



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10830.009857/2007-51  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2301-004.712 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de junho de 2016  
**Matéria** CESSÃO DE MÃO DE OBRA: RETENÇÃO.  
**Recorrente** COMPANHIA PAULISTA DE FORÇA E LUZ E OUTROS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/08/1999 a 31/08/2006

DECADÊNCIA.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante n° 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212, de 24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional - CTN. Assim, comprovado nos autos o pagamento parcial, aplica-se o artigo 150, §4°; caso contrário, aplica-se o disposto no artigo 173, I.

VICIO MATERIAL. NULIDADE.

Quando a descrição do fato não é suficiente para a razoável segurança de sua ocorrência, carente que é de algum elemento material necessário para gerar obrigação tributária, o lançamento se encontra viciado por ser o crédito dele decorrente incerto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado: (a) por maioria de votos, no julgamento da questão de ordem suscitada pelo conselheiro João Bellini Júnior, não solicitar a diligência sugerida, para que fossem juntados aos autos os contratos de prestação de serviços que caracterizariam a cessão de mão de obra; vencidos os conselheiros João Bellini Júnior, Andrea Brose Adolfo e Marcela Brasil de Araújo Nogueira; (b) por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Acompanhou pelas conclusões o conselheiro João Bellini Júnior, e, no que tange à decadência, a conselheira Alice Grecchi.

João Bellini Junior - Presidente

Julio Cesar Vieira Gomes - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: JOAO BELLINI JUNIOR, JULIO CESAR VIEIRA GOMES, ALICE GRECCHI, ANDREA BROSE ADOLFO, FABIO PIOVESAN BOZZA, MARCELA BRASIL DE ARAÚJO NOGUEIRA, GISA BARBOSA GAMBOGI NEVES e AMILCAR BARCA TEIXEIRA JUNIOR.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou procedente o lançamento fiscal para constituição de crédito sobre a retenção de 11%. O lançamento foi realizado com ciência em 09/11/2007. Seguem trechos da acórdão recorrida:

*CONTRATAÇÃO DE SERVIÇOS PRESTADOS MEDIANTE CESSÃO DE MÃO DE OBRA OU EMPREITADA. RETENÇÃO DE 11% (ONZE POR CENTO).*

*A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada é obrigada a reter 11% (onze por cento) do valor relativo aos serviços contido na nota fiscal ou fatura, e a recolher o valor retido à Previdência Social, conforme preconiza o artigo 31 da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela Lei n.º 9.711/98, e o artigo 219 do Regulamento aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99.*

*A retenção sempre se presume feita oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar qualquer omissão para se eximir da obrigação, sendo responsável pelo recolhimento das importâncias que deixou de reter.*

*Essa obrigação existe mesmo que a empresa prestadora de serviços seja optante pelo SIMPLES, com exceção apenas do período de 01/01/2000 a 31/08/2002.*

*A obrigação da retenção de 11%, pela empresa tomadora, independe da empresa prestadora estar ou não adimplente com as contribuições previdenciárias.*

*DECADÊNCIA. PRAZO DECENAL. O prazo decadencial para a constituição do crédito previdenciário é de 10 (dez) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*LEGALIDADE. CONSTITUCIONALIDADE.*

*A declaração de inconstitucionalidade de lei ou atos normativos federais, bem como de ilegalidade destes últimos, é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário.*

*PEDIDO DE JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS. INDEFERIMENTO.*

*O pedido de juntada de documentos e outras provas admitidas em direito após a impugnação deve ser indeferido quando não tenha sido demonstrada a impossibilidade de apresentação oportuna da prova documental por motivo de força maior, não se refira esta a fato ou direito superveniente, e nem se destine a*

*contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos, e quando os elementos do processo forem suficientes para o convencimento do julgador.*

#### **PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.**

*O pedido de perícia deve ser motivado e acompanhado dos quesitos necessários para o exame da matéria, sob pena de seu indeferimento.*

#### **Lançamento Procedente**

...

*Foram apresentados cerca de 3.800 contratos, cuja análise, pelo tipo de serviço prestado, produziu uma relação aproximada de 1.380 contratos nos quais os serviços se enquadravam no artigo 31, parágrafo 3º da Lei n.º 8.212/91. na redação dada pela Lei n.º 9.711/98. e no artigo 219, parágrafos 1º a 7º do Regulamento da Previdência Social. aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99;*

*Foram verificadas três situações de crédito previdenciário, a saber: 1) retenção sobre notas fiscais apresentadas para as quais não havia destaque, objeto desta NFLD; 2) aferição dos valores constantes em contrato, quando não apresentadas as notas fiscais a ele relativas, objeto de notificação distinta; e, 3) retenção sobre notas fiscais apresentadas para as quais havia destaque e não houve recolhimento, caracterizando em tese apropriação indébita previdenciária, objeto de notificação distinta, sendo que neste item também foram incluídas notas fiscais relacionadas em subsídios decorrentes de ação fiscal nas empresas prestadoras;*

...

