, não se caracterizará como notificação de lançamento, sem que essa determinação do tributo seja resultante direta de valoração jurídica procedida por autoridade competente. Um débito fiscal liquidado por agente administrativo com base num ato jurídico provido de certeza jurídica originado do contribuinte (auto acertamento) possui os requisitos de liquidez e certeza suficientes até para habilitarem a cobrança executiva, porém não será um lançamento tributário. Portanto, o lançamento tributário poderá ter os fatos indicados (denunciados ou confessados) pelo próprio contribuinte ou descobertos por uma autoridade fiscal, porém a valoração jurídica desses fatos não poderá deixar de ser de uma autoridade competente do Fisco que, em consequência, produzirá o ato de liquidação para notificação ao sujeito passivo.”

Citando Carlos da Rocha Guimarães, conclui Aurélio Pitanga:

No mundo tributário nacional, vários tributos são recolhidos independentemente de lançamento prévio, e, caso o pagamento esteja de acordo com o que dispõe a lei tributária, vale ele como quitação do débito do tributo. À Fazenda cabe, por outro lado, o direito de examinar sempre a justeza do cálculo do tributo recolhido e cobrar qualquer diferença porventura devida, salvo a prescrição do seu direito de ação. Em consequência, no que se refere ao lançamento por homologação expressa ou tácita, partindo o legislador de base sem suporte dogmático, mostra-se

---

<sup>17</sup> SEIXAS FILHO. Aurélio Pitanga. **Estudos de Direito Administrativo Fiscal**. São Paulo: Freitas Bastos, 2002, p. 155.

ele supérfluo e mesmo prejudicial a uma sistemática jurídica, por tornar mais complexa a normação da figura do lançamento”<sup>18</sup>

Tratando de instituto como o do lançamento, não há como deixar de citar Alberto Xavier<sup>19</sup>, que, falando sobre o conteúdo e a eficácia do lançamento, sustenta:

(...) A discussão travada entre as teorias constitutivistas e declarativistas gira em torno de saber qual o fato jurídico que constitui a relação jurídica tributária, se o fato típico previsto na hipótese de incidência da lei, ou se o ato administrativo de lançamento que a aplica no caso concreto. Uma resposta definitivamente favorável à primeira das soluções parece resultar do próprio princípio da legalidade da tributação, pois se a lei deve conter a descrição de todos os elementos necessários e suficientes para a tributação, a ela deve ser também atribuída a força genética da relação jurídica tributária. Todavia, concordamos com Pasquale Russo quando chama a atenção para a necessidade de distinguir a fonte da obrigação do seu fundamento jurídico. O fundamento da obrigação tributária é sempre e necessariamente a lei, mas a sua fonte tanto pode ser o fato nela diretamente previsto, como qualquer outro a que tenha atribuído tal eficácia. E nesta distinção se reflete, com perfeito paralelismo, a destrição, atrás formulada, entre o conteúdo e a eficácia do lançamento. Assim, pode conceber-se em tese que, sem ofensa ao princípio da legalidade, possa a lei atribuir a eficácia constitutiva da obrigação tributária, não ao fato tributário típico, por si só, mas a um fato distinto, notadamente o lançamento. (XAVIER, Alberto. *Do lançamento: teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 557.)

Como já dizia Joana Lins e Silva, o signo “procedimento” representa apenas a atividade, o processo de preparação, que, por sua vez, tanto pode reclamar uma série de atos e termos, regrados ou ordenados, que paulatinamente conduzem a um resultado final, como pode designar uma atividade mais simplificada, menos custosa, tanto física quanto intelectual, que rapidamente atinge seu fim. (op. cit, p. 183).

E, arrematando, mais uma vez cogente se faz citar a conclusão de Aurélio Pitanga, a respeito da imprescindibilidade do lançamento, a cargo da Administração Pública:

O lançamento tributário tem necessidade de ser constituído quando o Fisco precisa criar um título jurídico dotado de certeza e liquidez para o fim de exigir o pagamento do tributo. O que caracteriza substancialmente o lançamento tributário é o grau de *certeza jurídica* conferido por um órgão da

---

<sup>18</sup> ”.(SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. *Estudos de Procedimento Administrativo Fiscal*. São Paulo: Freitas Bastos, 2000, p. 35.)

<sup>19</sup> XAVIER, Alberto. *Do Lançamento: Teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 557.

administração fiscal competente para tal, suficiente para liquidar e exigir o pagamento do tributo. Apesar do artigo 150 do Código Tributário Nacional, o lançamento tributário não é um ato jurídico *imprescindível* para o pagamento de todos os tributos, nem *necessário* para que o Fisco possa cobrar, administrativamente ou judicialmente, o tributo devido, bastando para isso, que exista um título jurídico hábil formado pelo próprio contribuinte. Devido ao aumento do universo dos contribuintes, não é mais possível, no Brasil, quer à União, aos Estados e aos grandes municípios, examinar expressamente a exatidão de todos os pagamentos de tributos, cujo acertamento e liquidação seja da responsabilidade do devedor.”

## 5 MODALIDADES DE LANÇAMENTO:

Como bem afirma Sacha Calmon Navarro Coelho, em rigor, os tipos de lançamento configurados no CTN (lançamento de ofício, por declaração e por homologação) estão destituídos de fundamentação científica.

Por definição, o lançamento tributário é ofício privativo da Administração. Ao contribuinte, ao juiz, ao legislador, é vedado lançar. Quem aplica a lei tributária, mediante atos de lançamento, é a Administração, privativamente. Todo lançamento é de ofício. Não há escapatória.

E continua o conceituado tributarista: “O que ocorre no plano fático, é que uns tributos podem ser lançados diretamente, sem prévias informações do contribuinte. É o caso do IPTU e também do IPVA. É que imóveis e veículos estão rigorosamente cadastrados. Outros tributos exigem que o contribuinte informe ao Fisco dados relevantes. É o caso do ITR, a exigir do produtor rural rol extenso de declarações, sem as quais o lançamento não seria possível. Na hipótese do chamado, erroneamente, *lançamento por homologação*, o contribuinte calcula o *quantum* devido e efetivamente o recolhe, sem eximir-se, entretanto, de prestar declarações. A Administração tem cinco anos para verificar se o contribuinte recolheu com acerto e exatidão o valor devido. Dentro desse trecho de tempo, a Administração pode expedir *ex officio* seguidos lançamentos, até exaurir a matéria tributável. A expressão lançamento por homologação somente faria sentido se fosse *conditio sine qua non* para a validação do pagamento. Isto não ocorre e por isso atribui-se à inação da Fazenda, no período de cinco anos, a pena de preclusão. Ora, não existe

homologação tácita e sim preclusão do prazo para fazê-la, obrigando a Administração a respeitar a atividade do contribuinte antecipatória do pagamento. Frise-se que alguns autores defendem a chamada *homologação tácita* do lançamento ao argumento de uma suposta “função confirmatória” desta em relação ao ato de pagamento do contribuinte, liberando-o da obrigação e legitimando o seu afazer.”

No entender de Calmon, parece equivocada a tese: a uma, porque a Administração tributária nunca homologa expressamente o ato do pagamento; a duas, porque o contribuinte necessita de tal legitimação, uma vez que pagou no dia certo, por força de lei. O que ocorre na espécie é justo o contrário. É a legitimação do credor para exigir do devedor qualquer parcela do crédito porventura faltante, se já não extinto pela consumação do prazo decadencial. O prazo para fiscalizar o contribuinte não poderia como não pode ficar aberto eternamente. A tese da homologação tácita do pagamento com valor de lançamento (em tese ato necessário, positivo, obrigatório e vinculado) serve tão-somente para justificar o dogma legal de que o lançamento é condição de exigibilidade do crédito tributário, mito criado pelo procedimentalismo e pelas teorias construtivistas.

Razão assiste a Alberto Xavier ao dizer: “Tenha-se desde logo a presente figura do lançamento por homologação, existente na esmagadora maioria dos tributos modernos, nestes não é necessária a prática de um ato administrativo de lançamento antes do pagamento do tributo, de tal modo que a relação tributária se constitui e extingue independentemente desse ato jurídico. Aqui é evidente que a eficácia constitutiva da obrigação resulta, por si só, do fato tributário.”<sup>20</sup>

Todos os que militam no Direito Tributário têm consciência de que os chamados lançamentos por declaração e por homologação, em verdade, não se tratam de lançamento, principalmente quanto a este último.

---

<sup>20</sup> XAVIER, Alberto. **Do Lançamento**: Teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 557.

Discorrendo sobre o lançamento por homologação, assim se expressa Luiz Emigdio F. Rosa Junior<sup>12</sup>:

Neste tipo de lançamento ocorre uma situação curiosa, porque, no caso, a homologação extingue o crédito tributário, enquanto que o lançamento propriamente dito visa a constituí-lo. “Daí, entendermos que, na realidade, o denominado lançamento por homologação nada tem de lançamento porque corresponde a uma atividade da autoridade administrativa que apenas homologa o pagamento feito pelo contribuinte.”

Aliás, tal lançamento que é entendido como *por antecipação*, também não tem nada de antecipação, pois simplesmente ocorre num momento em que o contribuinte é obrigado a fazer o pagamento. Como afirmado por Aurélio Pitanga Seixas Filho<sup>13</sup>, “o lançamento por homologação surgiu no mundo jurídico brasileiro em razão de uma colocação doutrinária com base no direito processual, de que deveria haver necessariamente uma conexão obrigatória entre o nascimento de dever jurídico de pagar um tributo e o procedimento para torná-lo líquido e certo, através de um ato jurídico com participação expressa da autoridade administrativa competente para cobrar e fiscalizar o tributo. Contrariamente à pretensão dos processualistas, - continua Pitanga - , os deveres jurídicos, ordinariamente, devem ser cumpridos espontaneamente pelos destinatários da ordem legal, quando somente na hipótese do seu descumprimento é que se torna necessário um processo ou procedimento para compelir à obediência da norma jurídica. “

E conclui Aurélio: “Assim, como não é possível fiscalizar todos os pagamentos dos tributos e, muito menos ainda, verificar detidamente a exatidão e correção de cada um deles, o objeto do lançamento por homologação, que seria a obtenção de um ato administrativo de concordância expressa com o pagamento e extinção da dívida tributária, portanto, com o efeito jurídico de quitação, tornou-se um objetivo inalcançável, razão pela qual o CTN de 1966 inventou a hipótese de extinção do crédito tributário através de uma inação da autoridade fiscal, uma homologação tácita de lançamento tributário.”

Autores há, entre os quais o próprio Aurélio Pitanga Seixas Filho, que entendem que o único lançamento realmente possível é o de ofício, não passando os demais de atos administrativos que visam a arrecadação ou pagamento do tributo, mas que não se tratam de lançamento, uma vez que são praticados pelos próprios

contribuintes e não pela Administração Pública. Afirma este autor: “Presentemente, o contribuinte está sujeito, na maioria dos casos, ao dever jurídico de pagar, espontaneamente o imposto devido nos prazos determinados pela legislação tributária, salvo quando a Administração fiscal possui um cadastro do seu patrimônio, hipótese em que, periodicamente, é efetivado o lançamento tributário (IPTU e IPVA), nos termos do artigo 147 do Código Tributário Nacional. ’

## **6 OUTROS ENTENDIMENTOS INADEQUADOS CONTIDOS NO CONCEITO DE LANÇAMENTO**

Diuturnamente assistimos quando alguém se dirige a uma instituição bancária e ali contrata um empréstimo. Como consequência de tal ato jurídico, é arrecadada pela instituição o imposto do IOF e depois remetido aos cofres públicos. Houve lançamento nessa transação? Quem o teria produzido? O mesmo se diga quanto ao ato de um empregador que, ao fazer o pagamento mensal do salário de seu empregado, dali calcula e extrai a importância destinada aos cofres públicos a título de imposto de renda, na chamada retenção. Ou o ato de um juiz de direito que, ao determinar o pagamento de honorários a um perito, determina que se deduza o imposto de renda para ser remetido aos cofres federais. Terá havido lançamento nestes dois atos? De quem teria sido a sua autoria?

São tais questionamentos que fazem colocar em xeque praticamente todo o capítulo inserido no Código Tributário Nacional a respeito do lançamento (seções I e II do Título III do Código), antevendo a possibilidade quase premente de se modificar toda a tessitura legal ali trazida. Ademais, é bom lembrar, que se trata de legislação produzida há mais de 40 anos atrás, numa época em que nem se cogitava da presença de formas de pagamento de tributos hoje existentes, jamais se podendo imaginar da adesão total do Fisco à informática mais avançada.

Já dizia e com incontroverso acerto, Luciano Amaro, que o Código Tributário Nacional perdeu-se num mar de contradições, a par de inconsistências terminológicas. Num momento, - continua o autor -, afirmou no art. 114 que a

obrigação tributária nasce com a ocorrência do fato gerador, para no art. 142 afirmar ser do lançamento a primazia de dar nascimento ao crédito tributário.

Como afirmado por Amaro, é óbvio que isso não pode permitir a afirmação de que na mera obrigação tributária, (nascida com a ocorrência do fato gerador), não haja crédito e correspondente débito, sem o que de obrigação não haveria sequer a silhueta.

E sentencia: “O esforço do legislador para firmar a distinção entre “obrigação” e “crédito” permeia todo o texto do Código Tributário Nacional que trata dessas figuras em títulos diferentes do Livro Segundo. A disciplina do “crédito tributário” começa pela insólita afirmação do citado art. 139, no sentido de que tal crédito “decorre” da obrigação tributária. O Código, tendo dito que a obrigação nasce com o fato gerador (art. 113, § 1º), para depois dizer que o crédito tributário somente surge com o lançamento (art. 142), entendeu necessário atestar que o crédito seria uma “decorrência” da obrigação, sem se dar conta de que, decorrendo da obrigação, ele não precisaria ser objeto de lançamento para “constituir-se”.<sup>21</sup>

E continua Amaro: “Outra idéia inovadora contida no art. 150 é a de “exclusão de exigibilidade do crédito”. Não se sabe o que isso possa ser”, sentencia o doutrinador.

Voltando a Alberto Xavier, tem-se que nenhum outro doutrinador se preocupou tanto com o instituto do lançamento como ele, inclusive em nível de direito comparado. .

Conforme afirma Xavier<sup>22</sup>, o lançamento é conhecido nas leis, na jurisprudência e na doutrina dos vários países por designações muito diversas, que umas vezes refletem simples particularismos ou tradições de linguagem. Na Itália, um dos países onde o tema tem sido mais profusamente tratado, fala-se em *acertamento tributário*, e na França fala-se em *liquidação* de imposto. Nos países de língua espanhola como é o

---

<sup>21</sup> AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. São Paulo: Saraiva, 2003, pag. 352.

<sup>22</sup> XAVIER, Alberto. **Do Lançamento: Teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário**. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 557.

caso da Argentina, tanto se usa a expressão *liquidação* como *determinação*. Em Portugal, a lei adotou o termo *ato tributário*.

E sentencia o citado autor: “Quem lida de perto com o Direito Tributário conhece bem a dificuldade da tarefa que se oculta sob as vestes simples do lançamento do imposto: conhece a complexidade própria das normas fiscais que tentacularmente se prendem às mais variadas situações da vida, regidas pelos mais diversos ramos da ordem jurídica. É tal a relevância do lançamento que o legislador constitucional determinou que a sua regulamentação jurídica fosse objeto de reserva de lei complementar (CF, art. 146, III, b). Não admira, pois, que vários autores – impressionados com a pujante reabilitação científica do lançamento nos últimos tempos – cheguem a considerá-lo “o problema base do Direito Tributário ou a “questão central do Direito Tributário. ’

