



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

Processo nº	13855.721131/2012-67
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	2302-003.623-3^a Câmara / 2^a Turma Ordinária
Sessão de	10 de fevereiro de 2015
Matéria	Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente	AGROMEN SEMENTES AGRICOLAS LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

COMERCIALIZAÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL POR PESSOA JURÍDICA. FRACIONAMENTO DE ATIVIDADES. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ILÍCITO POR ABUSO DE FORMA. AUSÊNCIA DE AUTONOMIA OPERACIONAL E CONFUSÃO PATRIMONIAL E SOCIETÁRIA. REQUALIFICAÇÃO DE FATOS E NEGÓCIOS JURÍDICOS. FRAUDE COMPROVADA PELO FISCO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL PRÓPRIA. CONTRIBUIÇÕES PARA O SENAR. LEGALIDADE DA APLICAÇÃO DE MULTA QUALIFICADA.

Ante o conjunto probatório constante nos autos, indiscutível se mostra o reenquadramento da empresa como produtora rural.

O planejamento tributário lícito é aquele em o sujeito passivo deixa de praticar o fato previsto no antecedente da norma, diferente de praticá-lo e, fazendo uso de meios lícitos formais, escondê-los. Verificando o abuso de forma, a fiscalização deve rejeitar qualquer planejamento tributário que não observe a legislação, cabendo requalificar os fatos e negócios ocorridos com base neste planejamento irregular e aplicar às penalidades pertinentes.

Sendo assim, correto o lançamento referente às contribuições previdenciárias incidentes sobre a comercialização da produção rural própria da pessoa jurídica e na aquisição de produção rural de pessoas físicas, o lançamento quanto às contribuições arrecadadas para o SENAR incidentes sobre a comercialização da produção rural própria e legítima a aplicação da multa qualificada de 150%, prevista no §1.^º do art. 44 da Lei n.^º 9.430/96.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3^a Câmara / 2^a Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por maioria de votos em negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo o lançamento referente às contribuições previdenciárias incidentes sobre a comercialização da produção rural própria da pessoa jurídica e na aquisição de produção rural de pessoas físicas (sub-rogação). Também foi mantido o lançamento quanto às contribuições arrecadadas para o SENAR incidentes sobre a comercialização da produção rural própria da pessoa jurídica, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencida na votação a Conselheira Juliana Campos de Carvalho Cruz que entendeu pelo provimento do recurso.

Fez sustentação oral: João Henrique G. Domingos OAB/SP 189.262

Liege Lacroix Thomasi - Presidente

Leonardo Henrique Pires Lopes – Relator

Conselheiros presentes à sessão: LIEGE LACROIX THOMASI (Presidente), ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, ARLINDO DA COSTA E SILVA, LEO MEIRELLES DO AMARAL, JULIANA CAMPOS DE CARVALHO CRUZ, LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES.

Relatório

Trata-se do Auto de Infração por Descumprimento de Obrigações Principais, **DEBCAD nº 51.022.617-5**, consolidado em 24/04/2012, em face da AGROMEN SEMENTES AGRICOLAS LTDA., no valor de R\$ 1.141.549,83 (um milhão,cento e quarenta e um mil e quinhentos e quarenta e nove reais e oitenta e três centavos), referente a Contribuições Sociais devidas à Seguridade Social, relativas à parte da empresa (rural) e à parte destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT), incidentes sobre a comercialização da produção rural própria da pessoa jurídica e também na aquisição de produção rural de pessoas físicas (sub-rogação),, no período de 01/2009 a 12/2009.

Trata-se, também do Auto de Infração por Descumprimento de Obrigações Principais, **DEBCAD nº 51.022.618-3**, consolidado em 24/04/2012, em face da AGROMEN SEMENTES AGRICOLAS LTDA., no valor de R\$ 108.285,52 (cento e oito mil e duzentos e oitenta e cinco reais e cinqüenta e dois centavos), referente a Contribuições Sociais devidas aos

chamados Terceiros (SENAR), incidentes sobre a comercialização da produção rural própria da pessoa jurídica no período de 01/2009 a 12/2009.

Trata-se ainda do Auto de infração por descumprimento de obrigação acessória **DEBCAD n.º 51.022.616-7** referente à multa no valor de R\$ 500,00 (quinquinhos reais).por ter apresentado Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) com informações incorretas ou omissas. Constatou-se que a empresa não informou o valor da aquisição da produção rural de pessoa física na GFIP da competência 11/2008.

De acordo com o relatório fiscal a empresa que atua, segundo seu Contrato Social, no ramo de exploração agrícola na produção e multiplicação de sementes (Fiscalizadas, Certificadas e Outras Classes), Beneficiamento de Sementes, Comércio de Produtos Agrícolas, não se enquadrou corretamente no código de FPAS correspondente à sua atividade. Dessa forma, não recolheu de forma correta as correspondentes contribuições previdenciárias devidas.