*- no caso de obras de construção civil, não se comprovando a caracterização de empreitada global à referida situação, as respectivas retenções integram o presente lançamento;*

*- outra situação também verificada foi a falta de retenção dos prestadores optantes pelo Sistema Simplificado de Tributação (Simples), a partir de 09/2002, quando voltou a ser exigida, de modo que a retenção, nesse caso, integra o crédito e integra também, em relação ao período de 01/2000 a 08/2002, quando não comprovada a opção pelo Simples;*

*- os valores que serviram de base de cálculo para a incidência dos 11% estão discriminados- na planilha anexa denominada "Notas Fiscais Apresentadas" cujos totais, apurados por competência, integram o Relatório de Lançamentos, cabendo observar que eles foram obtidos considerando os valores brutos das notas ou, quando discriminados na nota e previstos em contrato. os valores relativos à mão de obra utilizada, sendo que, no caso da prestação de serviço de transportes, foi considerado 30% do valor bruto;*

Contra a decisão, o recorrente interpôs recurso voluntário, onde reitera as alegações trazidas na impugnação:

*Da decadência:*

*Alega a empresa que o débito em discussão se encontra parcialmente extinto pela decadência, entendendo que o prazo decadencial para que o INSS constituísse eventual débito seria de 5 (cinco) anos, consoante dispõe o artigo 173 do CTN.*

...

*Segundo a impugnante, a fiscalização não apurou a existência ou não de cessão de mão-de-obra em cada um dos serviços listados na NFLD, atendo-se à mera análise de contratos e notas fiscais, afirmando que não basta que um serviço esteja arrolado no Decreto 3.048/99 ou na IN 03/2005, para que esteja sujeito à retenção de 11%, sendo imperioso, além do enquadramento do tipo de serviço, que a atividade seja desenvolvida com a colocação de segurados nas dependências da contratante ou em outro local (de terceiros) que não seja o próprio estabelecimento da contratada.*

*Para ela, da lista de contratos selecionados constante da NFLD, os seguintes “serviços” não estariam sujeitos à retenção de 11%: processamento de pagamentos; transporte terrestre e aéreo, inclusive porque não há equipe à disposição exclusiva da empresa; diagnóstico energético; aluguel de imóvel (não é serviço); locação de veículos (não é serviço); transporte de galhos (transporte de cargas não é sujeito à retenção); emissão de segunda via de contas (realizado no contratado); elaboração de projetos; materiais diversos; cobrança de fraudes (realizado no contratado); transporte de carga e malote (transporte de cargas não é sujeito à retenção); poda de árvores (não consta do rol da IN 03/2005); reflorestamento (não consta do rol da IN 03/2005); digitalização de documentos (realizado no contratado); serviços de bombeiro; descontaminação de solo; ressarcimento de despesas de deslocamento (não é serviço).*

...

*Segundo a empresa, ainda, a fiscalização introduziu indevidamente, na NFLD em análise, supostos débitos relativos a prestadores de serviços de transporte, os quais não se enquadrariam no conceito legal de cessão de mão-de-obra, e portanto, não gerariam o dever de retenção de 11% pela contratante.*

*Informa que somente existe cessão de mão-de-obra se os segurados do contratado prestarem serviços nas dependências da contratante, ou em outros estabelecimentos determinados pela contratante.*

*E relata que, no presente caso, o transporte de documentos, cargas e/ou pessoas pelas empresas prestadoras de serviços não implica nem na colocação de empregados da contratada dentro de suas dependências, e nem mesmo em outros locais por ela predeterminados, destacando que os serviços são realizados exclusivamente nas rodovias e vias públicas, não*

*havendo estabelecimento ou dependência específica na qual o segurado supostamente cedido pela contratada seja colocado à sua disposição.*

...

*E alega, assim, a impugnante, ser totalmente nula a presente NFLD, tendo em vista que, no seu entendimento, não é exigível a retenção de 11% de empresas prestadoras de serviços optantes pelo SIMPLES.*

...

*Afirma a empresa que a NFLD em tela deve ser anulada em razão do pagamento integral do valor das contribuições previdenciárias devidas, diretamente pelas contratadas.*

*Para ela, este débito não merece ser mantido, eis que devidamente recolhidas as contribuições previdenciárias devidas, tendo em vista que os prestadores de serviços recolhem todos os seus tributos, inclusive previdenciários. Informa que a inexistência de débito dos prestadores de serviços poderia ser aferida consoante histórico das Certidões Negativa de Débito emitidas em seus nomes.*

...

*Afirma que a fiscalização não expõe de maneira clara e precisa como apurou os valores lançados na notificação e a base para calcular os recolhimentos supostamente devidos.*

*Alega que, conforme se verifica no relatório fiscal, a fiscalização procedeu ao arbitramento do débito, sob a presunção de que os serviços contabilizados envolviam “em tese” cessão de mão-de-obra.*

...

