



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº 10700.000042/2007-91  
Recurso nº 150.478 Voluntário  
Matéria RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - CESSÃO DE MÃO DE OBRA  
Acórdão nº 206-01.078  
Sessão de 04 de julho de 2008  
Recorrente NET RIO S/A E OUTROS  
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - SP

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/02/1997 a 31/03/1998

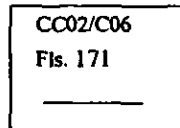
PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - PERÍODO ATINGINDO PELA DECADÊNCIA QUINQUENAL - SÚMULA VINCULANTE STF.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de nº 8, senão vejamos: "Súmula Vinculante nº 8 São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".


No presente caso o lançamento foi efetuado em 27/12/2005. Os fatos geradores ocorreram entre as competências 02/1997 A 03/1998, o que fulmina em sua totalidade o direito do fisco de constituir o lançamento, independente de se tratar de lançamento por homologação ou de ofício.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

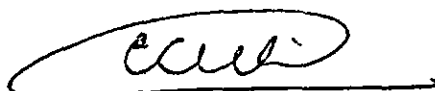


ACORDAM os membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos em declarar a decadência das contribuições apuradas.



ELIAS SAMPAIO FREIRE

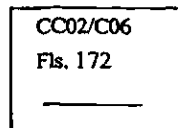
Presidente



ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Rogério de Lellis Pinto, Osmar Pereira Costa (Suplente convocado), Ana Maria Bandeira, Cleusa Vieira de Souza, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Marcelo Freitas de Souza Costa (Suplente convocado).



## Relatório

A presente NFLD tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social em virtude do instituto da responsabilidade solidária, previsto no art. 31, da Lei nº 8.212/1991. O período compreende as competências FEVEREIRO DE 1997 a MARÇO DE 1998.

A base de cálculo dos segurados utilizados na prestação de serviços pela empresa ENGENHARIA DO AR INTERCOOL AR CONDICIONADO LTDA foram obtidas mediante a verificação da movimentação contábil em correspondência ao seu plano de contas, tendo em vista que a empresa apresentou a documentação de forma deficiente, pois mesmo notificada, deixou de exibir as folhas de pagamento, notas fiscais e as respectivas GRPS. O percentual de 40% ou 50% (quando se tratar de mão de obra temporária) foi aplicada sobre o valor das notas fiscais de serviços face a aplicação do instituto da aferição indireta, consubstanciado no art. 33, § 3º da Lei 8.212/91, conforme descrito no relatório fiscal.

Destaca-se ainda, que conforme informação constante do relatório fiscal, fls. 35, item 7, foram analisadas as informações disponíveis nos sistemas CNAF – Cadastro de Fiscalização, relativas ao devedor solidário, porém não esclareceu o auditor acerca das informações encontradas nos sistemas informatizados, fls. 34.

~~A autoridade previdenciária ainda trouxe no corpo do relatório fiscal, informação acerca da antiga razão social da empresa notificada, qual seja TV CABO RIO TELECOMUNICAÇÕES S/A, atual NET RIO S/A, bem como destacou a incorporação ainda em novembro de 1996 da empresa RPC TELEVISÃO S/A.~~

Não conformada com a notificação, a recorrente apresentou defesa, fls. 52 A 75.

O processo foi baixado em diligência pela autoridade previdenciária, tendo em vista a impugnação apresentada, fls. 89.

O auditor emitiu informação fiscal, fls. 91, prestando os seguintes esclarecimentos:

A empresa foi intimada a apresentar documentos em 03/06/2005, tendo sido reiterado o pedido por meio de TIAD emitidos em 18/11/2005 e 06/12/2005;

Face os prazos para apresentação, alegou impossibilidade para reunir os contratos e a documentação de terceiros, requerendo dilação do prazo em 60 dias. Tal pleito acabou atendido, por ter a fiscalização sido prorrogada até 27/12/2005, o que demonstra que a empresa teve tempo necessário para reunir a documentação e comprovar os recolhimentos das empresas contratadas.

Entendemos que se trata de cessão de mão de obra na contratação de serviços de construção civil, razão porque deveriam ser apresentadas GRPS vinculadas às prestações de serviços.



A empresa não apresentou documentos que comprovassem o fornecimento de material;

A empresa não trouxe documentos de que a atividade da prestadora esteja apontada no anexo I da OS 165/97;

Os percentuais aplicadas na aferição são os demonstrados no DAD e no RL, sendo que o FPAS é o 507.

Tendo sido cientificado dos termos da diligência a recorrente apresentou manifestação, fls. 93 a 104, tendo em vista a informação fiscal emitida pelo auditor fiscal,.

Foi emitida Decisão-Notificação confirmando a procedência do lançamento, fls. 107 a 133.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso, conforme fls. 137 158. Em síntese, a recorrente em seu recurso alega o seguinte:

Da necessidade de adequação do pólo passivo desta NFLD, tendo em vista que deve ser oferecido a todos os contribuintes tidos como responsáveis pelo adimplemento de obrigação, lançada como devida em NFLD, a plena ciência, bem como a oportunidade de correspondente defesa administrativa, razão porque deva ser declarada a nulidade dos demais atos consumados a partir de então;

É inevitável o interesse da empresa contratada em se manifestar nestes autos, pois na eventualidade de a defendente optar por adimplir esta NFLD, terá o direito de ação regressiva contra a contratada;

Da necessidade de ciência do recorrente acerca de possíveis argumentos apresentados pelo contratado solidário;

Não tomou o fisco previdenciário as medidas necessárias para evitar a constituição do crédito em duplicidade, dessa forma, deveria ser confirmada a existência de débitos na origem, por meio da verificação na correspondente escrita contábil, sem prejuízo da obrigação do fisco previdenciário de investigar em seus arquivos sistematizados a hipótese previdenciária do contribuinte contratado, para que seja validada a cobrança previdenciária junto ao correspondente contribuinte solidário;

Não pode o instituto da solidariedade ser aplicado de forma soberana e unilateral, tal qual verificado in casu;

É indiscutível, que independentemente, de existir ou não a solidariedade, o adimplemento da plenitude das contribuições sociais devidas pelo contribuinte prestador dos serviços, elimina qualquer possibilidade legítima de ser exigido por ato fiscal, a correspondente cobrança junto ao contribuinte-tomador;

Não só a constatação de que o prestador de serviços já promoveu a quitação de suas obrigações previdenciárias caberá ao fisco previdenciário, na medida em que a existência de lançamentos previdenciários constituídos em desfavor de tais empresas, como também é fator determinante para identificação de lançamento em duplicidade, e via de consequência cancelamento desta NFLD.

O RF/NFLD não indica que tenham sido realizadas investigações fiscais ou mesmo emissão de subsídios para se aquilatar existirem, indícios de que contribuições sociais deixariam de ser recolhidas na origem;

Singelas análises nos sistemas informatizados da previdência social, dispensariam até mesmo diligências no prestador, pois demonstrariam a regularidade das contribuições por parte dos prestadores de serviços;

Não restou demonstrado no RF/NFLD convictamente, a efetiva ocorrência de cessão de mão de obra, situação hábil à geração da solidariedade previdenciária.

Ainda restaria ser esclarecido por parte do fisco previdenciário, o enquadramento quando da solidariedade nos casos de cessão de mão de obra e na construção civil, vista a NFLD em questão apresentar dois FPAS distintos.

Pelo exposto, confia a recorrente que seja acolhida o presente recurso, para fins de declarar a nulidade tanto por falta de atendimento a rigores formais, quanto pela nítida falta de certeza e de liquidez desta NFLD;

Absolutamente permitido o cancelamento da DN combatida além do reconhecimento da improcedência desta NFLD;

A Delegacia da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro, encaminhou o processo a este 2º CC sem a apresentação de contra-razões.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Relatora

### PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 163, tendo o recorrente comprovado o depósito recursal à fls. 160. Avaliados os pressupostos, passo para as questões preliminares ao exame do mérito.

### DAS QUESTÕES PRELIMINARES:

Em primeiro lugar cumpre-nos destacar que o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por cerceamento de defesa. Destaca-se como passos necessários a realização do procedimento:

Autorização por meio da emissão do Mandato de Procedimento Fiscal – MPF- F e complementares, com a competente designação do auditor fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento, conforme fls. 18 a 22;

Intimação para a apresentação dos documentos conforme Termos de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, fls. 23 a 25, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;

Autuação dentro do prazo autorizado pelo referido mandato, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes, conforme demonstrado às fls. 01 a 50.

Antes de avaliar cada uma dos argumentos apresentados pelo contribuinte, entendo necessário tecer comentários acerca do instituto da responsabilidade solidária.

Com relação às alegações da recorrente acerca da responsabilidade solidária, clara é a possibilidade legal nesse sentido, tendo em vista a solidariedade do tomador de serviços na contratação de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, com fundamento no artigo 31, da Lei n° 8.212/91, na redação anterior à Lei n° 9.711/98.

Assim, descreve o texto legal:

*“Art. 31. O contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes desta Lei, em relação aos serviços prestados, exceto quanto ao disposto no art. 23, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem.” (Redação dada pela Lei 9.528, de 10.12.97).*

Constituem fatos geradores das contribuições previdenciárias a remuneração paga a segurados da empresa ENGENHARIA DO AR INTERCOOL AR CONDICIONADO LTDA, incluída em Nota Fiscal/Fatura quando da prestação de serviços à tomadora, respondendo esta solidariamente pelas contribuições devidas pela prestadora de serviços.

Assim, o contribuinte e o responsável tributário, no caso o recorrente, são solidários em relação à obrigação tributária, não cabendo, nos termos do parágrafo único do artigo 124 do CTN e do art. 31 da Lei n° 8.212/1991, benefício de ordem.

Entendo que ao atribuir responsabilidade solidária pelo cumprimento da obrigação tributária, abriu o legislador a possibilidade de a autoridade previdenciária cobrar a satisfação da obrigação de qualquer das solidárias, sendo desnecessária a averiguação inicial na prestadora dos serviços.

Mesmo discordando da necessidade de fiscalizar primeiro a prestadora, entendo pertinente seja informado pela autoridade fiscal, se a empresa prestadora de serviços já foi fiscalizada, e se existiu, qual o tipo de procedimento fiscal encerrado, para que se afaste qualquer risco de cobrança em duplicidade. No caso em tela, houve manifestação da auditoria no relatório fiscal no sentido de ter pesquisado os sistemas da previdência, porém não foi destacado no relatório o resultado da dita pesquisa.

Por fim, quanto ao argumento, ainda em sede preliminar de que o responsável solidário, no caso, a prestadora de serviços não foi cientificada da NFLD, realmente não consta nos autos documentos que descrevam o encaminhamento, contudo não podemos inferir que este não tenha ocorrido; até porque no próprio relatório fiscal, fls. 34, esta descrito que as informações constantes no relatório "Informações para o Contribuinte – IPC" é extensiva ao solidário.

No entanto, mesmo que para a manutenção do crédito em questão, pertinente a descrição das informações acima, razão porque deveria ser o julgamento convertido em diligência, entendo exista outro ponto a ser apreciado que suplante todas as questões acima perquiridas.

Conforme descrito no texto legal, o instituto da responsabilidade solidária faz-se presente apenas quando demonstrada ou mesmo constatado no contrato de prestação de serviços a efetiva cessão de mão de obra. Ao analisarmos o contrato anexado pela auditoria às fls. 46 a 49, podemos observar que o objeto do contrato é a manutenção preventiva e corretiva de equipamentos de ar condicionado, sendo que os serviços a serem executados são em resumo: limpeza de filtros de ar, condensadores, evaporadores, drenos, inspeção do circuito elétrico, dos motores, teste de rendimento, medição dos níveis de temperatura etc.

Ademais, na cláusula 3º do referido contrato está descrito no que pertine as condições de execução que será feita visita de um engenheiro mensalmente para supervisão dos serviços de manutenção; visita de um técnico para atendimento a chamadas de assistência técnica relacionados com os equipamentos sob manutenção, sempre que necessário, no prazo de 24 horas. Ou seja, pela análise dos fatos, nota-se que não existe a colocação de pessoas a disposição da empresa contratada em tempo permanente, mas tão somente a contratação de serviços de visitas de manutenção preventiva, feito de maneira esporádica, bem como visitas de técnicos quando da abertura de chamados para ação corretiva.

Face o exposto não há como manter a NFLD em questão, tendo em vista não restar comprovado a manutenção do fato gerador. Destaca-se ainda que não estamos falando em nulidade, visto que ultrapassada esta ao não estarem presentes os motivos ensejadores do lançamento.

Entendo que não se pode confundir falta de motivo com a falta de motivação. A primeira representa a exposição de motivos, ou seja, a demonstração, por escrito, de que os pressupostos de fato que justificam o ato realmente existiram. Já a motivação diz respeito às formalidades que ensejam a formação do ato. O motivo, por seu turno, antecede a prática do ato, correspondendo aos fatos, às circunstâncias, que levam a Administração a praticar o ato. São os pressupostos de fato e de direito da prática do ato. Na lição de Maria Sylvia di Pietro, pressuposto de direito é o dispositivo legal em que se baseia o ato; pressuposto de fato, corresponde ao conjunto de circunstâncias, de acontecimentos, de situações que levam a Administração a praticar o ato. A ausência de motivo ou a indicação de motivo falso invalidam o ato administrativo.

No lançamento fiscal o motivo é o que enseja a ocorrência do fato gerador, esse inexistindo torna improcedente o lançamento, não havendo como ser sanado, pois sem fato gerador não há obrigação tributária.

Ademais, quanto a preliminar referente ao prazo de decadência para o fisco constituir os créditos objeto desta NFLD, subsumo todo o meu entendimento quanto a legalidade do art. 45 da Lei 8212/91 (10 anos), à decisão do STF, proferida recentemente. Dessa forma, quanto a decadência de 5 anos, razão assiste ao contribuinte nos termos abaixo expostos.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de nº 8, senão vejamos:

*“Súmula Vinculante nº 8 - São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.*

O texto constitucional em seu art. 103-A deixa claro a extensão dos efeitos da aprovação da súmula vinculando, obrigando toda a administração pública ao cumprimento de seus preceitos. Dessa forma, entendo que este colegiado deverá aplicá-la de pronto, mesmo nos casos em que não argüida a decadência quinquenal por parte dos recorrentes. Assim, prescreve o artigo em questão:

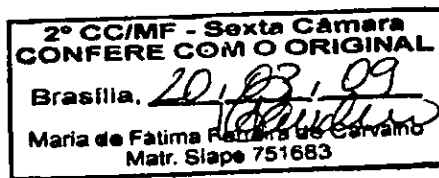
*“Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.”*

Ao declarar a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212, prevalecem as disposições contidas no Código Tributário Nacional – CTN, quanto ao prazo para a autoridade previdenciária constituir os créditos resultantes do inadimplemento de obrigações previdenciárias. Cite-se o posicionamento do STJ quando do julgamento proferido pela 1ª Seção no Recurso Especial de nº 766.050, cuja ementa foi publicada no Diário da Justiça em 25 de fevereiro de 2008, nestas palavras:

*“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. ALEGADA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE DA CDA. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISS. INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. ENQUADRAMENTO DE ATIVIDADE NA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA AO DECRETO-LEI Nº 406/68. ANALOGIA. IMPOSSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. POSSIBILIDADE. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. FAZENDA PÚBLICA VENCIDA. FIXAÇÃO. OBSERVAÇÃO AOS LIMITES DO § 3.º DO ART. 20 DO CPC. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. REDISCUSSÃO DE MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. SÚMULA 07 DO STJ. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INOCORRÊNCIA. ARTIGO 173, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.*



1. O Imposto sobre Serviços é regido pelo DL 406/68, cujo fato gerador é a prestação de serviço constante na lista anexa ao referido diploma legal, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo. 2. A lista de serviços anexa ao Decreto-lei n.º 406/68, para fins de incidência do ISS sobre serviços bancários, é taxativa, admitindo-se, contudo, uma leitura extensiva de cada item, no afã de se enquadrar serviços idênticos aos expressamente previstos (Precedente do STF: RE 361829/RJ, publicado no DJ de 24.02.2006; Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e AgRg no Ag 577068/GO, publicado no DJ de 28.08.2006). 3. Entrementes, o exame do enquadramento das atividades desempenhadas pela instituição bancária na Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei 406/68 demanda o reexame do conteúdo fático probatório dos autos, insindivível ante a incidência da Súmula 7/STJ (Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e REsp 445137/MG, publicado no DJ de 01.09.2006). 4. Deveras, a verificação do preenchimento dos requisitos em Certidão de Dívida Ativa demanda exame de matéria fático-probatória, providência inviável em sede de Recurso Especial (Súmula 07/STJ). 5. Assentando a Corte Estadual que "na Certidão de Dívida Ativa consta o nome do devedor, seu endereço, o débito com seu valor originário, termo inicial, maneira de calcular juros de mora, com seu fundamento legal (Código Tributário Municipal, Lei n.º 2141/94; 2517/97, 2628/98 e 2807/00) e a descrição de todos os acréscimos" e que "os demais requisitos podem ser observados nos autos de processo administrativo acostados aos autos de execução em apenso, onde se verificam: a procedência do débito (ISSQN), o exercício correspondente (01/12/1993 a 31/10/1998), data e número do Termo de Início de Ação Fiscal, bem como do Auto de Infração que originou o débito", não cabe ao Superior Tribunal de Justiça o reexame dessa inferência. 6. Vencida a Fazenda Pública, a fixação dos honorários advocatícios não está adstrita aos limites percentuais de 10% e 20%, podendo ser adotado como base de cálculo o valor dado à causa ou à condenação, nos termos do artigo 20, § 4º, do CPC (Precedentes: AgRg no AG 623.659/RJ, publicado no DJ de 06.06.2005; e AgRg no Resp 592.430/MG, publicado no DJ de 29.11.2004). 7. A revisão do critério adotado pela Corte de origem, por equidade, para a fixação dos honorários, encontra óbice na Súmula 07, do STJ, e no entendimento sumulado do Pretório Excelso: "Salvo limite legal, a fixação de honorários de advogado, em complemento da condenação, depende das circunstâncias da causa, não dando lugar a recurso extraordinário" (Súmula 389/STF). 8. O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173: "Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se 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." 9. A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa

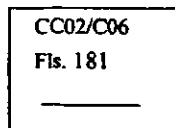
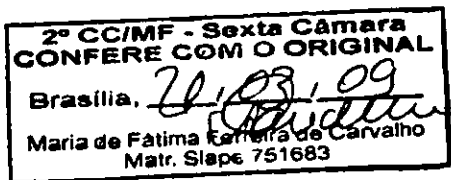


no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210). 10. Nada obstante, as aludidas regras decadenciais apresentam prazo quinquenal com dies a quo diversos. 11. Assim, conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do CTN), o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício), quando não prevê a lei o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, bem como inexistindo notificação de qualquer medida preparatória por parte do Fisco. No particular, cumpre enfatizar que "o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, sendo inadmissível a aplicação cumulativa dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a fim de configurar desarrazoado prazo decadencial decenal. 12. Por seu turno, nos casos em que inexistente o dever de pagamento antecipado (tributos sujeitos a lançamento de ofício) ou quando, existindo a aludida obrigação (tributos sujeitos a lançamento por homologação), há omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, desde que inócuentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, fluindo o termo inicial do prazo decadencial da aludida notificação (artigo 173, parágrafo único, do CTN), independentemente de ter sido a mesma realizada antes ou depois de iniciado o prazo do inciso I, do artigo 173, do CTN. 13. Por outro lado, a decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4º, do artigo 150, do Codex Tributário, segundo o qual, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador: "Neste caso, concorre a contagem do prazo para o 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, conseqüentemente, a impossibilidade jurídica de lançar de ofício" (In Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, pág. 170). 14. A notificação do ilícito tributário, medida indispensável para justificar a realização do ulterior lançamento, afigura-se como dies a quo do prazo decadencial quinquenal, em havendo pagamento antecipado efetuado com fraude, dolo ou simulação, regra que configura ampliação do lapso decadencial, in casu, reiniciado. Entrementes, "transcorridos cinco anos sem que a autoridade administrativa se pronuncie, produzindo a indigitada notificação formalizadora do ilícito, operar-se-á ao mesmo tempo a decadência do direito de lançar de ofício, a decadência do direito de constituir juridicamente o dolo, fraude ou simulação para os efeitos do art. 173, parágrafo único, do CTN e a extinção do crédito tributário em razão da homologação tácita do pagamento antecipado" (Eurico Marcos Diniz de Santi, in obra citada, pág. 171). 15. Por fim, o artigo 173, II, do CTN, cuida da regra de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário quando sobrevém decisão definitiva, judicial ou administrativa, que anula o lançamento anteriormente efetuado, em virtude da verificação de vício formal. Neste caso, o marco decadencial inicia-se da data em que se tornar definitiva a aludida decisão anulatória. 16. In casu: (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado do ISSQN pelo contribuinte não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de dezembro de 1993 a outubro de 1998, consoante apurado pela Fazenda Pública Municipal em sede de procedimento administrativo fiscal; (c) a notificação do sujeito passivo da lavratura do Termo de Início da Ação Fiscal, medida preparatória indispensável ao lançamento direto substitutivo, deu-se em 27.11.1998; (d) a instituição financeira não efetuou o recolhimento por considerar intributáveis, pelo ISSQN, as atividades apontadas pelo Fisco; e (e) a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 01.09.1999. 17. Desta sorte, a regra decadencial aplicável ao caso concreto é a prevista no artigo 173, parágrafo único, do Codex Tributário, contando-se o prazo da data da notificação de medida preparatória indispensável ao lançamento, o que sucedeu em 27.11.1998 (antes do transcurso de cinco anos da ocorrência dos fatos imponíveis apurados), donde se deduz a higidez dos créditos tributários constituídos em 01.09.1999. 18. Recurso especial parcialmente conhecido e desprovido."*

No presente caso o lançamento foi efetuado em 27/12/2005, fl. 01, tendo os fatos geradores ocorrido no período de 01/02/1997 a 31/03/1998, o que fulmina em sua totalidade o direito do fisco de constituir o lançamento, sem a necessidade de identificar tratar-se lançamento por homologação ou de ofício.




Pelo exposto encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial todos os fatos geradores apurados pela fiscalização.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto voto pelo CONHECIMENTO do recurso, para no mérito DAR-LHE PROVIMENTO, face a aplicação de decadência quinquenal.

É como voto.

Sala das Sessões, em 04 de julho de 2008



ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA