



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

Processo nº 10167.001738/2007-20
Recurso nº 257.941 Voluntário
Acórdão nº **2401-01.586 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 09 de fevereiro de 2011
Matéria PRODUÇÃO RURAL E GRUPO ECONÔMICO
Recorrente BOIFORTE FRIGORÍFICO LTDA. E OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2002 a 31/12/2003

PREVIDENCIÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOBRE COMERCIALIZAÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL. A empresa, na condição de adquirente do produto rural, é responsável pelo recolhimento das contribuições devidas pelos segurados produtor rural e segurado especial previstas no artigo 25, incisos I e II, da Lei nº 8.212/91, ficando sub-rogada, para esse fim, nas obrigações destes segurados, conforme preceitua o artigo 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.528/97.

PROCEDIMENTO FISCAL. GRUPO ECONÔMICO DE FATO. NÃO CONFIGURAÇÃO. AUSÊNCIA COMPROVAÇÃO FÁTICA. Somente quando demonstrados e comprovados todos os elementos necessários à caracterização de Grupo Econômico de fato, poderá a autoridade fiscal assim proceder, atribuindo a responsabilidade pelo crédito previdenciário a todas as empresas integrantes daquele Grupo, de maneira a oferecer segurança e certeza no pagamento dos tributos efetivamente devidos pela contribuinte, conforme preceitos contidos na legislação tributária, notadamente no artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91. Inexistindo a comprovação da vinculação comercial entre os dois frigoríficos elencados nos autos, sobretudo quanto à unidade de comando e confusão societária, patrimonial e contábil, não se pode cogitar na caracterização do grupo econômico de fato entre referidas empresas.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA. Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

PAF. APRECIACÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE. De conformidade com os artigos 62 e 72, § 4º do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula nº 2 do antigo 2º CC, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) Por maioria de votos, desconsiderar a formação do grupo econômico de fato e, conseqüentemente, excluir do pólo passivo as seguintes empresas e cooperativas: FRIMAR – Frigoríficos Araguaína S/A, Frigorífico BOINORTE Ltda., COOPERBOVINO – Cooperativa dos Produtores Agropecuários do Tocantins Ltda. e COOPERCARNE – Cooperativa dos Produtores de Bovinos, Carnes e Derivados do Tocantins. Vencida a Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva, que votou por não excluir do pólo passivo as empresas e cooperativas do grupo econômico. II) Por unanimidade de votos, com relação ao recurso da BOIFORTE: a) rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e negar provimento ao recurso.

Elias Sampaio Freire – Presidente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Wilson Antônio de Souza Corrêa, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

BOIFORTE FRIGORÍFICOS LTDA., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho do Acórdão nº 03-22.296/2007, da 6ª Turma da DRJ em Brasília/DF, que julgou procedente o lançamento fiscal referente às contribuições sociais devidas pela empresa ao INSS, na condição de sub-rogada, correspondentes à contribuição sobre a produção rural (art. 25, inciso I, Lei nº 8.212/91), ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – SAT (art. 25, inciso II, Lei nº 8.212/91), e as destinadas a Terceiros – SENAR, incidentes sobre o valor da comercialização de produtos rurais, adquiridos junto a pessoas físicas em relação ao período de 05/2002 a 12/2003, conforme Relatório Fiscal, às fls. 25/27, e Aditivo de fls. 110/130.

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, lavrada em 30/08/2004, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se crédito no valor de R\$ 5.025.163,68 (Cinco milhões, vinte e cinco mil, cento e sessenta e três reais e sessenta e oito centavos).

Esclarece o fiscal autuante que da análise dos documentos apresentados durante a fiscalização desenvolvida na notificada, restou constatada a existência de grupo econômico de fato formado entre as empresas FRIMAR – Frigoríficos Araguaína S/A, Frigorífico BOINORTE Ltda., BOIFORTE Frigoríficos Ltda., COOPERBOVINO – Cooperativa dos Produtores Agropecuários do Tocantins Ltda., e COOPERCARNE – Cooperativa dos Produtores de Bovinos, Carnes e Derivados do Tocantins, consoante se infere do Relatório dos Fatos Apurados na Auditoria Fiscal – FRIGORÍFICOS DO GRUPO FRIMAR DE ARAGUAINA-TO, às fls. 29/45, bem como do Relatório Fiscal Aditivo, às fls. 110/130, e demais documentos que instruem o processo.

Inconformada com a Decisão recorrida, a notificada apresentou Recurso Voluntário, às fls. 244/260, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Preliminarmente, pugna pela decretação da nulidade do lançamento, por entender que o fiscal autuante, ao constituir o presente crédito previdenciário, não logrou motivar/comprovar os fatos alegados de forma clara e precisa na legislação de regência, contrariando o princípio da verdade material, bem como o disposto no artigo 142 do CTN, em total preterição do direito de defesa e do contraditório da notificada, conforme se extrai da doutrina e jurisprudência, baseando a notificação em meras presunções.

Assevera que a fiscalização não examinou a documentação acostada aos autos da forma que a legislação que regulamenta a matéria impõe, sobretudo em relação à desvinculação da recorrente do Grupo Econômico Frimar.

Insurge-se contra a exigência consubstanciada na peça vestibular do procedimento, notadamente em relação à caracterização de grupo econômico de fato, por entender inexistir Grupo Econômico sob qualquer enfoque que se analise a questão, de maneira a autorizar a co-responsabilização pretendida pela autoridade lançadora.

Após dissertar a propósito das formas de constituição de empresas, com o surgimento da personalidade jurídica apta a produzir efeitos legais, infere que a sujeição passiva tributária é objetiva e não subjetiva, na forma conduzida pela fiscalização, impondo seja afastada a responsabilidade da recorrente (Boiforte), uma vez que jamais praticou atos que justificassem seu arrolamento como devedora solidária, integrante do grupo econômico Frimar.

Aduz que o Código Tributário Nacional, em seus artigos 131 e 132 e, bem assim, a Lei nº 6.404/76 (Lei das Sociedades Anônimas), não autorizam a co-responsabilização das contribuintes integrantes do suposto Grupo Econômico por crédito previdenciário da empresa originalmente autuada, uma vez que referidas pessoas jurídicas não se vinculam ao fato gerador, se apresentando como empresas absolutamente independentes e autônomas, com administrações e sócios distintos.

Contrapõe-se ao grupo econômico de fato caracterizado pela fiscalização, argumentando que i) a recorrente nunca participou societariamente de quaisquer das outras empresas arroladas acima; ii) o sócio da autuada não faz e/ou fez parte, como sócio ou acionista, das outras empresas e; iii) entre a recorrente e a Frimar perduram inúmeras disputas judiciais na comarca de Araguaína, comprovando a inexistência de vinculação com a Frimar, sendo seus sócios pessoas desafetas.