*Entende que, no caso em tela, foi aplicada exação, pela fiscalização, sem se atentar ao preenchimento do requisito previsto no art. 142 do CTN, que é a determinação da matéria tributável e a clara e precisa identificação do fato gerador e bases de cálculo, observado que o ato administrativo é vinculado, afirmando que deveriam ter sido mencionados precisamente a origem e os fundamentos legais para cada valor arbitrado, em atendimento ao princípio do contraditório.*

*A empresa impugna as bases de cálculo utilizadas (100% do valor das NFs), pois, para ela, não foram atendidos os termos das Instruções Normativas do INSS, especialmente nos casos de serviços de construção civil, como se segue: I - dez por cento para pavimentação asfáltica; II - quinze por cento para terraplenagem, aterro sanitário e dragagem; III - quarenta e cinco por cento para obras de arte (pontes ou viadutos); IV - cinquenta por cento para drenagem; V - trinta e cinco por cento para os demais serviços realizados com a utilização de equipamentos, exceto os manuais.*

Em sessão plenária de 09/09/2014, a Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara desta Segunda Seção converteu o julgamento em diligência nos seguintes termos e para os seguintes esclarecidos:

*A partir das folhas 118 dos autos foram juntadas após a impugnação, fls. 34 e seguintes, duas planilhas preparadas pela fiscalização: contratos selecionados e notas fiscais apresentadas. Esses documentos trazem as seguintes informações:*

*a) Contratos selecionados: Número do contrato, Conta F/C, Empresa contratada, Vigência do contrato, Valor e Uma breve descrição (projeto e montagem de obras, poda de árvores, serviços contratuais, leituras e entregas, limpeza de faixas, N/D etc);*

*b) Notas fiscais apresentadas: Mês, Conta F/C, Empresa contratada, NF, Valor, Base de cálculo.*

*Acontece que tanto no relatório fiscal como na decisão recorrida e ainda na impugnação são trazidas descrições mais detalhadas dos serviços não encontradas nas planilhas juntadas em meio impresso. E considerando o fato de que foram juntadas aos autos após a juntada da impugnação, surge a dúvida se haveria outro anexo ao relatório fiscal em meio magnético e que não fora impresso e juntado aos autos.*

Em resposta, a fiscalização informa que não existe outro anexo ao relatório fiscal que não sejam as duas planilhas: "contratos selecionados" e "notas fiscais apresentadas".

O recorrente também se manifestou reiterando que embora tenha apresentado todos os contratos em meio magnético, a fiscalização não faz qualquer menção a eles; portanto, não procede o arbitramento.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes, Relator

Uma vez cumpridos os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso.

### Procedimentos formais

Quanto ao procedimento da fiscalização e formalização do lançamento também não se observou qualquer vício. Foram cumpridos todos os requisitos dos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, *verbis*:

*Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:*

*I - a qualificação do autuado;*

*II - o local, a data e a hora da lavratura;*

*III - a descrição do fato;*

*IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;*

*V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;*

*VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.*

*Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:*

*I - a qualificação do notificado;*

*II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;*

*III - a disposição legal infringida, se for o caso;*

*IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.*

O recorrente foi devidamente intimado de todos os atos processuais que trazem fatos novos, assegurando-lhe a oportunidade de exercício da ampla defesa e do contraditório, nos termos do artigo 23 do mesmo Decreto.

*Art. 23. Far-se-á a intimação:*

*I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)*

*II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)*

*III - por edital, quando resultarem improficuos os meios referidos nos incisos I e II. (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)*

A decisão recorrida também atendeu às prescrições que regem o processo administrativo fiscal: enfrentou as alegações pertinentes do recorrente, com indicação precisa dos fundamentos e se revestiu de todas as formalidades necessárias. Não contém, portanto, qualquer vício que suscite sua nulidade, passando, inclusive, pelo crivo do Egrégio Superior Tribunal de Justiça:

*Art. 31. A decisão conterà relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993).*

*“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NULIDADE DO ACÓRDÃO. INEXISTÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SERVIDOR PÚBLICO INATIVO. JUROS DE MORA. TERMO INICIAL. SÚMULA 188/STJ.*

*1. Não há nulidade do acórdão quando o Tribunal de origem resolve a controvérsia de maneira sólida e fundamentada, apenas não adotando a tese do recorrente.*

*2. O julgador não precisa responder a todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem está obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados “. (RESP 946.447-RS – Min. Castro Meira – 2ª Turma – DJ 10/09/2007 p.216).*

Portanto, em razão do exposto e nos termos das regras disciplinadoras do processo administrativo fiscal, não se identificam vícios de procedimento capazes de tornarem nulos quaisquer dos atos praticados:

*Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

### **Decadência**

Nas sessões plenárias dos dias 11 e 12/06/2008, respectivamente, o Supremo Tribunal Federal - STF, por unanimidade, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91 e editou a Súmula Vinculante nº 08. Seguem transcrições:

*Parte final do voto proferido pelo Exmo Senhor Ministro Gilmar Mendes, Relator:*

*Resultam inconstitucionais, portanto, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e o parágrafo único do art.5º do Decreto-lei nº 1.569/77, que versando sobre normas gerais de Direito Tributário, invadiram conteúdo material sob a reserva constitucional de lei complementar.*

