



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

Processo n° 10242.000216/2007-61
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-006.105 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de abril de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente FRIGORÍFICO NOVO ESTADO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2000 a 30/06/2004

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. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DO SEGURADO EMPREGADO. ARRECADAÇÃO DO EMPREGADOR. OBRIGATORIEDADE. REPASSE PARCIAL À SEGURIDADE SOCIAL.

A empresa está obrigada a recolher a contribuição social prevista no art. 20 da Lei n. 8.212/91 incidente sobre a remuneração do segurado empregado.

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

Caracterizado a formação de grupo econômico, 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, rejeitar as preliminares de nulidade e dar provimento parcial ao recurso voluntário 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 da sessão de julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ronnie Soares Anderson, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Renata Toratti Cassini, Luís Henrique Dias Lima, João Victor Ribeiro Aldinucci, Gregório Rechmann Júnior e Mauricio Nogueira Righetti.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de e-fls. 1518/1531 em face da Decisão-Notificação (DN) n. 26.401.4/0057/2006 - Seção do Contencioso Administrativo - Delegacia da Receita Previdenciária - Porto Velho/RO (e-fls. 1491/1499), que julgou procedente o lançamento consignado na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) - DEBCAD n. 35.601.366-9 - consolidado no valor total de R\$ 424.935,94 - na data de 22/12/2005 - Período de Lançamento: 01/2000 a 06/2004 (e-fls. 143/255) - com fulcro nas contribuições sociais dos segurados empregados destinadas à Seguridade Social, arrecadadas pelo empregador, mediante desconto incidente sobre a respectiva remuneração, e não integralmente repassada à Previdência Social em época própria, apuradas no período de 01/2000 a 06/2004 e verificadas em Folha de Pagamento, conforme discriminado no Relatório Fiscal de e-fls. 278/283.

O Relatório Fiscal (e-fls. 278/283), bem assim o Relatório de Grupo Econômico - RGE (e-fls. 324/351), 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 de fato** - pelas obrigações tributárias de natureza previdenciária em apreço.

A Recorrente foi regularmente cientificada da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) - DEBCAD n. 35.601.366-9 (e-fls. 143/255) em 29/12/2005 (e-fl. 1484), e, irredutível, apresentou, em 10/01/2006, a impugnação de e-fls. 1460/1473, 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. 35.601.366-9 (e-fls. 143/255).

Os solidários também foram cientificados do lançamento em lide.

O crédito tributário de natureza previdenciária abrigado na NFLD - DEBCAD n. 35.601.366-9 (e-fls. 143/255) foi mantido no julgamento de primeiro grau, consoante a Decisão-Notificação (DN) n. 26.401.4/0057/2006 (e-fls. 1491/1499), que sumarizou seu entendimento conforme emenda abaixo reproduzida:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

- A empresa está obrigada a recolher a contribuição social prevista no art. 20, da Lei 8.212/91, incidente sobre a remuneração do segurado empregado.
- 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. 26.401.4/0057/2006 (e-fls. 1491/1499) em 30/05/2006, conforme editais publicados em 16/05/2006; 23/05/2006 e 30/05/2006 (e-fls. 1513/1515) e, inconformada, apresentou Recurso Voluntário ao Conselho de Recursos Fiscais da Previdência Social em 16/06/2006 (e-fls. 1518/1531), esgrimindo os mesmos argumentos da impugnação de e-fls. 1460/1473.

Os solidários também foram notificados do teor da Decisão-Notificação (DN) n. 26.401.4/0057/2006 (e-fls. 1491/1499).

Todavia, o Recurso Voluntário de e-fls. 1518/1531, 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. 1541/1542).

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. Nesse contexto, 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. 1518/1531, conforme despacho de acompanhamento especial de e-fls. 1628/1629.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luís Henrique Dias Lima - Relator.

Consoante já relatado, o Recurso Voluntário de e-fls. 1518/1531, 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. 1541/1542).

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. 1541/1542, 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. 1518/1531, conforme despacho de acompanhamento especial de e-fls. 1628/1629.

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. 1518/1531) é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n. 70.235/72 e alterações posteriores, portanto, dele CONHEÇO.

De plano, cabe ressaltar que o lançamento consubstanciado na NFLD - DEBCAD n. 35.601.366-9 (e-fls. 143/255) - foi constituído em 29/12/2005 e refere-se a descumprimento de obrigação principal compreendendo as competências 01/2000 a 06/2004.

Considerando-se a ocorrência de lançamentos em face das competências 01/2000 a 11/2000 e 13/2000, 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. 35.601.366-9 (e-fls. 143/255), de pagamento antecipado na forma prevista na Súmula CARF n. 99, conforme ressaltado no item 5 do Relatório Fiscal de e-fls. 278/283.

No Discriminativo Analítico de Débito (DAD) há informação de créditos considerados na coluna "DIVERSOS" vinculados às competências 09/2000; 11/2000 e 13/2000. Nessa coluna estão compreendidos os créditos provenientes de DARP, GRPS, NFLD ou LDC associadas a somente um levantamento. Assim, considerando-se que estas últimas (NFLD/LDC) não caracterizam pagamentos, bem assim que os DARP/GRPS foram substituídos, a partir da competência 03/1999, pela Guia da Previdência Social (GPS) - instituída pela Resolução INSS/PR n. 657, de 17/12/1998 - DOU de 14/01/99 -, deduz-se que

os valores nela informados não se referem a pagamentos antecipados, inclusive da respectiva rubrica (11- Segurados).

Por sua vez, a coluna "DEDUÇÕES" do DAD refere-se àquelas deduções legalmente permitidas, não se caracterizando, igualmente, pagamentos.

Por fim, na coluna "GPS" do DAD, que discrimina exatamente pagamentos, nada informa para nenhuma das competências objeto da autuação em lide.

Desta forma, considerando-se que a competência mais distante é a **01/2000**, não há que se falar de decadência, vez que não se aplica a regra do art. 150, § 4º., nem decorreu o lapso temporal estipulado no art. 173, I, CTN.

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 improficuo a intimação pessoal ou postal (sem ordem de preferência entre estas).

Da análise dos autos, constata-se que a ciência da NFLD - DEBCAD n. 35.601.366-9 (e-fls. 143/255) 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. 267).

No instrumento de procuração pública de e-fl. 267, a 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. 35.601.366-9 (e-fls. 143/255) em desfavor do 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. 256/266).

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. 1484 - da correspondência cujo conteúdo compreende, entre outros documentos, a NFLD - DEBCAD n. 35.601.366-9 (e-fls. 143/255), 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. 35.601.366-9 (e-fls. 143/255), 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 o aperfeiçoamento do lançamento em litígio ter ocorrido em **29/12/2005**, data da assinatura da procuradora no AR de e-fl. 1484.

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 falta ou irregularidade houvesse na intimação (ciência da NFLD - DEBCAD n. 35.601.366-9), o comparecimento da Recorrente aos autos, consubstanciado na apresentação da impugnação de e-fls. 1460/1473, 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. 256) - 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. 257), 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 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 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. 26.401.4/0057/2006 - nos tópicos 23 a 27 (e-fls. 1491/1499) - elucida e esclarece, de forma minuciosa, com amparo no Relatório de Grupo Econômico (e-fls. 324/351), as questões de fato e de direito suficientes à caracterização de grupo econômico e à solidariedade entre as respectivas empresas, quanto ao crédito tributário de natureza previdenciária consubstanciado na NFLD - DEBCAD n. 35.601.366-9 (e-fls. 143/255), a seguir resumidas:

26.1 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:

26.2 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:

26.3 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:

26.4. 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:

26.5 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:

26.6 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:

26.7 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:

27. Além desses fatos que, por si sós, caracterizam o grupo econômico, no RGE foram mencionadas no item "5.Elementos de Prova e Fatos Relevantes" várias situações comerciais, trabalhistas e judiciais envolvendo, de um lado, os Frigoríficos Santa Elvira, Novo Estado, Bonsucesso, Porto e Vale do Rio Acre em comum interesse, de outro, as diversas pessoas físicas/jurídicas devidamente identificadas, cujos documentos comprobatórios estão juntados nos autos.

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 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. 26.401.4/0057/2006 (e-fls. 1491/1499), 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 destacar que na peça recursal de e-fls. 1518/1531 a Recorrente não enfrenta de forma específica as infrações consignadas na NFLD - DEBCAD n. 35.601.366-9 (e-fls. 143/255), limitando-se a alegações genéricas, desprovidas de qualquer lastro probatório que informe os fundamentos do lançamento em apreço.

Com efeito, limita-se a Recorrente a afirmar que é *"de todo inoportuno os lançamentos praticados, pois que não trazem a demonstração clara e precisa de suas origens, exorbitantes em sua mensuração, além do que não traduzem efetivamente quaisquer débitos da RECORRENTE para com a Seguridade Social não podendo ser mantidos pela Autarquia Previdenciária"* (sic) (e-fl. 1528).

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. 35.601.366-9 (e-fls. 143/255).

Nessa perspectiva, o lançamento consubstanciado na NFLD - DEBCAD n. 35.601.366-9 (e-fls. 143/255) encontra-se alinhado à configuração da Lei n. 8.212/91 da época dos fatos, particularmente em seus arts. 20 e 30, IX.

Entretanto, trata-se, no caso concreto, de auto de infração por descumprimento de obrigação principal, revestido, 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)"

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.

Processo nº 10242.000216/2007-61
Acórdão n.º **2402-006.105**

S2-C4T2
Fl. 107

Ante o exposto, voto no sentido de CONHECER do Recurso Voluntário (e-fls. 1518/1531), REJEITAR AS PRELIMINARES, e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para a análise do valor das multas para verificação e aplicação daquela que for mais benéfica, **se cabível**, a ser realizada no momento do pagamento ou parcelamento, consoante disciplinado na Portaria Conjunta PGFN/RFB n. 14/2009.

(assinado digitalmente)
Luís Henrique Dias Lima