NOTAS E COMENTÁRIOS

A DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR TRIBUTOS

O Código Tributário Nacional. Imposto de Renda. Orientação jurisprudencial. Conclusão.

FABIO FANUCCHI *

1. Desde que escrevi e divulguei a minha tese,[1] aguardei as produções doutrinárias e jurisprudenciais que pudessem confirmar ou infirmar minhas conclusões, aprovadas que já haviam sido por professores da Universidade de São Paulo, em banca constituída pelos Professores Ruy Barbosa Nogueira, José Nabantino Ramos e Walter Barbosa Corrêa.

2. Quando da preparação dos originais da 2.ª edição do livro que deu a público o meu estudo e sem introduzir qualquer modificação no texto original (visto tratar-se de uma tese), incluí nele um adendo que não estribou ou analisou qualquer produção doutrinária ou jurisprudencial superveniente, pois elas não existiam até 1971. Até então, nada surgira que pudesse ser referido e o adendo aduziu novas conclusões àquelas que defendi em 1969. Uma delas e a mais importante, foi a de contestar a afirmação do texto do artigo 156 do Código Tributário Nacional, de que a decadência e a prescrição pudessem ser formas de extinção do crédito tributário. A primeira, definitivamente não é, visto como, ocorrendo antes do lançamento, segundo a incontestável localização que ensinou Blumenstein, impede que o crédito apareça, no sistema adotado pelo CTN. Logo, não poderia extinguir o que não existe e jamais existirá, sendo ela, isto sim, forma de *exclusão* do crédito. Quanto à segunda, por comportar renúncia de seus efeitos por parte do prescrebente, pode ocorrer e ainda assim o crédito ser extinto normalmente pelo pagamento.

* Professor da Faculdade de Direito da Universidade Mackenzie (São Paulo).

1 FANUCCHI, Fábio. *A decadência e a prescrição em direito tributário*. 1.ª ed. 1970, 2.ª ed. 1971. Editora Resenha Tributária Ltda., São Paulo.

3. De 1971 para cá, todavia, começaram aparecendo as produções que aguardei e que me habilitam a um reexame de minhas conclusões, diante dos novos argumentos trazidos a baila. Porém, todos esses trabalhos doutrinários ou jurisprudenciais prendem-se ao exame principal da decadência e não também do da prescrição, o que me obriga a restringir este estudo àquele instituto jurídico, segundo idéia que transmito desde a titulação que lhe dei.

4. Em algumas dessas produções, verifico engano básico, sem o qual talvez elas trouxessem conclusões diversas. Partindo do princípio de que não há, no momento, quem negue ser o CTN uma lei complementar à Constituição, de cunho nacional, disciplinadora de *normas gerais de direito tributário,* portanto, vinculante da ação do legislador e da legislação ordinária de tributos em qualquer das esferas de administração, inclusive, como é óbvio, da federal, não é correto afirmar que o Código tivesse revogado essa ou aquela legislação preexistente. Lei de hierarquia superior, complementar à Constituição, o CTN não tem o efeito de estratificar em texto único toda a legislação tributária interna, retirando toda a liberdade criativa do legislador ordinário. O que ele faz, isto sim, é condicionar a atuação desse legislador a certos limites que traçou, limites que não poderão ser ultrapassados quando não for observado por inteiro o texto do CTN, sob pena de inconstitucionalidade da lei ordinária.

5. Nessa afirmação final, deixo implícita a idéia fundamental de que o CTN poderá não ser absolutamente seguido pela lei e pelo legislador ordinários, na fixação das regras de tributação. Digo-o para causar impacto e para gravar devidamente a idéia: a lei e o legislador ordinários *poderão inobservar* as normas ditadas pelo CTN nos termos que editadas, desde que assim o façam *dentro dos limites* por ele traçados. Somente assim se consegue sustentar o próprio conceito básico do *poder de legislar,* que ninguém nega aos legisladores federais, estaduais e municipais, em matéria tributária de sua competência. Basicamente, o CTN deverá ser entendido como extensão da Constituição, como édito de detalhamento das normas constitucionais tributárias. E sendo assim, tanto como ninguém retira a liberdade de o legislador competente criar as normas que entenda, contidas ou não na Constituição, mas desde que o faça dentro dos limites por ela ditados, não poderá também negar a mesma liberdade em relação ao dispositivos expressos, implícitos ou ausentes do CTN.