*Sendo inconstitucionais os dispositivos, mantém-se hígida a legislação anterior, com seus prazos quinquenais de prescrição e decadência e regras de fluência, que não acolhem a hipótese de suspensão da prescrição durante o arquivamento administrativo das execuções de pequeno valor, o que equivale a assentar que, como os demais tributos, as contribuições de Seguridade Social sujeitam-se, entre outros, aos artigos 150, § 4º, 173 e 174 do CTN.*

*Diante do exposto, conheço dos Recursos Extraordinários e lhes nego provimento, para confirmar a proclamada inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, frente ao § 1º do art. 18 da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional 01/69.*

*É como voto.*

*Súmula Vinculante nº 08:*

*“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”.*

Os efeitos da Súmula Vinculante são previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentado pela Lei nº 11.417, de 19/12/2006, *in verbis*:

*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. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004).*

*Lei nº 11.417, de 19/12/2006:*

*Regulamenta o art. 103-A da Constituição Federal e altera a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, disciplinando a edição, a revisão e o cancelamento de enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal, e dá outras providências.*

...

*Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de 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 prevista nesta Lei.*

*§ 1º O enunciado da súmula terá por objeto a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja, entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública, controvérsia atual que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão.*

Como se constata, a partir da publicação na imprensa oficial, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatarem a Súmula Vinculante. Assim sendo, independente de meu entendimento pessoal sobre a matéria, manifestado em meus votos anteriores, inclino-me à tese jurídica na Súmula Vinculante nº 08.

Afastado por inconstitucionalidade o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, resta verificar qual regra de decadência prevista no Código Tributário Nacional - CTN se aplicar ao caso concreto.

O Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento no sentido da imprescindibilidade de pagamento parcial do tributo para que seja aplicada a regra decadencial do artigo 150, §4º do CTN; caso contrário, aplica-se o artigo 173, I do CTN que transfere o termo *a quo* de contagem para o exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído. Também atribuiu status de repetitivos a todos os processos que se encontram tramitando sobre a matéria. E, por força do artigo 62-A do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, a decisão deve ser reproduzida nas turmas deste Conselho.

*Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

Assim, considerando o presente caso em que cada ocorrência coincide com o serviço prestado, e não tendo havido recolhimento parcial, as competências até 11/2000 devem ser excluídas do lançamento. Ressalta-se que não se trata de aplicação da Súmula CARF nº 99 por ser retenção na cessão de mão de obra:

*Súmula CARF nº 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.*

### **No mérito**

Quando da apreciação do recurso voluntário na sessão plenária de 09/09/2014, a Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara desta Segunda Seção já entendera

que os anexos do relatório fiscal não motivaram suficientemente a prestação de serviço mediante cessão de mão de obra, pois as duas planilhas: "contratos selecionados" e "notas fiscais apresentadas" apenas trazem o nome do serviço, sem qualquer apresentação dos elementos que caracterizam a cessão de mão de obra, tal como exige o artigo 31, §3º da Lei nº 8.212/91 combinado com o artigo 142 do CTN:

*Art. 31 (...)*

*§3º-Para os fins desta Lei, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação. (grifo nosso).*

De fato, a farta jurisprudência desse CARF está pacificada no sentido de que é nulo o lançamento de ofício da retenção previdenciária quando não acompanhado da demonstração da presença dos elementos previstos em lei que caracterizam a cessão de mão de obra: segurados à disposição do contratante e prestação de serviços contínuos nas dependências do contratante ou nas de terceiros. Ressalta-se também que não são todos os serviços prestados na modalidade cessão de mão obra que estão sujeitos à retenção previdenciária; também é necessário que na espécie estejam previsto na lei ou no regulamento da previdência social.

Seguem abaixo alguns acórdãos deste CARF:

**Acórdão nº 9202-003.522, de 12/12/2014:**

*RECURSO ESPECIAL. LANÇAMENTO. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONTRATANTE. RETENÇÃO. SERVIÇOS POR CESSÃO DE MÃO DE OBRA PARA ÓRGÃOS PÚBLICOS. POSSIBILIDADE. REQUISITOS. AUSÊNCIA.*

*Conforme determina a Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, a empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia dez do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente da mão-de-obra, observando que o desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.*

*Já para o Decreto 3048/1999, enquadram-se na possibilidade de retenção o serviço realizado, mediante cessão de mão-de-obra, na operação de transporte de passageiros, inclusive nos casos de concessão ou sub-concessão.*

*Para os fins da Lei citada, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da*

*empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação.*

*No presente caso, não ficaram demonstrados, em sua integralidade, as características da cessão de mão de obra, relacionadas pela Lei, motivo do provimento do recurso do contribuinte.*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso. Defendeu a Fazenda Nacional a Procuradora Dr.<sup>a</sup> Patrícia de Amorim Gomes Macedo.*

...

*Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente em exercício), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Igor Araújo Soares (suplente convocado), Maria Helena Cotta Cardozo, Ronaldo de Lima Macedo (suplente convocado).*

...

**Acórdão nº 2301-004.343, de 10/03/2015:**

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RETENÇÃO. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. FATO GERADOR. DEMONSTRAÇÃO. OBRIGATORIEDADE. AUSÊNCIA.**

*A Lei 8.212/1991 determina que a empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente da mão-de-obra, observado o disposto no § 5º do art. 33 do mesmo diploma legal.*

*A Lei 8.212/1991 define que é cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação.*

*Portanto, para a demonstração da certeza sobre a exigência a fiscalização deve demonstrar que a cessão de mão de obra ocorreu, com todas as características que a definem.*

*No presente caso, não há demonstração de que a cessão de mão de obra ocorreu, motivo da ausência de que o fato gerador ocorreu, impedindo a exigência do crédito, motivo do provimento do recurso.*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*ACORDAM os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos: a) em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Relator(a).*

*Participaram do presente julgamento os Conselheiros: MARCELO OLIVEIRA (Presidente), ADRIANO GONZALES SILVERIO, DANIEL MELO MENDES BEZERRA, CLEBERSON ALEX FRIESS, MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR, THEODORO VICENTE AGOSTINHO.*

...

*Não há uma prova (contrato) ou acusação de que os serviços foram efetuados, por exemplo, por segurados colocados à disposição do contratante, nas dependências deste ou de terceiro.*

*Cabe destacar que há no relatório fiscal informação de que os contratos foram fornecidos.*

*Os serviços descritos podem, ou não, encaixar-se na definição de cessão, mas o Fisco deve demonstrar a cessão na acusação.*

*Portanto, como o fato gerador não foi demonstrado, não há como exigir o tributo do sujeito passivo.*

**CONCLUSÃO:**

*Em razão do exposto, voto no sentido de dar PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO.*

**Acórdão nº 2402-004.368, de 04/11/2014:**

**VALIDADE DO LANÇAMENTO.**

*Não há nulidade do lançamento quando não configurado óbice à defesa ou prejuízo ao interesse público.*

**RELAÇÃO DE VÍNCULOS. RELATÓRIO INTEGRANTE DO AUTO DE INFRAÇÃO. NATUREZA INFORMATIVA.**

*A relação de vínculos anexa ao lançamento tributário previdenciário lavrado unicamente em desfavor de pessoa jurídica não tem o condão de atribuir responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas e não comporta discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal por ter finalidade meramente informativa. Súmula nº 88 do CARF.*

**RETENÇÃO DO ARTIGO 31 DA LEI 8.212/91. NATUREZA JURÍDICA. RESPONSABILIDADE DO TOMADOR DO SERVIÇO QUE DEIXOU DE EFETUAR A RETENÇÃO. PAGAMENTO FEITO PELO PRESTADOR DO SERVIÇO.**

*O instituto da retenção previsto no artigo 31 da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei 9.711/98 e alterações posteriores, é hipótese de substituição tributária, conforme decidido pelo Superior Tribunal de Justiça em Recurso Especial submetido ao regime do art. 543C do CPC, de observância obrigatória por este órgão julgador, com base no art. 62A do Regimento Interno do CARF.*

*É direta a responsabilidade do tomador de serviço pela contribuição que deixou de reter do prestador, pois o artigo 31 da Lei 8.212/91 determina a observância da norma expressa pelo art. 33, § 5º do mesmo diploma legal, que traz a responsabilidade direta do tomador de serviço pelo adequado recolhimento.*

*O tomador do serviço que deixou de efetuar a retenção de que trata o artigo 31 da Lei 8.212/91 não aproveita o pagamento feito pelo prestador do serviço relativo às contribuições devidas sobre sua folha de pagamento.*

**RETENÇÃO. COBRANÇA. CESSÃO DE MÃO DE OBRA NÃO CARACTERIZADA.**

*A continuidade e a não eventualidade na prestação de serviços de cobrança não são suficientes para caracterizar a cessão de mão de obra, que depende, ainda, da demonstração de que os serviços são prestados nas dependências da tomadora ou nas de terceiros e que a direção do serviço está a cargo da tomadora.*

**RETENÇÃO SOBRE O VALOR TOTAL DA NOTA FISCAL. CONSTRUÇÃO CIVIL. FORNECIMENTO DE EQUIPAMENTOS E MATERIAIS PELA CONTRATADA NÃO COMPROVADO. DISCRIMINAÇÃO DOS SERVIÇOS EM DOCUMENTO ANEXO À NOTA FISCAL.**

*A retenção deve recair sobre o valor total das notas fiscais de serviços considerando que não há prova de que a contratada forneceu equipamentos e materiais, não há perfeita identificação desses itens nas notas fiscais, e existem declarações da contratada, consignadas em documentos anexos às notas fiscais, no sentido de que não houve fornecimento de equipamentos e materiais. De qualquer modo, o uso de equipamentos não é inerente aos serviços executados de construção e reforma de pisos, telhados, calçadas, fachada de loja e instalações em geral, razão pela qual o valor dos equipamentos só poderia ser excluído da base de cálculo da retenção de que trata o artigo 31 da Lei nº 8.212/91 se comprovado que seu fornecimento, pela contratada, estava previsto em contrato.*