Apresentada impugnação pela empresa, o lançamento foi mantido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, cuja ementa foi proferida nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

PARTE PATRONAL. SAT. COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO. FPAS. ENQUADRAMENTO. PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA. FRACIONAMENTO DE ATIVIDADES. ABUSO DE FORMA. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE AUTONOMIA OPERACIONAL E CONFUSÃO PATRIMONIAL E SOCIETÁRIA. PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA. FRAUDE. ÓNUS DA PROVA. FISCO. REQUALIFICAÇÃO DE FATOS E NEGÓCIOS JURÍDICOS. LEGALIDADE. MULTA QUALIFICADA.

Cabível o reenquadramento da empresa como produtor rural pessoa jurídica, a partir da constatação de que teve produção agrícola própria, e de que inexistia atividade econômica autônoma dissociada de seu processo produtivo típico, nas formas definidas na legislação tributária.

A comercialização da produção rural própria constitui fato gerador das contribuições previdenciárias, correspondentes à quota da empresa; bem assim a responsabilidade pelo recolhimento das contribuições devidas na aquisição da produção de produtores rurais pessoas físicas (sub-rogação).

O abuso de forma viola o direito e a fiscalização deve rejeitar o planejamento tributário que nela se funda, cabendo a requalificação dos fatos e negócios ocorridos, com base em sua substância, para a aplicação do dispositivo legal pertinente. Não há nesse ato nenhuma violação dos princípios da legalidade ou da tipicidade, nem de cerceamento de defesa, pois o conhecimento dos atos materiais e processuais pela impugnante e o seu direito ao contraditório estiveram plenamente assegurados.

Documento assinado digitalmente conforme MP-09-2-200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/03/2015 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 1

2/03/2015 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 17/03/2015 por LIEGE LACROIX T
HOMASI

Impresso em 18/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O fracionamento das atividades empresariais típicas, em paralelo com a demonstração efetiva, por parte da fiscalização, de uma série consistente de indícios e elementos convergentes, tais como a unicidade de meios e controles da atividade produtiva, a centralização da direção empresarial e financeira, a confusão patrimonial, contratual e societária, a utilização de mão-de-obra de entidades interpostas e desprovidas de autonomia administrativa e operacional, tudo com os intutos preponderantes de validar formalmente uma estrutura jurídica e negocial artificiosa e de inibir, assim, a incidência de normas tributárias pertinentes, implica a violação abusiva e fraudulenta da legislação tributária, cabendo então – a partir desse conjunto fático evidenciado - a requalificação das operações e estruturas formalmente constituídas.

Nesses casos, fica legitimada a aplicação da multa qualificada de 150%, prevista no §1.º do art. 44 da Lei n.º 9.430/96.

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

À autoridade administrativa cabe cumprir a determinação legal, aplicando o ordenamento vigente aos fatos geradores e infrações concretamente constatadas, não sendo competente para discutir a constitucionalidade da lei e se esta fere ou não dispositivos e princípios constitucionais.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

Tem respaldo legal a aplicação da Taxa Selic para fixação dos juros moratórios para recolhimento do crédito tributário em atraso.

PEDIDO DE JUNTADA DE DOCUMENTOS. PRECLUSÃO TEMPORAL. PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo as exceções previstas legalmente.

Devem ser indeferidos os pedidos de perícia formulados pela impugnante, quando não atendidos os requisitos legais ou ainda quando desnecessários ao deslinde da questão.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a Empresa interpôs Recurso Voluntário tempestivo, em relação aos DEBCADs nº 51.022.617-5 e 51.022618-3 , alegando, em síntese, que:

- CÓPIA
- i) Foi erroneamente enquadrado como produtor rural pessoa jurídica, uma vez que a produção incide no lançamento tributário é da própria impugnante;
 - ii) Aduz que com fulcro na autonomia das personalidades jurídicas e na presunção da boa-fé, apenas o judiciário detém o poder de desconsiderar a personalidade jurídica.
 - iii) Assevera que inexiste qualquer dependência econômica ou financeira entre o condomínio e a recorrente, não havendo qualquer fraude na relação de parentesco entre o administrador da recorrente e os produtores do condomínio;
 - iv) Argumenta que inexiste qualquer dependência econômica e financeira entre o condomínio e à impugnante, pois a relação de parentesco entre a recorrente e o condomínio não tem o condão de demonstrar qualquer fraude na relação.
 - v) Afirma que de acordo com a instrução normativa de nº 03/2005, artigo 250, §2º, III, "a" e "b", a incidência da contribuição ocorre somente à pessoa jurídica que se dedique exclusivamente a atividade rural, o que não se aplica a impugnante que tem como objeto social o comércio de sementes, defensivos agrícolas e participação em outras sociedades.
 - vi) Que o STF declarou a constitucionalidade do artigo 25 da lei 8.870/94 e do artigo 1º da lei 8.540/92 que institui a tributação sobre a comercialização rural dos produtores pessoas físicas.

Sem contrarrazões.

Assim vieram os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio de Recurso Voluntário.

Não há no presente processo argumentos de defesa frente ao AI debcad nº 51.022.616-7, pelo que a decisão impugnada considerou - o não impugnado, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72 (DOU de 07/03/1972), ficando mantido o respectivo crédito tributário.

Sem contra-razões.

Assim vieram os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio de Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Henrique Pires Lopes, Relator.

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Sendo o presente Recurso Voluntário tempestivo e apresentado os requisitos

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

Autenticado digitalmente em 12/03/2015 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 1

2/03/2015 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 17/03/2015 por LIEGE LACROIX T

HOMASI

Impresso em 18/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Do Mérito

Em análise dos elementos contidos nos autos, percebe-se que a controvérsia cinge-se à dúvida quanto à qualidade de produtor rural, atribuída a Recorrente no auto de infração em fustigo. Perseverando, destarte, o enquadramento de produtor rural, deverá ser mantido o lançamento fiscal, à medida que a Recorrente, através de planejamento tributário abusivo e simulado, teria recolhido o tributo em tela sobre aspecto material e quantitativo diverso da regra-matriz incidente, disposta nos incisos I e II, e § 3º, do art. 25, da Lei nº 8.870/94 e § 3º do art. 25, da Lei nº 8.212/91.

É bem verdade que a comprovação de atos dissimulados é penosa, devendo ser exercida com a estrita observância dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, pois, caso contrário, negócios lícitos poderão ser desconsiderados com evidentes prejuízos para os contribuintes e para a própria sociedade. Nesse sentir, sobre o ato de inferir fatos, convém suscitar a lição do mestre Lourival Vilanova, em *Causalidade e Relação no Direito*, p. 18:

“Assim, o pressuposto lógico da formulação preventiva consiste na redução, a partir de um fato conhecido, da consequência já conhecida em situações verificadas no passado; da existência de elementos comuns, conclui-se que o resultado conhecido se repetirá. Ou, ainda, infere-se o acontecimento a partir do nexo causal lógico que o liga aos dados antecedentes.”

Nada obstante, frise-se que o auto de infração foi lavrado com riqueza de detalhes, trazendo os diversos elementos probatórios que serviram de convicção ao auditor fiscal para constituir os fatos jurídicos relatados, em atribuiu o exercício da atividade de produção rural, em tese praticada pelo Condomínio Suzana Ribeiro de Mendonça e Outros, à Recorrente.

De outra banda, a Recorrente, sem se insurgir contra a existência das evidências colhidas pela fiscalização, refuta a conclusão chegada pelo auditor fiscal em suas análises, alegando que todos os atos praticados são lícitos, e de veracidade inquestionável, tanto que registrados nos órgãos oficiais, assim como suas informações contábeis. Além do mais, afirmou que o subjetivismo contaminou o lançamento fiscal lavrado, posto que, em síntese:

- a) o fato de ser genitor dos sócios do Condomínio Suzana Ribeiro de Mendonça e Outros não implica em confusão patrimonial, posto que fora acordado com estes um arrendamento imobiliário;
- b) que manter placas nas propriedades do Condomínio com o nome da Agromen é prática usual no ramo, não denotando ser produtora rural do plantio;
- c) que as informações contidas no *site* da Agromen na internet, que lhe atribuem a qualidade de produtor rural, não devem ser levadas em consideração, por terem sido inseridas por pessoas leigas;
- d) que a devolução de sementes ao Condomínio, após tratadas, que haviam sido inicialmente compradas, não quer implica se tratar de uma tentativa de se esquivar do pagamento do PIS, COFINS, ou contribuição previdenciária patronal sobre a comercialização;
- e) que tanto a Agromen quanto o Condomínio realizam negócios jurídicos com pessoas diversas, configurando atividades econômicas autônomas, inexistindo qualquer vínculo societário;

- f) que não há qualquer problema a Recorrente pagar algumas contas do Condomínio, por se tratar de mero ajuste de contas;
- g) que a atividade que exerce pode ser realizada com poucos funcionários, ainda que alguns sejam do “administrativo”, tendo em vista a tecnologia e automação de suas máquinas;
- h) que os negócios que o Condomínio mantém não representa 10% de seu faturamento;
- i) que exerce atividade de prestação de serviço autônoma da produção rural, posto que, ainda que se considere a versão do fisco verdadeira, não haveria incidência da contribuição sobre a receita bruta, tendo em vista o disposto no art. 250, da INSTRUÇÃO NORMATIVA MPS/SRP 3, de 14 de julho de 2005, vigente à época dos fatos, que limita a incidência dessa base de cálculo aos sujeitos passivos que exercem atividade exclusiva de produção rural;

De fato, a análise isolada de cada argumentação feita pela Recorrente não induz a conclusão inarredável dos fatos narrados no lançamento fiscal em vergaste. Contudo, a observância de todo o cotejo fático probatório constante nos autos, aliado a fiscalização do Ministério Público do Trabalho, em que os trabalhadores afirmaram laborar para a Agromen, leva a conclusão inofismável de que procede o lançamento fiscal guerreado.

O que se vê, é que o arrendamento das fazendas a pessoas de confiança, possibilitou a Recorrente exercer duas atividades formalmente distintas, entretanto, na prática, efetivamente produzia as sementes, sujeitas a posterior beneficiamento mecânico. Ademais, o fato de realizar negócios dissociados do Condomínio não infirma o lançamento em fustigo, à medida que basta o enquadramento da Recorrente como produtora rural, para haver a incidência da contribuição patronal sobre a base imponível receita bruta.

Bem assim, a própria Recorrente discrimina suas atividades em seu *site*, admitindo ser produtora rural das sementes que comercializa, conforme se observa pela transcrição *ipse litere*, dos trechos contidos à fl. 251 dos autos:

“A Agromen diferencia-se no mercado por colocar sua marca apenas nas sementes que ela própria produz no campo. Ou seja, **planta, cultiva e colhe 100% das sementes que comercializa**, garantindo na lavoura a qualidade de seus produtos. Todos os anos são 6 mil hectares de campos de produção de sementes de milho e outros 7 mil hectares dedicados à produção de sementes de soja, feijão e sorgo.

A produção agrícola é, definitivamente, sua especialidade. Além de sementes, a Agromen também produz grãos como milho, soja, sorgo, feijão e trigo. São mais de 37 mil hectares de lavouras cultivados anualmente. Destes, 31 mil hectares são em áreas de sequeiro e 6 mil hectares são irrigados. A empresa, como agricultora dedicada, busca os melhores solos, os melhores climas e microclimas para seus campos de produção. Suas fazendas estão localizadas em municípios de reconhecida excelência agrícola como Maurilândia, Campo Alegre, Cristalina, Ipameri e Bom Jesus de Goiás, em Goiás; Capinópolis, Buritizeiro e Ipiaçú, em Minas Gerais; Ipuã e Guaíra, em São Paulo.
(...)

Ou seja, além de especialistas em produzir grãos e sementes nas **próprias fazendas da empresa**, os agricultores da Agromen (seus agrônomos, técnicos e pesquisadores) cultivam lavouras experimentais em praticamente todo o Brasil. O grande volume de híbridos testados permite à Agromen oferecer produtos modernos e com adaptação

avaliações realizadas pelos órgãos oficiais de pesquisa de diversos estados brasileiros.”

Ora, se a Recorrente afirma que “planta, cultiva e colhe 100% das sementes que comercializa”, em mais de 37 mil hectares nas fazendas, que lhe pertencem de fato, e todas as evidências dos autos corroboram este fato, por ilação lógica, tem-se configurada a atividade de produtor rural de sementes de alta qualidade – beneficiadas mecanicamente – se subsumindo a materialidade da contribuição previdenciária prevista no art. 25, da Lei nº 8.870/94, à medida que houve a comercialização de sua própria produção rural.

LEI Nº 8.870, DE 15 DE ABRIL DE 1994.

Art. 25. A contribuição devida à seguridade social pelo empregador, pessoa jurídica, que se dedique à produção rural, em substituição à prevista nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passa a ser a seguinte: (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 9.7.2001)

I - dois e meio por cento da receita bruta proveniente da comercialização **de sua produção**;

II - um décimo por cento da receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, para o financiamento da complementação das prestações por acidente de trabalho.

§ 3º Para os efeitos deste artigo, será observado o disposto no [§ 3º do art. 25 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991](#), com a redação dada pela Lei nº 8.540, de 22 de dezembro de 1992

Destarte, não há razão para olvidar das informações constantes no *site* da Recorrente, sendo completamente estapafúrdio atribuir a inserção de uma qualificação tão precisa a terceiros “leigos”, sem qualquer prova deste fato.

Nota-se, que não se trata de um indício apartado analisado subjetivamente, mas todo um conjunto de elementos que levam a conclusão de que a Recorrente utilizou-se dos meios disponíveis para solapar a realidade do mundo fenomênico, em uma intensão pueril de obter benefícios fiscais não autorizados.

Ato contínuo, cumpre salientar que a Lei Complementar nº 104/2001 ao introduzir o parágrafo único ao art. 116 do CTN, reforçou o poder concedido ao fisco para desconstituir fatos simulados. A esse propósito, valente trazer o conceito de simulação, segundo a melhor doutrina:

Do latim *simulatio*, de *simulare* (usar fingimento, usar artifício), a simulação é o artifício ou o fingimento na prática ou na execução de um ato, ou contrato, com a intenção de enganar ou de mostrar o irreal como verdadeiro, ou lhe dando aparência que não possui. Simulação, pois, é o disfarce, o simulacro, a imitação, a aparência, o arremedo, ou qualquer prática que se afasta da realidade ou da verdade, no desejo de mostrar ou de fazer crer coisa diversa. (...) No sentido jurídico, sem fugir ao sentido normal, é o ato jurídico aparentado enganosamente ou com fingimento, para esconder a real intenção ou para subversão da verdade. Na simulação, pois, visam sempre os simuladores a fins ocultos para engano e prejuízo de terceiros. Praticamente, a simulação resulta da substituição de um ato jurídico por outro, ou da prática de um

ato sob aparência de um outro, como com a alteração de seu conteúdo ou de sua data, para esconder a realidade do que se pretende.” (SILVA, De Plácido e. Vocabulário Jurídico de. Forense, 1990)

Tal poder conferido à autoridade administrativa se coaduna com o permissivo do art. 149, VII, do CTN, que autoriza o lançamento de ofício “quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação”.

Ademais, outro não é o entendimento desse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

SUJEIÇÃO PASSIVA. ERRO. INEXISTÊNCIA — Se verificada a gravidade, precisão e concordância nas conclusões da autoridade fiscal sobre a existência de atos dissimulados, todos devem ser desconsiderados para efeito de constituição do fato jurídico, elegendo-se por sujeito passivo o real contribuinte/responsável. (Acórdão nº 108-09.507, de 05/12/2007).

Ato contínuo, também não merece guarida o argumento da Recorrente de que exerce atividade autônoma, não se subsumindo a incidência da contribuição sobre a receita bruta, nos termos da Instrução MPS/SRP 3, de 2005, em seu art. 250.

Tanto mais porque, a atividade de beneficiamento de sementes está jungida a de produção rural, consoante dispõe o parágrafo 3º, do art. 25, da Lei nº 8,212/91, não havendo o que se falar em atividade exclusivamente autônoma:

§ 3º Integram a produção, para os efeitos deste artigo, os produtos de origem animal ou vegetal, em estado natural ou submetidos a processos de beneficiamento ou industrialização rudimentar, assim compreendidos, entre outros, os processos de lavagem, limpeza, descaroçamento, pilagem, descascamento, lenhamento, pasteurização, resfriamento, secagem, fermentação, embalagem, cristalização, fundição, carvoejamento, cozimento, destilação, moagem, torrefação, bem como os subprodutos e os resíduos obtidos através desses processos.

Além do mais, caso houvesse uma prestação autônoma de serviço de beneficiamento de sementes, a Recorrente seria contribuinte do ISS, fato desconhecido nos autos. Nessa toada, tomemos emprestada a perfeita fundamentação do voto da Ilustre Conselheira desta Turma, Liége Lacroix Thomasi, no Acórdão 2302003.142, ao julgar caso similar:

“Por todo o exposto, a Autoridade Lançadora considerou a empresa Autuada como sendo produtora rural e a desenquadrou como exercente de outras atividades autônomas, mesmo que tenha realizado atos comerciais de caráter eventual, uma vez que, dentre outras constatações, ela não comprovou possuir estrutura operacional definida para o exercício regular destas outras atividades econômicas, tampouco demonstrou possuir recursos humanos qualificados para esse fim, declarados como segurados empregados nas GFIP correspondentes, que justificassem a alteração de enquadramento por ela pretendida.

Note-se que se a Recorrente tivesse exercido, efetivamente, a atividade econômica autônoma de comercialização de insumos agropecuários, ela teria se tornado, em tese, contribuinte do ICMS. Todavia, a empresa não nos apresenta inscrição estadual, livros de apuração de ICMS, guias de recolhimento de ICMS, etc., em

Documento assinado digitalmente conforme nº 13855.721131/2012-67 de 14/03/2015
Autenticado digitalmente em 12/03/2015 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 1

2/03/2015 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 17/03/2015 por LIEGE LACROIX T

HOMASI

Impresso em 18/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

suma, nenhum documento oficial que logre demonstrar o efetivo exercício da atividade comercial.”

Nesse diapasão, o planejamento tributário lícito é aquele em o sujeito passivo deixa de praticar o fato previsto no antecedente da norma, diferente de praticá-lo e, fazendo uso de meios lícitos formais, escondê-los. Sendo assim, mantendo o lançamento integralmente procedente em relação inclusive em relação as penalidades aplicadas.

Das penalidades

Da multa qualificada

Nos Autos aqui tratados, concluiu a autoridade fiscal que as ações perpetradas pelo Contribuinte se subsumiam, com perfeito ajuste, em caso de fraude e simulação de lançamentos

A situação de simulação e fraude constatada nos autos também se reflete na aplicação da multa qualificada. Quando se tratar de lançamento de ofício, como no caso da presente autuação, a legislação determina a incidência de multa de ofício, correspondente a 75% da totalidade ou diferença de imposto ou contribuição devidos e não recolhidos, podendo, inclusive ser duplicado o valor em caso de fraude, simulação ou conluio:

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 35A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941/2009).

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social

sobre o lucro líquido, no anocalendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

§1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o §1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)

II apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

III apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

§3º Aplicamse às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

§4º As disposições deste artigo aplicamse, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

A multa de ofício é de aplicação obrigatória para as competências a partir de 12/2008, prevista na Lei 9.430/96, conforme art. 44, e o inciso I e §1º deste dispositivo, a determina a duplicação do percentual da multa nos casos de simulação, fraude ou dolo:

Os artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64 assim dispõem sobre o assunto:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Cotejando o procedimento da autuada com os dispositivos legais em comento, não há como não deixar de enquadrar a simulação na contratação de empregados pela recorrente através de interposta pessoa jurídica com o objetivo de afastar as contribuições patronais sobre a folha de pagamento, na definição de fraude contida no art. 72 da Lei 4.502/64, acima transcrita.

Portanto, no exame do caso em questão é de se ver que o Fisco agiu de acordo com a legislação vigente e frente à demonstração de que houve intenção de se evadir do integral recolhimento das contribuições previdenciárias, foi correta a aplicação da multa de ofício agravada, nos termos anteriormente descritos.

Portanto, não há como acolher as alegações da Recorrente.

Da multa moratória e de ofício

Quanto à multa, não possui natureza de confisco a exigência da multa, porque não recolhendo na época própria o contribuinte tem que arcar com o ônus de seu inadimplemento. Se não houvesse tal exigência haveria violação ao princípio da isonomia, pois o contribuinte que não recolhera no prazo fixado teria tratamento similar àquele que cumprira em dia com suas obrigações fiscais.

Entretanto, é de se notar que no caso em tela, o fisco ao promover a aplicação da multa, efetuou uma comparação entre a multa de 24%, prevista no artigo 35, inciso II, acrescida da multa pelo descumprimento de obrigação acessória e pela multa imposta pela legislação vigente quando do lançamento, multa de ofício de 75%, prevista no artigo 44, da lei nº 9.430/96, a fim de apurar o percentual mais benéfico ao contribuinte, que do resultado se mostrou a multa de ofício, sendo então aplicada.

Contudo, meu entendimento é que à luz da legislação vigente, as multas devem ser aplicadas de forma isolada, conforme o caso, por descumprimento de obrigação principal ou de obrigação acessória, da forma mais benéfica ao contribuinte, de acordo com o disposto no artigo 106, do Código Tributário Nacional.

Embora, em algumas vezes, a obrigação acessória descumprida esteja diretamente ligada à obrigação principal, isto não significa que sejam únicas para aplicação de multa conjunta. Pelo contrário, uma subsiste sem a outra e mesmo não havendo crédito a ser lançado, é obrigatória a lavratura de auto de infração se houve o descumprimento de obrigação acessória. As condutas são tipificadas em lei, com penalidades específicas e aplicação isolada.

O art. 44 da Lei nº 9.430/96, traz que a multa de ofício de 75% incidirá sobre

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
a **totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento, de falta**
Autenticado digitalmente em 12/03/2015 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 1

2/03/2015 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 17/03/2015 por LIEGE LACROIX T

HOMASI

Impresso em 18/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

de declaração e nos de declaração inexata. Portanto, está claro que as três condutas não precisam ocorrer simultaneamente para ser aplicada a multa:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

Quando o contribuinte tiver recolhido os valores devidos antes da ação fiscal, não será aplicada a multa de 75% prevista no art. 44 da Lei nº 9.430; porém, se apesar do pagamento não tiver declarado em GFIP, é possível a aplicação da multa isolada do art. 32-A da Lei nº 8.212, justamente por se tratar de condutas distintas.

Se o contribuinte tiver declarado em GFIP não se aplica a multa do art. 44 da Lei nº 9.430, sendo aplicável somente a multa moratória do art. 61 da Lei nº 9430, pois os débitos já estão confessados e devidamente constituídos, sendo prescindível o lançamento.

A multa do art. 44 da Lei nº 9.430 somente se aplica nos lançamentos de ofício. Desse modo, se o contribuinte tiver declarado em GFIP, mas não tiver pago, o art. 44 da Lei 9.430 não é aplicado pelo motivo de o contribuinte não ter recolhido, mas ter declarado. Neste caso, não se aplica o art. 44 em função de não haver lançamento de ofício, pois o crédito já está constituído pelo termo de confissão que é a GFIP. E nas hipóteses em que o contribuinte não tiver recolhido e não tiver declarado em GFIP, há duas condutas distintas: por não recolher o tributo e ser realizado o lançamento de ofício, aplica-se a multa de 75%; e por não ter declarado em GFIP a multa prevista no art. 32-A da Lei nº 8.212. Conforme já foi dito, a multa será aplicada ainda que o contribuinte tenha pago as contribuições, conforme previsto no inciso I do art. 32 A.

Pelo exposto, é de fácil constatação que as condutas de não recolher ou pagar o tributo e não declarar em GFIP não estão tipificadas no mesmo artigo de lei, no caso o art. 44 da Lei nº 9.430/96. A lei ao tipificar essas infrações, inclusive em dispositivos distintos, demonstra estar tratando de obrigações, infrações e penalidades tributárias distintas, que não se confundem e tampouco são excludentes.

Portanto, no exame do caso em questão é de se ver que a aplicação do artigo 35 da Lei nº 8.212/91, na redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores até a competência 11/2008, traz percentuais variáveis, de acordo com a fase processual em que se encontre o processo de constituição do crédito tributário e mostra mais benéfico ao contribuinte, uma vez em que se aplicando a redação dada pela Lei nº 11.941/2008, mais precisamente o artigo 35 A da Lei nº 8.212/91, o valor da multa seria mais oneroso ao contribuinte, pois deveria ser aplicado o artigo 44, I da Lei nº 9430/96, já transscrito anteriormente.

Por este motivo, deve ser aplicado ao caso, o artigo 35, da Lei nº 8.212/91,

Documento assinado para as competências até 11/2008 e 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 12/03/2015 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 1
2/03/2015 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 17/03/2015 por LIEGE LACROIX T
HOMASI

Impresso em 18/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Já para a competência 12/2008, há que ser aplicado o novo ordenamento trazido pela MP nº 449/08, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009, que excluiu do ordenamento jurídico a graduação da multa de mora prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/91, conferindo-lhe outras condições, eis que se tratando de recolhimento espontâneo pelo contribuinte de contribuições previdenciárias pagas em atraso, a multa de mora a ser aplicada será de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso, contados a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento, limitado a vinte por cento:

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009).

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

Quando se tratar de lançamento de ofício, como no caso da presente notificação fiscal de lançamento de débito –NFLD, a legislação superveniente determinou a incidência de multa de ofício, correspondente a 75% da totalidade ou diferença de imposto ou contribuição devidos e não recolhidos, podendo, inclusive ser duplicado o valor em caso de fraude, simulação ou conluio;

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941/2009).

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

§1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o §1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

§3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

§4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

Portanto, no exame do caso em questão é de se ver que está correta a aplicação do artigo 35 A da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2008, para a competência 12/2008.

Da aplicação de penalidade benéfica

No caso dos autos, verifica-se que o auto de infração foi lavrado por ter o contribuinte omitido fatos geradores na GFIP, sendo-lhe aplicada a penalidade prevista no art. 32, §5º da Lei nº 8.212/1991, na redação vigente à época da ocorrência do fato gerador, ou seja, equivalente a 100% da contribuição devida e não declarada. Eis a redação do referido dispositivo:

Art. 32, §5º - A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior.

No entanto, com o advento da Lei 11.941/09, o dispositivo acima transcrito fora revogado em sua totalidade, passando a regular a matéria o seu art. 32-A, inciso I, *in verbis*:

"Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

II - de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo. "

Diante da existência de uma nova lei dispondo de forma diversa sobre a penalidade a ser aplicada à conduta de apresentar GFIP com omissões ou erros, deve o Fisco perquirir sobre qual seria a legislação mais benéfica ao contribuinte, já que a novel legislação poderá retroagir nos termos do art. 106, II, alínea “c” do CTN, *in verbis*:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Assim, a partir de uma análise no caso concreto de qual seria a penalidade mais favorável ao contribuinte, se de 100% do valor das contribuições omitidas ou de R\$ 20,00 para cada grupo de informações incorretas ou omissas, é que se definirá a norma que será aplicada.

Não se pode perder de vista, contudo, que existe entendimento de que, pela nova legislação instituída pela Lei nº 11.941/2009, o art. 32-A da Lei nº 8.212/1991 somente seria aplicado nos casos em que a omissão ou erro em GFIP não fosse acompanhado de supressão no pagamento da contribuição previdenciária, pois, quando houvesse também descumprimento da obrigação principal, seria aplicado somente o art. 44, I da Lei nº 9.430/1996, que dispõe:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

Este entendimento, contudo, não pode prevalecer.