Defende não ser aplicável à espécie (caracterização de grupo econômico) a legislação trabalhista, mas, sim, as disposições legais do Código Civil e da Lei das S/A, mormente quando a relação pretendida não tem natureza de vínculo empregatício.

Alega que a Frimar é a efetiva responsável pelo crédito previdenciário ora exigido, sendo, inclusive, ré nos inúmeros processos trabalhistas trazidos à colação pela autoridade lançadora. Dessa forma, elucida ser parte inocente e vítima, tendo em vista sempre ter agido em conformidade com a legislação previdenciária, sofrendo com os fatos pretéritos e reiteradas práticas de desrespeito ao sistema legal perpetradas por anos pela Frimar S/A.

Opõe-se à contribuição destinada ao FUNRURAL, alegando ser ilegal e/ou inconstitucional sua exigência, fundamentada no artigo 25, inciso I e II, da Lei nº 8.212/91, como restou decidido pelo STF, nos autos do RE nº 363.852.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar a Notificação Fiscal de Lançamento de Débitos, tornando-a sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contra-razões.

Incluído na pauta do dia 04/03/2009, esta Egrégia Câmara entendeu por bem converter o julgamento em diligência, em observância aos princípios da ampla defesa e contraditório, com o fito de oportunizar as contribuintes solidárias, consideradas como integrantes do grupo econômico de fato caracterizado pela fiscalização, a oferecerem recursos voluntários, conforme Resolução nº 2401-00.008, às fls. 270/274.

Devidamente intimada, a empresa FRIMAR FRIGORÍFICO ARAGUAÍNA S/A, interpôs recurso voluntário, às fls. 284/347, insurgindo-se contra o Acórdão de primeira instância, com base nos seguintes fundamentos.

Preliminarmente, pretende seja decretada a nulidade do feito, aduzindo para tanto que em nenhum momento fora cientificada da integralidade dos termos da NFLD sob análise, em total preterição do direito de defesa, tendo-lhe sido encaminhado tão somente **Termo de Solidariedade lavrado pela autoridade lançadora.**

Neste sentido, assevera não ter conhecimento *dos fatos geradores supostamente ocorridos, a matéria tributável, a base de cálculo, as alíquotas aplicadas, etc*, razão pela qual se limitará, nesta oportunidade, a contrapor às razões da fiscalização quanto ao pretense grupo econômico.

Sustenta que a fiscalização e, bem assim, a autoridade julgadora de primeira instância não examinaram a documentação acostada aos autos da forma que a legislação que regulamenta a matéria impõe, mormente em relação à inexistência do “Grupo Econômico Frimar”.

Opõe-se à atribuição de responsabilidade solidária procedida pelo fiscal autuante, a partir da caracterização de grupo econômico de fato, alegando inexistir aludido grupo sob qualquer enfoque que se analise a questão, de maneira a autorizar a co-responsabilização pretendida pela autoridade lançadora.

Contrapõe-se ao grupo econômico de fato caracterizado pela fiscalização, argumentando que a FRIMAR S.A. não é signatária de qualquer convenção de grupo de sociedades com as demais empresas fiscalizadas, não mantendo, igualmente, relações de coligação e controle com as mesmas, requisitos necessários à caracterização de Grupo Econômico, insculpidos na Lei das SA (Lei nº 6.404/1976), a qual deve ser aplicada ao caso, uma vez que a legislação tributária/previdenciária, em que pese contemplar a responsabilidade solidária na hipótese de grupo econômico, não estabelece sua conceituação.

Suscita que o Código Tributário Nacional, bem como a Lei nº 6.404/76 (Lei das Sociedades Anônimas), não autorizam a co-responsabilização das contribuintes integrantes do suposto Grupo Econômico por crédito previdenciário da empresa originalmente autuada, uma vez que referidas pessoas jurídicas não se vinculam ao fato gerador, se apresentando como empresas absolutamente independentes e autônomas, com administrações e sócios distintos.

Traz à colação vasta explanação a propósito do histórico e das operações realizadas pela Frimar e demais contribuintes, ora adotadas como responsáveis solidárias, concluindo inexistir o malfadado Grupo Econômico Frimar, ao contrário da pretensão fiscal, sendo prova de tais fatos as inúmeras ações judiciais travadas entre esta e as arrendatárias COOPERCARNE e BOIFORTE.

Quanto à identidade de endereços das empresas do grupo econômico de fato, infere que o artigo 778 da Instrução Normativa nº 100/2003, não contempla aludida caracterização a partir desse simples fato, sobretudo quando se comprovou que a FRIMAR *alugou seu parque industrial, em períodos diversos, para as empresas BOIFORTE, BOINORTE, COOPERCARNE e COOPERBOVINO e as mesmas não poderiam exercer suas atividades a não ser no parque industrial alugado pela mesma*.

Acrescenta que no ramo das atividades desenvolvidas pela recorrente, é comum a celebração de contratos de arrendamento/aluguel de suas instalações industriais com outras empresas, não estando esse fato, igualmente, arrolado na legislação de regência como uma das hipóteses necessárias à caracterização do grupo econômico.

Suscita que as razões da fiscalização não demonstraram qualquer vínculo entre a Frimar e a Boiforte e, o fato desta última se utilizar de funcionários da COOPERCARNE, ou mesmo a simples existência de contrato de aluguel entre ambas, não tem o condão de vinculá-las.

Em defesa de sua pretensão, alega que a atribuição da solidariedade da Frimar em relação é débitos da Boinorte somente seria possível se a autoridade lançadora tivesse demonstrado e comprovado individualizadamente os vínculos de cada empresa formadora do grupo econômico com a recorrente.

Argúi a inconstitucionalidade e/ou ilegalidade do artigo 779 da Instrução Normativa MPS/SRP nº 10/2003, argumentando que alargou a responsabilidade dos sócios e dirigentes das pessoas jurídicas, contempladas nas leis específicas.

Alega que todos esses fatos narrados, e outros, bem como as ações judiciais em que figuram partes contrárias a recorrente e a BOIFORTE E COOPERCARNE, encontram-se comprovados a partir da documentação acostada aos autos, reforçando a inexistência de qualquer grupo econômico.

Igualmente intimada do *decisum* inaugural (AR de fls. 283 e Edital de fls. 349), a empresa COOPERCARNE – Cooperativa dos Produtores de Bovinos, Carnes e Derivados do Tocantins Ltda., não apresentou recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, por serem tempestivos, conheço dos recursos voluntários e passo a análise das alegações recursais.

