LANÇAMENTO E DECADÊNCIA

Claiton Roberto Hilgemberg*

RESUMO

Aborda as formas de lançamento e decadência, descritos no CTN, com conceitos e as interpretações de vários doutrinadores sobre sua aplicação e seus efeitos. Do lançamento apresenta; sua forma como ato e como procedimento, as suas modalidades; por declaração, de ofício e por homologação. Da decadência são abordados; distinção entre decadência e prescrição, as regras que regulam o direito do fisco; i) do direito de lançar, sem pagamento antecipado, ii) do direito de lançar sem pagamento antecipado e com notificação, iii) do direito de lançar com pagamento antecipado, iv) do direito de lançar com pagamento ilícito e notificação, v) do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior e vi) do direito de crédito do fisco. Conclui que: o lançamento tributário é um ato de constituição de crédito tributário, as modalidades de lançamento tem sua variação de acordo com suas características específicas, a decadência do direito do fisco de lançar tem sua data inicial para contagem dos 5 anos definidos nos artigos 150, § 4º e 173, I do CTN. Enfatiza que existe campo a ser pesquisado e discutido, em face da complexidade e divergência de entendimento nas situações em que estes institutos devem ser aplicados.

Palavras-chave: Lançamento tributário. Decadência. Crédito tributário.

INTRODUÇÃO

Embora *lançamento e decadência*, sejam objetos de estudo por doutrinadores a um longo tempo, estes assuntos despertam interesses e geram conflitos, em virtude de sua aplicação e essencialidade no direito tributário.

---

* Aluno do curso de Especialização em Direito Tributário – Universidade Estadual de Maringá – UEM, 2013, sendo este trabalho parte da avaliação final do curso.
Orientador: Professor Roosevelt Maurício Pereira.

Em nosso estudo, sem nenhuma pretensão de esgotar o assunto, procuramos buscar conceitos elaborados por alguns juristas, com o objetivo de obtermos uma melhor visão sobre esses assuntos, descritos na legislação de uma forma simples para sua aplicação e de uma forma complexa em seu alcance e entendimento.

Para que possamos falar sobre decadência, é necessário comentar sobre lançamento, e observando que o tributo é o centro de toda a questão, será iniciado nosso trabalho falando sobre o assunto em questão.

DESENVOLVIMENTO

O Código Tributário Nacional – CTN conceitua o tributo no seu Art. 3º. "Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sansão de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada"[1].

A busca do tributo, através da atividade administrativa plenamente vinculada, a partir de agora definida como autoridade administrativa, é realizada através do lançamento.

Para que tenhamos uma noção sobre os comentários utilizados no trabalho, observa-se os conceitos elaborados por Machado[2].

> O crédito na linguagem do Código Tributário Nacional, não é apenas a relação obrigacional vista do lado do credor. O lançamento não é somente a atividade, ou o ato de apuração ou determinação do valor devido pelo contribuinte ao fisco. A homologação, como ato da autoridade, consubstancia o próprio lançamento, na medida em que confere à atividade apuratória desenvolvida pelo contribuinte a natureza de atividade administrativa. E até pode existir como fato do mundo fenomênico, porque pode consistir simplesmente na ausência de ato administrativo durante certo lapso de tempo, em cujo término considera-se praticada tacitamente.

Comentando sobre o crédito tributário, a interpretação de Chimenti[3] "Uma vez constituído o crédito, sua dispensa exige autorização legal".

---

[1] BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 22 jan. 2013.

[2] MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). **Lançamento tributário e decadência**. São Paulo: Dialética; Fortaleza: ICET, 2002. p. 222.

[3] CHIMENTI, Ricardo Cunha. **Direito tributário com anotações sobre direito financeiro, direito orçamentário e lei de responsabilidade fiscal**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 94.

O Lançamento tributário

O lançamento tributário é um ato de constituição de crédito tributário, executado por autoridade administrativa, resultante do procedimento administrativo, o qual segue o rito de: 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.

O lançamento, conforme cita o art. 142 do CTN[4] é de competência privativa da autoridade administrativa, desta forma todo o processo que envolve o lançamento, como veremos adiante e que, tem a sua forma denominada *por homologação*, deve ter o crivo privativamente da autoridade administrativa, para que seja considerado o *lançamento homologado*.

Se existir por parte do estado, a inércia dentro do período determinado em lei para a sua verificação ocorre como iremos ver adiante a sua decadência ou caducidade, denominação utilizada para se expressar por alguns autores. Nesta condição, perde a Fazenda Pública, o direito da revisão de ofício para verificação fiscal, realizada pela autoridade administrativa do lançamento realizado anteriormente. Desta forma o lançamento considerar-se-á homologado tacitamente e extinto o crédito tributário, tanto dos valores recolhidos aos cofres públicos, como os valores que porventura não foram oferecidos a tributação.

De acordo com o entendimento de Machado[5]

> Para entender-se o que é o lançamento tributário é necessário que se entenda que, na linguagem do Código Tributário Nacional, obrigação tributária e crédito tributário não se confundem. Embora não sejam realidade substancialmente distintas, são momentos distintos de uma realidade que é a relação obrigacional tributária.

Conforme nos apresenta Fabretti[6] “A documentação da existência da dívida tributária é feita por meio de um ato administrativo que formaliza o crédito tributário denominado lançamento”.

---

[4] BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 22 jan. 2013.

[5] MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). **Lançamento tributário e decadência**. São Paulo: Dialética; Fortaleza: ICET, 2002. p. 223.

[6] FABRETTI, Láudio Camargo. **Código tributário nacional comentado**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2008. p. 179.

Lançamento como ato e como procedimento

O Art. 142 do Código Tributário Nacional[7], em sua redação descreve como deve ser 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.

O procedimento administrativo é o que antecede ao ato de efetuar o lançamento.

Para Pietro[8]

> O procedimento é o conjunto de formalidades que devem ser observadas para a prática de certos atos administrativos; equivale a rito, a forma de proceder; o procedimento se desenvolve dentro de um processo administrativo.

Conforme expõe Coêlho[9]:

> O lançamento é ato jurídico simples que pode ser confirmado ou reformado, no todo ou em parte, pela própria Administração. Não é procedimento que produz o lançamento. Este é o objeto do processo revisional de autocontrole que colima examinar sua legalidade e exatidão. O processo administrativo tributário é processo revisional do lançamento, não tendo, entre nós, nenhum sentido a doutrina procedimentalista, cuja praça forte é a Itália, que atribui ao procedimento administrativo a formação do crédito tributário, como se fora um útero jurígeno.

Na visão de Segundo e Ramos[10], a distinção entre ato administrativo e procedimento administrativo apresenta-se da seguinte forma:

---

[7] BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 22 jan. 2013.

[8] PIETRO, Maria Sylvia Zanella di. **Direito administrativo**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 1999 apud MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). **Lançamento tributário e decadência**. São Paulo: Dialética; Fortaleza: ICET, 2002. p. 225.

[9] COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Liminares e depósitos antes do lançamento por homologação**: decadência e prescrição. 2. ed. São Paulo: Dialética, 2002. p. 68-69.

[10] SEGUNDO, Hugo de Brito Machado; RAMOS, Paulo de Tarso Vieira. Lançamento tributário e decadência. In: MACHADO, Hugo de Brito. **Lançamento tributário e decadência**. São Paulo: Dialética; Fortaleza: ICET, 2002. p. 250.

> A exigência de tributos não se poderia desenrolar de maneira diferente. Antes de emitir o ato constitutivo do crédito tributário, procede a Administração à atividade destinada a apurá-lo, seguindo o caminho que a lei lhe dita. Tal caminho, que se pode apresentar mais ou menos longo, constitui o procedimento do lançamento, que culmina num ato final do qual resulta para ela acertado o direito de exigir o tributo e, para o administrado, o dever de pagá-lo em determinada quantia e em determinado período de tempo. Somente com a realização desse último ato se pode falar em lançamento – ato jurídico administrativo capaz de adicionar exigibilidade à obrigação tributária. É assim, o lançamento, em nosso entender, ato e não procedimento.

Conceito de lançamento

O lançamento rege-se pelas normas descritas no CTN, descrito no Título III, Capítulo II e Seção I.

Conforme expressa em sua obra Amaro[11]

> […] a prática do lançamento é necessária para que o sujeito ativo possa exercitar atos de cobrança do tributo, primeiro administrativamente e depois (se frustrada a cobrança administrativa) por meios de ação judicial, precedida esta de outra providência formal, que é a inscrição do tributo como dívida ativa.

Como o assunto é amplamente citado nas diversas obras sobre o Direito, abaixo citamos alguns conceitos apresentados:

O conceito descrito por Jeniêr[12]:

> […] ato administrativo de verificação de existência de crédito tributário, que possui como principais efeitos a informação ao sujeito ativo (polo positivo) de existência de valores a serem exigidos do sujeito passivo (polo negativo) e a instauração do procedimento administrativo de constituição do título executivo extrajudicial (suporte material) para a cobrança do crédito tributário.

Segundo Dantas[13], “O lançamento é um ato jurídico tributário que tem por fim aperfeiçoar o direito de crédito da Fazenda Pública, tornando-o exigível”.

---

[11] AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2008. p. 342.

[12] JENIÊR, Carlos Augusto. Análise lógico-sistêmica do fato jurídico e decadência do direito ao lançamento do crédito tributário. In: MACHADO, Hugo de Brito. **Lançamento tributário e decadência**. São Paulo: Dialética; Fortaleza: ICET, 2002. p. 62.

[13] DANTAS, Francisco Wildo Lacerda. Lançamento tributário e a decadência. In: MACHADO, Hugo de Brito. **Lançamento tributário e decadência**. São Paulo: Dialética; Fortaleza: ICET, 2002. p. 205.

O conceito apresentado por Machado[14], “O lançamento é a fronteira entre a obrigação e o crédito tributário. Ocorrido o fato gerador do tributo, ou o inadimplemento de uma obrigação tributária acessória, nasce a obrigação tributária”.

O conceito formalizado por Segundo e Ramos[15]:

> […] o ato administrativo por meio do qual a autoridade competente, após verificar na ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular ou, por outra forma, definir o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, aplicar a penalidade cabível, constitui o crédito tributário.

Modalidades de Lançamento

O CTN, expressa na Seção II, as modalidades de lançamento que podem vir a serem efetuadas:

O Lançamento por declaração, de acordo com o contido no 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.