6. Assim, não é verdade afirmar que o CTN revogou a legislação do imposto de renda (e esta é a única que vem sendo objeto de cotejos, no

assunto aqui tratado), substituindo-a nos ditames sobre a decadência, quando é fácil ver que os prazos da lei tributária federal citada são sempre menores que os estabelecidos pelo CTN. Vale dizer: a lei do imposto de renda comporta-se dentro dos limites do Código.

7. Partindo da feliz expressão de José Washington Coelho de que o CTN é uma *Lex Legum,* ou seja, uma lei sobre leis tributárias, temos que os efeitos que produziu ao aparecer foram os de:

a) condicionar a legislação preexistente que ultrapassasse os limites que traçou;

b) limitar a atuação do legislador ordinário de tributos, a partir dele;

c) tornar claras as inconstitucionalidades das leis tributárias supervenientes ou preexistentes, diante da minudência das normas constitucionais, que lhe coube operar.[2]

8. Com isso, em relação às duas leis preexistentes que tratavam de decadência do direito de proceder ao lançamento, temos o CTN, em cotejo com elas:

1) não operando efeitos em relação à legislação do imposto de renda, no dispositivo do artigo 423 (*caput* e parágrafo) do Regulamento (RIR) aprovado pelo Decreto n.º 58.400, de 10 de maio de 1966, desde que aí estão traduzidas regras de caducidade dentro dos limites máximos que a lei nacional traçou (prazos menores de extinção legal do direito de lançar o imposto);

2) operando o efeito de conformar em seus limites, porque eles consagravam prazos maiores de decadência:

a) o disposto no artigo 426 do RIR citado;

b) o disposto no artigo 144 da Lei Orgânica da Previdência Social (n.º 3.807, de 26 de agosto de 1960).

9. Qualquer lei ordinária de tributos, para ter seus prazos de decadência do direito de lançar iguais ao do CTN, portanto, precisaria:

a) estipular, antes dele, prazos *maiores;*

b) estipular, depois dele, prazos *maiores* ou *iguais* aos dele;

c) *não estipular,* em qualquer tempo, prazos de decadência.

2 Coelho, José Washington. *Código Tributário Nacional interpretado.* Edições Correio da Manhã, Rio, 1968.

10. Partindo dessas premissas, que me parecem exatas, examino todas as produções relativas ao assunto que até agora conheço e não encontro, em nenhuma, razão bastante para reformar as conclusões de minha tese. Vejo, até, certos enganos que procurarei assinalar neste estudo, refutando as críticas ao meu estudo. E' o que farei daqui em diante.

11. Nelson Monteiro Filho,[3] procurador fiscal do Rio Grande do Sul, aborda o tema com absoluta propriedade, examinando, muito especialmente, o já controverso parágrafo do artigo 142 do CTN. É sua afirmação preliminar e procedente, ao iniciar tal análise, que não se pode ver no parágrafo uma contrariedade do princípio doutrinário sobre a caducidade, isto é, o de que ela não se suspende e nem se interrompe. E bem feliz é o complemento de seu raciocínio "Em regra, o prazo extintivo de 5 (cinco) anos tem seu termo inicial no primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, conforme dispõe o artigo 173 *caput*. Porém, segundo o seu parágrafo único, se, *durante o espaço de tempo que mediar entre o acontecimento do fato gerador e o primeiro dia do exercício seguinte,* o fisco iniciar, ostensiva e formalmente, o procedimento de lançamento pela notificação, ao contribuinte, de qualquer medida preparatória da constituição do crédito tributário, o prazo extintivo tem seu termo inicial na data dessa notificação" (grifos no original). Daí o autor parte para a conclusão precisa: "O parágrafo contém, pois, exceção à regra geral estatuída na cabeça do artigo, não para *reduzir, dilatar ou interromper* o prazo de decadência, mas para *antecipar* o seu termo inicial" (grifos no original, p. 31).

12. Não poderá ser outra a conclusão, embora já tenha lido e vá comentar outras, especialmente a de que esse parágrafo do artigo 173 do CTN, em conjugação com o inciso II do mesmo artigo, acarreta suspensão e interrupção do prazo decadencial (reafirmo: os dois efeitos, como se um só absurdo jurídico não bastasse).

13. É muito simples a lógica contida no dispositivo de antecipação do termo inicial da decadência: se o instituto visa evitar a perpetuidade do direito e se, em proteção maior à Fazenda Pública, desloca o seu termo inicial para o início do exercício *seguinte* àquele em que o tributo poderia ser cobrado, nenhuma razão haverá para a preservação de tal proteção, quando a Fazenda já conhece e demonstra expressamente conhecer a ocorrência do fato gerador e, portanto, saber do nascimento de seu direito de cobrar um tributo. A partir daí, se não procede ao lançamento, será por desleixo seu

3 Monteiro Filho, Nelson. Constituição do crédito tributário. Prazo. Decadência. In *Revista da Consultoria Geral do Estado do Rio Grande do Sul*, vol. 2, n.º 3, 1972. p. 27-32.

e a punição legal é de lhe ser aplicada: perderá o direito de constituir o seu crédito.

14. Foi por essa razão principal que defendi que o CTN não só não revogou a decadência prescrita na legislação do imposto de renda, segundo os argumentos que repeti nos itens 7 e 8, especialmente com referência ao parágrafo do artigo 423 do RIR, como ainda adotou o mesmo critério de tal parágrafo, embora com outras palavras, conforme está manifestado no relatório apresentado por Rubens Gomes de Sousa, ao encaminhar o projeto de 1954.[4] A inspiração do dispositivo, na legislação do imposto de renda, pode não estar expressa contundentemente naquele relatório, mas que se guardou harmonia com ela ao elaborar o Código, não resta dúvida. É simples: se uma *medida preparatória* indispensável ao lançamento já demonstra que a Fazenda conhece da ocorrência de um fato gerador, saberá ela melhor ainda dessa ocorrência com um lançamento *já efetuado.* Se ela não vai conferir se o crédito constituído bastou para exaurir o montante da obrigação tributária, é porque assim não quer e pela omissão sofrerá os efeitos da causa extintiva legal. É isto e nada mais.

15. Está visto que tal conceito só será aceito por aqueles que acham que a uma obrigação tributária poderão corresponder tantos lançamentos que, somados, formem crédito que lhe equivalha. Assim, *enquanto não extinto o seu direito,* a Fazenda Pública pode e tem meios bastantes para avaliar o montante de seu crédito diante de um fato gerador de tributo ou de penalidade pecuniária. Se assim é, conhecendo a Fazenda da ocorrência do fato gerador, tanto que constituiu seu crédito por parcela (através de lançamento original) não poderá ela reivindicar a proteção de termo inicial de caducidade deslocado no tempo para data futura, conforme a regra do inciso I do artigo 173 do CTN. Se tem poderes, que vá desde logo em busca da avaliação precisa de seu direito creditório, que sabe existir, porque já avaliado parcialmente no seu *quantum.*

16. Rafael Moreno Rodrigues parte do princípio de que o CTN revogou a legislação do imposto de renda.[5] Com tal premissa, que se me afigura falha, como já expressei, deveria mesmo discordar de toda a tese que defendi.

[4] Gomes de Souza, Rubens. Trabalhos da Comissão Especial do Código Tributário Nacional. Imprensa Oficial, Rio, 1954. p. 227.

[5] Moreno Rodrigues, Rafael. A decadência do direito de lançar imposto de renda, devido pelas pessoas físicas e jurídicas. In *Resenha Tributária — Renda — Comentário,* n.os 10 a 12/1973, p. 119.

