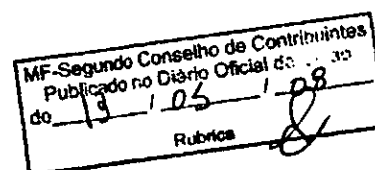




MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº	13558.000673/2007-90
Recurso nº	145.665 Voluntário
Matéria	AUTO DE INFRAÇÃO
Acórdão nº	206-00.374
Sessão de	12 de fevereiro de 2008
Recorrente	NUTRI INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CARNE LTDA E OUTROS
Recorrida	DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE ITABUNA-BA



Assunto: Obrigações Acessórias

Data do fato gerador: 05/12/2005

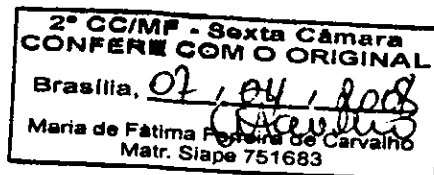
Ementa: PREVIDENCIÁRIO – OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – DESCUMPRIMENTO – INFRAÇÃO – GRUPO ECONÔMICO – CARACTERIZAÇÃO – SOLIDARIEDADE.

É infração à legislação previdenciária a empresa deixar de arrecadar, mediante desconto, a contribuição do produtor rural pessoa física e do segurado especial, incidente sobre a comercialização da produção, quando adquirir ou receber em consignação produto rural, independente dessas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou por intermédio de pessoa física.

Se a auditoria fiscal verificar a existência de grupo econômico de fato, deverá caracterizá-lo e atribuir a responsabilidade pelas contribuições não recolhidas ou infrações cometidas aos participantes.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.



ACORDAM os Membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES, I) por maioria de votos em rejeitar a preliminar de inovação do lançamento pela decisão de 1ª instância. Vencido o Conselheiro Rogério de Lellis Pinto, que votou por anular a decisão de 1ª instância. II) por unanimidade de votos: a) em rejeitar as demais preliminares suscitadas; e b) no mérito, em negar provimento aos recursos interpostos.

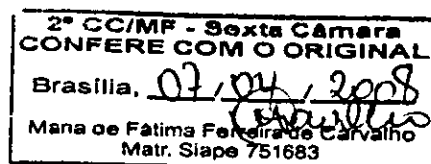
ELIAS SAMPAIO FREIRE

Presidente

ANA MARIA BANDEIRA

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Rogério de Lellis Pinto, Bernadete de Oliveira Barros, Daniel Ayres Kalume Reis, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Cleusa Vieira de Souza e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.



Relatório

Trata-se de infração ao disposto no art. 30, inciso IV da Lei nº 8.212/1991 c/c art. 200, § 7º do Decreto nº 3.048/1999 que consiste em a empresa deixar de arrecadar, mediante desconto, a contribuição do produtor rural pessoa física e do segurado especial, incidente sobre a comercialização da produção, quando adquirir ou receber em consignação produto rural, independente dessas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou por intermédio de pessoa física.

Foram consideradas solidárias com a empresa Nutri Indústria e Comércio de Carne Ltda, as empresas Frigorífico Nordeste Alimentos Ltda e Frigorífico Rio Doce S/A, as quais a auditoria fiscal entendeu formarem grupo econômico de fato com a primeira. As empresas em questão serão referidas no relatório e voto como NUTRI, NORDESTE e FRISA, respectivamente.

A auditoria fiscal juntou aos autos documentos denominado Relatório de Grupo Econômico (fls. 22/53), onde constam as razões que levaram à consideração da existência de grupo econômico que são, em síntese, as seguintes:

Foi iniciada auditoria fiscal na empresa NORDESTE onde foi verificado que o recolhimento da contribuição previdenciária sobre o produto rural adquirido de pessoas físicas reduziu-se drasticamente a partir do final do ano de 2001. Tal redução ocorreu no momento em que a NORDESTE passou a manter relação comercial com a NUTRI.

A empresa NUTRI operou a compra de gado até 03/2004, quando paralisou suas atividades. A partir de então, a NORDESTE passou a realizar negócios, nos mesmos moldes que realizava com a empresa NUTRI, com a empresa PREDILETO, que funcionava no mesmo local e mesmo endereço da NUTRI.

Tanto a empresa NUTRI como a PREDILETO não recolhiam a contribuição previdenciária incidente sobre a comercialização de produtos rurais adquiridos de pessoas físicas, motivo pelo qual foram realizadas auditorias fiscais nas mesmas.

Quanto à empresa NUTRI, seu quadro social era composto inicialmente por Dilves José Pereira e José Paulo Barrelin. Na primeira alteração contratual, sai José Paulo e entra Mirtes Moraes Camargo. Em segunda alteração, sai Mirtes e entra Sebastião Alves de Moraes. O capital social da empresa foi constante no valor de R\$ 100.000,00, dividido igualmente entre os sócios do momento.

A NUTRI sempre foi administrada por procuradores com amplos e ilimitados poderes conferidos pelos sócios. São eles, Paulo Roberto Camargo, Manoel Angelim Sobrinho, ex-empregado da FRISA, e Misak Angelino Pessoa.