Lembra ainda o renomado tributarista lusitano que é certo que, mais recentemente, uma importante corrente da doutrina tem aludido a um fenômeno de “declínio” do lançamento tributário, que deixaria de ser um momento indispensável na dinâmica da obrigação tributária, para ficar relegado a uma função de controle, supletiva, secundária e predominantemente sancionatória. Daí entender-se que o estudo do lançamento tributário passa da problemática da obrigação tributária e do pressuposto do tributo para a dos controles administrativos sobre a atividade dos particulares, com vista a verificar a eventual inadimplência dos seus deveres. Nesta linha, à vista de todas as novidades introduzidas pelo moderno direito positivo no modo de gestão dos tributos, na atualidade, a sua aplicação se desenvolve fundamentalmente através da intervenção dos próprios sujeitos mediante a “autoliquidação”. Só no caso de descumprimento e só em caráter eventual, surge uma intervenção administrativa a cargo dos órgãos de fiscalização, comprovando ou investigando todas as circunstâncias relevantes dos pressupostos de fato em questão, concluindo com um ato de liquidação definitiva que põe termo ao “procedimento de gestão tributária”, abrindo-se seguidamente a fase de cobrança.

## 7 CONCLUSÃO

A guisa de uma compreensão mais didática sobre o tema, poderíamos sintetizar da seguinte forma como é entendido o lançamento tributário:

1 Pelo Código Tributário:

- a) O lançamento é um procedimento administrativo;
- b) É um procedimento que constitui o crédito tributário;
- c) Sem o lançamento não é possível a existência do crédito tributário;
- d) Sem o lançamento não há como fazer-se o recolhimento do tributo;
- e) Somente o Estado, ou seja, Receita Pública das três esferas federativas (U-E-DF-M) é que podem lavrar o lançamento;
- f) O lançamento, em princípio, é imutável e só pode ser alterado em casos previstos no artigo 145;
- g) O lançamento é que identifica o sujeito passivo;
- h) O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador e rege-se pela lei vigente na época em que ocorreu o FG;
- i) Geralmente, após o lançamento, o contribuinte é notificado para pagar o tributo;
- j) Sempre haverá a necessidade de que o Fisco homologue o lançamento.

2 Pela Doutrina e Jurisprudência

- a) O lançamento é ato administrativo;
- b) É um ato que apenas formaliza, mas não constitui o crédito tributário;
- c) Existirá o crédito independentemente do lançamento;
- d) Faz-se o recolhimento do tributo tenha ou não sido feito o lançamento;
- e) O sujeito passivo, isto é o contribuinte, não produz lançamento, mas paga o tributo sem sua necessidade;
- f) O sujeito passivo é identificado pelo Fato Gerador;
- g) Não é o lançamento, mas sim o Fato Gerador que importa para se saber a data em que se observará a vigência da lei;
- h) O sujeito passivo paga o tributo, quer tenha sido notificado ou não. Geralmente, não é notificado;

i) Só se pode dizer se tratar de lançamento o lançamento *de ofício*, não tendo os outros dois nenhuma configuração de lançamento;

j) Apesar de prescrito em lei, nunca se teve notícia de um lançamento expressamente homologado pela Administração.

## REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. São Paulo: Saraiva, 2003, pag. 352.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. O Lançamento. In: **Revista de Direito Tributário**. São Paulo: n 83

LACOMBE, Américo Masset. **Comentários ao Código tributário Nacional**, MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coordenador). São Paulo: Saraiva, 2º vol, 1998, p. 287.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 152

ROSA JR. **Manual de Direito Financeiro e Direito Tributário**. Rio de Janeiro e São Paulo: Renovar, p. 618

SANTI, Marcos

SEIXAS FILHO. Aurélio Pitanga. **Estudos de Direito Administrativo Fiscal**. São Paulo: Freitas Bastos, 2002, p. 155.

SILVA, Joana Lins e. **Fundamentos da Norma Tributária**. São Paulo: Max Limonad, 2001, p. 176.

XAVIER, Alberto. **Do Lançamento: Teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário**. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 557.

SANTI, Eurico Marcos Diniz. **Lançamento Tributário**. São Paulo: Max Limonad, 2:Ed, 2001, p. 97

---

<sup>12</sup> ROSA JR. , *Op cit.*, p. 618

<sup>13</sup> SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. *Op cit.* , p. 156.

SANTI, Eurico Marcos Diniz. **Lançamento Tributário**. São Paulo: Max Limonad, 2:Ed, 2001, p. 97