17. O autor em questão investe contra a boa regra do parágrafo do artigo 423 do RIR e o faz calcado em pressuposto errôneo. Diz ele que se a Fazenda Pública pode lançar o tributo no correr do exercício financeiro de cobrança e se, enquanto não extinto este, não se pode dizer estar ela se omitindo, não deve sofrer efeitos de causas extintivas legais, já em início de contagem, sabendo-se que elas visam evitar tal omissão. Há nessa afirmação o desprezo por uma regra básica da decadência: ela começa a correr desde o dia em que o direito *nasce* e acarretará a extinção dele no fim do prazo marcado em lei. Portanto, marcar o termo inicial da decadência (como pode fazer o direito tributário) no "último dia do exercício financeiro a que corresponder o imposto"; no "primeiro dia do exercício financeiro de cobrança"; "do lançamento primitivo"; ou, da mais aberrante data, a "da decisão que anular o lançamento por vício formal"; são criações que já violentam o instituto aqui estudado, visando beneficiar a Fazenda Pública. Mais do que isto, só mesmo negando a caducidade em direito tributário. A rigor, absolutamente certo, em matéria tributária, só está o disposto no § 4.º do artigo 150 do CTN, que manda contar o prazo decadencial da data do fato gerador.

18. Quando afirma o autor comentando que "é de uma impropriedade jurídica crassa considerar termo inicial de decadência a data em que se efetuou o lançamento",[6] certamente ignorou o princípio enunciado no item 15 deste estudo. Só mesmo para os que acham que a um fato gerador deva corresponder sempre *um só* lançamento, tal afirmação radical terá validade. Porém, sabe-se que não é assim e a um lançamento primitivo parcial, não abrangente de todo o crédito nascente de obrigação tributária principal, poderão se verificar tantos outros que sejam capazes de o exaurir.

19. Como Moreno Rodrigues também acha que um lançamento insuficiente para abranger todo o montante do crédito tributário não tolhe o direito de a Fazenda Pública efetuar outros, até exaurir tal crédito pelo total verificado devido com a ocorrência do fator gerador,[7] sua afirmativa de ser "impropriedade jurídica crassa" contar a decadência de um lançamento original contém uma contradição em termos. Se a decadência tem seu termo inicial com o aparecimento do direito (ocorrência do fato gerador tributário), se ela se inicia e corre sem suspensão e interrupção contra todos (inclusive o Estado), desde aí (como reconhece o autor citado), *demais* é que o

6 Op. cit. p. 125.
7 Op. cit. p. 131.

prazo seja contado desde a data do lançamento original. Porém, em direito tributário, dada a sua autonomia criativa, esse *demais* em relação às regras de outros direitos, pode ser tolerado.

20. A seguir, Rafael Moreno Rodrigues endossa minha crítica à redação do inciso II do artigo 173 do CTN, que consagra uma causa mista de suspensão e interrupção do prazo decadencial. De fato, isto sim é aberração. Surge um lançamento com forma diversa da prescrita em lei e seu erro vem de ser apontado em impugnação. Corre o processo para decidir se o erro existe e não mais se estará contando qualquer prazo de decadência. Surge a decisão que anula o lançamento, e em seguida, *começa* a contagem de um novo prazo de decadência. Portanto, o prazo esteve suspenso enquanto não decidida a anulação do lançamento e começando a ser contado novo prazo desde a anulação, temos os efeitos que produz a interrupção (note-se que a lei não manda *recomeçar* a contagem do prazo desde onde ele foi suspenso, isto é, considerando o período de tempo anteriormente decorrido, como se faz quando a causa é de suspensão de contagem do prazo).

21. O resto do estudo é relativo ao parágrafo do artigo 173 do CTN, onde o autor chega a sugerir que esse dispositivo devia formar um inciso III em vez de um parágrafo. Na essência, a tese defendida é a de que cada medida preparatória intimada ao sujeito passivo faz com que seja marcado o termo inicial da caducidade do direito de lançar tributo, mesmo que tal lançamento venha a ser o segundo, o terceiro, o quarto, ou seguintes, estruturados num só e único fato gerador. Embora invista contra as possibilidades de suspensão e interrupção da decadência, consagradas no inciso II do artigo 173 do CTN, Moreno Rodrigues defende, aí, essas causas seccionadoras do prazo de caducidade.

