



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

Processo n° 10242.000211/2007-38
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-006.312 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de junho de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente FRIGORÍFICO NOVO ESTADO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/1998 a 30/04/2004

DIREITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. APRECIÇÃO DE OFÍCIO.

O instituto da decadência, no âmbito do direito tributário, é matéria de ordem pública, que transcende aos interesses das partes, sendo cognoscível de ofício pelo julgador administrativo, em qualquer instância recursal, quando presentes os seus requisitos.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. RECONHECIMENTO PARCIAL. *EX OFFICIO*. SÚMULA VINCULANTE STF 8.

Impõe-se, ainda que parcial, o reconhecimento de ofício do advento de decadência com fulcro na Súmula Vinculante STF n. 8.

Destarte, deve ser observado o prazo quinquenal para a constituição de créditos tributários, previsto no CTN, vez que inconstitucionais o parágrafo único do art. 5º. do Decreto-Lei n. 1.569/77 e os arts. 45 e 46 da Lei n. 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

PRELIMINAR DE NULIDADE DE CITAÇÃO. INTIMAÇÃO POSTAL. VALIDADE. QUALIFICAÇÃO DO RECEBEDOR. ENUNCIADO DE SÚMULA CARF N. 09.

É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário. No caso concreto, o recebedor foi o próprio procurador, constituído pelo Recorrente mediante instrumento procuratório público registrado em cartório, com amplos e ilimitados poderes.

PRELIMINAR DE NULIDADE DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. EMISSÃO. CIÊNCIA. IRREGULARIDADE. INEXISTÊNCIA.

O Mandado de Procedimento Fiscal é uma autorização ao Auditor-Fiscal para fiscalizar a empresa e verificar o cumprimento das obrigações previdenciárias previstas na Lei n. 8.212/91.

Expedido de acordo com a legislação vigente à época dos fatos, bem assim com a devida ciência do seu teor ao fiscalizado, não há que se falar em nulidade ou irregularidade, principalmente quando a ação fiscal transcorre dentro dos estritos limites legais.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS ARRECADADAS, MEDIANTE DESCONTO, DO VALOR DO PRODUTO RURAL ADQUIRIDO DE PRODUTORES RURAIS - PESSOAS FÍSICAS. RECOLHIMENTO À SEGURIDADE SOCIAL. OBRIGATORIEDADE.

A empresa está obrigada a recolher as contribuições sociais previstas no art. 25 da Lei n. 8.212/91 incidentes sobre o valor do produto rural adquirido Produtores Rurais - Pessoas Físicas.

NFLD. AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E ACESSÓRIA. APLICAÇÃO DA MULTA MAIS FAVORÁVEL RETROATIVIDADE BENIGNA.

Para verificação da multa mais benéfica ao contribuinte deve-se comparar o somatório das multas previstas na legislação vigente à época da lavratura do AI (art. 35 e 32 da Lei nº 8.212/91) e a multa do art. 35-A da Lei n. 8.212/91, introduzida pela Lei n. 11.941/2009. Como resultado, aplica-se para cada competência a multa mais benéfica (sistemática anterior ou atual), em face do que dispõe o art. 106, II, alínea "c", do CTN.

O cálculo da multa mais benéfica ao sujeito passivo, no caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos antes de 12/2008, deverá ser efetuado de conformidade com o art. 476-A da Instrução Normativa RFB n. 971/2009 c/c a Portaria PGFN/RFB n. 14/2009.

GRUPO ECONÔMICO DE FATO. CARACTERIZAÇÃO. SOLIDARIEDADE. ART. 30, IX, DA LEI N. 8.212/91. ART. 124 DO CTN.

Caracterizado a formação de grupo econômico de fato, com provas substanciais nos autos do processo administrativo fiscal, decorre a solidariedade quanto à obrigação tributária de natureza previdenciária, forte no art. 30, IX, da Lei n. 8.212/91 c/c art. 124 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a decadência em relação às competências até 11/1999, inclusive, e para que seja efetuado o cálculo da multa mais benéfica ao contribuinte com base na Portaria PGFN/RFB nº 14/2009.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente

(assinado digitalmente)
Luís Henrique Dias Lima - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Denny Medeiros da Silveira, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Luis Henrique Dias Lima, Gregório Rechmann Junior e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de e-fls. 2305/2318 em face da Decisão-Notificação (DN) n. 26.401.4/0056/2006 - Seção do Contencioso Administrativo - Delegacia da Receita Previdenciária - Porto Velho/RO (e-fls. 2277/2285), que julgou procedente o lançamento consignado na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) - DEBCAD n. 35.601.370-7 - consolidado no valor total de R\$ 658.636,08 - na data de de 22/12/2005 (e-fls. 03/46) - com fulcro nas contribuições sociais arrecadadas, mediante desconto, do valor do produto rural adquirido de Produtores Rurais - Pessoas Físicas, verificados em notas fiscais de entrada e notas promissórias rurais relativas ao período de 10/1998 a 04/2004, conforme discriminado no Relatório Fiscal de e-fls. 128/140.

O Relatório Fiscal (e-fls. 128/140), bem assim o Relatório de Grupo Econômico - RGE (e-fls. 183/210), caracterizam os procedimentos fiscais realizados; as evidências constatadas no curso da fiscalização e a solidariedade das empresas FRIGORÍFICO BONSUCESSO LTDA., FRIGORÍFICO PORTO LTDA., FRIGORÍFICO VALE DO RIO ACRE LTDA., FRIGORÍFICO SANTA ELVIRA LTDA. e FRIGORÍFICO NOVO ESTADO S/A - que constituem grupo econômico - pelas obrigações tributárias de natureza previdenciária em apreço.

A Recorrente foi regularmente cientificada da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) - DEBCAD n. 35.601.370-7 (e-fls. 03/46) em 29/12/2005 (e-fl. 1484), e, irredimido, apresentou, em 10/01/2006, a impugnação de e-fls. 2247/2259, aduzindo, em síntese:

- i) Preliminar de nulidade de citação;*
- ii) Inexistência de grupo econômico;*
- iii) Inexistência de solidariedade;*
- iv) Irregularidades no decorrer da ação fiscal;*
- v) Inobservância das regras que disciplinam o Mandado de Procedimento Fiscal.*

Ao fim, requer que seja julgada a insubsistência da NFLD - DEBCAD n. 35.601.370-7 (e-fls. 03/46).

Os solidários também foram cientificados do lançamento em lide.