Em primeiro lugar, a Lei nº 8.212/1991 é específica para disciplinar as contribuições previdenciárias e todas as obrigações principais e acessórias a elas inerentes. Somente nos casos em que a própria Lei nº 8.212/1991 remeter-se a outras normas é que serão estas aplicáveis, como ocorreu expressamente, a título de exemplo, com os seus arts. 35 e 35-A, ao se referirem aos art. 61 e 44 da Lei nº 9.430/1996, respectivamente.

Assim, se na disciplina da penalidade aplicável aos casos de descumprimento da obrigação acessória (GFIP apresentada com omissão ou incorreções ou GFIP não apresentada) a própria Lei nº 8.212/1991 já tipifica a conduta e impõe a penalidade, não fazendo qualquer ressalva quanto à existência ou não de pagamento, não há por que se perquirir sobre a aplicação de outro dispositivo legal, sendo aquela lei a específica para o caso concreto.

A referência feita pela Lei nº 8.212/1991 ao art. 44 da Lei nº 9.430/1996 somente ocorre no art. 35-A, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009 que tem sua aplicação limitada aos casos de descumprimento de obrigação principal, e não aos de descumprimento de obrigação acessória relacionado a GFIP, pois para este já teria sido introduzida pela mesma Lei nº 11.941/2009 a punição para os casos de não apresentação de GFIP, apresentação com incorreções relacionados ou não a fatos geradores.

Por outro lado, não existe razão para que o art. 32-A da Lei nº 8.212/1991 seja aplicado somente nos casos em que o descumprimento da obrigação acessória não for acompanhado, também, de diferenças de contribuições a recolher, já que o próprio dispositivo ou qualquer outro não faz essa ressalva.

Ao contrário, o inciso II deste mesmo dispositivo deixa evidente que a multa será paga *ainda que integralmente pagas* as contribuições previdenciárias, isto é, havendo ou não pagamento da contribuição, será aplicada a multa, o que ratifica o entendimento de que, mesmo havendo diferenças do tributo, deverá ser aplicado o dispositivo em comento.

Por essa razão é que não pode ser aplicado o art. 44, I da Lei nº 9.430/1996 como penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória quando se tratar de contribuição previdenciária, estando sua aplicação por falta de declaração ou declaração inexata limitada aos tributos de outras espécies.

Portanto, no meu entendimento, o comparativo da norma mais favorável ao contribuinte deverá ser feito cotejando os arts. 32, §5º com o art. 32-A, I, ambos da Lei nº 8.212/1991, sendo aplicada a multa mais favorável ao contribuinte.

Da cobrança da Taxa SELIC

Entendo ser possível e correta a aplicabilidade da Taxa SELIC nos casos de atraso no pagamento de importâncias devidas ao INSS, haja vista sua previsão legal estar devidamente fundamentada no art. 58, inc. II do Decreto nº 2.173/97, consoante se pode observar:

Art. 58. Para o pagamento de valores das contribuições e demais importâncias devidas à seguridade social, arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e não recolhidas até a data de seu vencimento, inclusive dos débitos objeto de parcelamento, incidirão: [...]

II - juros de mora:

- a) um por cento no mês do vencimento;*
- b) equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia-SELIC nos meses intermediários;*
- c) - um por cento no mês do pagamento;*

Além do mais, ressalto que recentemente o Segundo Conselho aprovou a Súmula nº 03 que assim dispôs sobre a matéria:

“SÚMULA N° 3 - É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais.”

Relembre-se, mais uma vez, no que tange à alegada inconstitucionalidade da taxa, o entendimento de que a instância administrativa não possui competência legal para se manifestar sobre questões em que se presume a colisão da legislação de regência com a Constituição Federal, atribuição reservada, no direito pátrio, ao Poder Judiciário (Constituição Federal, art. 102, I, "a" e III, "b", art. 103, § 2º; Emenda Constitucional nº 3/93; Código de Processo Civil -, arts. 480 a 482).

Conclusão

Ante todo o exposto, conheço do recurso voluntário, para, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo o lançamento referente às contribuições previdenciárias incidentes sobre a comercialização da produção rural própria da pessoa jurídica e na aquisição de produção rural de pessoas físicas (sub-rogação), bem como, o lançamento quanto às contribuições arrecadadas para o SENAR incidentes sobre a comercialização da produção rural própria da pessoa jurídica e dar provimento apenas quanto a multa, determinando a aplicação da multa prevista no art. 32-A, em detrimento da penalidade do art. 32, § 5º, da Lei nº 8.212/91.

É como voto.

Sala das Sessões, em 10 de fevereiro de 2015

Leonardo Henrique Pires Lopes - relator