22. A sustentação final da tese aqui criticada calca-se no que o autor chama de "justiça tributária", onde compara o tratamento a que levaria a minha tese, relativamente a contribuintes que agissem correta ou incorretamente, face à lei. Tal justiça tributária, almejada por todos, jamais se conjugará com a existência de um instituto como o da decadência do direito de lançar tributos ou com o instituto da prescrição do direito de agir cobrando um crédito. Enquanto existirem causas extintivas legais em direito tributário, e enquanto a Fazenda Pública for omissa na preservação de seus direitos, não haverá lugar para aquilo que o autor chama de "justiça fiscal", visto como sempre haverá o sujeito passivo de obrigação tributária principal beneficiado com causas extintivas legais. E nesse meio, bons e maus contribuintes. E' preciso escolher, no entanto, o que é mais positivo entre a per-

petuidade e a transitória preservação dos direitos. Escolhido pelo legislador o caminho da calma no panorama jurídico, pela extinção de direitos velhos e não exercitados, não cabe ao intérprete encontrar fórmulas ou buscar justificativas filosóficas que asustentem, capazes de infirmar a base mesma em que se sustenta o instituto criado pelo redator de leis.

23. O Professor Ruy Barbosa Nogueira, que me honrou com a sua aprovação à minha tese, concluiu plenamente de acordo com ela.[8] É de ressaltar que o digno mestre da USP sustenta a plena vigência do artigo 423 do RIR, depois do advento do CTN.

24. Sem ter entrado em análise de confronto entre o RIR e o CTN, Rubens Gomes de Sousa, em parecer inédito à Prefeitura do Município de São Paulo, conclui que desde o advento do Código não mais tem validade o prazo decadencial de 30 anos inserto na legislação da previdência social, bem de acordo com minha tese sumariada no item 8.2 b, deste estudo.

25. Flagrantemente desconforme com essas duas últimas conclusões é a decisão do agravo em mandado de segurança n.º 68.157, da Guanabara, prolatada pelo Tribunal Federal de Recursos.[9]

O relator, Ministro Moacir Catunda, em seu voto, acaba concluindo que:

1) o CTN revogou a legislação do imposto de renda;

2) Embora o prazo de decadência não se interrompa, como é sabido, a tal notificação de medida preliminar indispensável ao lançamento, de que trata o parágrafo do artigo 173 do CTN, marca-lhe o termo inicial (*sic*). Isto para dizer, ao contrário do que dita a lei, que o parágrafo estabelece dilação do prazo de decadência, por deslocamento para o futuro de seu termo inicial, em vez do que realmente faz, isto é, antecipar a contagem do prazo de decadência, por antecipar o seu termo inicial, em relação ao inserto no inciso I do citado artigo 173.

26. O voto do senhor Ministro do TFR está calcado em parecer da Subprocuradoria Geral da República, que, citando Aliomar Baleeiro, contraria toda a tese que defende, numa simples expressão transcrita do tributarista brasileiro: "repita-se que o prazo de decadência não se interrompe..." Ora, deslocar o termo inicial do prazo de decadência é o próprio e único efeito da interrupção de tal prazo, como se sabe.

8 Parecer em *Resenha Tributária — Renda — Comentário*, n.os 28 a 30/1972.

9 Decisão do agravo em mandado de segurança n.º 68.157 — GB. TFR. In *Resenha Tributária — Renda — Jurisprudência*, n.º 185/72.