**RETENÇÃO. SEGURANÇA. CONTABILIDADE. PROVA EM CONTRÁRIO. ÔNUS DA EMPRESA.**

*A contabilidade faz prova contra a empresa, cabendo a ela o ônus de demonstrar a inveracidade dos registros contábeis, de modo que não infirma o lançamento contábil de despesa com serviços de segurança a prova do sequestro do sócio da empresa sem a demonstração da correspondência entre o pagamento do resgate e o registro contábil.*

*Recurso Voluntário Provido em Parte.*

...

*ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para que sejam excluídas do lançamento as contribuições lançadas com base nas notas fiscais de serviços emitidas pela empresa Dina Carla Bordini de Arruda.*

*Nereu Miguel Ribeiro Domingues – Presidente em Exercício*

*Luciana de Souza Espíndola Reis Relatora*

#### ***Serviços sujeitos à retenção***

***Dina Carla Bordini de Arruda, referente à prestação de serviços de cobrança:***

*A autoridade lançadora, em seu relatório complementar, fl. 373374, afirmou que a empresa Dina Carla Bordini de Arruda prestou serviços de cobrança mediante cessão de mão de obra em razão da habitualidade na prestação de serviço, verificável pela seqüência da notas fiscais emitidas, e por se tratar de atividade inerente aos objetivos sociais da atuada.*

*Nem a autoridade lançadora nem a recorrente juntaram aos autos o contrato de prestação de serviços. Observa-se que não houve destaque nas notas fiscais de serviços, fl.3941.*

*De qualquer modo, o fato de a atividade de cobrança estar enquadrada no rol de atividades sujeitas à retenção não é suficiente para gerar a obrigação tributária, que só nasce na hipótese de o serviço ter sido prestado mediante cessão de mão de obra, nos termos do art.31 da Lei 8.212/91 e art. 219 §2º, inc. VII do RPS/99.*

*A autoridade fiscal, embora tenha demonstrado que os serviços foram prestados com continuidade, o que demonstra se tratar de necessidade permanente da contratante, deixou de demonstrar que os empregados da contratada ficaram à disposição da contratante e que a prestação dos serviços não ocorreu nas dependências da contratada.*

*A existência de subordinação jurídica dos empregados à contratante mediante transferência da direção do cotidiano da prestação laborativa para o tomador de serviços é elemento fundamental para diferenciar a cessão de mão de obra da prestação de serviços em geral.*

*Como não ficou demonstrada a ocorrência da hipótese legal autorizadora da retenção, que é a prestação do serviço de cobrança mediante cessão de mão de obra, fica afastada a obrigação da recorrente quanto às contribuições lançadas a título de onze por cento sobre as notas fiscais ou faturas emitidas pela empresa Dina Carla Bordini de Arruda.*

...

#### ***Conclusão***

*Com base no exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, excluindo as contribuições decorrentes da*

*prestação de serviços pela empresa Dina Carla Bordini de Arruda.*

*Luciana de Souza Espíndola Reis.*

Assim, no presente caso, tendo em vista que o recorrente à época apresentara em meio magnético todos os contratos e demais documentos necessários para análise da natureza dos serviços, ficara a dúvida quanto a possibilidade de em outro documento anexo ao relatório a fiscalização ter realizado a caracterização da cessão de mão de obra, motivação essencial para o lançamento, mas em resposta à diligência fiscal vê-se que não há outro anexo. Esclarece-se que o arbitramento foi em razão da suposta não discriminação nas notas fiscais do que seria mão de obra, material e equipamentos.

Também por oportuno, verifico que além da ausência de caracterização da cessão de mão de obra, mesmo quanto aos serviços em espécie lançados pela fiscalização, incluídos nas planilhas juntadas, constato que, de fato, supostos serviços por cessão de mão de obra não estão contemplados no artigo 219, §2º do Decreto nº 3.048/99 e muitos outros podem ou não serem prestados mediante cessão de mão de obra, a depender da forma como contratados:

*Art.219.A empresa contratante de serviços executados mediante cessão ou empreitada de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços e recolher a importância retida em nome da empresa contratada, observado o disposto no § 5º do art. 216. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003)*

*§1º Exclusivamente para os fins deste Regulamento, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade fim da empresa, independentemente da natureza e da forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974, entre outros.*

*§2º Enquadram-se na situação prevista no **caput** os seguintes serviços realizados mediante cessão de mão-de-obra:*

*I-limpeza, conservação e zeladoria;*

*II-vigilância e segurança;*

*III-construção civil;*

*IV-serviços rurais;*

*V-digitação e preparação de dados para processamento;*

*VI-acabamento, embalagem e acondicionamento de produtos;*

*VII-cobrança;*

*VIII-coleta e reciclagem de lixo e resíduos;*

*IX-copa e hotelaria;*

*X-corte e ligação de serviços públicos;*

*XI-distribuição;*

*XII-treinamento e ensino;*

*XIII-entrega de contas e documentos;*

*XIV-ligação e leitura de medidores;*

*XV-manutenção de instalações, de máquinas e de equipamentos;*

*XVI-montagem;*

*XVII-operação de máquinas, equipamentos e veículos;*

*XVIII-operação de pedágio e de terminais de transporte;*

*XIX-operação de transporte de passageiros, inclusive nos casos de concessão ou sub-concessão; (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003)*

*XX-portaria, recepção e ascensorista;*

*XXI-recepção, triagem e movimentação de materiais;*

*XXII-promoção de vendas e eventos;*

*XXIII-secretaria e expediente;*

*XXIV-saúde; e XXV-telefonia, inclusive **telemarketing**.*

Assim, exemplificando, a planilha "Contratos Selecionados", fls. 116 traz vários desses serviços, como exemplo: Pré-diagnóstico energético; Trafo distr. 30KVA - reforma parcial; serviços de almoxarifado; Inst locação de linha rural por Km; Serviço de emissão de 2ª via; Construção de tanque de contenção; etc

De fato, o lançamento constitui crédito desprovido de razoável certeza sobre a ocorrência dos fatos geradores das contribuições previdenciárias. Isto porque não se procedeu a um mínimo de demonstração da existência de cessão de mão-de-obra. A fundamentação do lançamento se ateve à descrição dos dispositivos legais, denominação do serviço e a indicação das notas fiscais. Daí, entendo que o lançamento contém vício insanável de nulidade em seus fundamentos que culmina na exclusão dos levantamentos que o integram.

### **Vício material**

Quanto à natureza do vício insanável, no Código Tributário Nacional há regra expressa de decadência quando da reconstituição de lançamento declarado nulo por vício formal. Daí a relevância e finalidade da qualificação dos vícios que sejam identificados nos processos administrativos fiscais:

*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 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.*

Ou seja, somente reinicia o prazo decadencial quando a anulação do lançamento anterior decorreu da existência de vício **formal**; do que me leva a crer que não há reinício do prazo quando a anulação se dá por outras causas, pois a regra geral é a ininterrupção, conforme artigo 207 do Código Civil. Portanto, para a finalidade deste trabalho, é mais razoável que se identifique o conceito de vício formal, e assim por exclusão se reconhecer que a regra especial trazida pelo CTN não alcança os demais casos, do que procurar dissecá-los, um por um, ou mesmo conceituar o que se entenda por vício material.

*Código Civil:*

*Art. 207. Salvo disposição legal em contrário, não se aplicam à decadência as normas que impedem, suspendem ou interrompem a prescrição.*

Ainda que o Código Civil estabeleça efeitos para os vícios formais dos negócios jurídicos, artigo 166, quando se tratam de atos administrativos, como o lançamento tributário por exemplo, é no Direito Administrativo que encontramos as regras especiais de validade dos atos praticados pela Administração Pública: competência, motivo, conteúdo, forma e finalidade. É formal o vício que contamina o ato administrativo em seu elemento “forma”; por toda a doutrina, cito a Professora Maria Sylvia Zanella Di Pietro.<sup>1</sup> Segundo seu magistério, o elemento “forma” comporta duas concepções: uma restrita, que considera forma como a exteriorização do ato administrativo (por exemplo: auto-de-infração) e outra ampla, que inclui todas as demais formalidades (por exemplo: precedido de MPF, ciência obrigatória do sujeito passivo, oportunidade de impugnação no prazo legal etc), isto é, esta última confunde-se com o conceito de procedimento, prática de atos consecutivos visando a consecução de determinado resultado final.

Portanto, qualquer que seja a concepção, “forma” não se confunde com o “conteúdo” material ou objeto. É um requisito de validade através do qual o ato administrativo, praticado porque o motivo que o deflagra ocorreu, é exteriorizado para a realização da finalidade determinada pela lei. E quando se diz “exteriorização” devemos concebê-la como a materialização de um ato de vontade através de determinado instrumento. Daí temos que conteúdo e forma não se confundem: um mesmo conteúdo pode ser veiculado através de vários instrumentos, mas somente será válido nas relações jurídicas entre a Administração Pública e os administrados aquele prescrito em lei. Sem se estender muito, nas relações de direito público a forma confere segurança ao administrado contra investidas arbitrárias da Administração. Os efeitos dos atos administrativos impositivos ou de império são quase sempre gravosos para os administrados, daí a exigência legal de formalidades ou ritos.

<sup>1</sup> DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella: Direito Administrativo, São Paulo: Editora Atlas, 11ª edição, páginas 187 a

No caso do ato administrativo de lançamento, o auto-de-infração com todos os seus relatórios e elementos extrínsecos é o instrumento de constituição do crédito tributário. E a sua lavratura se dá em razão da ocorrência do fato descrito pela regra-matriz como gerador de obrigação tributária. Esse fato gerador, pertencente ao mundo fenomênico, constitui, mais do que sua validade, o núcleo de existência do lançamento. Quando a descrição do fato não é suficiente para a certeza de sua ocorrência, carente que é de algum elemento material necessário para gerar obrigação tributária, o lançamento se encontra viciado por ser o crédito dele decorrente duvidoso. É o que a jurisprudência deste Conselho denomina de **vício material**:

*“[...]RECURSO EX OFFICIO – NULIDADE DO LANÇAMENTO – VÍCIO FORMAL. A verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, definidos no artigo 142 do Código Tributário Nacional – CTN, são elementos fundamentais, intrínsecos, do lançamento, sem cuja delimitação precisa não se pode admitir a existência da obrigação tributária em concreto. O levantamento e observância desses elementos básicos antecedem e são preparatórios à sua formalização, a qual se dá no momento seguinte, mediante a lavratura do auto de infração, seguida da notificação ao sujeito passivo, quando, aí sim, deverão estar presentes os seus requisitos formais, extrínsecos, como, por exemplo, a assinatura do autuante, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula; a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.[...]”* (7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Recurso nº 129.310, Sessão de 09/07/2002) Por sua vez, o **vício material** do lançamento ocorre quando a autoridade lançadora não demonstra/descreve de forma clara e precisa os fatos/motivos que a levaram a lavrar a notificação fiscal e/ou auto de infração. Diz respeito ao conteúdo do ato administrativo, pressupostos intrínsecos do lançamento.

E ainda se procurou ao longo do tempo um critério objetivo para o que venha a ser vício material. Daí, conforme recente acórdão, restará configurado o vício quando há equívocos na construção do lançamento, artigo 142 do CTN:

*O vício material ocorre quando o auto de infração não preenche aos requisitos constantes do art. 142 do Código Tributário Nacional, havendo equívoco na construção do lançamento quanto à verificação das condições legais para a exigência do tributo ou contribuição do crédito tributário, enquanto que o vício formal ocorre quando o lançamento contiver omissão ou inobservância de formalidades essenciais, de normas que regem o procedimento da lavratura do auto, ou seja, da maneira de sua realização... (Acórdão nº 192-00.015 IRPF, de 14/10/2008 da Segunda Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes)*

Abstraindo-se da denominação que se possa atribuir à falta de descrição clara e precisa dos fatos geradores, o que não parece razoável é agrupar sob uma mesma denominação, vício formal, situações completamente distintas: dúvida quanto à própria ocorrência do fato gerador (*vício material*) junto com equívocos e omissões na qualificação do atuado, do dispositivo legal, da data e horário da lavratura, apenas para citar alguns, que

embora possam dificultar a defesa não prejudicam a certeza de que o fato gerador ocorreu (*vício formal*). Nesse sentido:

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE - VÍCIO FORMAL - LANÇAMENTO FISCAL COM ALEGADO ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO – INEXISTÊNCIA – Os vícios formais são aqueles que não interferem no litígio propriamente dito, ou seja, correspondem a elementos cuja ausência não impede a compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas. Circunscrevem-se a exigências legais para garantia da integridade do lançamento como ato de ofício, mas não pertencem ao seu conteúdo material. O suposto erro na identificação do sujeito passivo caracteriza vício substancial, uma nulidade absoluta, não permitindo a contagem do prazo especial para decadência previsto no art. 173, II, do CTN. (Acórdão nº 108-08.174 IRPJ, de 23/02/2005 da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes).*

Ambos, desde que comprovado o prejuízo à defesa, implicam nulidade do lançamento, mas é justamente essa diferença acima que justifica a possibilidade de lançamento substitutivo apenas quando o vício é formal. O rigor da forma como requisito de validade gera um cem número de lançamentos anulados. Em função desse prejuízo para o interesse público é que se inseriu no Códex Tributário a regra de interrupção da decadência para a realização de lançamento substitutivo do anterior, **anulado por simples vício na formalização**.

De fato, forma não pode ter a mesma relevância da matéria que dela se utiliza como veículo. Ainda que anulado o ato por vício formal, pode-se assegurar que o fato gerador da obrigação existiu e continua existindo, diferentemente da nulidade por vício material. Caso não houvesse a interrupção da decadência, o Estado estaria impedido de refazer o ato através da forma válida. Não se duvida da forma como instrumento de proteção do particular, mas nem por isso ela se situa no mesmo plano de relevância do conteúdo. Temos aí um conflito: segurança jurídica x interesse público. O primeiro inspira o rigor formal do ato administrativo, um de seus requisitos de validade; o segundo, defende a atividade estatal de obtenção de recursos para financiamento das realizações públicas.

No presente caso, o vício está na própria verificação e demonstração da ocorrência do fato gerador da obrigação, o que pertence ao núcleo material da autuação.

Em razão do exposto, voto pelo provimento ao recurso voluntário para declarar a nulidade do lançamento por vício material.

É como voto.

Julio Cesar Vieira Gomes

CÓPIA