O crédito tributário de natureza previdenciária abrigado na NFLD - DEBCAD n. 35.601.370-7 (e-fls. 03/46) foi mantido no julgamento de primeiro grau, consoante a Decisão-Notificação (DN) n. 26.401.4/0056/2006 ((e-fls. 2277/2285), que sumarizou seu entendimento conforme emenda abaixo reproduzida:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

- A empresa está obrigada a recolher as contribuições sociais previstas no art. 25, da Lei 8.212/91, incidentes sobre o valor do produtor rural adquirido.
- É válida a intimação via postal(art.662 da IN MPS/SRP nº 03/2005).
- O Mandado de Procedimento Fiscal constitui autorização legal para que o Auditor Fiscal fiscalize as contribuições previdenciárias e devidas aos terceiros (Decreto 3.969/2001).
- O grupo econômico responde solidariamente pelas contribuições previdenciárias(art.30, inciso IX, da Lei 8.212/91);

LANÇAMENTO PROCEDENTE

A Recorrente foi cientificada do teor da Decisão-Notificação (DN) n. 26.401.4/0056/2006 (e-fls. 2277/2285) em 30/05/2006, conforme editais publicados em 16/05/2006; 23/05/2006 e 30/05/2006 (e-fls. 2300/2302) e, inconformada, apresentou Recurso Voluntário ao Conselho de Recursos Fiscais da Previdência Social (CRPS) em 16/06/2006 (e-fls. 2305/2318), esgrimindo, em linhas gerais, os mesmos argumentos da impugnação de e-fls. 2247/2259.

Os solidários também foram notificados do teor da Decisão-Notificação (DN) n. 26.401.4/0056/2006 (e-fls. 2277/2285).

Todavia, o Recurso Voluntário de e-fls. 2305/2318, a despeito de sua tempestividade, foi considerado deserto (insuficiência/ausência de depósito recursal) e, por consequência, negado o seu seguimento, com fundamento no art. 126, §1º., da Lei n. 8.213/1991, com a redação dada pela Lei n. 10.684/2003, nos termos exatos da decisão exarada pela Seção do Contencioso Administrativo - Delegacia da Receita Previdenciária - Porto Velho/RO (e-fls. 2328/2329).

Entretanto, com o advento da Súmula Vinculante STF n. 21 - 29/10/2009 - DJe n. 223 - 27/11/2009 - restou caracterizada a inconstitucionalidade da exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para a admissibilidade de recurso administrativo. Desta forma, a Procuradoria da Fazenda Nacional em Rondônia procedeu à revisão da legalidade dos atos praticados pela autoridade administrativa (Seção do Contencioso Administrativo - Delegacia da Receita Previdenciária - Porto Velho/RO), concluindo pelo cancelamento da inscrição em Dívida Ativa da União (DAU) e devolução deste processo ao âmbito administrativo para o julgamento do Recurso Voluntário de e-fls. 2305/2318, conforme despacho de acompanhamento especial de e-fls. 2425/26.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luís Henrique Dias Lima - Relator.

Consoante já relatado, o Recurso Voluntário de e-fls. 2305/2318, a despeito de sua tempestividade, foi considerado deserto (insuficiência/ausência de depósito recursal) e, por consequência, negado o seu seguimento, com fundamento no art. 126, §1º., da Lei n. 8.213/1991, com a redação dada pela Lei n. 10.684/2003, nos termos exatos da decisão exarada pela Seção do Contencioso Administrativo - Delegacia da Receita Previdenciária - Porto Velho/RO (e-fls. 2328/2329).

Entretanto, com o advento da Súmula Vinculante STF n. 21 - 29/10/2009 - DJe n. 223 - 27/11/2009 - restou caracterizada a inconstitucionalidade da exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para a admissibilidade de recurso administrativo. Destarte, a Procuradoria da Fazenda Nacional em Rondônia procedeu ao controle de legalidade da decisão que negou seguimento ao recurso administrativo com fundamento no art. 126, §1º., da Lei n. 8.213/1991, com a redação dada pela Lei n. 10.684/2003, exarada pela autoridade administrativa (Seção do Contencioso Administrativo - Delegacia da Receita Previdenciária - Porto Velho/RO) - e-fls. 2328/2329, concluindo pelo cancelamento da inscrição em Dívida Ativa da União (DAU) e devolução deste processo ao âmbito administrativo para o julgamento do Recurso Voluntário de e-fls. 2305/2318, conforme despacho de acompanhamento especial de e-fls. 2425/2426.

Uma vez declarada a nulidade do ato que indeferiu o seguimento do recurso, deve ser proferida nova decisão administrativa sobre o juízo de admissibilidade recursal, e, não havendo outra causa autônoma impeditiva do seguimento do recurso, este deve ser processado normalmente.

Isto posto, o Recurso Voluntário (e-fls. 2305/2318) é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n. 70.235/72 e alterações posteriores, portanto, dele CONHEÇO.

Da Preliminar de Decadência (reconhecimento de ofício) - Súmula Vinculante STF n. 8.

O lançamento consubstanciado na NFLD - DEBCAD n. 35.601.370-7 (e-fls. 03/46) - consolidado no valor total de R\$ 658.636,08 - na data de de 22/12/2005 - foi constituído em 29/12/2005 e refere-se a descumprimento de obrigação principal compreendendo as competências 10/1998 a 04/2004.

Considerando-se a ocorrência de lançamentos em face das competências 01/2000 a 12/2000, potencialmente suscetíveis de decadência pela regra do art. 150, §4º., do CTN, é oportuno destacar a inexistência de registro nos autos, inclusive no corpo da NFLD - DEBCAD n. 35.601.370-7 (e-fls. 03/46) e Relatório Fiscal de e-fls. 128/140, de pagamento antecipado relacionados àquelas competências, na forma prevista na Súmula CARF n. 99.

No Discriminativo Analítico de Débito (DAD) da NFLD - DEBCAD n. 35.601.370-7 (e-fls. 03/46) há informação de créditos considerados na coluna "DIVERSOS" vinculados apenas às competências 10/1998 e 11/1998 - já alcançadas pela decadência, independentemente da regra pela qual se analise (art. 150, §4º. ou art. 173, I, do CTN) - e às

competências 06/2001; 11/2002 e 12/2002, que não se enquadram em nenhuma das regras de decadência, vez que o crédito tributário em lide foi constituído em 29/12/2005.

Desta forma, incide, no caso concreto, para fins de verificação de advento de decadência, com fulcro na Súmula Vinculante STF n. 8, a regra geral estabelecida no art. 173, I, do CTN, restando decaídas as competências até 11/1999, inclusive.

Isto posto, reconheço, de ofício, a preliminar de decadência.

Da Preliminar de Nulidade de Citação

De plano, cabe ressaltar que a ciência por via postal é modalidade de intimação prevista no art. 23, II, do Decreto n. 70.235/1972 - que dispõe sobre o processo administrativo fiscal -, bem assim na IN SRP/MPS n. 03/2005 e Portaria MPS n. 520/2004 - vigentes à época dos fatos.

Outrossim, inexistente ordem de preferência entre a intimação pessoal e a intimação postal para efeito do processo administrativo fiscal estabelecido no Decreto n. 70.235/1972.

A teor do art. 23, §1º., do Decreto n. 70.235/1972, apenas para a intimação ficta, por via editalícia, é que se exige ordem de preferência, uma vez que deve resultar infrutífero a intimação pessoal ou postal (sem ordem de preferência entre estas).

Da análise dos autos, constata-se que a ciência da NFLD - DEBCAD n. 35.601.370-7 (e-fls. 03/46) e de diversos outros documentos afetos ao lançamento em lide - foi direcionada à bastante procuradora LUCIMAR NASCIMENTO DIAS - RG 303.598 - SSP/RO - CPF 621.104.382-15, nomeada e constituída pelo Recorrente mediante o instrumento procuratório público registrado no Tabelionato Figueiredo - Ofício Único de Notas - Vilhena/RO - na data de 14/02/2005 - Traslado: Primeiro - Livro: 228 - Folhas: 031 - com validade até 31/12/2005 (e-fl. 228).

No instrumento de procuração pública de e-fl. 228, o Recorrente outorga amplos e ilimitados poderes à bastante procuradora LUCIMAR NASCIMENTO DIAS, a seguir transcritos:

*Vilhena. A quem outorga amplos e ilimitados poderes para receber citações, intimações, inclusive contratar advogado para o Fórum em geral e com a Cláusula AD-JUDÍCIA ET EXTRA, em qualquer Juízo, Instância ou Tribunal, podendo propor contra quem de direitos as ações competentes e defendê-los nas contrárias, até decisão final por exceções previstas em lei, assinar petições, receber citações, acordar, transigir, desistir, firmar compromissos, reconvir, assinar, recorrer, nomear preposto, enfim, praticar todos os demais atos necessários ao bom e fiel cumprimento do presente mandato. **O presente mandato terá validade até 31/12/2005.** Assim o disse(ram), do que dou fé, e me pediu(ram) este*

Não à toa, a bastante procuradora LUCIMAR NASCIMENTO DIAS assinou, recebeu e forneceu diversos documentos vinculados à fiscalização que resultou no lançamento da NFLD - DEBCAD n. 35.601.370-7 (e-fls. 03/46) em desfavor da Recorrente, tais como: Mandados de Procedimento Fiscal - Fiscalização e Complementar, Termos de Intimação para Apresentação de Documentos, Relatório de Grupo Econômico, Termo de Cientificação de Constituição de Crédito em Grupo Econômico, Agendamento de Devolução Parcial de Documentos Apreendidos e TEAF (e-fls. 47/57 e 216/227).

E foi exatamente a bastante procuradora LUCIMAR NASCIMENTO DIAS - RG 303.598 - SSP/RO - CPF 621.104.382-15 - a signatária do Aviso de Recebimento (AR) - e-fl. 2271 - da correspondência cujo conteúdo compreende, entre outros documentos, a NFLD - DEBCAD n. 35.601.370-7 (e-fls. 03/46), objeto do presente litígio.

Destarte, é reprovável e afronta o princípio da boa-fé objetiva que, em sede de Recurso Voluntário, a Recorrente pretenda infirmar os poderes outorgados à procuradora LUCIMAR NASCIMENTO DIAS, que o representou em todo o curso da ação fiscal que culminou com o lançamento do crédito tributário consubstanciado na NFLD - DEBCAD n. 35.601.370-7 (e-fls. 03/46), buscando desqualificar o domicílio fiscal por ela eleito (diverso daquele onde se situa a sede da Recorrente) para comunicar-se com a Fiscalização da RFB, bem assim negando que a retrocitada procuradora represente os seus interesses, não obstante a validade do mandato ter como limite a data de **31/12/2005** (e-fl. 228) e o aperfeiçoamento do lançamento em litígio ter ocorrido em **29/12/2005**, data da assinatura da procuradora no AR de e-fl. 2271.

Com relação à validade da intimação por via postal, inclusive no que tange à qualificação do recebedor, objeto de questionamento pelo Recorrente, é relevante resgatar o Enunciado de Súmula CARF n. 09, *verbis*:

É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.

É oportuno salientar que, ainda que se falta ou irregularidade houvesse na intimação (ciência da NFLD - DEBCAD n. 35.601.370-7), o comparecimento da Recorrente aos autos, consubstanciado na apresentação da impugnação de e-fls. 2247/2259, é bastante para sanear eventual vício existente na intimação.

Por fim, convém destacar que a Recorrente encontra-se com situação cadastral no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) **baixada desde 09/02/2015**, por motivo de omissão contumaz, conforme consulta realizada no sítio da RFB (receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/cnpj/cnpjreva/Cnpjreva_Comprovante.asp).

Isto posto, rejeito a preliminar.

Da Preliminar de Nulidade de Mandado de Procedimento Fiscal

No que tange ao questionamento em face do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) e de supostas irregularidades verificadas no decorrer da ação fiscal, não há reparo a fazer na decisão recorrida, vez que o MPF - Fiscalização - n. 09233178 - expedido em 13/04/2005 - com validade até 11/08/2005 - para verificação do cumprimento das obrigações principais decorrentes de Folha de Pagamento e Contribuição Rural (e-fl. 216) - e o MPF - Complementar 01 - n. 09233178 - expedido em 16/06/2005 - com validade até 14/10/2005 - para verificação de todos os fatos geradores (e-fl. 217), encontram abrigo no art. 196 do CTN; no art. 1º. da Lei n. 11.098/2005; na Instrução Normativa INSS/DC n. 100/2003; e no Decreto n. 3.969/2001, todos vigentes à época dos fatos, observando-se ainda que a execução da ação fiscal decorreu-se dentro dos estritos limites legais.

Isto posto, rejeito a preliminar.

Do Mérito

Em relação à insurgência contra a caracterização de grupo econômico de fato e a consequente solidariedade entre as empresas do grupo, não assiste razão ao Recorrente.

Com efeito, resta sobejamente comprovado nos autos os fundamentos que evidenciam a composição de grupo econômico de fato compreendendo as seguintes pessoas jurídicas: *i)* Frigorífico Bonsucesso Ltda.; *ii)* Frigorífico Porto Ltda.; *iii)* Frigorífico Vale do Rio Acre Ltda.; *iv)* Frigorífico Santa Elvira Ltda.; e o Frigorífico Novo Estado S/A.

A Decisão-Notificação (DN) n. 26.401.4/0056/2006 - nos tópicos 25 a 28 (e-fls. 2277/2285) - elucida e esclarece, de forma minuciosa, com amparo no Relatório de Grupo Econômico (e-fls. 183/210), as questões de fato e de direito suficientes à caracterização de grupo econômico de fato e à solidariedade entre as respectivas empresas, quanto ao crédito tributário de natureza previdenciária consubstanciado na NFLD - DEBCAD n. 35.601.370-7 (e-fls. 03/46), a seguir resumidas:

28.1 As empresas envolvidas atuam no mesmo ramo de atividade do Frigorífico Novo Estado, cujo Diretor-Presidente é o Sr. Roberto Demário Caldas, também sócio-gerente do Frigorífico Santa Elvira Ltda:

"4.8. Conforme Contrato/Estatuto Social e Alterações (DOC 155/251), a empresa atua no ramo de frigorífico e carnes e apresenta os seguintes quadros histórico e societário:"

28.2 Toda a operacionalização comercial do Bonsucesso e Porto, desde a aquisição dos bovinos, abate e preparo de carne, vendas e distribuição, era realizada, de fato, pelos Frigoríficos Novo Estado e Santa Elvira, que tinham toda a estrutura operacional, nome e capital para concretizar os negócios, embora as reses fossem adquiridas em nome dos primeiros:

"4.9 A empresa FRIGORIFICO NOVO ESTADO S/A foi constituída inicialmente como uma sociedade por quotas de responsabilidade limitada. Em 22/11/1993, no entanto, a empresa foi transformada em sociedade anônima. Após o início de suas atividades e até o fim do ano de 1998, adquiria os bovinos para abate em seu próprio nome. Com a criação de uma filial do **FRIGORIFICO BONSUCCESSO LTDA**, CNPJ nº 01.552.621/0005-74, no mesmo endereço da unidade do **FRIGORIFICO NOVO ESTADO S/A**, em fins de 1998, os bovinos deixaram de ser comprados em nome do **NOVO ESTADO** e passaram a ser adquiridos pelo

BONSUCCESSO (DOC.371/376), conforme demonstra o gráfico abaixo. Essa situação perdurou até agosto de 2001, quando o **FRIGORIFICO BONSUCCESSO LTDA** foi substituído pelo **FRIGORIFICO PORTO LTDA**. Toda a operacionalização comercial do **FRIGORIFICO BONSUCCESSO**, desde a compra dos bovinos, abate e preparo da carne, vendas e distribuição, era feita pela própria empresa **FRIGORIFICO NOVO ESTADO S/A**, que tinha toda a estrutura, nome e capital para concretizar os negócios. A empresa **FRIGORIFICO BONSUCCESSO LTDA** sempre foi administrada por procuradores vinculados ao **FRIGORIFICO SANTA ELVIRA LTDA** e ao Sr. **Roberto Demario Caldas**, conforme está relatado no item C deste tópico)."

"4.10. A partir de 08/2001, após a abertura de uma filial do FRIGORIFICO PORTO LTDA., CNPJ nº 01.738.123/0003-59, no mesmo endereço dos frigoríficos NOVO ESTADO e BONSUCCESSO, a aquisição de bovinos para abate deixou de ser realizada pelo FRIGORIFICO BONSUCCESSO (DOC.377/384) e passou a ser feita por essa filial do FRIGORIFICO PORTO (DOC.386/394), conforme demonstra o gráfico abaixo. Desde que iniciou suas atividades, o FRIGORIFICO PORTO sempre foi administrado por procuradores que também mantêm vínculos com os frigoríficos PORTO, SANTA ELVIRA e NOVO ESTADO e com o Sr. Roberto Demario Caldas, conforme está relatado no item C deste tópico."

"4.6. A empresa **FRIGORIFICO SANTA ELVIRA LTDA** adquiriu bovinos para abate até 1995. A partir de 1996 e até 01/1997, a compra de bovinos para abate passou a ser feita pela empresa Frigorífico União Ltda. No final de 1996, com a abertura de uma nova empresa, denominada **FRIGORIFICO BONSUCCESSO LTDA**, foi abandonada a compra das reses em nome do Frigorífico União as quais passaram a ser compradas (**DOC 331/338**), no período de 02/1997 a 04/2001, em nome da nova empresa criada, conforme demonstrado no gráfico abaixo. Toda a operacionalização comercial do **FRIGORIFICO BONSUCCESSO**, desde a compra dos bovinos, abate e preparo da carne, vendas e distribuição, eram feitos pela própria empresa **FRIGORIFICO SANTA ELVIRA**, que tinha toda a estrutura, nome e capital para concretizar os negócios. A empresa **FRIGORIFICO BONSUCCESSO LTDA** possuía reduzido número de empregados (média de dois, conforme relatório Totais de Vínculos e Totais de Admissões e Rescisões - FGTS, (**DOC. 440/441**), não tinha capital e, desde o início de suas atividades, era administrada por procuradores vinculados aos frigoríficos **PORTO, SANTA ELVIRA e NOVO ESTADO** e ao Sr. **Roberto Demario Caldas**, conforme está relatado no item D deste tópico."

"4.7. A partir de 05/2001, o **FRIGORIFICO PORTO LTDA.**, que acabara de transferir a matriz para o mesmo endereço do **FRIGORIFICO SANTA ELVIRA** em Cacoal e criado uma filial para substituir a matriz em Porto Velho, arrenda a unidade frigorífica **SANTA ELVIRA**, (**DOC. 946/949**). Quase todos os empregados dessa unidade, cerca de 330, foram transferidos para a unidade CNPJ 01.738.123/0001-97 da arrendatária. Pelos dados extraídos do Cadastro Nacional de Informações Sociais – CNIS, sistema corporativo da Previdência Social, base "Totais de Vínculos e Massa Salarial – GFIP" (**DOC. 442/443**) está caracterizada essa transferência. Com isso a aquisição de bovinos para abate deixa de ser realizada pelo **FRIGORIFICO BONSUCCESSO LTDA (DOC. 339/349)**, e passa a sê-la pelo **FRIGORIFICO PORTO LTDA (DOC 351/369)**, conforme demonstra o gráfico abaixo. Desde que iniciou suas atividades, o **FRIGORIFICO PORTO** sempre foi administrado por procuradores que também mantêm vínculos com o **FRIGORIFICO SANTA ELVIRA LTDA** e com o Sr. **Roberto Demario Caldas**, conforme está relatado no item C deste tópico."

28.3 Os sócios do Bonsucesso não tinham poder de gestão, apenas figuravam no Contrato Social, posto que a administração da empresa era realizada, de fato e de direito, pelos procuradores Cláudio Marcio Sereia, Lázaro Atisteu Queiroz e Luiz Alfredo Alferes Bertoncin, detentores de amplos e ilimitados poderes de gestão, vinculados ao Frigorífico Porto, Santa Elvira, Novo Estado e ao Sr. Roberto Demário Caldas, sócio-gerente do Santa Elvira e Diretor-Presidente do Novo Estado:

"4.25 A empresa sempre foi administrada por procuradores, através de procurações públicas (**DOC. 445, 551, 564**), outorgadas pelos sócios, conforme quadro abaixo. As procurações outorgadas conferem aos mandatários os mais amplos e ilimitados poderes para gerir a empresa. Os procuradores tiveram algum vínculo com os frigoríficos **PORTO, SANTA ELVIRA e NOVO ESTADO** e com o Sr. **Roberto Demario Caldas**:"

"4.26 Conforme Cadastro Nacional de Informações Sociais – CNIS (**DOC. 546**), cadastrou-se no INSS como Empresário a partir de 05/12/1997, inscrição nº 1.143.148.581-5. Não constam outros vínculos empregatícios. Segundo o sistema de arrecadação do INSS, Cláudio Marcio Sereia aparece como sócio das empresas OTE - COMERCIO, IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA., CNPJ nº 02.988.781/0001-08, desde 30/10/1999 e LIVRARIA E PAPELARIA SEREIA LTDA, CNPJ nº 03.473.042/0001-38, cujo início de atividade é 18/10/1999 e como sócio-gerente da empresa FRIGOMARCA - MARTINS CALDAS LTDA, CNPJ nº 37.497.476/0001-90, desde 01/06/1993 (**DOC. 547/550**). Nota-se que o Sr. **Roberto Demario Caldas** figura como sócio no FRIGOMARCA - MARTINS CALDAS, desde 21/06/1993. No período de 31/01/1997 a 05/09/2000, embora sócio e sócio-gerente de outras empresas, Claudio recebeu simultaneamente poderes para administrar os negócios do **FRIGORIFICO SANTA ELVIRA LTDA** e do **FRIGORIFICO BONSUCCESSO LTDA (DOC. 551/559)**. Recebeu procuração do Sr. **Roberto Demario Caldas**, em 13/02/1997, para representá-lo junto a qualquer instituição financeira e, em 10/05/1999, para gerir e administrar os bens, negócios e haveres do outorgante (**DOC. 560/563**)."

"4.27. No período de 05/12/1996 a 31/01/1997 recebeu simultaneamente poderes para administrar os negócios do **FRIGORIFICO SANTA ELVIRA LTDA** e do **FRIGORIFICO BONSUCCESSO LTDA (DOC. 564/566 e 569/572)**."

"4.28. Foi sócio-gerente da empresa **FRIGORIFICO PORTO LTDA** no período de 25/03/1997 a 10/05/2000. De acordo com o Cadastro Nacional de Informações Sociais – CNIS (**DOC. 444**), cadastrou-se no INSS como Administrador somente a partir de 01/03/2005, inscrição nº 1.168.827.578-3. Não constam outros vínculos empregatícios. Assinou como testemunha, em 14/11/1996, o contrato social do **FRIGORIFICO BONSUCCESSO LTDA (DOC. 255)**. Mesmo sendo sócio-gerente do **FRIGORIFICO PORTO LTDA** recebeu procuração para administrar os negócios do **FRIGORIFICO BONSUCCESSO LTDA** e do **FRIGORIFICO NOVO ESTADO S/A (DOC. 445 e 450)**."

28.4. Da mesma forma, o Frigorífico do Porto era administrado por procuradores vinculados ao Frigorífico Porto, Santa Elvira, Novo Estado e ao Sr. Roberto Demário Caldas:

“ALEXANDRE CANEDO DE LISBOA: 4.16 Conforme relatório Consulta Vínculos Empregatícios do Trabalhador do CNIS **(DOC. 522)**, trabalha nas empresas do grupo econômico deste 01/12/1997, quando foi admitido pelo **FRIGORIFICO SANTA ELVIRA LTDA**. Nota-se ainda pelas datas de admissão e rescisão que quando cessava seu vínculo com umas das empresas do grupo em seguida era contratado por outra. Em 17/12/2003, quando supostamente era empregado do **FRIGORIFICO PORTO LTDA**, assinou como testemunha a 14ª alteração do contrato social do **FRIGORIFICO SANTA ELVIRA LTDA (DOC. 154)**. Em 15/06/2001 recebeu procuração do Sr. **Roberto Demario Caldas** para receber escritura definitivas de compra e venda que tenham por objeto imóveis situados na cidade de Porto Velho **(DOC. 523/524)**.”

“JUNIO JOSE GRACIANO: 4.17. Conforme relatório Consulta Vínculos Empregatícios do Trabalhador do CNIS **(DOC. 525)**, trabalhou no **FRIGORIFICO SANTA ELVIRA LTDA**, no período de 13/07/1993 a 31/03/1999, na função de Técnico de contabilidade, e no **FRIGORIFICO PORTO LTDA**, no período de 01/06/2003 a 09/08/2005, na função de Gerente de produção. Em 25/02/1998, 12/08/1998 e 25/02/1999 assinou como testemunha, respectivamente, a 4ª, 6ª e 7ª alterações do contrato social do **FRIGORIFICO BONSUCESSO LTDA (DOC. 264, 268 e 271)**. Interessante observar que nessas datas ele era empregado do **FRIGORIFICO SANTA ELVIRA LTDA**. Nos períodos de 15/01/2001 a 31/01/2001 e de 17/05/2001 a 30/06/2001, recebeu simultaneamente poderes para administrar os negócios do **FRIGORIFICO SANTA ELVIRA LTDA** e do **FRIGORIFICO PORTO LTDA (DOC. 939/945)**.”

“LUIZ ROBERTO CARBONE: 4.18. Conforme relatório Consulta Vínculos Empregatícios do Trabalhador do CNIS **(DOC. 527/528)**, trabalhou no **FRIGORIFICO BONSUCESSO LTDA** no período de 01/02/2001 a 25/09/2001 e no **FRIGORIFICO PORTO LTDA** no período de 26/09/2001 a 05/10/2002, respectivamente, na função de Outros trabalhadores de industrialização e conservação de alimentos e de Gerente comercial, segundo CBO. Em 02/07/2001, mesmo sendo empregado do **FRIGORIFICO BONSUCESSO**, recebeu poderes para administrar os negócios do **FRIGORIFICO PORTO LTDA (DOC. 488/490)**.”

“MAGDA APARECIDA FONSECA DA SILVA: 4.19. Conforme relatório Consulta Vínculos Empregatícios do Trabalhador do CNIS **(DOC. 529)**, trabalhou no **FRIGORIFICO BONSUCESSO LTDA**, no período de 18/07/2000 a 05/06/2001, na função de Auxiliar de escritório, em geral, segundo CBO. Em 08/05/2001, embora fosse empregada do **FRIGORIFICO BONSUCESSO**, recebeu poderes para administrar os negócios do **FRIGORIFICO PORTO LTDA (DOC. 498/500)**.”

“MARIO CALDAS: 4.20. Filho do Sr. **ROBERTO DEMARIO CALDAS**, Sócio do **FRIGORIFICO SANTA ELVIRA LTDA** desde 05/03/2001. Diretor-Superintendente do **FRIGORIFICO NOVO ESTADO S/A** no período de 11/09/2002 a 10/09/2005. Recebeu poderes para administrar simultaneamente os negócios do **FRIGORIFICO PORTO LTDA (DOC. 456/457)**, **FRIGORIFICO SANTA ELVIRA LTDA (DOC. 530/541)** e **FRIGORIFICO NOVO ESTADO S/A (DOC. 542)**. De acordo com o relatório Consulta Vínculos Empregatícios do Trabalhador do CNIS **(DOC. 544)**, foi empregado do **FRIGORIFICO PORTO** no período de 01/08/2002 a 23/06/2004, exercendo cargo de comando.”

“VALMIR CASTILHO QUEIROZ: 4.21. Procurador do **FRIGORIFICO PORTO LTDA (DOC. 459/460)** para a administração de seus negócios, desde 20/08/1997, cujo instrumento não há informação de ter sido revogado, também teve poderes outorgados pelo Sr. **Roberto Demario Caldas**, em 10/11/1997, para assinar, endossar e avaliar contratos, notas promissórias rural (NPR), duplicatas e demais documentos necessários, junto às agências bancárias em geral, bem como representá-lo em quaisquer repartições públicas **(DOC. 545)**.”

28.5 A mesma conduta era praticada no Vale do Rio Acre, posto ter sido administrado por Cássio Murilo Almeida vinculado também ao Frigorífico Porto, Santa Elvira, Novo Estado e ao Sr. Roberto Demário Caldas:

“4.34. De acordo com documentos obtidos em processos junto à Justiça do Trabalho em Rio Branco/AC, **CASSIO MURILO ALMEIDA** gerencia os negócios da empresa **FRIGORIFICO VALE DO RIO ACRE LTDA**, no mínimo, desde 15/01/2001, data que assinou a alteração da razão social da empresa nas carteiras de trabalho dos empregados **(DOC. 586)**. Ademais, sua assinatura consta em diversos outros documentos datados em 2002, 2003, 2004 e 2005, na função de gerente da empresa **(DOC. 573/594)**.”

"4.35. Concomitantemente ao exercício da gerência do **FRIGORIFICO VALE DO RIO ACRE LTDA** foi conferido procuração, em 18/07/2003, a **CASSIO MURILO ALMEIDA** para administrar e gerenciar os negócios da empresa **FRIGORIFICO SANTA ELVIRA LTDA** com validade até 31/12/2003 (**DOC. 612/613**). Interessante observar que a procuração outorgada indica como residência e domicílio de **CASSIO MURILO ALMEIDA** o **FRIGORIFICO PORTO LTDA** em Porto Velho/RO."

"4.36. Na mesma data (18/07/2003) em que o **FRIGORIFICO SANTA ELVIRA LTDA** outorgou a procuração a que se refere o item anterior a **CASSIO MURILO ALMEIDA**, este recebeu, de igual modo, por meio de procuração, amplos, gerais e ilimitados poderes para gerir e administrar os bens, negócios e haveres do Sr. **Roberto Demário Caldas** (**DOC. 614/616**)."

"4.37. **CASSIO MURILO ALMEIDA** assina, em junho de 2002, na condição de gerente geral do **FRIGORIFICO PORTO LTDA**, em agosto de 2000, auto de penhora e auto de depósito relativo ao processo nº 4000/92 da 5ª Junta de Conciliação e Julgado de Porto Velho (**DOC. 604**), e em junho de 2002, o Programa de Prevenção de Riscos Ambientais deste (**DOC. 607**). Convém ressaltar também, que em junho de 2002, Cassio assina a anotação do contrato na carteira de trabalho da empregada Aurinete Poligenia da Silva (**DOC. 573**) e o recibo de férias do empregado Damião Ferreira da Silva (**DOC. 591**), funcionários do **FRIGORIFICO VALE DO RIO ACRE**.

28.6 O Frigorífico Bonsucesso não possuía estrutura física, empregados e capital suficientes para viabilizar suas atividades comerciais. Utilizava, em parceira, a estrutura operacional do Santa Elvira e Novo Estado, inclusive o capital de giro:

"3.5. Com o **FRIGORIFICO BONSUCESSO LTDA** celebrou-se um contrato de prestação de serviços (**DOC. 435/437**), onde o **FRIGORIFICO SANTA ELVIRA LTDA** apenas presta serviços de abate. Ao Bonsucesso

coube adquirir os bovinos e comercializar a carne, fabricar e comercializar hambúrgueres, assim como toda emissão de documentos fiscais.

"3.6. Os negócios geridos pelo senhor **Roberto** começam a se expandir com o surgimento do **Frigorífico Bonsucesso LTDA** que abre uma filial em Vilhena-RO para firmar parceria com o **Frigorífico Novo Estado S/A**, empresa que tem como Diretor- Presidente o Sr. **Roberto Demário Caldas**, nos mesmos moldes da contratação realizada com o **FRIGORIFICO SANTA ELVIRA LTDA**, ou seja, contrato de prestação de serviço de abate de bovinos (**DOC. 438/439**)."

"4.29. O **FRIGORIFICO BONSUCESSO LTDA** foi criado para substituir o Frigorífico União LTDA, na compra de bovinos para abate. Apesar de a empresa ter sido constituída com um capital de apenas R\$ 15.000,00 (quinze mil reais), suas despesas, somente com a aquisição de mercadorias, bens e serviços no primeiro mês de atividade (02/1997) foi R\$ 3.587.369,24 (três milhões, quinhentos e oitenta e sete mil, trezentos e sessenta e nove reais e vinte e quatro centavos), consoante valores declarados à Receita Estadual de Rondônia (**DOC. 331**). Esse valor evidentemente é incompatível com seu capital social e, mesmo que não tenha sido apresentada a escrituração contábil, revela que é utilizado o capital de giro do grupo econômico, e não somente o da própria empresa."

"4.30. Em Cacoal/RO, onde surgiu, toda a operacionalização comercial do **FRIGORIFICO BONSUCESSO**, desde a compra dos bovinos, abate e preparo da carne, vendas e distribuição, eram feitos pela empresa **FRIGORIFICO SANTA ELVIRA**, que tinha toda a estrutura, nome e capital para concretizar os negócios. A empresa **FRIGORIFICO BONSUCESSO LTDA**, possuía reduzido número de empregados (média de dois, conforme relatório Totais de Vínculos e Totais de Admissões e Rescisões - FGTS, **DOC. 440/441**), não tinha capital e, desde o início de suas atividades, era administrada por procuradores. Nessa cidade, a partir de 05/2001, o **FRIGORIFICO BONSUCESSO** foi trocado pelo **FRIGORIFICO PORTO LTDA**, que acabara de transferir a matriz para o mesmo endereço do **FRIGORIFICO SANTA ELVIRA**.

"4.31. Em Vilhena/RO, no final de 1998, foi instalada uma filial do **FRIGORIFICO BONSUCESSO LTDA** com a finalidade de adquirir os bovinos para abate que eram comprados pelo **FRIGORIFICO NOVO ESTADO S/A**. As aquisições perduraram até agosto de 2001 quando o **BONSUCESSO** foi substituído pelo **FRIGORIFICO PORTO LTDA**. Toda a operacionalização comercial do **FRIGORIFICO BONSUCESSO**, desde a compra dos bovinos, abate e preparo da carne, vendas e distribuição, era feita pela empresa **FRIGORIFICO NOVO ESTADO S/A**, que tinha toda a estrutura, nome e capital para concretizar os negócios. A empresa **FRIGORIFICO BONSUCESSO LTDA**, sempre foi administrada por procuradores."

"4.32. Em Porto Velho/RO realizou-se a abertura de uma filial do **FRIGORIFICO BONSUCESSO** a qual se tornou responsável pela aquisição dos bovinos sem ter nenhum empregado para o desenvolvimento de suas atividades, conforme ficou constatado em consulta ao CNIS. Essa situação persistiu até a transferência da matriz do **FRIGORIFICO PORTO LTDA** para Cacoal e a criação de uma filial do **FRIGORIFICO PORTO** para substituir a matriz em Porto Velho. Filial esta, que a partir da sua abertura, passa a realizar a aquisição dos bovinos para abate no lugar do **FRIGORIFICO BONSUCESSO LTDA**."

28.7 Após o encerramento do Bonsucesso, o Frigorífico Porto Ltda passou a exercer suas atividades no mesmo endereço e nos mesmos moldes daquele, ou seja, como parceiro do Novo Estado e Santa Elvira:

4.1. Em Cacoal, onde saiu de cena o **Frigorífico Bonsucesso**, o **FRIGORIFICO SANTA ELVIRA LTDA** loca a unidade frigorífica ao **FRIGORIFICO PORTO LTDA** por R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais) mensal, e em vez de rescindir o contrato de trabalho com seus empregados, transfere-os para o locatário e na CTPS dos empregados foi carimbado: "**Em razão do contrato de arrendamento a partir de 02/05/2001 o empregador passa a denominar Frigorífico Porto Ltda, situado a Rodovia BR-364, no., Km 3,5, Distrito Industrial de Cacoal – RO, com CNPJ 01.738.123/0001-97, assumindo todos os ônus e direitos trabalhistas dos funcionários transferidos conforme artigo 10 e 448 da CLT**" e "**NOVA RAZÃO SOCIAL – Frigorífico Porto Ltda, CNPJ 01.738.123/0001-97**" (**DOC.435**). "

"4.22. O **FRIGORIFICO PORTO LTDA**, foi constituído em 25/03/1997, na Estrada Belmont, km 18, Bairro Nacional – Porto Velho/RO. Tudo leva a crer que a empresa fora criada com a finalidade de se instaurar o mesmo modo de operação das unidades frigoríficas de Cacoal (**FRIGORIFICO SANTA ELVIRA LTDA**) e Vilhena (**FRIGORIFICO NOVO ESTADO S/A**), ou seja, celebração de contrato com outra empresa para aquisição de bovinos para abate. Isso porque o Sr. **ROBERTO DEMARIO CALDAS** ingressou na sociedade, na condição de **sócio-gerente**, logo após a sua constituição, onde ficou por menos de um ano, bem como foi realizada a abertura de uma filial do **FRIGORIFICO BONSUCESSO LTDA**, CNPJ nº 01.552.621/0002-21, no mesmo endereço do **FRIGORIFICO PORTO** em Porto Velho, na mesma época em que o Sr. **ROBERTO DEMARIO CALDAS** tomou-se sócio deste, tomando-se a filial responsável pela aquisição dos bovinos sem ter nenhum empregado para o desenvolvimento de suas atividades, conforme ficou constatado em consulta ao CNIS (**DOC. 950/951**)."

"4.23. Depois que o Sr. **ROBERTO DEMARIO CALDAS** retirou-se da sociedade do **FRIGORIFICO PORTO LTDA**, filiais deste foram constituídas nas cidades de Cacoal/RO, Vilhena/RO e Carapicuíba/SP, nos mesmos endereços onde funcionavam os estabelecimentos do **FRIGORIFICO BONSUCESSO LTDA**. A matriz é transferida para o mesmo endereço do **FRIGORIFICO SANTA ELVIRA** em Cacoal e criada uma filial para substituir a matriz em Porto Velho. Filial esta, que a partir da sua abertura, passa a realizar a aquisição dos bovinos para abate (**DOC.402/410**) no lugar do **FRIGORIFICO BONSUCESSO LTDA**, conforme demonstrado no gráfico abaixo. Em Cacoal e Vilhena ocorre a mesma coisa, isto é, os estabelecimentos do **FRIGORIFICO PORTO LTDA** assumem o lugar do **FRIGORIFICO BONSUCESSO LTDA** na função de adquirir os bovinos para abate."

O art. 124 do CTN (Lei n. 5.172/1966), informa norma geral aplicável a todos os tributos existentes no sistema tributário nacional, nos seguintes termos:

"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. (grifei)"

Não obstante a expressão "interesse comum" consignada no art. 124, I, do CTN, encartar um conceito indeterminado, é mister proceder-se a uma interpretação sistemática das normas tributárias, de modo a alcançar-se a *ratio essendi* do referido dispositivo legal. Assim, verifica-se que o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal implica que as pessoas jurídicas solidariamente obrigadas estejam no mesmo polo da relação jurídica que deu azo à hipótese de incidência tributária, exatamente porque não encontraria respaldo na lógica jurídica-tributária a integração no polo passivo da relação jurídica de uma empresa que não tenha qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Nessa perspectiva, é forçoso concluir que o interesse qualificado pela lei não há de ser o mero interesse social, moral, financeiro ou econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas sim o interesse jurídico, atrelado à atuação comum ou conjunta no pressuposto fático do tributo.

Assim, caracteriza responsabilidade solidária em matéria tributária a realização conjunta de situações que, *per se*, configuram a hipótese de incidência tributária, irrelevante que se trate ou não de grupo econômico formalmente constituído.

É cediço que os grupos econômicos de fato caracterizam-se por serem criados com o fim exclusivo de redução do risco empresarial e maximização de lucros, caracterizando-se um abuso de direito, inclusive para fins de afastar a incidência de tributos, no caso concreto, na espécie contribuições sociais.

Constata-se, a partir das situações relatadas nos autos e sintetizadas pela Decisão-Notificação (DN) n. 26.401.4/0056/2006 (e-fls. 2277/22855), acima reproduzidas, uma unidade de interesse jurídico das várias pessoas jurídicas (frigoríficos) envolvidas, consolidando-se evidente interesse comum nos atos negociais de propriedade e de circulação de riquezas.

Noutro giro, há previsão legal de solidariedade quanto às contribuições à Seguridade Social, independentemente da natureza (formal ou de fato) do grupo econômico, bastando tão-somente a sua caracterização, nos termos exatos do art. 30, IX, da Lei n. 8.212/1991, *verbis*:

"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;

[...] (grifei)"

Considerando-se o disposto no art. 30, IX, da Lei n. 8.212/91, acima reproduzido, não há dúvidas que, no caso específico das contribuições previdenciárias, incide não apenas a regra do inciso I do art. 124 do CTN, mas também do inciso II do retrocitado dispositivo legal.

É relevante salientar que na peça recursal de e-fls. 2305/2318 a Recorrente não enfrenta de forma específica as infrações consignadas na NFLD - DEBCAD n. 35.601.370-7 (e-fls. 03/46), limitando-se a alegações genéricas, desprovidas de qualquer lastro probatório que infirme os fundamentos do lançamento em apreço.

Nenhum elemento de prova, nem argumentos de fato e/ou de direito, traz a Recorrente com força bastante para ilidir o lançamento abrigado na NFLD - DEBCAD n. 35.601.370-7 (e-fls. 03/46).

Nessa perspectiva, o lançamento consubstanciado na NFLD - DEBCAD n. 35.601.370-7 (e-fls. 03/46) encontra-se alinhado à configuração da Lei n. 8.212/91 da época dos fatos, particularmente em seu arts. 20 e 30, IX.

Entretanto, trata-se, no caso concreto, de auto de infração por descumprimento de obrigação principal, revestindo-se, portanto, de natureza de penalidade (passível de multa de ofício), o que atrai o art. 106, II, alínea "c", do CTN, considerando-se a retroatividade da lei mais benéfica, vez que é a regra.

Considerando-se que o lançamento em tela foi constituído em momento anterior às alterações à Lei n. 8.212/91, promovidas pela Medida Provisória n. 449/2008,

convertida na Lei n. 11.941/2009, é mister proceder-se a cotejo entre as penalidades cabíveis em conformidade com a legislação vigente antes e depois do retrocitado diploma legal, aplicando a multa mais favorável ao sujeito passivo, por ocasião do pagamento ou do parcelamento, quando for o caso.

Melhor detalhando, a Medida Provisória n. 449/2008, convertida na Lei n. 11.941/2009, acrescentou os artigos 32-A e 35-A, modificando a sistemática do cálculo das multas decorrentes do descumprimento de obrigações principais e acessórias, anteriormente prevista nos artigos 32 e 35 da Lei n. 8.212/91.

Assim, a partir da publicação da MP n. 449/2008, para os fatos geradores de contribuições previdenciárias anteriores a esta data, deverá ser avaliado o caso concreto e a norma atual deverá retroagir, se mais benéfica, pois em matéria de penalidades deve ser observada a regra do art. 106, II, alínea "c", do CTN:

"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."

A penalidade mais benéfica, no caso concreto, é passível de aplicação *ex officio*, uma vez presente a possibilidade para o mister, consoante disposto na Portaria Conjunta PGFN/RFB n. 14, de 04 de dezembro de 2009, com amparo no art. 106, II, alínea "c", do CTN.

Para tanto, a análise da multa mais benéfica proceder-se-á pelo cotejo (efetuado em relação aos processos conexos, geralmente com gênese na mesma ação fiscal) entre a soma dos valores das multas aplicadas nos lançamentos por descumprimento de obrigação principal (art. 35 da Lei n. 8.212/91, em sua redação anterior à conferida pela Lei n. 11.941/2009) e de obrigações acessórias (art. 32, §§ 4º. e 5º., da Lei n. 8.212/91, em sua redação anterior à conferida pela Lei n. 11.941/2009), em contrapartida à multa de ofício calculada na forma do art. 35-A da Lei n. 8.212/91, acrescido pela Lei n. 11.941/2009.

Considerando-se que os percentuais da multa do art. 35 da Lei n. 8.212/91, assim como do art. 44 da Lei n. 9.430/96, variam em função do prazo do pagamento do crédito tributário/previdenciário, a comparação entre tais modalidades somente poderá ser ratificada por ocasião do pagamento, devendo o valor da multa ser revisto, se for o caso, consoante o art. 2º. da Portaria Conjunta PGFN/RFB n. 14/2009.

Caso as multas previstas no art. 32, §§ 4º. e 5º., da Lei n. 8.212, de 1991 (redação anterior à conferida pela Lei n. 11.941/2009), tenham sido aplicadas isoladamente, sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei n. 8.212/1991 (redação dada pela Lei n. 11.941/2009).

O valor das multas aplicadas, na forma do art. 35 da Lei n. 8.212, de 1991 (redação anterior à dada pela Lei n. 11.941/2009), sobre as contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, deverá ser comparado com o valor da multa de ofício previsto no art. 35-A daquele diploma legal (acrescido pela Lei n. 11.941/2009), e, caso resulte mais benéfico ao sujeito passivo, será reduzido àquele patamar.

Na hipótese de lançamento de ofício relativo a contribuições declaradas na GFIP, a multa aplicada limitar-se-á àquela prevista no art. 35 da Lei n. 8.212/91 (redação dada pela Lei n. 11.941/2009).

A RFB, para o cálculo das multas por descumprimento das obrigações de natureza previdenciária (principais ou acessórias), vem adotando posicionamento no sentido da aplicação de uma multa única quando houver descumprimento de obrigações principais e acessórias, por considerar ser a sistemática mais benéfica ao contribuinte, com lastro na proibição do *bis in idem*, conforme disposto no art. 476-A da Instrução Normativa RFB n. 971, de 13 de novembro de 2009:

"Art. 476-A. No caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos: (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1027, de 22 de abril de 2010)

I - até 30 de novembro de 2008, deverá ser aplicada a penalidade mais benéfica conforme disposto na alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), cuja análise será realizada pela comparação entre os seguintes valores: (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1027, de 22 de abril de 2010)

a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009; e (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1027, de 22 de abril de 2010)

b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1027, de 22 de abril de 2010)

II - a partir de 1º de dezembro de 2008, aplicam-se as multas previstas no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1027, de 22 de abril de 2010)

§ 1º Caso as multas previstas nos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, tenham sido aplicadas isoladamente, sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1027, de 22 de abril de 2010)

§ 2º Para definição do multiplicador a que se refere a alínea "a" do inciso I, e de apuração do limite previsto nas alíneas "b" e "c" do inciso I do caput, serão considerados, por competência, todos os segurados a serviço da empresa, ou seja, todos os empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais verificados em procedimento fiscal, declarados ou não em GFIP. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1027, de 22 de abril de 2010)"

Processo nº 10242.000211/2007-38
Acórdão n.º **2402-006.312**

S2-C4T2
Fl. 116

Isto posto, entendo que deve prevalecer o encaminhamento consolidado na Portaria Conjunta PGFN/RFB n. 14/2009, no sentido de, se for o caso, proceder-se ao recálculo da multa mais benéfica à Recorrente.

Ante o exposto, voto no sentido de CONHECER do Recurso Voluntário (e-fls. 2305/2318), REJEITAR AS PRELIMINARES, e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para reconhecer de ofício a decadência em relação às competências até 11/1999, inclusive, e para que seja efetuado o cálculo da multa mais benéfica, **se cabível**, a ser realizado no momento do pagamento ou parcelamento, consoante disciplinado na Portaria Conjunta PGFN/RFB n. 14/2009.

(assinado digitalmente)
Luís Henrique Dias Lima