A lavratura da Notificação Fiscal deveu-se a constatação de contribuições previdenciárias devidas pela notificada ao INSS, na condição de sub-rogada, correspondentes à contribuição sobre a produção rural (art. 25, inciso I, Lei nº 8.212/91), ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – SAT (art. 25, inciso II, Lei nº 8.212/91), e as destinadas a Terceiros – SENAR, incidentes sobre o valor da comercialização de produtos rurais, adquiridos junto a pessoas físicas, consoante se positiva do Relatório Fiscal.

Esclarece, ainda, o fiscal autuante que da análise dos documentos apresentados durante a fiscalização desenvolvida na notificada, restou constatada a existência de grupo econômico de fato formado entre as empresas FRIMAR – Frigoríficos Araguaína S/A, Frigorífico BOINORTE Ltda., BOIFORTE Frigoríficos Ltda., COOPERBOVINO – Cooperativa dos Produtores Agropecuários do Tocantins Ltda., e COOPERCARNE – Cooperativa dos Produtores de Bovinos, Carnes e Derivados do Tocantins, consoante se infere do Relatório dos Fatos Apurados na Auditoria Fiscal – FRIGORÍFICOS DO GRUPO FRIMAR DE ARAGUAINA-TO, às fls. 29/45, bem como do Relatório Fiscal Aditivo, às fls. 110/130, e demais documentos que instruem o processo.

Diante da caracterização do Grupo Econômico de fato, as demais empresas, acima qualificadas, foram responsabilizadas pelo crédito previdenciário ora constituído em nome da BOIFORTE.

Interpostas impugnações pela BOIFORTE, COOPERCARNE e FRIMAR, a 6ª Turma da DRJ em Brasília entendeu por bem manter a exigência fiscal em sua plenitude, o que ensejou a apresentação de recursos voluntários por parte da BOIFORTE e FRIMAR.

Para melhor elucidação da controvérsia posta nos autos, examinaremos os recursos voluntários separadamente, salvo quanto às alegações pertinentes à caracterização do grupo econômico de fato, que contemplaremos de maneira unificada.

RECURSO VOLUNTÁRIO DA BOIFORTE

Afora discussão a propósito do grupo econômico de fato, suscita basicamente a contribuinte a nulidade do feito, deixando, porém, de se insurgir contra o mérito propriamente dito, ou seja, da ocorrência ou não dos fatos geradores dos tributos ora lançados, base de cálculo, etc.

Com efeito, pretende a recorrente seja declarada a nulidade da notificação, sob o argumento de que a autoridade lançadora não logrou motivar/fundamentar o ato administrativo do lançamento, de forma a explicitar clara e precisamente os motivos e

dispositivos legais que o embasaram, contrariando a legislação de regência, notadamente o artigo 37 da CF, c/c artigo 142 do CTN e, bem assim, os princípios da ampla defesa e do contraditório.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que a decisão recorrida, apresenta-se incensurável, devendo ser mantida em sua plenitude.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura do anexo “Fundamentos Legais do Débito – FLD”, às fls. 17/18, e Relatórios Fiscais da Notificação, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção da NFLD.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhe fundamentaram, ou melhor, os fatos geradores das contribuições previdenciárias ora exigidas, não se cogitando na nulidade do procedimento, mormente quando o lançamento foi construído a partir dos próprios documentos fornecidos pela contribuinte, afastando de plano a sua pretensão.

Melhor elucidando, os cálculos dos valores objetos do lançamento foram extraídos das Notas Fiscais de Entrada emitidas pela BOIFORTE e Livros de Registro de Entrada de Mercadoria dentre outros documentos, fornecidos pela própria recorrente, afastando qualquer discussão quanto à correição da notificação, como procura demonstrar a notificada.

Dessa forma, não há se falar em irregularidade e/ou ilegalidade no procedimento adotado pela autoridade lançadora ao promover o lançamento, uma vez que agiu da melhor forma, com estrita observância à legislação de regência.

Mais a mais, tratando-se de matéria de fato, caberia a contribuinte ao ofertar a sua defesa produzir a prova em contrário através de documentação hábil e idônea. Não o tendo feito, é de se manter o lançamento.

RECURSO VOLUNTÁRIO DA FRIMAR

No mesmo sentido, exceto às razões de direito argüidas pela contribuinte contra a caracterização do grupo econômico de fato, opõe-se exclusivamente ao lançamento, suscitando a sua nulidade a pretexto da inexistência de intimação dos termos da NFLD, em total preterição do direito de defesa, tendo-lhe sido encaminhado tão somente Termo de Solidariedade lavrado pela autoridade lançadora.

Assim, sustenta não ter conhecimento *dos fatos geradores supostamente ocorridos, a matéria tributável, a base de cálculo, as alíquotas aplicadas*, etc, razão pela qual se limitará, nesta oportunidade, a contrapor às alegações da fiscalização quanto ao pretenso grupo econômico.

Não obstante compartilharmos com a tese aventada pela contribuinte, no sentido de que todas as notificações fiscais e/ou autos de infração nas quais foi atribuída responsabilidade solidária devem ser levadas ao conhecimento de todas as empresas

integrantes do grupo econômico de fato, e não somente o Termo de Cientificação da Solidariedade, o certo é que na hipótese vertente aludida providência fora adotada.

Com efeito, inicialmente, a fiscalização só cientificou a contribuinte principal (BOIFORTE) do inteiro teor do lançamento fiscal em epígrafe. Entrementes, a autoridade fazendária competente, ao analisar a instrução do processo, entendeu por bem determinar o retorno dos autos aos fiscais autuantes para devido saneamento, especialmente em relação à demonstração da existência do grupo econômico de fato, bem como quanto à comprovação da ciência de todos os responsáveis solidários, como se extrai do Despacho de fls. 89/90.

Em atendimento à diligência encimada, a ilustre autoridade autuante, elaborou Relatório Fiscal Aditivo, às fls. 110/130, colacionando aos autos os Termos de Cientificação dos Responsáveis Solidários, reabrindo, ainda, o prazo para apresentação de novas defesas, consoante se infere dos documentos de fls. 104/108, 131/132.

Extraí-se dos termos de cientificação suso mencionados que as contribuintes foram devidamente intimadas da notificação fiscal em comento, com as respectivas razões da fiscalização nesta empreitada.

Não bastasse isso, ainda que a responsável solidária não tivesse, de início, conhecimento do inteiro teor da presente NFLD, mas tão somente dos Termos de Cientificação dos Responsáveis Solidários, mister destacar que a própria FRIMAR em, pelo menos, duas oportunidades diferentes, teve acesso total aos autos, tendo, inclusive, extraído cópia integral do processo. É o que se verifica dos Termos lavrados às fls. 87/88 e 215/217.