A matriz da NUTRI, situada em Contagem-MG não possuiu no período movimento ou empregados. A filial localizada em Teixeira de Freitas, localiza-se em uma sala de propriedade do procurador Misak Angelino Pessoa, cujo espaço é dividido com um escritório de contabilidade e uma escola de datilografia. Apesar de não possuir empregados ou estrutura para funcionamento, concentrou a aquisição de gado bovino na região sul e Extremo Sul da Bahia, cuja movimentação no período do débito chegou a aproximadamente noventa e

três milhões de reais. Apesar do baixo capital social da NUTRI, não havia garantia para estes negócios. O gado adquirido de produtores rurais pessoas físicas era vendido pela NUTRI à NORDESTE.

O gado bovino adquirido era transportado, abatido, armazenado, comercializado e entregue aos clientes pela NORDESTE com a utilização do SIF – Sistema de Inspeção Federal da mesma.

Ainda que a carne permanecesse armazenada na empresa NORDESTE, era efetuado um procedimento contábil em que a NORDESTE emitia nota fiscal de retorno da carne para a NUTRI, que por sua vez emitida nota fiscal de saída, devolvendo a carne para armazenamento na NORDESTE. No momento da venda da carne, a NUTRI emite nota fiscal de venda e a NORDESTE emite nota fiscal para remessa e entrega de mercadoria.

A auditoria fiscal concluiu que a NUTRI não tem acesso aos produtos e todo o processo, desde a aquisição até a venda do produto final, é realizado pela NORDESTE. A NUTRI que não possui empregados ou local para funcionar é uma empresa cuja existência é apenas no papel.

Ainda foi verificado que o padrão das notas fiscais emitidas pela NUTRI é idêntico ao das emitidas pela NORDESTE, presumindo o mesmo sistema de processamento de dados. Da análise das notas fiscais emitidas, verificou-se nas notas fiscais emitidas pelas duas empresas, os mesmos números de vendedores, código de clientes, nome do faturista e autenticação mecânica, salientando que a empresa NUTRI não possui patrimônio, logo não dispõe de máquina autenticadora.

As Notas Promissórias Rurais emitidas pela NUTRI e pela NORDESTE eram assinadas e tinham o pagamento autorizado pela mesma pessoa, o Sr. Roque Bianchi, gerente e administrador da segunda.

Grande parte da carne adquirida pela NUTRI, industrializada e armazenada pela NORDESTE, é adquirida pelo próprio frigorífico que não efetua o pagamento à NUTRI mas diretamente aos fornecedores de gado, com depósitos em dinheiro, sendo que tais recursos não circulam pelas contas caixa ou bancos da NUTRI.

Quanto aos adquirentes de produtos da NUTRI, em algumas transações deixaram transparecer que realizavam negócios com a NORDESTE e não propriamente com a NUTRI. Como exemplo, algumas adquirentes de carne da NUTRI, ao emitir nota de devolução de mercadorias, o fizeram no nome da NORDESTE, tendo, posteriormente, que efetuar a correção, para substituir a NORDESTE pela NUTRI.

No que tange ao transporte de gado, a auditoria fiscal observou que o recibo era emitido em nome da NUTRI, porém, os pagamentos eram realizados pela NORDESTE.

A NUTRI operou dessa forma até 03/2004, quando começou a operar de forma idêntica e no mesmo endereço, a PREDILETO. A partir de então, a NUTRI apresentou à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia documentos fiscais não utilizados, notas fiscais de saída e de entrada, demonstrando interesse em encerrar suas atividades sem qualquer regularização junto à Seguridade Social.

Da mesma forma, a filial da NUTRI em Nanuque-MG, funcionava em uma pequena sala de propriedade de outro procurador, Manoel Angelim Sobrinho.

Também sem empregados e qualquer estrutura a NUTRI realizou grandes aquisições de gado bovino de produtores rurais pessoas físicas em Minas Gerais, bem como a venda de carne para empresas em diversos estados do Brasil, tendo movimentado no período, com a compra de gado, aproximadamente, cento e cinco milhões de reais.

Tal qual verificado entre a filial da NUTRI em Teixeira de Freitas e a NORDESTE, com a filial da NUTRI em Nanuque, as transações eram realizadas com a FRISA, nos mesmos moldes, onde também foram observadas as mesmas evidências já relatadas.

De igual maneira a filial da NUTRI em Nanuque operou compra de gado e comercializou carne até 03/2004, quando passou a operar, exercendo as mesmas atividades e no mesmo local de funcionamento da NUTRI, a empresa PREDILETO.

A empresa PREDILETO tem a matriz localizada em Belo Horizonte-MG e três filiais, uma em Teixeira de Freitas-BA que corresponde ao centralizador, uma em Nanuque-MG e outra em Niterói-RJ.

O quadro societário da PREDILETO era inicialmente formado por Sebastião Alves de Moraes e Maria de Lourdes Gomes de Araújo. Com a primeira alteração contratual, sai Sebastião e entra Edmar Teixeira Guimarães que sai na terceira alteração para a entrada de Mirtes Moraes Camargo. Na quarta alteração do contrato, sai Maria de Lourdes e entra Wilmar Francisco dos Santos.

Tal qual a NUTRI, a empresa PREDILETO era administrada por procuradores que detinham procurações com amplos e ilimitados poderes de gestão da empresa. Os procuradores são Manoel Angelim Sobrinho e Misak Angelino Pessoa.

Também a matriz da PREDILETO em Belo Horizonte não apresentou movimentação e nem teve empregados.

Todo o procedimento adotado pela empresa NUTRI, já relatado, se repete com a empresa PREDILETO. As empresas tiveram sócios comuns e foram administradas pelos mesmos procuradores e a atividade de uma se iniciou quando encerrou-se a atividade de outra.

A empresa FRISA com sede em Colatina-ES tem como objeto o comércio, industrialização e abate de animais, principalmente bovinos, processando a carne e subprodutos.

A direção da FRISA é composta por Arthur Arpini Coutinho – Diretor Presidente e Silvestre Frittoli Coutinho – Diretor.

A filial da FRISA situada em Nanuque-MG manteve relações comerciais e teve sob sua dependência gerencial, administrativa e comercial a filial da NUTRI e da PREDILETO na citada cidade.

A empresa NORDESTE com sede em Teixeira de Freitas-BA tem como objeto o abate de animais, principalmente bovinos e bufalinos, comércio por atacado e varejo de produtos alimentícios em geral, em especial os produtos derivados do abate.

O quadro societário da NORDESTE é composto pela empresa FRISA com 98,91% do capital social, por Arthur Arpini Coutinho, Silvestri Frittoli Coutinho e Ângelo Arpini Coutinho, todos sócios-gerentes.

A empresa NORDESTE manteve relações comerciais e teve sob sua dependência gerencial, administrativa e comercial os estabelecimentos da NUTRI e, posteriormente, da PREDILETO, em Teixeira de Freitas-BA. O Gerente Administrativo e Procurador da NORDESTE é o Sr. Roque Bianchi.

O procurador das duas empresas, NUTRI e PREDILETO, Manoel Angelim Sobrinho é contador e assina os livros fiscais e contábeis das mesmas. até 02/2002 foi empregado da empresa FRISA.

Também assina os livros fiscais e contábeis da NUTRI e PREDILETO, o procurador de ambas, Misak Angelino Pessoa.

Diante de todo o apurado, a auditoria fiscal concluiu que as empresas NUTRI e PREDILETO foram criadas para atender aos interesses das empresas NORDESTE e FRISA. Os fatos geradores da contribuição sobre o produto rural de produtores pessoas físicas acontecia no momento da comercialização com a NUTRI e a PREDILETO, empresa com inexpressivo capital social, frente às movimentações realizadas, sem nenhum patrimônio e que deixaram de recolher as contribuições como sub-rogadas em todo o período, bem como não informaram em GFIP a comercialização de produto rural, de tal sorte, que a Previdência não tinha conhecimento das movimentações realizadas.

As empresas NORDESTE e FRISA, por sua vez, ao adquirirem o produto rural das empresas NUTRI e PREDILETO, ficavam livres de qualquer ônus de contribuição previdenciária sobre a comercialização.

Em decorrência da situação fática verificada, a auditoria fiscal entendeu por considerar as empresas NORDESTE, FRISA e NUTRI, em tese, como integrantes de grupo econômico de fato e como tal solidária entre si nos termos no inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212/1991.

A auditoria fiscal ainda entendeu que teria ocorrido, em tese, Crime contra a Ordem Tributária previsto no art. 2º, inciso I, da Lei nº 8.137/1990. Portanto, foi formalizada Representação Fiscal Para Fins Penais, encaminhada à autoridade competente.

A NUTRI não apresentou impugnação.

A FRISA apresentou defesa (fls. 91/105) alega que jamais deixou de efetuar o recolhimento das exações pertinentes e que goza de conceito inabalável no mercado. Afirma que limitará sua defesa à negativa de caracterização de grupo econômico, pela ausência de interesse.

Aduz que impetrou Mandado de Segurança a fim de obter, liminarmente, a suspensão do pagamento do FUNRURAL, o que lhe foi concedido.

Informa que celebrou contrato de prestação de serviços de abate de gado bovino e outras avenças com a NUTRI em que, na condição de contratada compromete-se a prestar serviço de abate de bovinos e armazenagem de produtos frigorificados. A contratante, NUTRI, através de sua filial em Nanuque-MG efetua a aquisição de gado bovino e promove a sua entrega à contratada, responsabilizando-se por todo esse processo.

Afirma que celebrou um habitual instrumento contratual com empresa regularmente constituída e que não há mal algum em uma empresa ser administrada por procuradores, quando se sabe que a grande maioria de poderosos grupos econômicos agem dessa forma.

Argumenta que os aspectos apresentados pela auditoria fiscal são todos irrelevantes e frágeis para a caracterização de grupo econômico e que as empresas não estão sob o mesmo controle administrativo.

Alega que jamais se imiscuiu na administração, nos negócios ou nas decisões da empresa contratante e de seus sócios e que pela sua grandiosidade não poderia desejar o exercício do controle de empresas pequenas.

Informa que o Frigorífico Nordeste Alimentos Ltda, sediado em Teixeira de Freitas-BA, controlado pela defendente, celebrou Termo de Compromisso de Ajustamento de Conduta perante a Terceira Promotoria de Justiça da Comarca local, praticamente monopolizando o abate de animais bovinos da região, em razão da alta qualidade de seus serviços.

Entende que o chamado grupo econômico de fato pela auditoria fiscal, na verdade seria um grupo de sociedades em que os patrimônios de diversas sociedades se transformam em instrumentos para a realização de um interesse global, distinto daquele que seria ostentado por cada uma delas se atuassem de forma separada.

Afirma que não extraiu do ato dito sonegador, nenhuma vantagem, pois limitou-se a receber pelos serviços prestados. O fato da exação não ter sido recolhida por quem de direito, não lhe proporcionou nenhuma vantagem.

Alega que para impor a solidariedade é necessário uma lei, ou convenção entre as partes de acordo com o art. 265 do Código Civil e que não existe qualquer das duas condições no presente caso. Entende que os sintomas realçados pelos auditores podem ser traduzidos como presunções que não têm força para caracterizar a solidariedade.

A NORDESTE apresentou defesa (fls. 156/171) nos mesmos termos da defesa apresentada pela FRISA.

Pela Decisão-Notificação nº 04.42.4/0033/2006 (fls. 227/234), a autuação foi considerada procedente.

A FRISA apresentou recurso tempestivo (fls. 241/267) onde alega que a exigência do depósito de trinta por cento para efeito de admissão do recurso, ainda que incidentalmente, está sendo declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal. Mas que, ainda assim, impetrou Mandado de Segurança visando obter liminar para a apreciação do presente recurso independente do depósito.

Afirma que houve cerceamento de defesa pelo fato da auditoria fiscal sem lhe dar qualquer oportunidade de contraditório, ter partido de uma presunção completamente irreal para considerar a recorrente como integrante de grupo econômico.

Colaciona doutrina no sentido de que o § único do art. 116 do Código Tributário Nacional é norma de eficácia limitada que carece de lei ordinária nela prevista, bem como não cabe a nenhum agente fiscal editar ato de desconconsideração de atos ou negócios jurídicos dos particulares.

Entende que a menção do dispositivo citado no parágrafo anterior na decisão recorrida representa inovação no lançamento e, portanto, a decisão seria nula.

Afirma que a decisão ainda seria nula pela não apreciação integral dos argumentos aduzidos pela recorrente. Entende que a decisão de primeira instância cinge-se apenas a considerações superficiais cerca do instituto em análise.

Reforça as alegações da inexistência de grupo econômico pela ausência de controle efetivo e contínuo de um de seus integrantes.

Inova na alegação de que um grupo empresarial não pode ser configurado com base no suposto controle de uma das filiais da empresa e que ter controle relativo é o mesmo que não exercer controle algum.

Faz considerações a respeito da imprecisão nas conclusões do próprio Relatório de Grupo Econômico e alega a impossibilidade de utilização da taxa de juros SELIC.

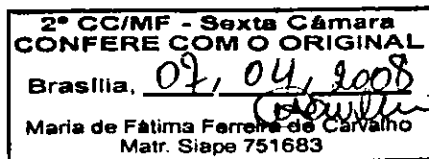
A NORDESTE apresentou recurso tempestivo (fls. 269/295) nos mesmos termos do recurso apresentado pela FRISA.

A NUTRI não apresentou recurso.

Em Agravo de Instrumento nº 2006.01.00.040067-8/BA foi autorizado o seguimento do recurso mediante arrolamento de bens.

Não houve apresentação de contra-razões.

É o Relatório.



Voto

Conselheira ANA MARIA BANDEIRA, Relatora

Os recursos são tempestivos e estão desacompanhados de depósito recursal, por força de decisão proferida em Agravo de Instrumento n.º 2006.01.00.040067-8 que determinou a substituição do depósito por arrolamento de bens.

As empresas FRISA e NORDESTE apresentaram recursos idênticos, os quais serão apreciados de forma conjunta.

Há que se afastar a alegação de que houve cerceamento de defesa pelo fato de não ter sido oportunizado às recorrentes, antes do lançamento, o direito de manifestar-se a respeito do grupo econômico caracterizado.

O trabalho de investigação da auditoria fiscal caracteriza a fase oficiosa do lançamento. Após o lançamento, instaura-se o contencioso administrativo fiscal pela apresentação de defesa tempestiva pelo contribuinte. Só a partir do lançamento propriamente formalizado é que se pode falar em ocorrência de cerceamento de defesa, não existindo lançamento não há do que se defender.

A auditoria fiscal com base nas conclusões resultantes do trabalho de apuração realizado, finalizou-o lavrando a notificação em tela, pelas razões de fato e de direito apresentadas nos autos. A partir daí, foram observados todos os prazos legais, bem como houve a intimação dos contribuintes envolvidos para manifestação a respeito de todos os atos praticados. Assim, não se vislumbra qualquer cerceamento de defesa no caso em questão.

Pelas razões apresentadas, rejeito a preliminar.

As recorrentes trazem doutrina que trata do § único do art. 116 do CTN, bem como afirmam que houve nulidade na decisão recorrida ao mencionar o citado dispositivo. Entendem que houve inovação do lançamento em razão do ocorrido.

A autuação em tela contém todos os dispositivos legais necessários e suficientes para sustentar a autuação efetuada. Portanto, a menção do dispositivo realizada pelo julgador de primeira instância, com o objetivo de se contrapor os argumentos das recorrentes, não representa qualquer inovação, pois a autuação já se encontrava devidamente fundamentada.

Entendo que só é possível dizer que houve uma inovação, no momento em que se comprove que a autuação teia sido efetuada com vício em seus elementos essenciais não saneados até a decisão de primeira instância, e esta viesse tentar suprir a falta existente.

Dessa forma, também rejeito essa preliminar.

Ainda em sede de preliminar, as recorrentes afirmam que a decisão de primeira instância seria nula pela não apreciação dos argumentos aduzidos pelas mesmas.

A handwritten mark or signature in the bottom right corner of the page.

Em meu sentir, a decisão recorrida enfrentou a questão que lhe foi proposta. O cerne da defesa das recorrentes era a alegação de inexistência de grupo econômico de fato, o julgador de primeira instância, pelas razões apresentadas, concluiu que a recorrente não logrou demonstrar o alegado.

Das informações apresentadas pela auditoria fiscal, bem como das alegações de defesa, o julgador formou sua convicção que está demonstrada na decisão ora questionada.

Ademais, cumpre ressaltar que o órgão julgador não se obriga a apreciar, pontualmente, toda e qualquer alegação apresentada pelo impugnante, mas tão somente aquelas que possuem o condão de formar ou alterar sua convicção.

Tal entendimento encontra respaldo em jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça aplicada subsidiariamente conforme se depreende do Recurso Especial, cuja ementa transcrevo abaixo:

"RESP 208302 / CE ; RECURSO ESPECIAL1999/0023596-7 – Relator: Ministro Edson Vidigal – Quinta Turma – Julgamento em 01/06/1999 – Publicação em 28/06/1999 – DJ pág 150

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO PARA FINS DE PREQUESTIONAMENTO. ADMISSIBILIDADE. REFERÊNCIA A CADA DISPOSITIVO LEGAL INVOCADO. DESNECESSIDADE.

1. Legal a oposição de Embargos Declaratórios para pré questionar matéria em relação a qual o Acórdão embargado omitiu-se, embora sobre ela devesse se pronunciar; o juiz não está obrigado, entretanto, a responder todas as alegações das partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para fundar a decisão.

2. Recurso não conhecido.

REsp 767021 / RJ ; RECURSO ESPECIAL 2005/0117118-7 – Relator: Ministro JOSÉ DELGADO - PRIMEIRA TURMA – Julgamento em 16/08/2005 - DJ 12.09.2005 p. 258.

PROCESSUAL CIVIL. AUSÊNCIA DE OMISSÃO, OBSCURIDADE, CONTRADIÇÃO OU FALTA DE MOTIVAÇÃO NO ACÓRDÃO A QUO. EXECUÇÃO FISCAL. ALIENAÇÃO DE IMÓVEL. DESCONSIDERAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA. GRUPO DE SOCIEDADES COM ESTRUTURA MERAMENTE FORMAL. PRECEDENTE.

1. Recurso especial contra acórdão que manteve decisão que, desconsiderando a personalidade jurídica da recorrente, deferiu o arresto do valor obtido com a alienação de imóvel.

2. Argumentos da decisão a quo que são claros e nítidos, sem haver omissões, obscuridades, contradições ou ausência de fundamentação. O não-acatamento das teses contidas no recurso não implica cerceamento de defesa. Ao julgador cabe apreciar a questão de acordo com o que entender atinente à lide. Não está obrigado a julgar a questão conforme o pleiteado pelas partes, mas sim com o seu livre convencimento (art. 131 do CPC), utilizando-se dos fatos, provas,

jurisprudência, aspectos pertinentes ao tema e da legislação que entender aplicável ao caso. Não obstante a oposição de embargos declaratórios, não são eles mero expediente para forçar o ingresso na instância especial, se não há omissão a ser suprida. Inexiste ofensa ao art. 535 do CPC quando a matéria enfocada é devidamente abordada no aresto a quo." (g.n.).

Pelas considerações expostas, rejeito a preliminar suscitada.

Passando a tratar das questões de mérito, inicialmente, ainda discorro sobre o § único do art. 116 do CTN para afirmar que, a meu ver, o dispositivo citado não se aplica ao caso específico das recorrentes.

Assiste razão às recorrentes quando afirmam que o § único do art. 116 do CTN é norma de eficácia limitada e necessita da edição de lei ordinária estabelecendo os procedimentos a serem adotados pelas autoridades administrativas.

Tal dispositivo vem sendo considerado como uma norma anti-elisiva e a elisão fiscal consiste no ato, ou série de atos, praticados pelos contribuintes antes da realização do fato jurídico tributário, visando a economia fiscal, mediante a utilização de alternativas menos onerosas, admitidas em lei. É o chamado planejamento tributário.