27. Afinal, a decisão do TFR pode ser justamente criticada porque se afasta da premissa em que se assenta, isto é, a de que o prazo de decadência corre sem se interromper, visto que, na conclusão, o voto do Ministro registra a interrupção de prazo com todas as palavras, assim: "Daí, por sua vez, aludir o parágrafo à extinção definitiva do direito ("extingue-se definitivamente"), contrariamente ao disposto no *caput* do art. 173, pois a decadência neste prevista *é afastada* pelo início do procedimento fiscal, ao passo que no prazo do parágrafo, *que fui desde o início,* deverá ser realizado o próprio lançamento" (sic, grifos meus). A decisão foi unânime e não sabemos se recorrida.

28. Contrariamente a essa, é a jurisprudência administrativa, sem dúvida enriquecendo a produção científica em torno da matéria e enaltecendo o crédito que deve ser dado às autoridades julgadoras de primeira instância e ao colegiado que decide os processos administrativos em segunda instância.

29. Citarei a crescente evolução dessa jurisprudência, demonstrando que ela não se manteve inerte diante da primeira conclusão a que chegou e atestando-se, por isso, como justiça válida, como caminho aberto para ser percorrido pelo contribuinte, embora seus juízes sejam, a rigor, parte da lide. A citação reforçará e provará minha tese de que os pareceres normativos, impeditivos da elaboração científica, da colaboração consciente de técnicos capazes na construção do grande edifício que é o Direito (com "D" maiúsculo, como o deseja Rubens Gomes de Sousa),[10] deveriam desaparecer, como criação da contraproducente estratificação do direito (este com "d" minúsculo).

30. Num primeiro instante, quando ainda tinha competência para decidir e quando ainda não fora proibida a divulgação desses julgados (sob a retrógrada alegação de que a publicidade de tais atos demonstrariam a "disparidade entre as decisões fazendárias", como se o direito devesse ser produzido por computadores...), o Inspetor da Receita Federal em São Paulo-Centro, em decisão no processo n.º 219.230/69,[11] concluiu que a legislação do imposto de renda preexistente não conflita com o CTN. Embora não concordando com a conclusão principal da decisão, a Superintendência da Receita Federal em São Paulo, em grau de recurso, confirmou-a, sustentando-a por aplicação de regras de direito intertemporal. A decadência do RIR começara a ser contada, em seu prazo, antes do advento do CTN e se com-

10 GOMES DE SOUZA, Rubens. Prefácio ao *Curso de direito tributário brasileiro, de* Fábio Fanucchi.

11 In *Cefir,* n.º 55, p. 190 e seg.

pletou antes que operassem efeitos os prazos fixados no CTN (de acordo com as regras traduzidas nos subitens 3.1 e 3.3 de minha tese, p. 19, e em contrário do que defendeu Rafael Moreno Rodrigues).

31. Em 8 de março de 1972, através do acórdão n.º 63.655, em decisão unânime, a 1.ª Câmara do 1.º Conselho de Contribuintes decidiu que entre a legislação do imposto de renda e o CTN não havia incompatibilidade.[12] Esse julgado concluiu, também com correção, o assunto relativo ao problema da intertemporalidade das leis em questão, trazendo à colação farta produção doutrinária e jurisprudencial que cita. Afinal, faz o que de um julgado se espera: colabora na transmissão e evolução do Direito.

32. Neste terreno da jurisprudência administrativa, chega-se, afinal, a seu ápice até o instante, em 24 de julho de 1972. Através do acórdão n.º 64.090, ainda a 1.ª Câmara do 1.º Conselho de Constituintes adota por unanimidade e plenamente a tese de que o CTN não revogou a legislação do imposto de renda, mesmo porque com ela se conforma em *totum*, quer através do inciso I do artigo 173, quer através do parágrafo desse mesmo artigo da lei complementar à Constituição.[13] Aliás, no julgamento foi refutada frontalmente a tese de que o procedimento fiscal tempestivo, diferente do lançamento, seria capaz de marcar termo inicial para a decadência. Essa tese foi defendida veementemente pelos fiscais autuantes que, todavia, não lograram êxito.

33. Aí está a questão, posta em termos atuais. Poderá parecer ao leitor, dadas as críticas e comentários deste trabalho, que tenha pretendido apresentar-me como "dono da verdade" nesse assunto, o que não é real. Todas as expressões aqui utilizadas traduzem apenas meu firme convencimento, isento de qualquer preconcepção que não seja a puramente científica, considerando, de resto, que minha tese se sustentou na origem por ensinamentos irrefutáveis e irrefutados de Blumenstein e Câmara Leal, principalmente. O primeiro, no terreno tributário; o último, no plano do direito em geral. Aliás, embora com tal base, garantidora de uma escora científica segura, nunca tive a pretensão de achar definitiva a minha tese. Isto foi registrado na introdução ao volume publicado em primeira edição (pág. 12) e repetido na segunda edição, na introdução respectiva, tanto que a última já surgiu com um adendo para cobertura de esquecimento de assunto antes não abordado.

12 In *Cefir*, n.º 69, p. 124 e seg.
13 In *Cefir*, n.º 65, p. 148 e seg.

34. Diante desse pensamento de evoluir, inclusive aceitando as críticas válidas aos meus estudos, já na segunda edição do *Curso de direito tributário brasileiro,* ora no prelo, reformulo uma das conclusões do meu *A decadência e a prescrição em direito tributário.* Trata-se da que examina a decadência no lançamento por homologação, em que o sujeito passivo se abstenha de antecipar o pagamento ou, realizando-o, fá-lo com vício de dolo, de fraude ou de simulação. Na tese, havia concluído que o direito de homologar o procedimento do sujeito passivo de antecipar o pagamento, seria perdido pela Fazenda em cinco anos a contar da data de seu conhecimento de tais vícios. Ora, sem perceber, estava defendendo o que reputo de desajustado em direito: *a interrupção da decadência* ou, pelo menos, o adiamento indefinido do termo inicial do prazo (o que dá na mesma), desde que à Fazenda Pública, para obter tal resultado, bastaria a alegação perpétua de afirmar seu desconhecimento da omissão do sujeito passivo ou do procedimento doloso deste.

35. Esta a razão por que reformulo o que disse atnes, calcado no raciocínio que se segue:

1) no lançamento por homologação, em regra, o direito de homologar o prévio pagamento do sujeito passivo se extingue no prazo de cinco anos a contar da data do fato gerador (primeira parte do parágrafo 4.º do artigo 150 do CTN);

2) Como exceção à regra, quando não haja pagamento prévio ou quando o sujeito passivo, mesmo antecipando o pagamento, tenha agido com dolo, fraude ou simulação, a decadência ainda se verificará em cinco anos, porém contado o prazo do primeiro dia do exercício financeiro seguinte ao da ocorrência do fato gerador, segundo é a regra geral do CTN (inciso I do artigo 173, diante da ressalva contida na parte final do § 4.º do artigo 150).

36. Nesse assunto de lançamento por homologação ainda não ocorreram manifestações doutrinárias ou jurisprudenciais, que devem aparecer no futuro e serão debatidas.

TRÊS BONS LANÇAMENTOS DA EDITORA DA FGV

• **Análise estatística e processo decisório** de Peters & Summers — De grande utilidade para estudantes em nível de bacharelado e pós-graduação, cuja base em matemática formal e estatística tenha sido deficiente. Sua publicação foi possível graças a convênio firmado entre a Fundação Getúlio Vargas, instituto Nacional do Livro e Editora da USP. 683 páginas.

• **A reforma tributária e sua implicação nas finanças dos estados e municípios** de Josaphat Linhares — Um estudo da reforma tributária implantada pela Emenda Constitucional n.º 18, que examina especialmente suas possíveis aplicações nas finanças dos estados e municípios. 523 páginas.

• **Doutrina canonista** de Rudolf Skandera — Eis aqui uma exploração em profundidade dos fundamentos culturais de nossas instituições sociais e econômicas. O autor apresenta a evolução do pensamento econômico e dos princípios morais que dirigem atividades e relações econômicas. 178 páginas.

Editora da FGV — livros para o desenvolvimento

À venda nas livrarias.

Pedidos para Editora da FGV — Praia de Botafogo, 188 — CP 21.120 — ZC-05.