Nesse sentido, não se pode cogitar em cerceamento do direito de defesa da contribuinte, notadamente quando teve acesso aos autos, extraíndo cópia integral do processo, antes e após a emissão de Relatório Fiscal Aditivo, saneando, assim, qualquer eventual vício de preterição à ampla defesa e contraditório.

Dessa forma, não vislumbramos na hipótese dos autos qualquer mácula capaz de determinar a nulidade do feito, ao contrário do que sustenta a contribuinte em sua peça recursal.

DO GRUPO ECONÔMICO DE FATO

Conforme se depreende dos autos, especialmente do Relatório dos Fatos Apurados na Auditoria Fiscal – FRIGORÍFICOS DO GRUPO FRIMAR DE ARAGUAINATO, às fls. 29/45 e do Relatório Fiscal Aditivo, às fls. 110/130, no decorrer da ação fiscal desenvolvida na notificada, entendeu a fiscalização pela existência de grupo econômico de fato formado entre as empresas FRIMAR – Frigoríficos Araguaína S/A, Frigorífico BOINORTE Ltda., BOIFORTE Frigoríficos Ltda., COOPERBOVINO – Cooperativa dos Produtores Agropecuários do Tocantins Ltda., e COOPERCARNE – Cooperativa dos Produtores de Bovinos, Carnes e Derivados do Tocantins.

Diante de aludida constatação, procederam-se ações fiscais naquelas empresas com a conseqüente constituição de créditos previdenciários de responsabilidade de cada uma, chamando as demais integrantes do grupo econômico a responderem por tais débitos, em face da responsabilidade solidária, insculpida no artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91.

Em suma, após elencar o histórico de constituição e atividades desenvolvidas por todas as empresas integrantes do pretense grupo econômico de fato, concluiu a fiscalização:

“[...]

V. *RELAÇÕES EMPRESARIAIS*

5. Consultando diversas bases de dados concluímos que outras empresas atuam no parque industrial situado na Estrada Muricilandia, s n ,KM 01. A seguir, fazemos um breve relato da atuação de cada uma para melhor entendimento da atuação e da estreita relação entre elas.

[...]

5.7. Fechou-se o ciclo das relações das empresas identificadas no local: o FRIMAR é o dono do “empreendimento”, o BOINORTE foi a primeira empresa de fachada, o BOIFORTE contratou o Boinorte para lhe prestar serviços, a COOPRESTO aliviou a todos dos encargos trabalhistas por lhe oferecer, sem ônus, a mesma mão-de-obra que antes, era registrada nos frigoríficos, a COOPERBOVINO assumiu os encargos tributários sobre a compra de animais para abate e a COOPERCARNE no topo da cadeia, comercializa a carne, logicamente, livre dos encargos incidentes sobre a mão-de-obra e sobre a aquisição de reses para abate. [...]” (Relatório Fiscal, às fls. 30/31).

Promovido o lançamento, posteriormente a apresentação da impugnação das empresas FRIMAR e BOIFORTE, a autoridade previdenciária competente entendeu por bem baixar o processo em diligência, para que o fiscal autuante comprovasse a cientificação de todos os responsáveis solidários, bem como melhor demonstrasse a caracterização do grupo econômico de fato, como se verifica da Diligência Fiscal de fls. 89/90, de onde se extrai o seguinte excerto:

“[...]

11. Com relação à caracterização do grupo econômico, visando possibilitar a ampla defesa e uma adequada análise do crédito previdenciário, solicitamos que sejam indicadas, no relatório fiscal, as circunstâncias fáticas e os documentos que ensejaram a configuração do grupo econômico, especificando a relação de cada empresa com o grupo, esclarecendo, ainda, se há solidariedade em todo o período para todas as empresas, bem assim outras informações que esse Serviço julgar necessárias. [...]” (grifamos)

Em atendimento à diligência encimada, a autoridade lançadora elaborou Relatório Fiscal Aditivo, às fls. 110/130, elencando quadro da participação societária de cada uma das empresas suso mencionadas, com a devida qualificação individualizada, reiterando a existência do grupo econômico de fato, sobretudo a partir da identidade do domicílio fiscal, das atividades desenvolvidas, escorando, ainda, suas conclusões em reclamações trabalhistas, comprovando o vínculo entre tais pessoas jurídicas.

Reaberto o prazo para apresentação de defesas, as empresas BOIFORTE e FRIMAR assim o fizeram, às fls. 136/160 e 162/202, respectivamente, as quais foram

Assinado digitalmente em 11/03/2011 por RYCARDO HENRIQUE MAGALHAES DE , 21/03/2011 por ELIAS SAMPAIO

FREIRE

Autenticado digitalmente em 10/03/2011 por MARIA MADALENA SILVA

Emitido em 22/03/2011 pelo Ministério da Fazenda

rechaçadas pela 6ª Turma da DRJ em Brasília, mediante Acórdão nº 03-22.296/2007, às fls. 222/237, que julgou procedente o lançamento fiscal.

Irresignadas com a decisão de primeira instância, a BOIFORTE e a FRIMAR interpuseram recursos voluntários, às fls. 244/260 e 284/347, reiterando as razões de fato e de direito ofertadas nas defesas iniciais.

Em suas alegações de recurso, pretendem as contribuintes seja afastada a co-responsabilização das empresas do Grupo Econômico de fato, assim caracterizado pela autoridade lançadora, sob o argumento de que inexistente qualquer situação fática ou jurídica capaz de suportar tal entendimento, mormente quando a legislação de regência não permite a caracterização ex officio de Grupo Econômico pelo simples fato de as empresas desenvolverem mesma atividade ou em razão da identidade de endereços, por conta de contrato de arrendamento, exigindo outros requisitos ausentes na hipótese vertente.

Nessa toada, asseveram ser inconstitucional/ilegal o artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91, bem como o artigo 779 da Instrução Normativa MPS/SRP nº 10/2003, não podendo servir como fundamento à pretensão fiscal, eis que referida matéria exige regulamentação por Lei Complementar, o que não se vislumbra na hipótese dos autos, impondo a decretação da insubsistência do feito.

A corroborar seu entendimento, traçam histórico societário das empresas formadoras do grupo econômico, inferindo que os fatos elencados em sua peça recursal rechaçam de plano a pretensão fiscal, uma vez que referidas pessoas jurídicas não se vinculam ao fato gerador, sendo empresas absolutamente independentes e autônomas.