Nesse sentido, entendo que o legislador ao definir a necessidade de edição de lei ordinária para estabelecer os procedimentos, tinha como objetivo preservar os contribuintes de eventuais atos da autoridade administrativa, com base em seu próprio juízo de valor, em desconsiderar negócios jurídicos não necessariamente ilícitos, porém que ensejassem uma diminuição da carga tributária.

O parágrafo único do art. 116 não foi inserido para abranger as situações caracterizadas como ilícitos, pois para estes casos, o *Códex Tributário* já dispõe no art. 149, especificamente no inciso VII, *in verbis*:

"Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...).

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;"

As recorrentes colacionam ensinamentos de Marco Aurélio Greco, entretanto, o mesmo também se manifestou da seguinte maneira (*Planejamento Tributário – Editora Dialética – São Paulo – 2004, pág. 416, 417 e 418*):

"A grande questão a ser examinada é se o fato de um determinado caso que configure fraude à lei ou abuso de direito e tenha o perfil previsto no parágrafo único do art. 116 do CTN só poderá ser submetido à desconsideração de acordo com os procedimentos a serem definidos ou se poderá haver reação do ordenamento fora do artigo 116, parágrafo único. Ou seja, se o parágrafo único do artigo 116 impediria o Fisco de aplicar os efeitos que o ordenamento contempla às hipóteses de fraude à lei e abuso de direito enquanto não for editada a lei ordinária regulando os procedimentos.

Tratando-se de abuso de direito, o Código Civil assumiu postura clara e inequívoca no sentido de prever que configura ato ilícito. Isto significa que, na hipótese de abuso de direito no campo tributário, haverá uma ilicitude e, portanto, deixará de ser caso de elisão para configurar conduta ilícita (se evasão, sonegação ou outra figura, não é o momento de examinar). Portanto, ainda que o abuso implique numa dissimulação, a ilicitude originária contamina a operação e, portanto, não é o caso de desconsiderar, mas sim de identificar o ilícito cometido. O Fisco não fica jungido aos procedimentos do art. 116, parágrafo único, pois aplica-se o artigo 149 do CTN.

(...).

Ou seja, somente estarão dependentes da regulamentação do dispositivo as hipóteses que não se enquadrem no art. 149 do CTN. Simulação, fraude à lei e abuso de direito sofrem reações do ordenamento tributário independente do artigo 116, parágrafo único e comportam lançamento de ofício; portanto, não se submetem às regras procedimentais específicas do dispositivo.

(...).

Em suma, para deflagrar as consequências pertinentes às patologias dos negócios jurídicos (simulação, abuso de direito e fraude à lei) não havia necessidade do parágrafo único do artigo 116 do CTN. A eles o ordenamento reage por si só mediante um lançamento de ofício. A inclusão do parágrafo único do artigo 116 do CTN tornou a figura da elisão uma categoria tributária não dependente das patologias; ainda que os negócios jurídicos não padeçam de qualquer vício, o dispositivo abre espaço para aferir a sua conformidade ao princípio da capacidade contributiva, daí a necessidade de procedimentos especiais para tanto."

Portanto, o entendimento doutrinário trazido pelas recorrentes não se aplica a todas as situações, inclusive à sua própria.

Como já dito, o cerne dos recursos apresentados é a afirmação da inexistência de grupo econômico de fato, assunto que merece maiores considerações.

As recorrentes são frigoríficos e, como tal, adquirem o gado para abate, efetuam o processamento e industrialização da carne e a vendem.

Para a realização de seu objetivo necessitam adquirir gado, quer seja de pessoas jurídicas quer seja de pessoas físicas. Porém, ao adquirirem de pessoas físicas estariam sujeitas à responsabilização, por sub-rogação, pela retenção e o recolhimento das contribuições daquelas, incidentes sobre a comercialização.

Ocorre que no caso das recorrentes a aquisição de gado de pessoas físicas ocorre por meio da NUTRI, empresa sem patrimônio, sem empregados, com baixo capital social, duas filiais situadas estrategicamente onde as recorrentes concentram seus negócios e estas, a partir da relação formada com a NUTRI, reduziram o recolhimento de contribuição previdenciária sobre o produto rural, quando da aquisição de pessoas físicas.

A empresa NUTRI, por sua vez, deixou sistematicamente em todo o período de funcionamento de recolher as contribuições decorrentes da sub-rogação, bem como de entregar GFIP.

Pelo conjunto de evidências apresentado pela auditoria fiscal, entendo que a empresa NUTRI e, posteriormente, a empresa PREDILETO, foram constituídas com a exclusiva finalidade de funcionarem como empresas interpostas com o objetivo de mascarar as verdadeiras responsáveis pelas contribuições jamais recolhidas, as recorrentes FRISA e NORDESTE.

As recorrentes alegam que não há por parte das mesmas qualquer ingerência na empresa NUTRI, entretanto, o que se percebe é que o que as empresas querem deixar transparecer não correspondente à situação fática verificada.

Tanto as empresas NUTRI como a PREDILETO possuem em seu quadro social pessoas que nunca as gerenciaram, uma vez que concederam procurações com amplos poderes a outras pessoas.

Não obstante o volume de negócios da NUTRI e PREDILETO, seus sócios demonstram viver modestamente e não ter condições de manter um negócio de tal porte, haja vista seus endereços residenciais situados em Contagem-MG, Samambaia-DF, Sobradinho-DF, Areal-DF ou Formosa-GO.

As recorrentes alegam que a empresa NUTRI é uma empresa independente, legalmente constituída com a qual realizaram contrato de prestação de serviços de abate de gado bovino e outras avenças em que, na condição de contratada, comprometem-se a prestar serviço de abate de bovinos e armazenagem de produtos frigorificados.

Entretanto, conforme apurado pela auditoria fiscal, a empresa NUTRI está longe de ser considerada uma empresa constituída para atuar como as empresas em geral.

Não possui empregados, estrutura física ou patrimônio compatíveis com os negócios que supostamente realiza. a NUTRI, formalmente, adquire o gado de pessoas físicas, lança em seu estoque, emite nota fiscal de saída para o gado que vai ser abatido pela NORDESTE e FRISA. Após abatido o gado, NORDESTE e FRISA emitem notas fiscais de retorno referente à carne para a NUTRI, que por sua vez emite nota fiscal de saída devolvendo a carne para armazenagem nas primeiras. Para o procedimento de venda, a NUTRI emite nota fiscal de venda e os frigoríficos emitem nota fiscal de remessa e entrega de mercadoria aos clientes.

Verifica-se que todo esse processo é uma mera formalidade contábil, pois toda a atividade é realizada pela NORDESTE e FRISA, desde o transporte do gado até a entrega da carne processada ao cliente.

A falta de autonomia da NUTRI perante as empresas NORDESTE e FRISA fica evidente nas situações verificadas pela auditoria fiscal, onde a primeira utiliza-se dos recursos materiais e humanos das últimas. Fato evidenciado, pelas seguintes situações verificadas:

Empregado da NORDESTE e FRISA é quem autoriza pagamento de responsabilidade da NUTRI.

A NORDESTE e FRISA efetuam pagamento de gado adquirido pela NUTRI diretamente aos produtores rurais pessoas físicas, sem que esse pagamento sequer seja registrado nas contas caixa ou bancos da NUTRI.

Em documentos da NUTRI foi verificado que empregados da NORDESTE e FRISA (vendedores, faturistas) realizavam as operações de venda de carne da NUTRI, levando a inferir que essas atividades eram realizadas nas dependências dos frigoríficos, até pela ausência de instalações físicas e empregados da NUTRI.

Ficou evidenciado que os próprios clientes, quando da aquisição de carne da NUTRI, entendiam estar efetuando negócios com a NORDESTE e FRISA.

Documentos fiscais em branco da NUTRI foram entregues a funcionário e nas dependências da NORDESTE.

A situação encontrada pela auditoria fiscal demonstra que a atividade realizada pela NUTRI vincula-se aos interesses das empresas NORDESTE e FRISA. Ao efetuar as transações formais, acima discriminadas a NUTRI toma para si, aparentemente, a responsabilidade pelo recolhimento das contribuições previdenciárias que deveria ser das primeiras e que efetivamente era, antes da intermediação que a NUTRI passou a fazer.

O controle fica evidenciado pelo fato da NUTRI funcionar fora dos padrões das empresas independentes e de acordo com a conveniência das empresas FRISA e NORDESTE, pois eram empregados das últimas quem exerciam as atividades de compra e venda da NUTRI, bem como também estas efetuavam os pagamentos diretamente aos fornecedores.

As recorrentes trazem considerações a respeito de grupo econômico e mencionam controle majoritário, gestão das deliberações sociais e outros conceitos. A meu ver, tais conceitos podem ser aplicados às empresas que não tem qualquer intenção em mascarar as relações existentes entre as mesmas. Na presença do ilícito consubstanciado na simulação apresentada, tais conceitos não podem ser utilizados para beneficiar empresa com tal conduta.

Também é irrelevante a afirmação de que havendo controle somente sobre as filiais, se caracterizaria um controle relativo que é o mesmo que não exercer controle algum. Porém, não se pode olvidar que a NUTRI, além das duas filiais citadas, possui uma matriz que não possui movimentação ou empregados, ou seja, não exerce qualquer atividade.

As peculiaridades, que foram muito bem demonstradas pela auditoria fiscal, permitem a inclusão das empresas FRISA e NORDESTE no pólo passivo da presente notificação em razão da evidente simulação ocorrida.

O Código Civil Brasileiro instituído pela Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 regula a questão da simulação no Capítulo que trata da Invalidade do Negócio Jurídico e no inciso I do § 1º do artigo 167 temos o exato enquadramento da situação verificada pela auditoria fiscal, in verbis:

"Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;

II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados."

A NUTRI é uma empresa que atua no ramo comercial de abate de bovinos em estabelecimento de terceiros, comercialização de carnes bovinas e seus derivados, importação e exportação. Porém, ao restringir suas ações em basicamente intermediar negócios anteriormente efetuados pela NORDESTE e FRISA, ações estas que resultam em débitos para com o fisco previdenciário, NUTRI é partícipe de um negócio aparente, uma vez que as verdadeiras adquirentes do produto rural são NORDESTE e FRISA.

Na definição de Clóvis Beviláqua, a simulação é uma declaração enganosa da vontade, visando produzir efeito diverso do ostensivamente indicado (Código Civil dos Estados Unidos do Brasil Comentado – 15ª Edição). Segundo Orlando Gomes, ocorre simulação quando em um negócio jurídico se verifica intencional divergência entre a vontade real e a vontade declarada, com o fim de enganar terceiro (Introdução ao Estudo do Direito – 7ª Edição).

Considerando todo o emaranhado de relações aparentes criado, conclui-se que o mesmo teve como objetivo lesar terceiro, no caso, o fisco, pois escorados na aparente ausência de qualquer vinculação entre a NUTRI e as empresas NORDESTE e FRISA, a primeira deixou de recolher sistematicamente aos cofres previdenciários as contribuições relativas à sub-rogação na aquisição de produção rural de pessoas físicas, bem como não informou em todo o período os fatos geradores em GFIP.

A meu ver, todos os expedientes utilizados tinham por objetivo simular negócio jurídico, no qual a *intentio facti* se divorcia da *intentio iuris*, ou seja, a intenção das partes é uma, a forma jurídica adotada é outra.

Nessa esteira, manifestaram-se Ives Gandra da Silva Martins e Paulo Lucena de Menezes em Parecer sobre Elisão Fiscal publicado na Revista Tributária e de Finanças públicas nº 36 de 2001, da seguinte forma:

"A simulação é a modalidade de ilícito tributário que, com maior frequência costuma ser confundida com a elisão.

As figuras não se equivalem, todavia, pois na simulação tem-se a pactuação de algo distinto daquilo que realmente se almeja, com o fito de se obter alguma vantagem. Na visão sintética e objetiva de Pero Villani, o traço distintivo entre ambas decorre de que "na simulação, a declaração recíproca das partes não corresponde à vontade efetiva.

Colocando-se de outra forma, duas realidades distintas concorrem na simulação: existe uma verdade aparente (jurídica), que se exterioriza para o mundo, e existe uma outra verdade (real), que não é perceptível, ao menos à primeira vista, e que se restringe ao círculo de partícipes do engodo."

Interessante, também, o entendimento manifestado em artigo publicado na Revista Dialética de Direito Tributário, nº 66 de 2001, cujo título é "Elisão e Simulação Fiscal" de autoria de Miguel Delgado Gutierrez, abaixo colacionado:

"Constata-se que o legislador pátrio considerou três espécies de simulação. A primeira delas é a simulação por interposição de pessoa. A parte que figura no contrato não é a pessoa que deve aproveitar os resultados do mesmo, mas sim outra pessoa, um titular fingido, ou testa de ferro. Visa-se, por este expediente, encobrir o nome da pessoa a quem realmente se pretende outorgar ou transferir direitos."

Escudada no Princípio da Verdade Material e pelo poder-dever de buscar o ato efetivamente praticado pelas partes, a Administração, ao verificar a ocorrência de simulação, pode desconsiderar o negócio jurídico simulado para aplicar a lei tributária, em procedimento plenamente motivado.

Nesse diapasão, pode-se citar o entendimento de Heleno Tórres em sua obra Direito Tributário e Direito Privado – Autonomia Privada, Simulação, Elisão Tributária – Ed. Revista dos Tribunais – 2003 – pág. 371:

"Como é sabido, a Administração Tributária não tem nenhum interesse direto na desconstituição dos atos simulados, salvo para superar-lhes a forma, visando a alcançar a substância negocial, nas hipóteses de simulação absoluta. Para a Administração Tributária, como bem recorda Alberto Xavier, é despidendo que tais atos sejam considerados válidos ou nulos, eficazes ou ineficazes nas relações privadas entre os simuladores, nas relações entre terceiros ou nas relações entre terceiros com interesses conflitantes. Eles são simplesmente inoponíveis à Administração, cabendo a esta o direito de superação, pelo regime de desconsideração do ato negocial, da personalidade jurídica ou da forma apresentada, quando em presença do respectivo "motivo" para o ato administrativo: o ato simulado"

Diante de todo o exposto, resta claro que o negócio aparente apresentado pelas empresas mascara o fato de que a NUTRI atua no interesse das empresas NORDESTE e FRISA e, portanto, são todas integrantes de um grupo econômico de fato.

Por fim, as recorrentes alegam impossibilidade de utilização da taxa de juros SELIC como juros moratórios incidentes sobre débitos de natureza previdenciária.

Cumprido dizer que essa alegação não foi efetuada em sede de defesa e, dessa forma, encontra-se precluído o direito das recorrentes em discutir a matéria citada, razão pela qual abstenho-me de argüir a respeito.

Processo n.º 13558.000673/2007-90
Acórdão n.º 206-00.374

2.ª CC/MP - Sexta Câmara
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 07.04.2008
Maria de Fátima Feneira de Carvalho
Matr. Siage 751683

CC02/C06
Fls. 328

Nesse sentido e considerando tudo o mais que dos autos consta.

Voto por CONHECER dos recursos, REJEITAR AS PRELIMINARES e
NEGAR-LHES PROVIMENTO.

É como voto

Sala das Sessões, em 12 de fevereiro de 2008


ANA MARIA BANDEIRA