As declarações que contenham falsidade ou omissões estão sujeitas a revisão de ofício do lançamento, por iniciativa da autoridade administrativa, a qual será exposta a seguir, nas formas do lançamento de ofício.

De acordo com Baleeiro[16]

> A técnica moderna, inspirada em que o contribuinte tem um mínimo de consciência cívica de seus deveres e das sanções pela violação destes, repousa, sobretudo, na declaração, controlada pelas informações de terceiros, também sob ação daquela consciência.

Na visão apresentada por Paulsen[17]

---

[14] MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). **Lançamento tributário e decadência**. São Paulo: Dialética; Fortaleza: ICET, 2002. p. 224.

[15] SEGUNDO, Hugo de Brito Machado; RAMOS, Paulo de Tarso Vieira. Lançamento tributário e decadência. In: MACHADO, Hugo de Brito. **Lançamento tributário e decadência**. São Paulo: Dialética; Fortaleza: ICET, 2002. p. 251.

[16] BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003. p. 816.

[17] PAULSEN, Leandro. **Direito tributário**: constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 15. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado: Esmafe, 2013. p.1053.

> Nessa modalidade o sujeito passivo presta declarações sobre os fatos pertinentes à imposição tributária, cabendo ao sujeito ativo, valendo-se das informações do contribuinte, verificar a ocorrência do fato gerador, identificar o sujeito passivo, realizar o cálculo do montante devido, formalizar o crédito e notificar o sujeito para pagamento.

Seguindo o que doutrina Baleeiro[18]

> [...] o lançamento com base em declaração não gera efeitos confirmatórios extintivos, uma vez que o pagamento somente se dá após notificação regular do ato feita ao sujeito passivo, o qual poderá optar pelo pagamento ou não.

Pode ser considerado como exemplo de *lançamento por declaração* o imposto sobre a transmissão de bens imóveis – ITBI.

O imposto sobre a transmissão causa *mortis* e doações de quaisquer bens ou direitos – ITCMD passa a ter características especiais, em virtude da alteração da forma de declaração a partir de novembro de 2012. De acordo com a legislação atual[19], o ITCMD tem o seu lançamento por declaração, porém com sua alteração para o ITCMD Web[20], em sua essência passa a ter duas formas de lançamento: primeiramente o lançamento por homologação, quando sua origem for extrajudicial e o lançamento por declaração quando sua ocorrência for através de processo judicial. Se na verificação pela Fazenda Pública, for detectada insuficiência de pagamento, ocorrerá o lançamento por ofício, mediante auto de infração.

O *Lançamento de ofício encontra* suas formas de ser executado no Código Tributário Nacional no Art. 149:

> O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:
> I – quando a lei assim o determine;

---

[18] BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003. p. 817.

[19] PARANÁ. **Instrução SEFA ITCMD Nº 009/2010** – Art. 10. O imposto será apurado mediante declaração por meio da página da Secretaria de Estado da Fazenda do Paraná por ocasião do pagamento, no endereço www.fazenda.pr.gov.br. (Lei n. 5.172/66, art. 147). Disponível em: <http://www.sefanet.pr.gov.br/dados/SEFADOCUMENTOS/15201000009.pdf> . Acesso em: 15 fev. 2013.

[20] PARANÁ. **Norma de procedimento fiscal - NPF nº 097/2012**. Disponível em: <http://www.fazenda.pr.gov.br/arquivos/File/ITCMD/NPF97_2012_v2.pdf >. Acesso em: 15 fev. 2013.

> 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 beneficio 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 essencial.
> Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Publica[21].

A modalidade de lançamento de ofício tem sua extensão mais abrangente, pois além dos lançamentos normais como o IPTU, IPVA, também está previsto o lançamento de revisão, que poderá vir a ser realizado mediante auto de infração, visando a regularização dos valores pagos com insuficiência aos cofres públicos; dos lançamentos efetuados por declaração[22], o qual já foi visto no parágrafo anterior, bem como os lançamentos efetuados por homologação, o qual será visto a seguir.

Acompanhando o que diz Machado[23]: “Qualquer tributo pode ser lançado de ofício, desde que não tenha sido lançado regularmente na outra modalidade”.

De acordo com Baleeiro[24]:

> Esses casos, aliás taxativos, abrangem tanto a iniciativa da autoridade, para o lançamento *ex officio*, quando os de revisão de

---

[21] BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 22 jan. 2013.

[22] BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Art. 147. § 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela. <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 22 jan. 2013.

[23] MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). **Lançamento tributário e decadência**. São Paulo: Dialética; Fortaleza: ICET, 2002. p. 224.

[24] BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003. p. 822.

> lançamento já feito por declaração do sujeito passivo ou por informação de terceiro do art. 148.

E finalmente a modalidade de *Lançamento por homologação,* que ocorre nos casos em que o contribuinte realiza todo o procedimento necessário a constituição do crédito tributário, efetuando o pagamento antes que tenha havido qualquer manifestação da Fazenda Pública sobre o valor apurado. Nesta condição, cabe a autoridade administrativa, mediante prévia auditoria, concordar com os valores pagos pelo contribuinte, *homologando*, ou efetuar *lançamento de ofício* para complementar as faltas detectadas. Suas características estão descritas no Art. 150 do CTN:

> 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[25].

Em sua obra, Baleeiro[26], nos apresenta:

> Os tributos lançados por meio de homologação tácita ou expressa são cada vez mais numerosos. A preferência do legislador por essa modalidade de procedimento, em que se transferem ao contribuinte as funções de apurar e antecipar o montante devido, antes de qualquer manifestação por parte da Fazenda Pública, mais frequentemente em toda parte, levou alguns juristas, como Ferreiro Lapatza, a denunciar uma espécie de 'privatização da gestão tributária'.

Podem ser considerados como exemplos de *lançamento por homologação* os seguintes impostos: ISSQN, ICMS, IPI, ITR[27], IRPJ e IRPF[28], Tributos sobre o comércio exterior I.I. e I.E.

---

[25] BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 22 jan. 2013.

[26] BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003. p. 830.

[27] BRASIL. **Decreto nº 4.382 de 19 de setembro de 2002 -** Art. 8º A apuração e o pagamento do ITR devem ser efetuados pelo contribuinte ou responsável, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior (Lei nº 9.393 , de 1996, art. 10). Disponível em: <http://www.jusbrasil.com.br/legislacao/99593/decreto-4382-02#art8>. Acesso em: 24 jun. 2013.

[28] PAULSEN, Leandro. **Direito tributário**: constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 15. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado: Esmafe, 2013. p.1054.

Decadência

A *decadência* está prevista no CTN, como uma das formas de extinção do crédito tributário. O Capítulo IV, é exclusivo sobre a extinção do crédito tributário, e na Seção I, prevê suas modalidades.

A decadência encontra sua menção no referido texto legal: Art. 156. Extinguem o crédito tributário: ...V - a prescrição e a decadência[29].

Conforme nos explica Paulsen[30]

> A decadência refere-se sempre ao lançamento de ofício, independente da modalidade de lançamento a que o tributo normalmente está sujeito. Quando se fala em decadência do direito do Fisco de lançar, está se referindo ao lançamento de ofício, que é a modalidade prevista em lei para alguns tributos, mas que também tem importante papel supletivo da falta de colaboração e atuação do contribuinte nos casos de lançamento por declaração e de lançamento por homologação.

Diferença entre Decadência e Prescrição no Direito Tributário

Embora o trabalho tenha o foco direcionado na *decadência,* ela é citada no CTN em conjunto com a *prescrição* como forma de extinção. Ambas ocorrem por inércia da Fazenda Pública, seja em constituir o crédito tributário ou após legalmente constituído, executar a sua cobrança.

Conforme o que nos traz Baleeiro[31], “tanto a decadência como a prescrição são formas de perecimento ou extinção de direito. Fulminam o direito daquele que não realiza os atos necessários a sua preservação, mantendo-se inativo.”

Desta forma, cabe relatar os conceitos encontrados nas literaturas consultadas a respeito da diferença entre *prescrição e decadência:*

Conforme a distinção apresentada por Dantas[32]:

> A decadência se refere ao momento temporal fixado por lei para o nascimento da relação jurídica tributária ou para o direito de efetuar o

---

[29] BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 22 jan. 2013.

[30] PAULSEN, Leandro. **Direito tributário**: constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 15. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado: Esmafe, 2013. p. 1190.

[31] BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003. p. 909.

[32] DANTAS, Francisco Wildo Lacerda. Lançamento tributário e a decadência. In: MACHADO, Hugo de Brito. **Lançamento tributário e decadência**. São Paulo: Dialética; Fortaleza: ICET, 2002. p. 188.

> lançamento, enquanto a prescrição diz respeito ao lapso temporal também fixado por lei para a exigibilidade do tributo já apurado, a partir desta relação.

Conforme o que nos traz Baleeiro[33]

> […] a) a decadência fulmina o direito material (direito de lançar o tributo, direito irrenunciável e necessitado, que deve ser exercido), em razão de seu não exercício durante o decurso do prazo, sem que tenha havido nenhuma resistência ou violação do direito; já a prescrição da ação supõe uma violação do direito de crédito da Fazenda, já formalizado
> pelo lançamento, violação da qual decorre a ação, destinada a reparar a lesão; b) a decadência fulmina o direito de lançar que não foi exercido pela inércia da Fazenda Pública, enquanto a prescrição só pode ocorrer em momento posterior; uma vez lançado o tributo e descumprido o dever de satisfazer a obrigação. A prescrição atinge, assim, o direito de ação, que visa a pleitear a reparação do direito lesado; c) a decadência atinge o direito irrenunciável e necessitado de lançar, fulminando o próprio direito de crédito da Fazenda Pública, impedindo a formação do título executivo em seu favor e podendo, assim, ser declarada de ofício pelo juiz; a prescrição, ao contrário, é renunciável, devendo ser alegada na ação pela parte a quem aproveita e não pode, em consequência, ser decretada de ofício pelo juiz [...]; d) em regra, o prazo decadencial é definitivo e, uma vez iniciado, corre sem suspensão ou interrupção, exceção feita à hipótese do art. 173, II; entretanto o prazo prescricional sujeita-se a causas de suspensão (art. 151 do CTN) ou de interrupção (art.174).

De acordo com o entendimento de Santi[34]:

> […] enquanto a decadência se ocupa do direito consubstanciado na forma primária, a prescrição se dirige ao direito previsto a norma secundária, disciplinando o direito de ação perante o Estado-Juiz para efetivação deste dever. A primeira volta-se para a percussão de direito substantivo; a segunda de direito adjetivo.

Conforme cita em sua obra Paulsen[35]

> Quando os atos qualificados pelo ordenamento, aos quais está conectada a fixação do prazo, corresponderem a atos de exercício de potestades diretas ou indiretas (ou direitos potestativos), o prazo

---

[33] BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003. p. 910.

[34] SANTI, Eurico Marcos Diniz de. **Decadência e prescrição no direito tributário**. 3. ed. São Paulo: Max Limonad, 2004. p.155.

[35] PAULSEN, Leandro. **Direito processual tributário**: processo administrativo fiscal e execução fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência. 5. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado: Esmafe, 2009. p. 1107.

> respectivo corresponde ao que a doutrina e a jurisprudência conhecem por decadência. Por outro lado, se o ato em consideração corresponde ao exercício do direito público subjetivo de ação, o prazo respectivo será de prescrição.

De acordo com o pensamento de Carrazza[36]

> Notamos que a decadência do direito de lançar tributos baseia-se não numa renúncia da Fazenda Pública – porquanto a obrigação tributária é indisponível – mas na necessidade de proteger-se o contribuinte da incerteza e a instabilidade das relações econômicas.

Mesmo com vários pontos distintos que coincidem com os acima citados, Amaro[37] apresenta seu comentário, da disciplina aplicada pelo Código Civil de 2002: “Enquanto a prescrição pode ser objeto de renúncia, a decadência, quando prevista em lei, é irrenunciável e deve ser conhecida de ofício pelo juiz”.

A forma de lançamento do tributo, considerando as exceções que veremos a seguir, é que define como será a contagem de prazo para a ocorrência da caducidade.

A ocorrência da decadência e suas formas estão descritas no CTN e visam evitar a perpetuidade dos direitos. A decadência de lançamento ou de revisão de ofício está prevista em dois artigos distintos: o Art. 150 § 4° reporta-se sobre a decadência da revisão de ofício, para lançamento por homologação e o Artigo 173, refere-se a decadência das demais formas de lançamento para constituição do crédito tributário[38].

Os prazos descritos nestes artigos não se somam, ao contrário, são excludentes, ocorrendo à incidência da decadência dentro de uma norma, exclui-se a outra.

O Art. 174 prevê a prescrição da ação para a cobrança do crédito tributário devidamente constituído.

Conforme o entendimento apresentado por Santi, existem seis regras jurídicas e abstratas que regulam a decadência do direito do Fisco.

---

[36] CARRAZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 20. ed. São Paulo: Malheiros, 2004. p. 847.

[37] AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2008. p. 401.

[38] BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 22 jan. 2013.

> *(i) regra da decadência do direito de lançar sem pagamento antecipado, (ii) regra da decadência do direito de lançar sem o pagamento antecipado e com notificação, (iii) regra da decadência do direito de lançar com pagamento antecipado, (iv) regra da decadência do direito de lançar com pagamento antecipado ilícito e notificação, (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior e (vi) regra de decadência do direito de crédito do Fisco*[39].

Seguindo ao que retrata a *primeira regra*, Santi[40] define que esta regra apresenta a sua hipótese baseando-se na combinação dos três primeiros critérios: "previsão de pagamento antecipado, mas não ocorrência do pagamento antecipado; não havendo pagamento antecipado, não ocorrência de dolo, fraude ou simulação, e não ocorrência da notificação por parte do Fisco"[41].

De acordo com o apresentado nesta regra, segue-se o contido no Art. 173, I, CTN[42]: "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."

Na *segunda regra* estabelecida, segue os mesmos princípios adotados a regra anterior, com a diferença de notificação efetuada pela Fazenda Pública. Se efetuado a notificação antes da data inicial do exercício seguinte, a data da notificação será a data inicial para a contagem dos 5 (cinco) anos prevista no caput do art. 173 do CTN[43], conforme prevê o seu parágrafo único:

> O direito a que se refere este artigo se extingue definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Se a data da notificação emitida pela Fazenda Pública, for posterior ao inicio do exercício seguinte, prevalece o Inciso I do Art. 173 do CTN retro citado.

O contexto da *terceira regra,* apresenta-se mediante o pagamento antecipado, o qual reporta-se ao lançamento efetuado por homologação ou o auto lançamento.

---

[39] SANTI, Eurico Marcos Diniz de. **Decadência e prescrição no direito tributário**. 3. ed. São Paulo: Max Limonad, 2004. p. 167.
[40] Ibid.
[41] Ibid., p. 168.
[42] BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 22 jan. 2013.
[43] Ibid.

Havendo a previsão legal do pagamento antecipado, o CTN estabelece no §4º do Art. 150.

> Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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[44].

Dentro deste contexto, encontramos o pensamento de Santi[45]:

> […] concorre a contagem do prazo do fisco homologar expressamente o pagamento antecipado, concomitantemente, com o prazo para o Fisco, no caso de não homologação, empreender o correspondente lançamento tributário. Sendo assim, no termo final desse período, consolidam-se simultaneamente a homologação tácita, a perda do direito de homologar expressamente e, consequentemente, a impossibilidade jurídica de lançar de ofício.

A quarta regra reporta-se ao pagamento antecipado, ou seja, por homologação ou auto lançamento *ilícito*, ou seja, comprovado dolo, fraude ou simulação, e *notificação*, com inicio a ação fiscal para revisão de ofício.

Esta regra cabe uma verificação mais aprofundada, embora já tenhamos visto na regra anterior sobre o pagamento antecipado, existe a situação do *ilícito,* ou seja o pagamento com a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Para que possamos compreender por que essas atitudes causam a alteração do prazo de contagem para a decadência, vamos ao significado de cada um deles:

Podemos buscar vários significados para *dolo*, porém como a legislação traz a palavra de uma forma genérica, vamos à busca de uma conotação que dê o sentindo amplo.

O Código Civil[46] *faz menção a essa prática:*

> Art. 147. Nos negócios jurídicos bilaterais, o silêncio intencional de uma das partes a respeito de fato ou qualidade que a outra parte

---

[44] BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 22 jan. 2013.

[45] SANTI, Eurico Marcos Diniz de. **Decadência e prescrição no direito tributário**. 3. ed. São Paulo: Max Limonad, 2004. p. 170.

[46] BRASIL. **Lei nº 10.406**, **de 10 de janeiro de 2002**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm>. Acesso em: 3 jun. 2013.

> haja ignorado, constitui omissão dolosa, provando-se que sem ela o negócio não se teria celebrado.
> Art. 148. Pode também ser anulado o negócio jurídico por dolo de terceiro, se a parte a quem aproveite dele tivesse ou devesse ter conhecimento; em caso contrário, ainda que subsista o negócio jurídico, o terceiro responderá por todas as perdas e danos da parte a quem ludibriou.
> Art. 149. O dolo do representante legal de uma das partes só obriga o representado a responder civilmente até a importância do proveito que teve; se, porém, o dolo for do representante convencional, o representado responderá solidariamente com ele por perdas e danos.
> Art. 150. Se ambas as partes procederem com dolo, nenhuma pode alegá-lo para anular o negócio, ou reclamar indenização.

O art. 72 da Lei nº 4.502, de 30.11.1964, apresenta o conceito de fraude

> [...] é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento[47].

Ainda em busca de informações sobre a fraude, Souza, apresenta seu ponto de vista em seu artigo sobre o assunto:

> [...] a conceituação dos institutos afins à fraude à lei tributária demonstram, mais uma vez, que o elemento comum existente, ou melhor, o elemento de causa e efeito nas relações abrangidas, é sempre a ilicitude com o objetivo de lesar o Fisco. De forma geral, a ação consubstanciada no ato ou negócio jurídico realizado já nasce contaminada pelo vício (dolo, fraude ou má-fé). Não interessa o nomen juris que se dê à ação ilegal, o fato é que ela é ilegal. E, se tanto, não estamos diante de qualquer planejamento tributário ou elisão, e sim, ilícito tributário ou evasão[48].

Sobre a *simulação* também encontramos várias definições, como nosso Código Civil trata a respeito do assunto, vamos trazer o seu contexto:

> Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

---

[47] BRASIL. **Lei nº 4.502, de 30 de novembro de1964**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4502.htm>. Acesso em: 3 jun. 2013.

[48] SOUZA, Edino Cezar Franzio de. A Fraude à lei no direito tributário brasileiro. **Fiscosoft**, São Paulo, ago. 2003. Disponível em: <http://www.fiscosoft.com.br/a/2d26/a-fraude-a-lei-no-direito-tributario-brasileiro-edino-cezar-franzio-de-souza>. Acesso em: 15 jun. 2013. p. 4.

> § 1o Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:
> I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;
> II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;
> III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.
> § 2o Ressalvam-se os direitos de terceiros de boa-fé em face dos contraentes do negócio jurídico simulado[49].

Conforme expresso em artigo na Revista Consultor Jurídico em 26 de março de 2003 “Num negócio de compra e venda as partes combinam a alienação por um preço, mas, visando reduzir o quantum do imposto de transmissão da propriedade, fazem constar da escritura outro preço, que não o verdadeiramente convencionado”[50].

Retornando ao conceito da *quarta regra*, tendo se configurado a existência de dolo, fraude ou simulação, no lançamento por homologação, a contagem para o prazo de decadência inicia-se; o primeiro dia do exercício seguinte, ou seja, o prazo constante no Inciso I do Art. 173 do CTN.

Ainda nesta regra, se houver antes do início do exercício seguinte, (Art. 173, I) notificação pela Fazenda Pública, buscando a revisão de ofício, a data inicial para a contagem do prazo decadencial, será a data da notificação.

A *quinta regra* de decadência refere-se ao início da contagem do prazo decadencial, com a data definitiva de anulação do lançamento anterior, decretada por vício formal.

Esta regra tem sua previsão legal descrita no Art. 173, Inciso II do Código Tributário Nacional:

> Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vicio formal, o lançamento anteriormente efetuado[51].

---

[49] BRASIL. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm>. Acesso em: 3 jun. 2013.

[50] *A elisão, a simulação fiscal e a legislação no Brasil.* **Revista Consultor Jurídico**. São Paulo, mar. 2003. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2003-mar-26/elisao_simulacao_fiscal_legislacao_brasil>. Acesso em: 2 jun. 2013.

[51] BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 22 jan. 2013.

Segundo Paulsen[52]*, "Os vícios formais são aqueles atinentes ao procedimento e ao documento que tenha formalizado a existência do crédito tributário".*

Alguns estudiosos entendem que esta regra exerça a interrupção da decadência, porém o que ocorre é um novo prazo decadencial, conforme o entendimento de Santi[53]:

> A interrupção da decadência do direito do Fisco nada mais é do que o reinicio (termo preferível aquele) de um novo prazo decadencial, decorrente do fato jurídico da anulação do lançamento anterior por vício formal. É o que estabelece a regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior, que não interrompe prazo de outra regra nem tem seu prazo interrompido, ela simplesmente incide quando realizado o evento decadencial previsto em sua hipótese (decorrer cinco anos do fato da anulação do lançamento anterior por vício forma). Deveras, os prazos de formação relativos às diversas regras decadências são intercorrentes, conformando normativamente fatos jurídicos decadenciais distintos, cada qual com seu termo inicial.

De acordo com Fayad Ferreira[54], em sua palestra ministrada no CONAFISCO em 2009.

> […] os vícios que não maculam o Princípio do Contraditório, mas que, por qualquer outro motivo, venham violar o Princípio da Ampla Defesa são também graves, importando na anulação do lançamento, mas, comparativamente aos descritos anteriormente, de menor gravidade, motivo pelo qual classificam-se como 'vícios formais´ (prazo decadencial aplicado conforme inciso II do art. 173 do CTN).

Citamos também o que diz Paulsen[55], com respeito a "Reabertura de prazo para fins exclusivos de correção do vício formal".

> Relevante é ressaltarmos que a reabertura do prazo para a feitura de um novo lançamento destina-se apenas a permitir que seja sanada a

---

[52] PAULSEN, Leandro. **Direito processual tributário**: processo administrativo fiscal e execução fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência. 5. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado: Esmafe, 2009. p. 1197.

[53] SANTI, Eurico Marcos Diniz de. **Decadência e prescrição no direito tributário**. 3. ed. São Paulo: Max Limonad, 2004. p. 177.

[54] FERREIRA, Fayad. **Prazo decadencial para lançamento substitutivo àquele anulado por vício**: um enfoque nos elementos essenciais do auto de infração. Brasília, DF: Fenafisco, 2009. Disponível em: <http://www.docstoc.com/docs/105309047/Sli-d-e-1---FENAFISCO>. Acesso em: 15 jun 2013.

[55] PAULSEN, Leandro. **Direito processual tributário**: processo administrativo fiscal e execução fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência. 5. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado: Esmafe, 2009. p.1197.

> nulidade do lançamento anterior, mas não autoriza um lançamento diverso, abrangente do que não estava abrangido no anterior.

De acordo com o que já foi apresentado sobre o assunto observa-se que; a decadência não se interrompe ou que sua contagem de tempo seja suspensa por qualquer motivo que seja.

Contrariados com o teor da legislação descrita no Art. 173, II do CTN[56], alguns autores, insistem em que deveria ser aplicada uma doutrina para que, no decurso do prazo em que o lançamento esteja em discussão, seja na esfera administrativa ou judicial, o período entre a data da ocorrência do fato gerador até o lançamento, tenha sua contagem de tempo considerada e suspensa na contagem dos 5 anos.

Caso a decisão em qualquer das fases seja por nulidade do *auto de Infração*, o prazo concedido a Fazenda Pública para o novo lançamento, continua sua contagem a partir do ponto de suspensão, ou seja, apenas o período restante até que se complete os cinco anos, conforme se reporta Amaro[57].

A sexta regra reporta-se a decadência do direito de crédito do Fisco, e conforme o pensamento de Santi[58]

> [...] esta extingue o crédito tributário, seja ele resultado de lançamento ou de ato de formalização do particular intempestivos, que gozarão de presunção de validade até que esta regra decadencial os retire do sistema jurídico.

CONCLUSÃO

O lançamento tributário é um ato de constituição de crédito tributário, executado por autoridade administrativa, resultante do procedimento administrativo, o qual segue o rito de: 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.

---

[56] BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 22 jan. 2013.

[57] AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2008. p. 407.

[58] SANTI, Eurico Marcos Diniz de. **Decadência e prescrição no direito tributário**. 3. ed. São Paulo: Max Limonad, 2004. p. 174.

A modalidade de lançamento tem a sua variação de acordo com as suas características específicas:

Lançamento por declaração, caracterizado pelas informações sobre a matéria de fato, fornecidas pelo sujeito passivo ou por terceiro.

Lançamento de ofício, realizado pela autoridade administrativa, sem que haja qualquer participação do sujeito passivo, realizado também quando detectado; falta de pagamento do valor devido, dolo, fraude ou simulação nos lançamentos por declaração ou por homologação.

Lançamento por homologação, ocorre nos casos em que o contribuinte realiza todo o procedimento necessário a constituição do crédito tributário, efetuando o pagamento antes que tenha ocorrido qualquer manifestação da Fazenda Pública sobre o valor apurado. Nesta condição, cabe a autoridade administrativa, mediante prévia auditoria, concordar com os valores pagos pelo contribuinte, *homologando*, ou efetuar *lançamento de ofício* para complementar as faltas detectadas.

Em decorrência dos avanços tecnológicos e do aumento contribuintes, a Fazenda Pública, em busca das melhores formas de controle, tem optado por utilizar os lançamentos por homologação, inclusive migrando alguns tributos para esta forma de lançamento, como foi o caso do ITR no âmbito federal e do ITCMD Web na esfera estadual.

Esse direito que a Fazenda Pública tem para realizar sua auditoria, homologando os pagamentos efetuados pelo contribuinte ou efetuando o lançamento de ofício para sua complementação, não se perpetuam, extingue-se em cinco anos, sob a denominação de *decadência*.

Os prazos para que ocorra a decadência, prevista no CTN, tem sua data inicial para contagem dos 5 anos, definidos nos artigos 150, § 4º e 173, I. Estes prazos não se somam, ao contrário, são excludentes, ocorrendo a incidência nos termos de uma norma, exclui-se a outra.

O art. 173, II do CTN ainda reabre o prazo inicial para contagem dos 5 anos, a partir da data que tenha sido anulado o lançamento de ofício, anteriormente feito.

Como nos reportamos anteriormente, a legislação traz esses institutos de uma forma bem objetiva e simples, porém ao nos deparamos com a situações em que devem serem aplicados, constatamos sua complexidade e divergências em seu

entendimento, desta forma permanece um grande campo a ser pesquisado e discutido.

REFERENCIAS

ABAL, Rafael Peixoto. **Decadência & Os tributos sujeitos ao lançamento por homologação**. Curitiba: Juruá, 2008.

A elisão, a simulação fiscal e a legislação no Brasil. **Revista Consultor Jurídico**. São Paulo, mar. 2003. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2003-mar-26/elisao_simulacao_fiscal_legislacao_brasil>. Acesso em: 2 jun. 2013.

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003.

BRASIL. **Decreto nº 4.382 de 19 de setembro de 2002**. Disponível em: <http://www.jusbrasil.com.br/legislacao/99593/decreto-4382-02#art8>. Acesso em: 24 jun. 2013.

BRASIL. **Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4502.htm>. Acesso em: 3 jun. 2013.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 22 jan. 2013.

BRASIL. **Lei nº 10.406,** de 10 de janeiro de 2002. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm>. Acesso em: 3 jun. 2013.

CARRAZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 20. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

CHIMENTI, Ricardo Cunha. **Direito tributário com anotações sobre direito financeiro, direito orçamentário e lei de responsabilidade fiscal**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Liminares e depósitos antes do lançamento por homologação**: decadência e prescrição. 2. ed. São Paulo: Dialética, 2002.

DANTAS, Francisco Wildo Lacerda. Lançamento tributário e a decadência. In: MACHADO, Hugo de Brito. **Lançamento tributário e decadência**. São Paulo: Dialética; Fortaleza: ICET, 2002. p. 168-221.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Código tributário nacional comentado**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

FERREIRA, Fayad. **Prazo decadencial para lançamento substitutivo àquele anulado por vício**: um enfoque nos elementos essenciais do auto de infração. Brasília, DF: Fenafisco, 2009. Disponível em: <http://www.docstoc.com/docs/105309047/Sli-d-e-1---FENAFISCO>. Acesso em: 15 jun 2013.

JENIÊR, Carlos Augusto. Análise lógico-sistêmica do fato jurídico e decadência do direito ao lançamento do crédito tributário. In: MACHADO, Hugo de Brito. **Lançamento tributário e decadência**. São Paulo: Dialética; Fortaleza: ICET, 2002. p. 40-93.

MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). **Lançamento tributário e decadência**. São Paulo: Dialética; Fortaleza: ICET, 2002.

PARANÁ. **Instrução SEFA ITCMD Nº 009/2010**. Disponível em: <http://www.sefanet.pr.gov.br/dados/SEFADOCUMENTOS/15201000009.pdf>. Acesso em: 15 fev. 2013.

PARANÁ. **Norma de procedimento fiscal - NPF nº 097/2012**. Disponível em: <http://www.fazenda.pr.gov.br/arquivos/File/ITCMD/NPF97_2012_v2.pdf >. Acesso em: 15 fev. 2013.

PAULSEN, Leandro. **Direito processual tributário**: processo administrativo fiscal e execução fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência. 5. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado: Esmafe, 2009.

PAULSEN, Leandro. **Direito tributário**: constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 15. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado: Esmafe, 2013.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. **Decadência e prescrição no direito tributário**. 3. ed. São Paulo: Max Limonad, 2004.

SEGUNDO, Hugo de Brito Machado; RAMOS, Paulo de Tarso Vieira. Lançamento tributário e decadência. In: MACHADO, Hugo de Brito. **Lançamento tributário e decadência**. São Paulo: Dialética; Fortaleza: ICET, 2002. p. 247-277.

SOUZA, Edino Cezar Franzio de. A Fraude à lei no direito tributário brasileiro. **Fiscosoft**, São Paulo, ago. 2003. Disponível em: <http://www.fiscosoft.com.br/a/2d26/a-fraude-a-lei-no-direito-tributario-brasileiro-edino-cezar-franzio-de-souza>. Acesso em: 15 jun. 2013.