Destarte, afora às questões de direito, quanto aos fatos que permeiam a demanda, defendem as empresas em epígrafe inexistir qualquer vinculação entre ambas, não podendo uma responder por débitos de outra. Ou seja, em síntese, procura a BOIFORTE atribuir a responsabilidade pelos créditos previdenciários à FRIMAR que, por sua vez, também assim o faz em relação à primeira, inferindo desde as peças iniciais o que segue:

BOIFORTE:

Contrapõe-se ao grupo econômico de fato caracterizado pela fiscalização, argumentando que i) a recorrente nunca participou societariamente de quaisquer das outras empresas arroladas acima; ii) o sócio da autuada não faz e/ou fez parte, como sócio ou acionista, das outras empresas e; iii) entre a recorrente e a Frimar perduram inúmeras disputas judiciais na comarca de Araguaína, comprovando a inexistência de vinculação com a Frimar, sendo seus sócios pessoas desafetas.

Alega que a Frimar é a efetiva responsável pelo crédito previdenciário ora exigido, sendo, inclusive, ré nos inúmeros processos trabalhistas trazidos à colação pela autoridade lançadora. Dessa forma, elucida ser parte inocente e vítima, tendo em vista sempre ter agido em conformidade com a legislação previdenciária, sofrendo com os fatos pretéritos e reiteradas práticas de desrespeito ao sistema legal perpetradas por anos pela Frimar S/A.

FRIMAR

Traz à colação vasta explanação a propósito do histórico e das operações realizadas pela Frimar e demais contribuintes, ora adotadas como responsáveis solidárias,

concluindo inexistir o malfadado Grupo Econômico Frimar, ao contrário da pretensão fiscal, sendo prova de tais fatos as inúmeras ações judiciais travadas entre esta e as arrendatárias COOPERCARNE e BOIFORTE.

Quanto à identidade de endereços das empresas do grupo econômico de fato, infere que o artigo 778 da Instrução Normativa nº 100/2003, não contempla aludida caracterização a partir desse simples fato, especialmente quando se comprovou que a FRIMAR *alugou seu parque industrial, em períodos diversos, para as empresas BOIFORTE, BOINORTE, COOPERCARNE e COOPERBOVINO e as mesmas não poderiam exercer suas atividades a não ser no parque industrial alugado pela mesma.*

Acrescenta que no ramo das atividades desenvolvidas pela recorrente, é comum a celebração de contratos de arrendamento/aluguel de suas instalações industriais com outras empresas, não estando esse fato, igualmente, arrolado na legislação de regência como uma das hipóteses necessárias à caracterização do grupo econômico.

Suscita que as razões da fiscalização não demonstraram qualquer vínculo/relação entre a Frimar e a Boiforte e, o fato desta última se utilizar de funcionários da COOPERCARNE, ou mesmo a simples existência de contrato de aluguel entre ambas, não tem o condão de vinculá-las.

DEMAIS EMPRESAS

As outras empresas integrantes do Grupo Econômico de fato quedaram-se silentes em relação a presente notificação fiscal.

Passando à análise fática posta nos autos, impõe-se, primeiramente, esclarecer que o crédito previdenciário ora exigido fora apurado na empresa BOIFORTE FRIGORÍFICOS LTDA., no período de 01/05/2002 a 31/12/2003, atribuído por responsabilidade solidária às demais empresas integrantes do pretense grupo econômico de fato.

Antes mesmo de se adentrar as questões de mérito propriamente ditas, em relação ao caso concreto, mister se faz trazer à baila o conceito de grupo econômico inscrito na legislação de regência, bem como alguns estudos a propósito da matéria, indispensáveis ao deslinde da controvérsia, senão vejamos:

Ao contemplarem o tema, os artigos 121, 124 e 128, do Código Tributário Nacional, assim prescrevem:

“ Art. 121 - Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo Único - O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Art.124 - São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo Único - A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Art.128 - Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.”

Por sua vez, a Lei nº 6.404/76, ao conceituar Grupo Econômico em seus artigos 265 e 267, estabelece o seguinte:

“ Art. 265 - A sociedade controladora e suas controladas podem constituir, nos termos deste Capítulo, grupo de sociedades, mediante convenção pela qual se obriguem a combinar recursos ou esforços para a realização dos respectivos objetos, ou a participar de atividades ou empreendimentos comuns.

§ 1º - A sociedade controladora, ou de comando do grupo, deve ser brasileira, e exercer, direta ou indiretamente, e de modo permanente, o controle das sociedades filiadas, como titular de direitos de sócio ou acionista, ou mediante acordo com outros sócios ou acionistas.

§ 2º - A participação recíproca das sociedades do grupo obedecerá ao disposto no artigo 244.

Art. 267 - O grupo de sociedades terá designação de que constarão as palavras "grupo de sociedades" ou "grupo".

Parágrafo Único - Somente os grupos organizados de acordo com este Capítulo poderão usar designação com as palavras "grupo" ou "grupo de sociedade". ”

Em outra via, o § 2º, do artigo 2º, da CLT, ao tratar da matéria, é por demais enfático ao positivar:

“Art. 2º Considera-se empregador a empresa individual ou coletiva, que, assumindo os riscos de atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviços.

§ 1º [...]

§ 2º Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas.”

Com mais especificidade, em relação aos procedimentos a serem observados pelos Auditores fiscais da RFB ao promoverem o lançamento, notadamente quando tratar-se de caracterização de Grupo Econômico, o artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91, determina o que segue:

“ Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

[...]

IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta lei;”

Como se observa dos dispositivos legais encimados, a solidariedade previdenciária é legal e obriga os sujeitos passivos do fato gerador da contribuição da seguridade social, desde que suas regras sejam corretamente aplicadas e o procedimento fiscal regularmente conduzido.

Por seu turno, especialmente na esfera trabalhista, a doutrina contempla alguns limites e requisitos/pressupostos para a caracterização do grupo econômico de fato, estabelecendo características basilares de maneira a nortear os trabalhos desenvolvidos neste sentido. Aliás, a própria autoridade lançadora fez constar de seu Relatório Fiscal ensinamentos de doutrinadores a propósito do tema, de onde peço vênica para, igualmente, transcrever objetivando melhor estudo do caso, *in verbis*:

“o grupo de empresas deve ser inicialmente caracterizado como fenômeno de concentração, incompatível com o individualismo, mas perfeitamente consentâneo com a sociedade pluralista, a que corresponde o capitalismo moderno. Ao contrário da fusão e da incorporação que constituem a concentração na unidade, o grupo exterioriza a concentração na pluralidade. Particulariza-se, entre os demais de sua espécie, por ser composto de entidades autônomas, submetido o conjunto à unidade de direção.” (In Magano. Otávio Bueno – “Os Grupos de Empresas no Direito do Trabalho” – São Paulo. Ed. Revista dos Tribunais, 1979, pag. 305’) (grifamos)

