



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

Processo nº 12268.000208/2007-51
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2803-01.402 – 3ª Turma Especial
Sessão de 12 de março de 2012
Matéria CP:REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS: PARCELAS DESCONTADAS DOS SEGURADOS - PARTE PATRONAL - SAT - TERCEIROS.
Recorrente F.V. DE ARAÚJO S/A - MADEIRAS, AGRICULTURA, INDÚSTRIA E COMÉRCIO.
Recorrida FAZENDA NACIONAL.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1998 a 01/08/2006

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - NFLD. REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS: PARCELAS DESCONTADAS DOS SEGURADOS PARTE PATRONAL - SAT - TERCEIROS.

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. EXISTENTE. RECURSO RECEBIDO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. RECONHECIDA. AFERIÇÃO INDIRETA. POSSIBILIDADE. RECUSA E AUSÊNCIA DE FORNECIMENTO DE DOCUMENTOS. CONTABILIDADE DESCONEXA COM A REALIDADE. BASE DE CÁLCULO. INCONSTITUCIONAL. INOCORRÊNCIA. TERCEIROS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. IMPOSSIBILIDADE. ELISÃO DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INOCORRÊNCIA.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a), em razão da exclusão da rubrica terceiros e da aplicação da multa moratória do artigo 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009, desde que mais benéfica ao contribuinte recorrente. Vencido(a) o(a) Conselheiro(a) Helton Carlos Praia de Lima e Oséas Coimbra, quanto a comparação da multa que entendem ser pelo art. 35-A da Lei 8.212/91.

(Assinado digitalmente).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 03/04/2012 por EDUARDO DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 03/04/2012

por EDUARDO DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 04/04/2012 por HELTON CARLOS PRAIA DE LIMA

Impresso em 09/05/2012 por ATANAGILDO BARBOSA DE OLIVEIRA - VERSO EM BRANCO

Processo nº 12268.000208/2007-51
Acórdão n.º **2803-01.402**

S2-TE03
Fl. 259

Helton Carlos Praia de Lima. -Presidente

(Assinado digitalmente).

Eduardo de Oliveira. - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Eduardo de Oliveira, Oséas Coimbra Júnior, Amílcar Barca Teixeira Júnior, Gustavo Vettorato.

Relatório

A presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD - DEBCAD 37.132.495-0, objetiva o lançamento das contribuições sociais previdenciárias decorrentes da remuneração paga, devida ou creditada aos trabalhadores da categoria de segurados empregados, destinadas à Previdência Social e a outras entidades e fundos - Terceiros, conforme Relatório Fiscal da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – REFISC, de fls. 84 a 97, com período de apuração de 01/1998 a 07/2006, conforme Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, de fls. 60 e 61.

A NFLD é composta de um levantamento denominado D07 – OBRA ESTAÇÃO TRATAM EFLUENTES, conforme Relatório Discriminativo de Débito – DAD, de fls. 04 a 06.

O sujeito passivo foi cientificado da autuação, em 14/12/2007, AR, de fls. 115.

O contribuinte apresentou sua defesa/impugnação, as fls. 120 a 145, recebida, em 14/01/2008, sendo acompanhada dos documentos, de fls. 146 a 182.

A defesa foi considerada tempestiva, fls. 183 e 184.

O órgão julgador de primeiro grau emitiu o Acórdão Nº 06-19.260 - 6ª, Turma, em 19/09/2008, fls. 189 a 202. No qual o lançamento foi considerado procedente em parte. O lançamento foi retificado, conforme Relatório Discriminativo Analítico de Débito Retificado – DADR, de fls. 185 a 188, em razão da decadência.

O contribuinte tomou conhecimento desse decisório, em 20/10/2008, CCADPRO, de fls. 207.

Irresignado o contribuinte impetrou Recurso Voluntário, petição de interposição e razões recursais, as fls. 208 a 224, recebida, em 19/11/2008, acompanhado dos documentos, de fls. 225 a 237, as teses recursais sintetizadas são as seguintes.

Mérito.

- Que a recorrente não tem responsabilidade solidária, porém subsidiária — nulidade do lançamento — ausência de demonstração de incapacidade econômica do responsável direto, bem como da prévia demonstração do inadimplemento da empreiteira. Não há prova alguma de que se tenha feito a exigência as empresas prestadoras de serviços e qualquer cobrança de tributo deve ser precedida de regular lançamento (art. 142 CTN), notificando o sujeito passivo que são, no caso, as empresas prestadoras de serviços e não a Impugnante, invoca Jurisprudência do Egrégio TRF da 4ª Região;
- Que há nulidade da exigência — inexistência de verificação da efetiva ocorrência do fato gerador e do montante do tributo efetivamente

devido — negativa de vigência ao art. 142 do CTN — pressuposto da responsabilidade solidária. A Fiscalização não efetuou verificação nos livros e documentos das empresas construtoras, sequer verificou os livros e documentos contábeis da recorrente, somente após esses exames e sendo constatada a efetiva insuficiência de recolhimentos da devedora principal e que pode o Fisco exigi-los do responsável solidário sem o benefício de ordem;

- Que há falta de instauração do processo de arbitramento da base de cálculo. Não havendo base legal na forma procedida pela fiscalização, o lançamento torna-se nulo por não restarem satisfeitos os artigos 5º, LV, da CF c/c o 148 do CTN, devendo ser cancelado;
- Que não ocorreu situação excepcional que demande arbitramento. Não estando demonstrada a necessidade de aplicação da hipótese excepcional que justificaria a aferição indireta, a exigência fiscal deve ser cancelada;
- Que não há possibilidade da exigência das contribuições a terceiras entidades por responsabilidade solidária. No art. 30, VI, da Lei no 8.212/1991 não estão abrangidas as contribuições sociais devidas para terceiras entidades (Salário Educação, INCRA, SENAI, SESI, SEBRAE), ofendendo a exigência fiscal, nesse aspecto, o princípio da legalidade, insculpido no art. 5º, XXXIX e 150, ambos da CF/1988 e no art. 97 do CTN;
- Que a base de cálculo pré-determinada em percentuais do valor bruto da nota fiscal — ausência de previsão em lei — inconstitucionalidade. O procedimento adotado só encontra suporte em normas de serviço internas expedidas pela Diretoria de Arrecadação e Fiscalização do INSS e em Instruções Normativas. Como a definição da base de cálculo é matéria reservada a lei, forçoso é concluir que o lançamento fiscal carece de amparo constitucional e legal;
- Que ocorreu ofensa ao princípio da capacidade contributiva previsto no artigo 145, § 1º, da Constituição Federal, pois exigir tributo de quem não participou da ocorrência do fato típico (relação empregador/empregado; pagamento da folha de salários) não é mais que violar o referido princípio;
- Que há outros erros na determinação da base de cálculo, sendo que o Relatório Fiscal não demonstra qualquer investigação acerca da natureza do contrato e das atividades específicas a serem realizadas, como utilização de meios mecânicos ou serviços de concreto preparado, havendo fixação de percentuais diferenciados e inferiores a serem aplicados, as faturas e notas fiscais de prestação de serviços, com o que deve ser aplicado o percentual de 20% e não de 40%, como considerado no lançamento;
- Que ocorreu elisão da responsabilidade solidária em face da retenção de 11% do valor bruto da nota fiscal. Conforme a própria

Fiscalização, a recorrente efetuou retenção em algumas notas fiscais, cujos valores foram utilizados para diminuir os valores notificados. No entanto, deveriam ser utilizados também para elidir a responsabilidade da recorrente, merecendo o presente recurso o decreto da procedência;

- Requer por fim: que o recurso seja recebido, conhecido e provido, cancelando-se o Auto de Infração em razão de sua improcedência.

A autoridade preparadora considerou o recurso tempestivo, fls. 238 e 240.

Os autos subiram ao 2º Conselho de Contribuintes, fls. 240.

A empresa recorrente apresentou nova petição, as fls. 242 a 244, recebida, em 22/02/2010, onde requer a aplicação da legislação mais benéfica, no que tange a multa moratória.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo de Oliveira.

O contribuinte apresentou Recurso Voluntário, tempestivo, conforme se pode verificar, as fls. 206, AR, recebido, em 20/10/2008, e, peça vestibular recursal, as fls. 208, com recepção, em 19/11/2008.

A autoridade preparadora reconheceu a tempestividade dos recursos, 238 e 240.

Pressupostos de admissibilidade vencido passo ao mérito.

O artigo 30, VI, da Lei 8.212/61 c/c o artigo 220 do Regulamento da Previdência Social – RPS, apenso ao Decreto 3.048/99 são cristalinos ao dizer que o proprietário e o dono são solidários, excluindo o benefício de ordem, bem como não exigem que a fiscalização primeiro fiscalize ou tome qualquer outra medida em vista do executor para só depois poder imputar responsabilidade solidária a outrem.

E isto ocorre desta forma porque o RPS admite no parágrafo 3º, do citado artigo, que a responsabilidade seja elidida, porém para tal o responsável deve adotar uma das alternativas dos incisos I; II ou III. Entretanto, no presente caso, nada vez o responsável.

A jurisprudência do TRF4 não se aplica, a uma, porque não se amolda ao presente caso, pois aqui se tem proprietário ou dono da obra com o e construtor, na jurisprudência suscitada tem-se subempreiteiro. A duas, porque a decisão só se aplica interpartes.

A empresa fiscalizada ora recorrente foi intimada por intermédio do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, de fls. 67 a 72, a apresentar diversos de seus documentos, inclusive, contabilidade em meio digital e livros fiscais Diário e Razão. Porém, a fiscalização identificou a seguinte situação.

A contabilidade da empresa está em desconformidade com a legislação previdenciária, com relação As demais obras, visto que os lançamentos contábeis não foram efetuados de forma individualizados, por obra, mas, em mesmas contas de obras em andamento, de forma agrupada, os custos de diversas obras, impossibilitando a visualização, em sua contabilidade, de mão-de-obra em cada empreendimento.

A conta "obras em andamento" engloba, em muitas ocasiões, mais de uma obra e é subdividida em edificações, instalações e instalações gerais, o que dificulta entendimento e que não permite a identificação do custo de cada obra.

A empresa responsável pela obra de construção civil deve escriturar os lançamentos contábeis em centros de custos

distintos para cada obra, em contas individualizadas, de forma discriminada, todos os fatos geradores de contribuições sociais.

Esclarecido ficou alhures que o fisco não precisa adotar nenhuma providência na construtora para fiscalizar o responsável, pois este pode elidir a responsabilidade dentro das formas autorizadas na legislação.

O fisco não precisa instaurar procedimento específico em apartado do levantamento fiscal para utilizar a aferição indireta o artigo 33, parágrafo 3º; 4º e 6º da Lei 8.212/91 não traz tal exigência. O artigo 148 do CTN não se aplica, pois há regramento próprio na legislação previdenciária, bem como no caso concreto não se está a arbitrar valor ou preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, mas apenas a remuneração em razão da área construída. Observe-se, o que diz o Superior Tribunal de Justiça – STJ.

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. IRREGULARIDADE NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DA EMPRESA. AFERIÇÃO INDIRETA (ART. 33 DA LEI 8.212/91). IMPOSSIBILIDADE. REEXAME DE MATÉRIA FÁTICA. SÚMULA 07 DO STJ. 1. O artigo 33, da Lei 8.212/91, nos casos em que ausente prova regular e formalizada, admite que o órgão arrecadador competente obtenha o montante dos salários pagos pela execução de mão-de-obra mediante o cálculo da mão-de-obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa co-responsável o ônus da prova em contrário (§ 4º). 2. Aresto recorrido fundado na legalidade da aferição indireta dos valores devidos a título de contribuição previdenciária, posto inexistente escrituração contábil regular, verbis: "Os procedimentos fiscalizatórios, de regra, devem se ater à escrita contábil e demais documentos apresentados pela empresa. Convém lembrar, entretanto, que a lei atribui ao INSS a prerrogativa de apurar, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, constatar que "a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço", ou houver sonegação ou recusa de apresentação de documentos, ou, ainda, a desconsideração do material por erro ou irregularidade insanável. Nessas situações, pode o Fisco proceder ao arbitramento do valor devido (art. 33 da lei nº 8.212, à semelhança do que dispunha o art. 141, § 2º da CLPS (Decreto nº 89.312, de 23.01.84)), à míngua de elementos concretos e confiáveis para a apuração do débito. Cabe ao contribuinte o ônus da prova em contrário (art. 33, §§ 1º e 6º), exigência que se coaduna com a existência de contabilidade formalizada (ou seja, um sistema de informação e avaliação idôneo para o registro de atos e fatos relativos ao empreendimento). Também relevante notar que a norma do art. 33 da Lei nº 8.212, que, em seu § 4º, refere a "prova regular e formalizada", deve ser interpretada sistematicamente com o disposto no § 6º, do mesmo dispositivo legal, o qual menciona "exame da escrituração contábil" do contribuinte. Escrituração contábil, enfatize-se, pressupõe o registro - feito por profissional

da área contábil - de todos os atos e fatos que afetam a situação patrimonial de determinada pessoa física ou jurídica, escriturados em ordem cronológica de datas em livro diário (arts. 10, 11, 12 e 15 do Código Comercial). (...) Não nos é dado desprezar as ponderações feitas pelo expert no tocante à repercussão das irregularidades apuradas pelo Fisco e por ele próprio na contabilidade da empresa na apuração dos débitos a ela imputados. Como vimos anteriormente, o laudo pericial, ao mesmo tempo que atesta erros e omissões na escrita contábil e fiscal da embargante, afirma a existência de documentação suficiente para a apuração de eventuais diferenças ainda devidas a título de contribuição previdenciária. Em sendo assim, é desarrazoado desconsiderá-la por completo, para esse fim, lançando mão de critério substitutivo (aferição indireta baseada em metragem ou área construída) em detrimento da utilização de bases reais. Não olvidemos que, a teor da legislação de regência (art. 33 da Lei nº 8.212), o arbitramento somente se justifica diante da absoluta ausência ou imprestabilidade da documentação contábil e fiscal da empresa (irregularidade insanável). Ademais, os recolhimentos efetuados pelo CGC da empresa, ao invés do CEI das respectivas obras, não foram considerados pela fiscalização. Por tais razões, e sobretudo diante das conclusões do laudo pericial produzido nos autos, é de ser acolhida a pretensão da embargante à desconstituição da CDA, por conter valores incorretamente lançados. Ressalve-se, contudo, a possibilidade de serem revistos os lançamentos fiscais, com base na documentação fiscal e contábil da empresa." 3. A aferição das irregularidades que deram ensejo ao arbitramento do quantum pelo INSS e o eventual equívoco na fiscalização tornam indispensável o reexame das circunstâncias fáticas da causa, vedado em sede de recurso especial, ante o disposto na Súmula n.º 07 do STJ. 4. Agravo regimental desprovido. (grifo meu).

O agente fiscal notificante deixou claro em seu Relatório Fiscal da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – REFISC, de fls. 84 a 97, os motivos pelos quais se utilizou da aferição indireta da base de cálculo das contribuições previdenciárias, conforme a seguir transcrevo.

A notificada não apresentou nenhum contrato de prestação de serviço firmado com as empresas executoras, nem mesmo as GFIP's emitidas pelas contratadas com vinculação à obra.

A falta de apresentação de contratos não nos permitiu a verificação se houve fornecimento de materiais, máquinas e equipamentos na execução de serviços, bem como, impedindo, dessa forma, que pudéssemos efetuar análise de cláusulas contratuais como condições em que deu a prestação de serviços, objetivos da prestação de serviços, forma de contratação e execução, valor, período e de outras informações relevantes relativas a cada prestador de serviços.

Em algumas notas fiscais há discriminação de utilização de máquinas e equipamentos, como os contratos não foram

apresentados, utilizamos o valor bruto da nota fiscal para fins de aferição.

Não apresentação de GFIP impossibilitou identificar a mão-de-obra empregada na construção de estação de tratamento de efluentes a partir de documentos de emissão das contratadas, conseqüentemente, efetuamos aferição indireta com base no valor dos serviços de notas fiscais de prestação de serviços.

A contabilidade da empresa está em desconformidade com a legislação previdenciária, com relação As demais obras, visto que os lançamentos contábeis não foram efetuados de forma individualizados, por obra, mas, em mesmas contas de obras em andamento, de forma agrupada, os custos de diversas obras, impossibilitando a visualização, em sua contabilidade, de mão-de-obra em cada empreendimento.

Além dos fatos mencionados, a empresa não apresentou todos os documentos relativos As obras, solicitados através de TIAS' s, fazendo-o de forma deficiente, ensejando lavratura de Auto de Infração debcad n.o. 37.132.486-6 por ter infringido o dispositivo legal previsto no artigo 32, inciso III da Lei n.o. 8212/,de, 24/07/1991.

Estes documentos relacionados As obras como alvarás de licença para construção, projetos aprovados pelas Prefeituras Municipais, memorial descritivo, demonstrativo estatístico do projeto, certificado de conclusão, além de contratos e aditivos de execução de obras, GFIP' s da empresas construtoras ou de prestadoras de serviços.

Apresentação de documentos de forma deficiente impossibilitou a verificação de metragem correta de obra, dados, suas características e padrão de construção, dificultando, em muito, os trabalhos de identificação de mão-de-obra utilizada em cada edificação, obrigando-nos a efetuar aferição indireta.

As metragens de cada edificação, bem como, os dados das obras e informações de cada obra, foram obtidos exclusivamente dos registros contábeis das contas de obras em andamento e/ou nas contas do imobilizado.

Esses foram os motivos pelos quais a base de cálculo teve que ser aferida e tal situação decorre exclusivamente da omissão da empresa fiscalizada e pelo seu desrespeito a lei tributária.

Assiste razão à empresa ao dizer que as contribuições para outras entidades de fundos – Terceiros – não podem ser atribuídos por responsabilidade solidária e isso se infere do texto do artigo 30, VI, da Lei 8.212/91 c/c o artigo 220, *caput*, do Regulamento da Previdência Social – RPS, apenso ao Decreto 3.048/99, ao dizerem “pelo cumprimento das obrigações para com a seguridade social”, aliás, as IN/INSS/DC Nº 100/2003 – artigo 187; IN/SRP Nº 03/2005 – artigo 178 e IN/RFB Nº 971/2009 – artigo 151, estabelecem, o que segue.

IN/INSS 100/2003.

Art. 187. São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação previdenciária principal e as expressamente designadas por lei como tal.

§ 2º Excluem-se da responsabilidade solidária:

I - as contribuições sociais destinadas a outras entidades e fundos;

IN/SRP 03/2005

Art. 178. São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação previdenciária principal e as expressamente designadas por lei como tal.

§ 2º Excluem-se da responsabilidade solidária:

I - as contribuições sociais destinadas a outras entidades ou fundos;

IN/RFB 971/2009

Art. 151. São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação previdenciária principal e as expressamente designadas por lei como tal.

§ 2º Excluem-se da responsabilidade solidária:

I - as contribuições destinadas a outras entidades ou fundos;
(grifos meus).

Assim sendo, as contribuições para terceiros mantidas na decisão recorrida, devem ser excluídas do presente crédito.

A inconstitucionalidade é questão que não pode ser apreciada na órbita administrativa, conforme consta no artigo 26-A, do Decreto 70.235/72; artigo 62 da PT MF 256/2009 RICARF e da Súmula 2 do CARF, como demonstro.

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Entretanto, entendo que não há a suscitada inconstitucionalidade na possibilidade de determinação da base de cálculo diferenciada das contribuições por ato administrativo.

A uma, porque o artigo 100, I, da Lei 5.172/66 admite atos administrativos como normas complementares na área tributária.

A duas, porque o artigo 33, parágrafo 4º da Lei 8.212/91 autoriza a utilização da aferição indireta no caso de sonegação de documentos ou de contabilidade que não reflita o real movimento da empresa e no caso em análise os dois ocorreram como descrito pelo agente lançador.

Logo, este deve se utilizar de critérios lógicos, matemáticos e objetivos para determinar a base de cálculo da contribuição previdenciária, que nos termos do artigo 195, I “a” e “b” da CRFB/88 só pode ser o valor que vise retribuir os serviços prestados por pessoas físicas e nada mais.

Daí, no caso de construção civil e outras atividades especiais ocorrer a possibilidade de que na determinação da base de cálculo da contribuição se considere a utilização de máquinas, equipamentos e matérias, que não autoriza a cobrança de contribuição e assim ocorrer a natural redução da base de cálculo da nota fiscal para contemplar apenas a atividade exercida por pessoa física, tivesse a empresa apresentado sua documentação e estivesse sua contabilidade em ordem, tal sistemática não seria necessária.

Aliás, no que tange a técnica de retenção de 11% do valor da nota ou futura que, também, envolve serviços de construção civil e que o Supremo Tribunal Federal – STF entendeu como constitucional e legal – RE 603.191 – MT, rel. min. Ellen Gracie, 01/08/2011 – a legislação, também, prevê as tais reduções da base de cálculo pelos motivos declinados anteriormente.

O princípio da capacidade contribuição não se aplica ao caso, pois a empresa deve contribuir sobre a mão que obra que toma.

Além do que, tal princípio só encontra aplicação em razão dos impostos e não das contribuições previdenciárias, que são tributos absolutamente distintos, salvo os casos constitucionalmente previstos.

O CRFB/88 não traz só o empregador ou a relação empregatícia como contribuinte para o Regime Geral da Previdência Social – RGPS, basta ler o artigo 195, I, ao dizer: “do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei,...”. A recorrente se encaixa perfeitamente na definição de empresa, pois ela mesma admite que é a tomadora dos serviços, assim, ela é empresa tomadora dos serviços, ligação direta e estreita com o fato gerador.

Alegar que o relatório fiscal não faz qualquer alusão ao tipo de contrato, atividades desenvolvidas e se empregado meios mecânicos ou concreto preparado é abusivo por parte da recorrente.

A uma, porque ela – recorrente – não disponibilizou os contratos como dito pelo agente notificante, não podendo este se pronunciar sobre o que não viu.

A notificada não apresentou nenhum contrato de prestação de serviço firmado com as empresas executoras, nem mesmo as GFIP's emitidas pelas contratadas com vinculação à obra

A falta de apresentação de contratos não nos permitiu a verificação se houve fornecimento de materiais, máquinas e equipamentos na execução de serviços, bem como, impedindo, dessa forma, que pudéssemos efetuar análise de cláusulas contratuais como condições em que deu a prestação de serviços, objetivos da prestação de serviços, forma de contratação e execução, valor, período e de outras informações relevantes relativas a cada prestador de serviços.

*Em algumas notas fiscais há discriminação de utilização de máquinas e equipamentos, **como os contratos não foram apresentados**, utilizamos o valor bruto da nota fiscal para fins de aferição.(grifos meus).*

A duas, porque apesar de não ter tido acesso aos contratos que lhes foram negados pela recorrente o fiscal dentro daquilo que lhe foi possível observar, ainda, deduziu da base de cálculo os valores de retenção constantes da notas fiscais e a utilização de argamassa usinada.

Das notas fiscais de prestação de serviços objeto da NFLD DEBCAD Nº 37.132.494-7, relacionadas no quadro "Nota Fiscal Obras e Serviços — Apropriação Mão de- Obra - Retenção" anexo, tiveram o valor da retenção de 11% convertido, na forma da legislação aplicável, em salário de contribuição, que foi deduzido da base de cálculo desta obra ETE, diminuindo, conseqüentemente, os valores notificados,...

ARGAMASSA

Argamassa usinada correspondente a 5% do valor da nota fiscal de aquisição de argamassa utilizada na construção, conforme quadro "Argamassa".

Todos os recolhimentos apresentados com vinculação inequívoca As obras e que estavam em conformidade com as instruções vigentes, foram aproveitados para dedução da base de cálculo da aferição.

As deduções foram efetuadas competência a competência, de acordo com os serviços prestados pelos executores.

O agente notificante utilizou o percentual de quarenta por cento (40%) do valor da nota para obter a base de cálculo reduzida, pois assim determina a legislação o porcentual desejado pelo contribuinte só se aplica ao caso de obra de drenagem e isto não é caso do presente crédito.

As notas fiscais que tinham retenção de 11% destacadas em seu corpo e que puderam ser inequivocamente ligadas à obra da ETE foram consideradas como contribuição e deduzidas do lançamento fiscal realizado, pois para que pudesse haver a elisão da responsabilidade solidária como alega a recorrente necessário seria que esta provasse que os

valores destacados foram devidamente, recolhidos artigo 33, 3º; 4º e 6º da Lei 8.212/91 c/c o artigo 333, II, da lei 5.869/73.

No que tange a aplicação da multa moratória mais benéfica a recorrente tem razão em seu reclamo, pois o artigo 106, II, “c” da Lei 5.172/66 determina a aplicação de lei que fixe penalidade menos severa é este o caso.

Desta forma, deve incidir no caso desde que mais favorável a recorrente a regra da multa moratória do artigo 35, *caput*, da Lei 8.212/91 na redação dada pela Lei 11.941/2009.

Assim, com esses esclarecimentos acolho parcialmente as teses recursais para reconhecer a exclusão do crédito da rubrica TERCEIROS, bem como pela aplicação da multa moratória mais benéfica.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto voto por conhecer do recurso, para no mérito dar-lhe provimento parcial, em razão da exclusão da rubrica terceiros e da aplicação da multa moratória do artigo 35, *caput*, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009, desde mais benéfica ao contribuinte recorrente.

(Assinado digitalmente).

Eduardo de Oliveira.