Em conclusão, como muito bem asseverou o fiscal atuante: *“[...] a formação de um grupo econômico é precedido das seguintes ações: 1. Criação de nova empresa para continuação da atividade econômica, abandonando-se a anterior dilapidada e insolvente. 2. Transferência do controle acionário para LARANJAS. 3. Multiplicação de empresas cuja razão social é praticamente a mesma ou similar, exercendo atividades semelhantes ou complementares, e utilizando, muitas vezes, o mesmo endereço em seu contrato social.”* (Relatório Fiscal, item 11, às fls. 44)

E continua, às fls. 45, mais precisamente no item 13, do Relatório Fiscal: *“[...] 3) Da soma de todas essas normas, vê-se que está configurada a existência de um grupo econômico toda vez que duas ou mais empresas estiverem submetidas a um mesmo poder de controle, fato considerado pelo direito como relevante, merecendo uma disciplina específica de modo a se coibir a manipulação das relações entre as sociedades que tenham por escopo a contabilização de prejuízos a apenas uma delas, em detrimento dos sócios minoritários e credores da sociedade prejudicada, e a proteção dos verdadeiros beneficiários das articulações.”* (grifamos)

Verifica-se, que a caracterização de grupo econômico de fato se apresenta como um procedimento excepcional, lastreado nas normas do direito privado, na condição de instrumento no combate à evasão fiscal praticada por contribuintes sob o manto de diversos atos comerciais escusos, sendo, por conseguinte, planamente válido e legal, conquanto que devidamente observados os requisitos para tanto e perfeitamente demonstrada à situação fática adotada na pretensão fiscal.

Por sua vez, a interpretação do caso concreto deve ser levada a efeito de forma objetiva, nos limites da legislação específica. Em outras palavras, a autoridade fiscal e, bem assim, o julgador não poderão deixar de observar os pressupostos legais de caracterização do grupo econômico, a partir de suas especificidades conceituais, sendo defeso, igualmente, a atribuição de requisitos/condições que não estejam contidos nos dispositivos legais que regulamentam a matéria, a partir de meras subjetividades, sobretudo quando arrimadas em premissas que não constam dos autos, sob pena, inclusive, de afronta ao Princípio da Legalidade.

Na hipótese dos autos, inobstante o esforço da autoridade lançadora, não conseguimos vislumbrar a existência de um Grupo Econômico de Fato. Pelo menos na forma proposta pelo fiscal autuante (“FRIGORÍFICOS DO GRUPO FRIMAR DE ARAGUAÍNA – TO). Explico:

Inicialmente, inobstante destacar a necessidade de um controle central e/ou uníssono, a fiscalização não logrou comprovar que, no decorrer de todo período fiscalizado, a FRIMAR detinha a controle de TODAS as empresas no desenvolvimento de suas operações e atividades comerciais.

Igualmente, não restou demonstrada a dilapidação do patrimônio da FRIMAR, com a transferência a *LARANJAS*, visando afastar-se da responsabilidade pelo pagamento dos tributos. Com efeito, como o próprio fiscal afirmou, desde a sua constituição, a FRIMAR possui no quadro societário a mesma família.

No mesmo sentido, quanto ao BOIFORTE, inexistente contestação em relação aos seus sócios, mormente no que concerne à capacidade financeira para se enquadrarem naquela condição, não havendo, da mesma forma, uma vinculação demonstrada com os sócios desta com a FRIMAR. A rigor, o que se extrai dos autos deste processo, bem como dos demais lavrados em nome das outras empresas integrantes do suposto Grupo Econômico de fato, é que os sócios da BOIFORTE e da FRIMAR vivem em verdadeiro “pé de guerra”, tanto na seara comercial como, até mesmo, na criminal.

Ora, não é crível que empresas do mesmo “Grupo Econômico de Fato” se encontrem em várias batalhas judiciais. Tal fato, por si só, afasta o pressuposto básico de existência do grupo, que é o controle uníssono de uma pessoa ou empresa. Ou seja, todos vinculados a um controle central legítimo.

Em verdade, o que se poderia admitir é que as Cooperativas (COOPRESTO, COOPERBOVINO e COOPERCARNE) foram criadas exclusivamente com o fito de fornecer a mão-de-obra utilizada nas atividades dos Frigoríficos, visando diminuir a carga tributária.

Assim, os trabalhadores que eram registrados nos Frigoríficos passaram a prestar serviços àqueles, na condição de cooperados, reduzindo e desvinculando as obrigações

tributárias incidentes sobre aludida mão-de-obra. Por seu turno, tais cooperativas eram administradas pelos sócios dos Frigoríficos interessados, com variações no decorrer do tempo.

Nessa toada, compartilhamos com a tese de que tais “cooperados”, de fato, seriam segurados empregados dos respectivos frigoríficos, o que poderia/deveria ensejar a desconsideração da personalidade jurídica de tais cooperativas com a consequente caracterização dos “cooperados” como empregados dos tomadores de serviços (frigoríficos).

Para tanto, deveria ser levada em consideração a vinculação temporal com cada Frigorífico. A título exemplificativo, primeiramente, no período de 1998 e 1999, a COOPERCARNE era presidida/administrada pela Sra. Dirce Inácio Ferreira, Sócia e Presidente da FRIMAR (Sucessora do Espólio), tendo prestado serviços àquele Frigorífico. Neste caso, entendemos que o correto seria desconsiderar a personalidade jurídica da cooperativa e promover a caracterização dos “cooperados” como segurados empregados da FRIMAR. Aliás, foi nesse sentido que a Justiça Trabalhista entendeu, reconhecendo o vínculo laboral entre os “cooperados” da COOPRESTO e COOPERCARNE e a FRIMAR no período acima.

Tal procedimento, em nosso entendimento, deveria ter sido levado a efeito para todas as cooperativas e frigoríficos, individualizadamente, obedecendo ao período da prestação de serviços para cada uma das empresas. Seria mais trabalhoso que caracterizar um Grupo Econômico de Fato entre todos os envolvidos, mas, com a devida vênia, seria o mais adequado.

Como se observa dos autos, em verdade, os dois Frigoríficos com maior envolvimento (ou totalmente envolvidos) são o BOIFORTE e o FRIMAR. Em períodos diferentes se utilizaram do mesmo artifício, contratando “cooperados” para prestar serviços nos frigoríficos, cumulando seus sócios, inclusive, a administração daquelas.

Entrementes, afóra a identidade de endereço, inexistente nos autos comprovação da vinculação comercial entre ambos, como já explicitado alhures. As reclamações trabalhistas, em nosso sentir as provas/evidências mais robustas dos autos, utilizadas como esteio à pretensão fiscal, vincula a FRIMAR às cooperativas, mas não o faz em relação à BOIFORTE (vide item 5.3 do Relatório Fiscal Aditivo, às fls. 118). Podemos, inferir, ainda, a correlação, em determinados períodos, entre a BOIFORTE e as cooperativas, mas, igualmente, não ocorre com a FRIMAR.

Ademais, a própria autoridade previdenciária competente, em um primeiro momento, não compartilhou com o entendimento da fiscalização, quanto à devida caracterização do grupo econômico de fato, determinando se aprofundar na matéria e trazer mais elementos probatórios neste sentido, com emissão de Relatório Fiscal Complementar, conforme se verifica da diligência fiscal, às fls. 89/90.

No entanto, entendemos que, igualmente, o Relatório Fiscal Aditivo, não logrou comprovar a existência de grupo econômico de fato, tendo o fiscal autuante tão somente trazido conceitos deste instituto e outros elementos periféricos, reiterando as suas razões iniciais, deixando, porém, de comprovar, principalmente, a vinculação comercial entre a FRIMAR e a BOIFORTE.

Neste ponto, impende esclarecer que não entendemos que a identidade de endereço, isoladamente, oferece proteção à tese da existência de Grupo Econômico de Fato, sobretudo quando plenamente justificada a partir de contrato de arrendamento.

Concordamos que tal fato, inicialmente, seria um princípio de prova para se caracterizar um grupo econômico, mas não suficientemente capaz para tanto, sem outros elementos probatórios. A partir dessa conclusão, indaga-se: Exceto o contrato de arrendamento, qual outra vinculação comercial existente entre a BOIFORTE e FRIMAR, de maneira a suportar a caracterização de grupo econômico entre ambos? Inexiste nos autos qualquer outro fato capaz de escorar a pretensão do Fisco, como por exemplo, um conjunto de reclamações trabalhistas, tal qual ocorreu com as cooperativas e a FRIMAR. Não há identidade ou correlação no quadro societário, bem como a comprovação de ingerência de um em outro, ou mesmo controle unificado. Não houve demonstração de confusão societária, contábil ou patrimonial entre ambos frigoríficos. Não há, igualmente, comprovação de gestão única entre os Frigoríficos.

Com a devida vênia, o nobre fiscal autuante, em seu Relatório Fiscal, se apegou a aspectos pessoais dos sócios (e família) do Frigorífico FRIMAR, trazendo à discussão adjetivos àqueles e às suas condutas, olvidando-se, porém, que tais alegações em nada contribuem para a caracterização do Grupo Econômico de Fato, fragilizando, em verdade, o seu trabalho. Prova disso é que a própria autoridade previdenciária competente, determinou a emissão de Relatório Fiscal Complementar, com maior aprofundamento nas questões fáticas, o que ensejou a elaboração do Relatório Fiscal Aditivo, o qual, igualmente, não logrou demonstrar a existência do Grupo Econômico entre todas as empresas arroladas, notadamente entre a FRIMAR e o BOIFORTE, como acima demonstrado.

Neste sentido, em que pese reconhecer a existência do vínculo entre a FRIMAR e as cooperativas, num primeiro momento, e a BOIFORTE e as cooperativas, em período posterior, repita-se, não vislumbramos a relação atribuída àqueles dois frigoríficos, de maneira a ensejar a responsabilidade solidária de um pelos débitos previdenciários de outro.

Assim, outra alternativa não resta, senão a desconsideração do Grupo Econômico de Fato, uma vez que não demonstrados e comprovados os pressupostos legais exigidos relativamente a todas as empresas supostamente integrantes do grupo caracterizado de ofício pela autoridade fiscal.

A jurisprudência administrativa não discrepa desse entendimento, conforme se extrai do julgado abaixo transcrito, da lavra da ilustre Conselheira Ana Maria Bandeira, ainda quando integrante do Conselho de Recursos da Previdência Social – CRPS, *in verbis*:

“PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - RETENÇÃO 11% - GRUPO ECONÔMICO DE FATO - SUCESSÃO DE FATO

O contratante de serviços 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 e recolher a importância em nome da prestadora

A formação de grupo econômico de fato deverá estar plenamente demonstrada pela participação de pessoas físicas, em duas ou mais empresas, nos mesmos percentuais considerados para a conceituação de empresas coligadas, controladas ou controladoras, constantes da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro 1976

A ocorrência de sucessão deve estar bem caracterizada e ainda que assim esteja, se o sucedido continuar a exercer atividade no mesmo ramo, não se configura a responsabilidade solidária, mas a subsidiária

Não pode subsistir o lançamento de créditos de uma pessoa jurídica contra outra, onde não esteja demonstrada a vinculação para tal

CONHECIDO - PARCIALMENTE PROVIDO.” (grifamos)
(Processo nº 35067.002367/2003-29 – NFLD nº 35.538.089-7 -
Acórdão nº 1044/2005 – Sessão de 24/05/2005)

Como se observa, é bem verdade que a legislação de regência autoriza à autoridade lançadora, à juízo próprio, caracterizar grupo econômico de fato. Entrementes, tal procedimento deverá ser devidamente fundamentado, indicando e comprovando a fiscalização quais os motivos que a levaram a desconsiderar os atos realizados pelos administrados. Trata-se, pois, de atividade fiscal excepcional, devendo, portanto, estar devidamente motivada.

Não se pode inverter o ônus da prova, quando inexistir dispositivo legal assim contemplando, a partir de uma presunção legal. *In casu*, havendo dúvidas quanto a licitude dos atos praticados pelas contribuintes, caberia a fiscalização se aprofundar no exame das provas, como ocorre em inúmeras oportunidades, sendo defeso, no entanto, presumir pela existência de grupo econômico de fato.

Destarte, o artigo 142 do Código Tributário Nacional, ao atribuir a competência privativa do lançamento a autoridade administrativa, igualmente, exige que nessa atividade o fiscal autuante descreva e comprove a ocorrência do fato gerador do tributo lançado, identificando perfeitamente a sujeição passiva, como segue:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”

Decorre daí que quando não couber a presunção legal, a qual inverte o ônus da prova ao contribuinte, deverá à fiscalização provar a ocorrência do fato gerador do tributo, com a inequívoca identificação do sujeito passivo, só podendo praticar o lançamento posteriormente a esta efetiva comprovação, sob pena de improcedência do feito.

Ademais, como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito, o ônus da prova cabe a quem alega, *in casu*, ao Fisco, especialmente por inexistir disposição legal contemplando a presunção no caso de pretensão grupo econômico de fato, incumbindo à fiscalização buscar e comprovar a realidade dos fatos, podendo/devendo para tanto, inclusive, intimar todas as partes interessadas para confirmar a idoneidade dos atos negociais efetuados pelas contribuintes.

A doutrina pátria não discrepa dessas conclusões, consoante de infere dos ensinamentos de renomado doutrinador Alberto Xavier, em sua obra **“Do lançamento no Direito Tributário Brasileiro”**, nos seguintes termos:

“ B) Dever de prova e “*in dubio contra fiscum*”

Que o encargo da prova no procedimento administrativo de lançamento incumbe à Administração fiscal, de modo que em caso de subsistir a incerteza por falta de prova (beweislösigkeit), esta deve abster-se de praticar o lançamento ou deve praticá-lo com um conteúdo quantitativo inferior, resulta claramente da existência de normas excepcionais que invertem o dever da prova e que são as presunções legais relativas.

[...]” (Xavier, Alberto – Do lançamento no direito tributário brasileiro – 3ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 2005) (grifos nossos)

Outro não é o posicionamento do eminente professor Paulo de Barros Carvalho, que assim preleciona:

“ Com a evolução da doutrina, nos dias atuais, não se acredita mais na inversão da prova por força da presunção de legitimidade dos atos administrativos e tampouco se pensa que esse atributo exonera a Administração de provar as ocorrências que afirmar terem existido. Na própria configuração oficial do lançamento, a lei institui a necessidade de que o ato jurídico administrativo seja devidamente fundamentado, o que significa dizer que o Fisco tem que oferecer prova contundente de que o evento ocorreu na estrita conformidade da previsão genérica da hipótese normativa.” (CARVALHO, Paulo de Barro. Notas sobre a Prova no Procedimento Administrativo Tributário. In: SHOUERI, Luís Eduardo – coord. – Direito Tributário: Homenagem a Alcides Jorge Costa. São Paulo: Quartier Latin, 2003, v. II, p. 860) (grifamos)

Por sua vez, a jurisprudência administrativa é firme e mansa nesse sentido, exigindo a comprovação por parte do fiscal autuante dos fatos imputados aos contribuintes, mormente quando o lançamento não se apoiar em presunções legais, conforme se extrai dos julgados com suas ementas abaixo transcritas:

“IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – Nas presunções simples é necessário que o fisco esgote o campo probatório. A atividade do lançamento tributário é plenamente vinculada e não comporta incerteza. Havendo dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento, a exigência não pode prosperar, por força do disposto no art. 112 do CTN.” (7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 107-06.229 – Sessão de 22/03/2001) (grifamos)

“[...]

IRPF – PRESUNÇÕES – Em matéria tributária as presunções admitidas somente se referem às expressamente autorizadas em lei, presentes os pressupostos legais exigíveis à sua sustentação.

[...]” (4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 104-16.433 – Sessão de 08/07/1998)

“IRPF - ATIVIDADE RURAL - CONDOMÍNIO - RENDIMENTOS - OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA - PRESUNÇÃO -

A obrigação tributária deflui da lei, não podendo criar imposição fiscal por mera presunção subjetiva da autoridade administrativa. Os rendimentos da atividade rural em condomínio devem ser tributados na proporção que couber a cada um, ex vi do artigo 13 da Lei n. 8.023/90, art. 13. Recurso provido.” (2ª Câmara do 1º Conselho Contribuintes – Acórdão nº 102-44022, Sessão de 08/12/1999) (grifamos)

Na esteira desse raciocínio, deixando a autoridade lançadora de comprovar a vinculação comercial, gerencial entre os Frigoríficos FRIMAR e BOIFORTE, não se pode cogitar na manutenção do Grupo Econômico de Fato.

Mais a mais, o conjunto probatório trazido à colação pelo contribuinte se apresenta robusto, prevalecendo em face de uma simples presunção do fiscal autuante, desprovida de fundamentos fáticos capazes de escorar a pretensão do Fisco.

DA Apreciação DE Questões DE INCONSTITUCIONALIDADES/ILEGALIDADES NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

Relativamente às ilegalidades e/ou inconstitucionalidade suscitadas pelas contribuintes, além da exigência dos tributos ora lançados, com os respectivos acréscimos legais, encontrar respaldo na legislação previdenciária/tributária, cumpre esclarecer, no que tange a declaração de ilegalidade ou inconstitucionalidade, que não compete aos órgãos julgadores da Administração Pública exercer o controle de constitucionalidade de normas legais.

Note-se, que o escopo do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.

A própria Portaria MF nº 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, é por demais enfática neste sentido, impossibilitando o afastamento de leis, decretos, atos normativos, dentre outros, a pretexto de inconstitucionalidade ou ilegalidade, nos seguintes termos:

“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.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.”

Observe-se, que somente nas hipóteses contempladas no parágrafo único e incisos do dispositivo regimental encimado poderá ser afastada a aplicação da legislação de regência, o que não se vislumbra no presente caso.

A corroborar esse entendimento, a Sumula nº 02, do 2º Conselho de Contribuintes, aprovada na Sessão Plenária de 18 de setembro de 2007, assim estabelece:

“O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.”

E, segundo o artigo 72, § 4º do Regimento Interno do CARF, as Súmulas dos Conselhos de Contribuintes, que são o resultado de decisões unânimes, reiteradas e uniformes, serão de aplicação obrigatória por este Conselho.

Finalmente, o artigo 102, I, “a” da Constituição Federal, não deixa dúvida a propósito da discussão sobre inconstitucionalidade, que deve ser debatida na esfera do Poder Judiciário, senão vejamos:

“Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I – processar e julgar, originariamente:

a) a ação direta de inconstitucionalidade de Lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de Lei ou ato normativo federal;

[...]”

Dessa forma, não há como se acolher a pretensão da contribuinte, também em relação à ilegalidade e inconstitucionalidade de normas ou atos normativos que fundamentaram o presente lançamento.

No que tange a jurisprudência trazida à colação pelas recorrentes, mister elucidar, com relação às decisões exaradas pelo Judiciário, que os entendimentos nelas expressos sobre a matéria ficam restritos às partes do processo judicial, não cabendo a extensão dos efeitos jurídicos de eventual decisão ao presente caso, até que nossa Suprema Corte tenha se manifestado em definitivo a respeito do tema.

Quanto às demais alegações das contribuintes, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida e/ou macular o crédito previdenciário ora exigido, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente debatidas/rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

Assim, afora a caracterização do grupo econômico de fato, escorreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantido o lançamento, uma vez que as contribuintes não lograram infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de

base para constituição do crédito previdenciário, atraindo para si o *ônus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

Por todo o exposto, estando a NFLD *sub examine* parcialmente em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS E DAR-LHES PROVIMENTO PARCIAL, somente para **desconsiderar a existência de Grupo Econômico de Fato**, excluindo, por conseguinte, a responsabilidade solidária das empresas arroladas de ofício como integrantes do pretense grupo, mantendo o débito somente em nome da contribuinte principal - BOIFORTE, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira