



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 17546.000718/2007-16
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-009.286 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 2 de dezembro de 2020
Recorrente TÂNIA PEREIRA LOPES - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/07/2006

INFRAÇÃO: DEIXAR DE INFORMAR MENSALMENTE, ATRAVÉS DE GFIP, TODOS OS FATOS GERADORES DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS E DEMAIS INFORMAÇÕES DE INTERESSE DA PREVIDÊNCIA SOCIAL.

Constatada a existência de um "grupo econômico de fato" impõe-se a responsabilização tributária por solidariedade, nos termos do inciso IX do art. 30 da Lei nº. 8.212, de 24/07/1991, cujo dispositivo está em consonância com os incisos I e II do art. 124 do CTN.

Não obstante a falta de apresentação dos livros contábeis e respectivos documentos fiscais, foram documentalmente identificadas operações que evidenciam a prática de atos típicos de "grupos econômicos", inclusive com a caracterização de "confusão patrimonial", assim como foi identificada, também, a existência de "controlador" do "grupo econômico".

Entretanto, por não terem sido contatadas ou evidenciadas efetivas relações entre uma das empresas consideradas integrantes do "grupo econômico" e as demais, decide-se pela sua exclusão do "grupo", mantidas todas as demais.

Contribuinte optante do "SIMPLES" (Lei nº 9.317/1996, revogada pela Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006 - "Simples Nacional"). Irrelevantes, entretanto, os argumentos relativos à impossibilidade legal de exclusão do regime, em auditoria-fiscal e "de ofício", uma vez que o cálculo da multa aplicada independe da condição ser ou não optante.

A obrigação tributária acessória, cujo descumprimento ensejou a autuação, é igualmente exigível, sejam os contribuintes optantes ou não do "SIMPLES".

Constatada a posterior entrega de parte das GFIP que ensejaram a lavratura do Auto de Infração e não obstante ter sido lavrado em 10/10/2006 (antes, portanto, da expedição do Decreto 6.032/2007, de 01/02/2007, que alterou o art. 291 e seu §1º do Decreto 3.048/1999), deixa-se de relevar a multa, em relação a tais competências, na medida em que, no prazo da defesa, o contribuinte deixou de atender os respectivos requisitos legais, então exigíveis.

Lançamento Procedente

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário da contribuinte e negar provimento aos recursos voluntários das responsáveis solidárias.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luís Henrique Dias Lima, Marcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata-se de recurso interposto contra acórdão que julgou **procedente** auto de infração lavrado para imposição de multa por deixar a empresa Tânia Pereira Lopes - ME de informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, por intermédio de documento definido em Regulamento, os dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias e outras informações de interesse daquele órgão, conforme previsto na Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 32, inciso IV e parágrafos 3º e 9º, acrescentados pela Lei n. 9.528, de 10.12.97, combinado com o art. 225, inciso IV e parágrafos 2º, 3º e 4º do "caput" do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99.

Esclarece a autoridade fiscal autuante no Relatório da Infração, a fls. 07, que:

A empresa deixou de transmitir os dados cadastrais de seus trabalhadores e todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, através do sistema SEFIP, que gera documento obrigatório para a previdência social, caracterizando o fato, em tese, crime contra a previdência social, o qual será comunicado à autoridade competente.

A falta de apresentação dos Livro Caixa e Inventário, a formação de grupo econômico, ensejaram o cálculo das contribuições previdenciárias devidas pela empresa, uma vez que estes fatos a desenquadraram do SIMPLES.

Competências não transmitidas: 01/2004 a 10/2004 e 11/2005 a 07/2006.

No "Relatório dos Vínculos" (fls. 10/17), informa a autoridade fiscal, por sua vez, a fls. 12, o seguinte:

(...)

4) CARACTERIZAÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO

Esta empresa encontra-se sob o domínio do grupo econômico formado pelos frigoríficos citados no preâmbulo deste relatório, **pelos seguintes motivos:**

- o Sr. André Luiz Nogueira Junior, assina termo de abertura "Livro da Inspeção do Trabalho", GFIP, rescisões de Contrato de Trabalho;

- o Sr. André Luiz Nogueira, faz pagamentos de verbas rescisórias com cheque de sua conta corrente, da empresa TÂNIA PEREIRA LOPES;
- o Frigorífico Campos de São José Ltda, paga verbas rescisórias da empresa Tânia Pereira Lopes;
- o escritório contábil que cuida dos documentos é o mesmo para as empresas Monalisa Pereira Lopes Nogueira e André Luiz Nogueira Junior, quem constituiu estas sociedades nos órgãos públicos foi o mesmo contador.
- utilizam o nome fantasia "Distribuidora Mantiqueira II", aparece no site do Frigorífico Mantiqueira e na fachada do estabelecimento.
- Aquisição de carne bovina e suína é exclusiva do Frigorífico Campos de São José Ltda Portanto, temos certo que o controlador e sócio do negócio é o Sr. André Luiz Nogueira.

Em continuidade, temos ainda que, a empresa jamais poderia ter sido enquadrada no SIMPLES, por fazer parte de um grupo econômico, onde o Sr. André Luiz Nogueira, participa em percentual superior ao estabelecido pela Lei 9.317, de 05 de dezembro de 1996, e também por deixar de apresentar os Livros obrigatórios, Caixa e Inventário, fatos que serão comunicados à Receita Federal, para as providências cabíveis.

Lei 9.317 de 05 de dezembro de 1996

Art. 9 — Não poderá optar pelo SIMPLES a pessoa jurídica:

IX — cujo titular ou sócio participe com mais de 10% (dez por cento) do capital de outra empresa, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do art. 2º.

E, por formarem um GRUPO ECONÔMICO DE FATO, todas respondem solidariamente aos débitos das contribuições/s previdenciárias, como previsto na Lei abaixo descrita:

Lei 8.212 de 24 de julho de 1991

Art. 30

Inciso IX: as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta lei. (Destaquei)

Cientificada do lançamento, a empresa autuada apresentou impugnação tempestiva, assim como as demais empresas arroladas como responsáveis solidárias pelo débito em discussão em face da caracterização de grupo econômico, quais sejam as empresas **Frigosef Frigorífico SEF de São José dos Campos Ltda, Frigorífico Campos de São José Ltda, André Luiz Nogueira Junior —ME, Monalisa Pereira Lopes Nogueira —ME e Frigovalpa Comércio e Indústria de Carne Ltda.**, esta última, ao final excluída do grupo econômico pela decisão de primeira instância.

Apreciadas as impugnações, a DRJ/CPS julgou o lançamento procedente, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/07/2006

INFRAÇÃO: DEIXAR DE INFORMAR MENSALMENTE, ATRAVÉS DE GFIP, TODOS OS FATOS GERADORES DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS E DEMAIS INFORMAÇÕES DE INTERESSE DA PREVIDÊNCIA SOCIAL.

Constatada a existência de um "grupo econômico de fato" impõe-se a responsabilização tributária por solidariedade, nos termos do inciso IX do art. 30 da Lei nº. 8.212, de

24/07/1991, cujo dispositivo está em consonância com os incisos I e II do art. 124 do CTN.

Não obstante a falta de apresentação dos livros contábeis e respectivos documentos fiscais, foram documentalmente identificadas operações que evidenciam a prática de atos típicos de "grupos econômicos", inclusive com a caracterização de "confusão patrimonial", assim como foi identificada, também, a existência de "controlador" do "grupo econômico".

Entretanto, por não terem sido constatadas ou evidenciadas efetivas relações entre uma das empresas consideradas integrantes do "grupo econômico" e as demais, decide-se pela sua exclusão do "grupo", mantidas todas as demais.

Contribuinte optante do "SIMPLES" (Lei nº 9.317/1996, revogada pela Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006 - "Simples Nacional"). Irrelevantes, entretanto, os argumentos relativos à impossibilidade legal de exclusão do regime, em auditoria-fiscal e "de ofício", uma vez que o cálculo da multa aplicada independe da condição ser ou não optante.

Contribuinte optante do "SIMPLES" (Lei nº 9.317/1996, revogada pela Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006 - "Simples Nacional"). Irrelevantes, entretanto, os argumentos relativos à impossibilidade legal de exclusão do regime, em auditoria-fiscal e "de ofício", uma vez que o cálculo da multa aplicada independe da condição ser ou não optante.

A obrigação tributária acessória, cujo descumprimento ensejou a autuação, é igualmente exigível, sejam os contribuintes optantes ou não do "SIMPLES".

Constatada a posterior entrega de parte das GFIP que ensejaram a lavratura do Auto de Infração e não obstante ter sido lavrado em 10/10/2006 (antes, portanto, da expedição do Decreto 6.032/2007, de 01/02/2007, que alterou o art. 291 e seu § 1º do Decreto 3.048/1999), deixa-se de releva a multa, em relação a tais competências, na medida em que, no prazo da defesa, o contribuinte deixou de atender os respectivos requisitos legais, então exigíveis.

Lançamento Procedente

Tanto a empresa autuada Tânia Pereira Lopes ME como as demais empresas reconhecidas como integrantes de grupo econômico com a autuada, quais sejam Frigosef Frigorífico SEF de São José dos Campos Ltda, Frigorífico Campos de São José Ltda, André Luiz Nogueira Junior —ME e Monalisa Pereira Lopes Nogueira —ME foram cientificadas dessa decisão na mesma data, aos 20/03/08 (fls. 215/219). A empresa Frigovalpa Comércio e Indústria de Carne Ltda., excluída do grupo econômico pela decisão de primeira instância, foi cientificada do acórdão aos 25/03/08 (fls. 220).

Apresentaram recursos voluntários aos **18/04/08** a empresa autuada Tânia Pereira Lopes ME (fls. 235 ss.) e as empresas Frigosef Frigorífico SEF de São José dos Campos Ltda. (fls. 242 ss.), Frigorífico Campos de São José Ltda. (fls. 247 ss.), André Luiz Nogueira Junior - ME (fls. 252 ss.), Monalisa Pereira Lopes Nogueira - ME (fls. 257 ss.).

A empresa autuada **Tânia Pereira Lopes ME**, em seu recurso, reproduz os argumentos constantes de sua impugnação, argumentando, em síntese, que não foram apresentadas provas ou indícios de confusão patrimonial ou mesmo de desvio de finalidade, uma vez que a recorrente é empresa totalmente diversa das demais empresas citadas no relatório fiscal, tendo total independência para gerir seus negócios da forma que melhor lhe convier, que o sr. André Luiz Nogueira efetiva alguns pagamentos da impugnante porque é marido de sua proprietária, pagamentos esses que se deram a título de "socorro financeiro" e que o simples fato de duas pessoas estarem ligadas pelo matrimônio e exercerem atividades empresariais não

implica na formação de grupo econômico. Diz que não há impedimento legal para que o mesmo escritório de contabilidade cuide de seus documentos e também dos das empresas Monalisa Pereira e André Junior. Alega que em razão do "Frigorífico Mantiqueira" ser seu principal distribuidor, teria recebido autorização para utilizar o mesmo nome fantasia, o que também não é proibido pela legislação e que a aquisição de carne bovina e suína é exclusiva desse fornecedor por vários fatores, tais como preço, condições de pagamento, qualidade do produto, dentre outros e argumenta que os postos de combustíveis adotam a mesma estratégia de fornecedor único e, nem por isso, há a formação de "grupo econômico". Argumenta que a decisão recorrida desrespeitou a legislação que dispõe sobre a formação de grupos econômicos, qual seja a Lei nº 6404/76, que não faz nenhuma referência à aplicação de suas disposições a empresas individuais – ME, como é o caso da recorrente, sendo entendimento da doutrina majoritária que empresário individual não pode integrar grupo econômico. Questiona o desenquadramento da empresa do SIMPLES, afirmando que "a Previdência Social, não é atribuído poderes ou competência para tanto; essa atribuição e competência é exclusiva da Receita Federal" (sic).

O **Frigorífico Campos de São José Ltda.**, por sua vez, alega que as empresas nunca atuaram concomitantemente, sendo as constituições sucessivas, havendo latente ilegalidade na decisão guerreada, pois deturpa os elementos de sucessão e formação de grupo econômico. Diz que não há confusão patrimonial, cada uma das empresas responde por suas obrigações e que o uso do nome de fantasia se deu em razão da cessão de uso, conforme autorizado pelo Código Civil, e que o fato dos filhos da proprietária da autuada trabalharem em uma empresa e serem donos de outra do mesmo ramo não pode levar a conclusão alguma. Questiona as interpretações da auditoria fiscal e da decisão recorrida quanto à aplicação do art. 30, IX da Lei nº 8.212/91 e do art. 124 do CTN, afirmando que não há justificativa para responder pelo débito constituído por meio deste lançamento e requer o provimento do seu recurso.

A empresa **Frigosef Frigorífico SEF de São José dos Campos Ltda.** igualmente questiona sua inclusão como integrante de grupo econômico juntamente com as demais empresas e afirma que a fiscalização teria aplicado as disposições da IN 3 de forma retroativa, o que seria vedado pelo ordenamento jurídico. Afirma que não participou de grupo econômico, pois como reconhece a decisão recorrida, em 2003 e 2004 estava inativa, não podendo participar de grupo com empresas formadas nos anos de sua inatividade, não mantendo relação comercial com as demais empresas, não podendo ser responsabilizada por débitos dos quais não participou da formação, não havendo transferência de fundo de comércio, pois os bens, maquinário e estabelecimento eram arrendados. Alega que tanto o cadastro da RFB como da SEFAZ – SP apontam para a inatividade da empresa, sendo que nunca houve transação comercial entre as empresas, nem funcionamento concomitante;

A empresa **André Luiz Nogueira Jr — ME** alega que a decisão recorrida não apresentou fundamentação e motivação suficiente para sua manutenção no polo passivo do presente lançamento, o que representa cerceamento do seu direito de defesa e que a administração sempre foi exercida por uma só pessoa, o proprietário André Luiz Nogueira Júnior. Afirma que os Grupos Econômicos são figuras exclusivas das S/As, não aplicáveis às demais espécies de sociedade e que o empresário individual jamais poderia integrar uma figura que tal. Alega que nem mesmo o inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212/91 c.c art. 124 do CTN levariam à sua responsabilização pelo débito, já que não tem interesse comum com as empresas citadas pela fiscalização em relação a situação que possa constituir o fato gerador do tributo cobrado.

Não houve contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Renata Toratti Cassini, relatora.

Os recursos voluntários são tempestivos e estão presentes os demais requisitos formais de admissibilidade, razão pela qual devem ser conhecidos.

Tendo em vista que todos os recursos se voltam contra o mesmo ponto, qual seja a configuração de grupo econômico de fato entre os recorrentes, e que todos os argumentos suscitados pelos recorrentes em seus recursos já foram sobejamente enfrentados e respondidos pela bem fundamentada decisão recorrida, adoto, como razões de decidir, os seguintes trechos da decisão de primeira instância, para que venham a fazer parte integrante deste voto, que esclarecem a situação configuradora do grupo econômico de fato no presente caso concreto:

O lançamento fiscal em análise tem como um de seus pressupostos essenciais à constatação da suposta existência de um "**grupo econômico de fato**", **do que resultou a responsabilização tributária por solidariedade** das entidades integrantes de tal grupo.

Assim, além dos demais aspectos, a serem adiante e oportunamente considerados, é necessário analisar previamente a própria viabilidade legal da hipótese de **responsabilização tributária**, em face da constatação da existência de um "**grupo econômico de fato**".

Para tanto, serão abordados os seguintes aspectos da questão:

- A legislação previdenciária relativa a "**grupo econômico**".
- A **compatibilidade** da legislação previdenciária e o Código Tributário Nacional - CTN (Lei 5.172/66), em matéria de "**grupo econômico**".
- As características do "**grupo econômico de fato**" e demais leis pertinentes.

"Grupo Econômico" - Legislação Previdenciária

A Auditora-fiscal usou como fundamento da caracterização do "**grupo econômico de fato**" as disposições constantes do inciso IX do art. 30 da Lei nº. 8.212, de 24/07/1991, que estabelece:

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;

(...).

Tal dispositivo é repetido pelo art. 222 do Regulamento da Previdência Social (Decreto nº. 3.048, de 06/05/1999):

Art. 222. As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza, bem como os produtores rurais integrantes do consórcio simplificado de que trata o art. 200-A, respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes do disposto neste Regulamento (redação dada pelo Decreto nº 4.032, de 2001).

E também pela Instrução Normativa SRP nº3, de 14/07/2005, que estabelece:

Art. 179. São responsáveis solidários pelo cumprimento da obrigação previdenciária principal:

I - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza, entre si, conforme previsto no inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991 (nova redação dada pela IN nº 20, de 11.01.07);

(...)

Em face deste arcabouço legal, identificada a existência de "**grupo econômico de qualquer natureza**" (portanto, inclusive os "**de fato**"), é exigível a contribuição previdenciária de qualquer de seus integrantes, por força da responsabilidade solidária.

Código Tributário Nacional — "Grupo Econômico" e demais leis pertinentes

Estabelecida a possibilidade jurídica da vinculação dos entes integrantes **de** um "**grupo econômico**" em relação à obrigação tributária previdenciária, é necessário analisar a consonância entre as respectivas disposições legais e o CTN.

De início, vale ressaltar que a **responsabilidade tributária por solidariedade** encontra-se expressamente fundamentada no próprio CTN. Com efeito:

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.

Tal dispositivo estabelece, portanto, a responsabilidade solidária em duas hipóteses:

- Das pessoas com interesse comum na situação que constitua fato gerador.
- Das pessoas designadas por lei.

A sujeição passiva tributária por solidariedade, em razão do "**interesse comum na situação que constitua fato gerador da obrigação principal**", deve, portanto, ser necessariamente demonstrada no caso concreto, em face da ausência de pressupostos legais precisos ou pré-estabelecidos. Disso se tratará adiante.

Vejamos primeiro a hipótese de responsabilização tributária por solidariedade relativa às "**pessoas designadas por lei**".

Ora, como já se destacou, a Lei nº. 8.212/1991, seu regulamento (o Decreto nº. 3.048/1999) e a Instrução Normativa SRP nº 3/2005 fazem exatamente isso: estabelecem, nos exatos termos da autorização do inciso II do art. 124 do CTN, que "**as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei**".

Não resta, portanto, dúvidas de que, caracterizada a existência de "**grupo econômico**", seus integrantes são solidariamente responsáveis pelas contribuições previdenciárias apuradas, nos termos da aludida (e transcrita) legislação previdenciária, com a devida e expressa autorização do CTN.

Deve-se agora, portanto, investigar se as empresas consideradas como integrantes do "**grupo econômico**" podem, efetivamente, ser consideradas como tal. Para isso é necessário tentar estabelecer e, se possível, precisar o que sejam "**grupos econômicos**".

Grupos Econômicos "de direito" e "de fato" - características

A legislação brasileira e, especificamente, a Lei 6.404/76 (Lei das Sociedades Anônimas) trata, nos seus arts. 116 e 265 a 277, dos "**grupos econômicos**" que poderiam ser considerados "**de direito**", uma vez que constituídos segundo os requisitos legais e por deliberada e expressa vontade de seus controladores.

Entretanto, tem sido cada vez mais frequente a constatação da existência de empresas controladas direta ou indiretamente pela(s) mesma(s) pessoa(s), sem que estejam

formalmente revestidas da condição (nem com os mesmos objetivos) do grupo econômico de que trata a Lei 6.404/76. Estes são os que se podem denominar "**grupos econômicos de fato**".

A Instrução Normativa SRP nº 3/2005, assim define "**grupo econômico**":

Art. 748. Caracteriza-se grupo econômico quando duas ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração de uma delas, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica.

Não vincula, portanto, a existência de "**grupo econômico**" ao cumprimento das formalidades da Lei 6.404/76, do que se infere, evidentemente, que a Instrução Normativa SRP nº 3/2005 não se refere apenas e necessariamente aos grupos formalmente constituídos, mas à hipótese geral de "*quando duas ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração de uma delas*".

Para a caracterização e identificação de "**grupo econômico**", importa, portanto, investigar a situação real (verificação dos vínculos entre as empresas e das circunstâncias em que se constituíram e realizam suas atividades) e não apenas a situação meramente formal (de estarem ou não constituídas como "**grupo econômico**" da forma da Lei 6.404/76).

Constatada, assim, a possibilidade jurídica dos "**grupos econômicos de fato**", passemos à sua análise.

Em que pese a existência de "**grupos econômicos**", constituídos informalmente e criados até mesmo por razões legítimas (planejamento tributário, por exemplo), muitas vezes, tais grupos vão se consolidando paulatinamente, e o que, em princípio poderia ser "planejamento tributário" vai se desvirtuando, tornando-se uma tentativa de ocultação ou dissimulação dessa condição de pertencerem ao(s) mesmo(s) proprietário(s)/controlador(es). E ocultam ou dissimulam a identificação da caracterização de grupo por vários motivos, dentre os quais (que podem ocorrer, e na maioria das vezes, ocorrem simultaneamente):

- **Razões tributárias:** visam à prática sistemática de inadimplência ou evasão/sonegação fiscal, com os inevitáveis e conseqüentes prejuízos à

1. **Livre concorrência:** podem oferecer "melhores preços" e "condições de pagamento" a seus clientes, na medida deixam de pagar tributos; e

2. **Isonomia tributária:** a inadimplência acaba por se refletir em maior carga tributária, que é suportada apenas por aqueles que realmente pagam os tributos.

- **Razões comerciais:** vão se constituindo com o objetivo de frustrar cobrança de dívidas assumidas por um de seus entes integrantes. Neste caso, é usualmente constatável, inclusive, a situação em que as empresas, encontrando-se com dívidas vultuosas, sucessivamente transferem (ou tentam transferir) seus patrimônios para "terceiros" (familiares, empregados, pessoas próximas, "laranjas" etc).

Nestas circunstâncias, as empresas integrantes de "**grupo econômico de fato**" invariavelmente apresentam, além de algumas características inerentes aos "**grupos econômicos formais**", algumas peculiaridades próprias:

- São controladas — como as empresas de "**grupos econômicos formais**" - por uma mesma pessoa ou grupo de pessoas.

- Adotam o procedimento de criar novas empresas, que vão se sucedendo no mesmo local, mantendo a mesma atividade, utilizando os mesmos equipamentos e pessoal.

- Realizam operações financeiras que visam transferir recursos de uma para a outra, nem sempre de forma regular (na maioria das vezes drenando recursos — equipamentos e matérias-primas — da empresa em dificuldades — já altamente endividada e inadimplente — para as demais, em melhor situação financeira), sem que se dê a regular formalização destas transferências, seja pela prática de pagamento puro e simples das despesas de uma por outra empresa, seja pela formalização de contratos ("de mútuo", por exemplo), que permanecem indefinidamente em aberto. É justamente nestas

circunstâncias que se constata o que pode chamar de "**confusão Patrimonial**", situação em que empresas e pessoas físicas pagam contas, umas das outras, sem que tais operações sejam realizadas (e contabilizadas) com os rigores legais e técnicos (jurídicos e contábeis) pertinentes.

E neste contexto — o da ocorrência e constatação da "**confusão patrimonial**" entre empresas, e destas com seus proprietários — é que se pode, inclusive, admitir que a responsabilidade tributária por solidariedade possa também se dar com fundamento no inciso I do art. 124 do CTN ("**interesse comum no fato gerador**"), já que se estaria verdadeiramente diante da circunstância em que o patrimônio poderia ser considerado como se fosse "*único*" ("*caixa único*") e, por consequência, as obrigações (inclusive tributárias), podem ser atribuídas a todos os integrantes, diretos ou indiretos, do "*grupo*".

Ora, a questão da "**confusão patrimonial**" entre pessoas físicas (sócios e administradores) e suas empresas, tem assumido tamanha importância, que o Código Civil (Lei 10.406, de 10/01/2002), adotando formulação do direito americana (ou quicá inglês), estabelece:

Art. 50. Em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade, ou pela confusão patrimonial, pode o juiz decidir, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares dos administradores ou sócios da pessoa jurídica.

A **autonomia patrimonial** é legalmente assegurada ao empresário, em relação à empresa da qual seja sócio-dirigente, para garantir que, quando administra regularmente seu negócio, não seja penalizado com seu patrimônio pessoal pelas incertezas do mercado, constituindo-se, assim, importante instrumento de estímulo para a realização de empreendimentos (tão essenciais à economia nacional).

Entretanto, na medida em que o empresário pratique irregularidades, seja nas relações comerciais, societárias ou mesmo no âmbito tributário, a legislação reiteradamente afasta tal autonomia.

Assim, na medida em que o administrador realize práticas que constituam "*abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade, ou pela confusão patrimonial*", existe, no âmbito civil, o remédio correspondente à possibilidade da "**desconsideração da personalidade jurídica**", na medida em que "*os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares dos administradores ou sócios da pessoa jurídica*" (neste caso, por decisão judicial).

Os fundamentos éticos e jurídicos que justificam tais disposições do Direito Privado são igualmente válidos para o Direito Público. Para corroborar tal proposição vale lembrar, por exemplo, o art. 135 do CTN:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

1- as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

A **confusão patrimonial**, que legitima a **desconsideração da personalidade jurídica** e atribui **responsabilidade** a terceiros (que, em princípio ou em condições normais estariam isentos) demonstra e até mesmo reforça a razoabilidade da responsabilização tributária por solidariedade entre integrantes de um "**grupo econômico**" (mesmo "**de fato**").

Ora, a constatação da prática de **simulação** na constituição de pessoas jurídicas formalmente autônomas, mas, na realidade, sujeitas a comando único, invariavelmente se revestem das máculas do "**abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo**

desvio de finalidade, ou pela confusão patrimonial" (art. 50, Código Civil) ou ***"atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos"*** (art. 135, CTN), o que justifica plenamente o procedimento de considerá-las como pertencentes à(s) mesma(s) pessoa(s) — seu(s) controlador(es) — e, portanto, passíveis de responsabilização, independentemente dos seus quadros societários formais.

Assim, a possibilidade da responsabilização tributária por solidariedade entre integrantes de um **"grupo econômico"**, seja ela **"de direito"** ou **"de fato"** tem fundamento:

- No inciso **II** do art. 124 do CTN (por expressa determinação legal), que nos leva ao inciso IX do art. 30 da Lei 8.212/1991.
- No inciso **I** do art. 124 do CTN, nos casos em que se constata a **"confusão patrimonial"** (interesse comum no fato gerador).

(...)

A existência de um "grupo econômico de fato" — o caso concreto

A auditoria-fiscal, da qual resultou o lançamento em análise, foi realizada entre fevereiro e dezembro de 2006, sendo inicialmente dirigida ao Frigorífico Mantiqueira Ltda. Mas, em razão dos fatos e circunstâncias, adiante considerados, foi estendida às demais empresas, que, ao final, foram consideradas integrantes de um "grupo econômico de fato".

Analizando-se o Relatório Fiscal e também os demais documentos coligidos na auditoria-fiscal, depreende-se o que segue.

Consta que no mesmo endereço, Rodovia São José dos Campos — Campos do Jordão, s/n", km 100, Bairro Buquirinha, em São José dos Campos/SP, foram constituídas, sucessivamente, as seguintes empresas:

- Frigovalpa Comércio e Indústria de Carne Ltda: constituída em 1972. Consta que, presentemente, tem sede na Avenida Perseu, nº 108, sala 1, Jd. Satélite, S. J. dos Campos/SP, • Frigosef Frigorífico Sef de São José dos Campos Ltda: constituída em 1994. Consta que estaria "inapta" (deixou de entregar declarações de imposto de renda para os anos-calendário de 1998 a 2002);
- Frigorífico Mantiqueira Ltda: constituída em 1998. Consta que, presentemente, tem sede na Estrada dos Vasconcelos, s/n", km 12, Bairro Vasconcelos, em S. J. dos Campos/SP.
- Frigorífico Campos de São José Ltda: constituída em 2003. Consta que está instalada na Rodovia São José dos Campos — Campos do Jordão, s/n", km 100, Bairro Buquirinha, em S. J. dos Campos/SP.

Assim, ao se iniciar auditoria fiscal, foi encontrada no local a empresa Frigorífico Campos de São José Ltda.

Releva, de início, considerar que a auditoria-fiscal enfrentou consideráveis dificuldades, decorrentes não apenas das graves irregularidades constatadas (tanto no âmbito tributário, quanto trabalhista, adiante destacadas), mas também especialmente relativas à falta de cumprimento de diversas obrigações tributárias previdenciárias acessórias, que ensejaram farta lavratura de Autos de Infrações.

(...)

... foram lavrados, no conjunto, **a expressiva quantidade de 31 (trinta e um) Autos de Infrações**, sendo que as faltas cometidas apresentam praticamente um padrão de procedimento:

- Falta de apresentação de documentos à auditoria-fiscal (especialmente os livros contábeis ou, se fosse o caso, livros-caixa, além da maioria dos respectivos documentos fiscais).
- Falta de prestação de informações formalmente solicitadas pela Auditoriafiscal.

- Falta de entrega, em algumas competências, de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social — GFIP ou sua entrega, em outras competências, com erros, falhas e omissões.

- Contratação de empregados:

1. Sem a formalização dos contratos de trabalho, ou seja, sem as devidas anotações nas carteiras de trabalho e Livros de Registro de Empregados

2. Formalização dos contratos de trabalho em data posterior ao do início da efetiva prestação de serviços.

Os casos consolidados, a seguir, foram extraídos dos lançamentos realizados na mesma auditoria-fiscal, da qual resultou o lançamento em análise, e confirmam a prática de irregularidades nos contratos de trabalho:

André Luiz Nogueira Jr. ME

- Nelson Alves dos Santos: admitido em 15/04/2003 e registrado em 01/04/2004.

Monalisa Pereira Lopes Nogueira — ME

- Neide Lopes Arantes: admitida em 29/03/2006, sem registro.

- Bendito Dimas Alves: admitido em 01/10/2005 e registrado em 01/12/2005.

- Décio Sidney do Carmo: admitido em 01/05/2006, sem registro.

- Robson C. Oliveira: admitido em 05/05/2006, sem registro.

- Luiz Carlos M. Rodrigues: admitido em 07/09/2005 e registrado em 28/11/2005.

Tânia Pereira Lopes ME

- José Celso dos Santos: admitido em 05/05/2004 e registrado em 19/11/2004.

- Shirley Ap. dos S. Uyete: sem registro.

- Márcio Teixeira dos Santos: admitido em 17/01/2005 e registrado em 28/03/2006 na empresa Monalisa Pereira Lopes Nogueira — ME.

- Josiane Fátima dos Santos: admitida em 05/05/2004 e registrada em 19/11/2004.

- Antonio Denilson Mendes: admitido em 01/2004 e registrado em 19/11/2004.

O conjunto de práticas e omissões, especialmente as relativas à negativa de exibição dos livros contábeis, formalmente constituídos e acompanhados dos devidos e competentes documentos fiscais, certamente representaram dificuldades adicionais à Auditoria-fiscal, que, assim, viu-se compelida a realizar verdadeira atividade investigatória e, eventualmente, dedutiva, na medida em que não se admite que o contribuinte possa se beneficiar das suas próprias omissões.

(...)

Apesar das infrações administrativas (especialmente a falta de exibição dos livros contábeis), que, sem inviabilizar, prejudicaram sobremaneira a auditoria-fiscal na coleta de dados e informações, é possível, com base nas informações e documentos levantados na ação fiscal, constatar claras evidências da existência de um "**grupo econômico de fato**".

Passa-se, assim, à análise sistemática de tais evidências, constituídas por informações e documentos (ainda que esparsos), integrantes dos lançamentos fiscais realizados.

A existência concomitante das empresas integrantes do "grupo econômico" e suas relações

De início, releva destacar que os argumentos apresentados por Frigorífico Campos de São José Ltda, Frigosef Frigorífico Sef de São José dos Campos Ltda, André Luiz Nogueira Junior — ME, Tânia Pereira Lopes — ME e Monalisa Pereira Lopes — ME (excetuado, portanto, apenas o Frigovalpa Comércio e Indústria de Carnes Ltda) são basicamente os mesmos, incluindo, aliás, extensos trechos literalmente idênticos (até

mesmo quanto à menção do revogado Decreto 2.173/1997), o que constitui mais um indício da íntima relação que há entre as correspondentes empresas. Por isso, quando possível, os respectivos argumentos serão analisados conjuntamente.

Nas impugnações apresentadas são recorrentemente defendidas as teses de que as empresas não poderiam ser consideradas como integrantes de um "grupo econômico", na medida em que não tiveram funcionamentos concomitantes, nem relações entre si.

Contudo, tal afirmação é derrubada pela comparação dos dados cadastrais constantes dos registros informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil, tendo como base as próprias declarações de imposto de renda entregues pelos próprios contribuintes. Vejamos:

- Frigovalpa: consta funcionamento ininterrupto até hoje e, pelo menos, desde 1995.
- Frigosef: entregou declarações para os anos de 1994 a 1997. Deixou de entregar as declarações relativas ao período de 1998 a 2002 (não consta que estivesse "inativa"). Entregou declarações como "inativa" 2003 e 2004 e de "lucro real" em 2005. Não consta a entrega da declaração de 2006.
- Frigorífico Mantiqueira: desde 1998 (ano que consta ter sido constituída) vem entregando suas declarações de imposto de renda (até a relativa a 2006).
- Frigorífico Campos de São José: desde 2003 (ano que consta ter sido constituída) vem entregando suas declarações de imposto de renda (até a relativa a 2006).
- André Luis Nogueira Junior — ME: desde 2003 (ano que consta ter sido constituída) vem entregando suas declarações de imposto de renda (até a relativa a 2006).
- Tânia Pereira Lopes — ME: desde 2004 (ano que consta ter sido constituída) vem entregando suas declarações de imposto de renda (até a relativa a 2006).
- Monalisa Pereira Lopes Nogueira — ME: desde 2004 (ano que consta ter sido constituída) vem entregando suas declarações de imposto de renda (até a relativa a 2006).
- Rosa Maria Maciel Rodrigues — ME: pelo menos desde 1995 vem entregando suas declarações de imposto de renda (até a relativa a 2006), sendo inativas as relativas aos anos de 2000, 2001, 2005 e 2006.

Os contribuintes, considerados integrantes do "grupo econômico", segundo se comprova pelos registros relativos às declarações de imposto de renda, permanecem, todos eles, legalmente em funcionamento.

Aliás, quanto ao funcionamento dos Frigoríficos Frigosef, Mantiqueira e Campos de São José, as observações relativas às irregularidades cometidas quanto à apresentação de RAIS; as omissões, erros e falhas nas GFIP; a reiterada prática de contratação de empregados sem a formalização dos contratos de trabalho e as transferências de empregados entre empresas demonstram que, além de coexistirem, realizaram operações que verdadeiramente impossibilitam a precisa identificação da data em que um Frigorífico deixou de funcionar no local, para que outro, formalmente, passasse a fazê-lo.

O fato de ter havido baixa (ou transferência) de inscrição no "Serviço de Inspeção Federal — SIF" não afasta absolutamente a possibilidade da coexistência das empresas, pois representa tão somente um procedimento administrativo do qual nem mesmo são apresentados (e comprovados) quais requisitos ou formalidades foram atendidas para que a transferência se formalizasse.

Não bastassem tais circunstâncias, as faltas de apresentação dos livros contábeis e dos respectivos documentos fiscais afastam total e definitivamente a possibilidade de constatação de que tais empresas (que, reiterando, constam ainda estarem em funcionamento) teriam promovido a formal transferência do negócio, em datas específicas.

Não obstante o argumento de que poderia ter havido "*confusão da razão social*", quando da emissão "*equivocada*" de GTA — Guia de Transporte de Animais, pode-se entender, por outro lado, que justamente dada a absoluta confusão entre as empresas que funcionam (ou funcionaram) no local, os fornecedores nem mesmo "*sabiam*" ou era indiferente o nome da empresa, para o qual deveria ser emitido o documento.

É irrelevante, para a caracterização de "grupo econômico" se houve ou não transferência do "fundo de comércio". Aliás, há, neste sentido, mera assertiva do impugnante, não comprovada pelos registros contábeis.

Quanto à circunstância de haver (ou não) relações comerciais entre as empresas integrantes do "grupo econômico de fato", são oportunas algumas considerações:

A não apresentação dos livros contábeis (ou livros-caixa, quando fosse o caso) prejudicou consideravelmente a possibilidade de identificação de todas as relações comerciais (especialmente as "peculiares", eventualmente existentes). Entretanto, não obstante as graves omissões dos contribuintes, quanto à não exibição de tais elementos essenciais, ainda assim logrou a Auditora-fiscal encontrar uma série de atos e operações que denunciam a existência de relações íntimas entre as empresas consideradas integrantes do "grupo".

Além do mais, em que pese tais circunstâncias, foram também claramente evidenciadas as demais características que confirmam a existência de "grupo econômico", como, por exemplo: o controle societário comum (basicamente familiar, com a figura proeminente de um de seus integrantes — o patriarca, no caso); a sucessiva utilização do mesmo pessoal; a assunção de obrigações por um em nome de outro; a exploração de um negócio comum com seus naturais desdobramentos (abate e processamento industrial e, na sequência, comércio de carnes e derivados).

Local de funcionamento das empresas — Atividades dos integrantes do "Grupo Econômico" — Máquinas e equipamentos utilizados — O pessoal empregado — Composição dos quadros societários — a existência do "controlador" — A utilização do mesmo "nome fantasia"

Como já se destacou, todos os frigoríficos integrantes do "grupo econômico", assim considerado na auditoria-fiscal, funcionam ou funcionaram originariamente no mesmo imóvel, de propriedade de Frigovalpa:

Rodovia São José dos Campos/Monteiro Lobato (ou São José dos Campos/Campos do Jordão), s/nº, km 100, no Bairro Buquirinha, em São José dos Campos/SP.

Com efeito, consta que no local inicialmente funcionou a Frigovalpa, que, em 01/02/1995, locou o imóvel, através de "contrato de arrendamento de imóvel com instalações industriais", para a Frigosef. Posteriormente, em 20/04/2006, consta que o mesmo imóvel foi locado para o Frigorífico Campos de São José Ltda, conforme "contrato de locação de imóvel comercial e industrial com instalações industriais" e respectivo anexo com extensa lista de máquinas e equipamentos (fls. 139/157). Consta, entretanto, que antes da assinatura deste contrato, funcionou no mesmo local o Frigorífico Mantiqueira (constituído em 1998 e para o qual não consta nem mesmo a formalização de contrato de locação), depois, finalmente, o Frigorífico Campos de São José (desde 2003, quando foi constituído), que funcionava no local, quando da realização da auditoria-fiscal.

Portanto, foram instaladas sucessivas empresas (respectivamente, Frigovalpa, Frigosef, Frigorífico Mantiqueira e Frigorífico Campos de São José), no mesmo local, para realização exatamente das mesmas atividades e utilização dos mesmos equipamentos, empresas essas que, com exceção da Frigovalpa, são pertencentes, controladas ou têm a participação societária de **André Luiz Nogueira** e de:

- **João Raymundo Costa** (Frigosef e no Frigorífico Mantiqueira).
- **Benedito Carlos Americano** (Frigorífico Mantiqueira e Frigorífico Campos de São José).
- **Ivan Rodrigues de Araújo** (Frigorífico Mantiqueira).

Outra circunstância bastante significativa — além das similaridades entre o local de funcionamento, da atividade realizada, dos equipamentos utilizados e dos sócios — é quanto ao pessoal empregado no local, podendo-se extrair do Relatório Fiscal as seguintes informações:

- Consulta ao sistema CNISA (Cadastro Nacional de Informações Sociais) revela que os empregados do Frigorífico Mantiqueira foram (ou eram) empregados do Frigosef.
- O Frigosef informou em GFIP, até julho de 2000, a quantidade média de 40 vínculos e a maioria desses empregados foi transferida para o Frigorífico Mantiqueira em agosto de 2000.
- O Frigorífico Mantiqueira declarou empregados na RAIS até 2004, a partir de quando a declaração passou a ser feita pelo Frigorífico Campos de São José (considerado na ação fiscal sucessor daquele).
- Nas competências de maio a julho de 2000 os mesmos empregados foram informados em RAIS pelo Frigorífico Mantiqueira e em GFIP pelo Frigosef.
- Em maio de 2005, conforme operações constatadas no Livro de Registro de Empregados — LRE, os empregados, até então registrados no Frigorífico Mantiqueira, foram transferidos para o Frigorífico Campos de São José.
- Constatou-se que, em ação desenvolvida pela fiscalização do Ministério do Trabalho, os valores das remunerações dos empregados das empresas **Frigosef Frigorífico Sef de São José dos Campos Ltda, Frigorífico Mantiqueira Ltda e Frigorífico Campos de São José Ltda** foram somados para efeito de determinação da base de cálculo do FGTS.

Portanto, não apenas as empresas se instalaram sucessivamente no mesmo local, mas os empregados (ou pelo menos parte deles) foram sendo concomitantemente transferidos de uma para outra, do que, analisado o conjunto dos lançamentos fiscais realizados na auditoria-fiscal, resulta a constatação de que os empregados foram sendo utilizados por uma empresa, enquanto lá funcionava outra; assim como foram sendo transferidos de uma para outra, num contexto de inadimplência quanto ao cumprimento das obrigações legais (recolhimento das contribuições previdenciárias e de FGTS; sem a devida formalização dos contratos de trabalho e nem a regular prestação das informações legais — GFIP e RAIS, tudo isso no contexto da suposta falta de escrituração contábil).

Tais circunstâncias evidenciam a ocorrência de verdadeira "**confusão patrimonial**" entre os Frigoríficos, na medida em que não é possível estabelecer uma clara relação entre os vínculos empregatícios e as correspondentes despesas de pessoal ou passivos trabalhistas e tributários e as respectivas responsabilidades individualizadas, por Frigorífico, em cada período de funcionamento, ressalvando-se que as empresas não afastaram a confusão patrimonial com a devida e regular apresentação dos livros contábeis (e respectivos documentos fiscais), observadas as demais formalidades legais pertinentes.

Por outro lado, a inexistência de vínculos societários formais não pode afastar a possibilidade de caracterização de "**grupo econômico**", justamente em razão do que se cogita da caracterização dos "**grupos econômicos de fato**", nos quais o controle, como já se destacou, pode inclusive estar dissimulado, sendo possível identificá-lo tão somente a partir de atos administrativos aparentemente desvinculados e isolados entre si, como, por exemplo, contratos, empréstimos e pagamentos, que denunciem o efetivo controle das empresas que os integrem.

Além do mais, a utilização dos mesmos profissionais liberais (advogados, contadores etc) não basta para caracterizar a ocorrência de um "**grupo econômico de fato**", mas pode evidenciar a possibilidade de sua existência. Assim como, também, a prática de atos "informais" como a cessão de direitos de uso de imagem ou de nome fantasia.

A "confusão patrimonial"

Retomando especificamente a questão da "confusão patrimonial" e, em que pese, reiterando, todas as dificuldades enfrentadas na auditoria fiscal, em face da falta de

apresentação dos já aludidos elementos, vale destacar que a Auditora-fiscal teve acesso a alguns documentos que merecem análise pelas evidências que deles se pode extrair:

- Foram constatadas as emissões de cheques, por **André Luiz Nogueira** (como pessoa física), em favor de Antonio Denilson Mendes (ex-empregado de **Tânia Pereira Lopes — ME** — fl. 162) e Raul Reno Vergueiro (fl. 163). A prática de pagamentos de despesas de pessoas jurídicas por pessoas físicas, especificamente os sócios e, neste caso, pelo controlador do "**grupo econômico**" denotam a ocorrência de "**confusão patrimonial**", especialmente em se considerando que não foram apresentados os livros contábeis (ou, eventual e alternativamente, os livros-caixa, quando substituíveis) e respectivos documentos fiscais que pudessem demonstrar a regularidade dos atos praticados.
- Consta, também, a assinatura, por **André Luiz Nogueira** (considerado na auditoria-fiscal o controlador do "**grupo econômico**") em documentos de outras empresas (integrantes do "**grupo econômico**"), que, supostamente, segundo alegam as impugnações, seriam dotadas de "**administração própria**": aviso prévio e termo de rescisão de contrato de trabalho do empregado Genésio dos Santos (fl. 164) e termo de rescisão de contrato de trabalho da empregada Fernanda Enedina Reis Prado (ex-empregados de **Tânia Pereira Lopes — ME** — fl. 165). Não foram apresentados os documentos idôneos que pudessem demonstrar a legítima representação, que suposta e eventualmente teria ocorrido.
- **André Luiz Nogueira** que, reiterando, foi considerado o real controlador do "**grupo econômico**", assina também os termos de abertura do Livro de Inspeção do Trabalho (fl. 166) e do Livro de Registro de Empregados (fl. 167), ambos também da firma individual **Tânia Pereira Lopes — ME**, novamente desacompanhados dos documentos idôneos que pudessem demonstrar a legítima representação, que suposta e eventualmente teria ocorrido.
- A ficha do SIF — Serviço de Inspeção Federal de nº 222 (fl. 168) informa que aquele órgão público limitou-se a cadastrar sucessivamente, **no mesmo endereço (e na mesma ficha)**, o Frigovalpa, o Frigosef, o Frigorífico Mantiqueira e o Frigorífico Campos de S. José, no ramo "matadouro frigorífico".
- **André Luiz Nogueira** promove o pagamento, mediante emissão de cheque pessoal, para o mesmo Valtencir Carneiro Mendes, então empregado de André Luiz Nogueira Junior — ME (fls. 169). Trata-se novamente da prática de pagamentos de despesas de pessoas jurídicas por pessoas físicas, especificamente os sócios e, neste novamente caso, pelo controlador do "**grupo econômico**", denotando a ocorrência de "**confusão patrimonial**", especialmente em se considerando que não foram apresentados os livros contábeis (ou, eventual e alternativamente, os livros-caixa) e respectivos documentos fiscais que pudessem eventualmente demonstrar a regularidade dos atos praticados.
- **André Luiz Nogueira** assina, também, a folha de rosto de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP (fl. 170) da empresa individual **Tânia Pereira Lopes — ME**.
- **André Luiz Nogueira** assina, também, os termos de rescisões de contratos de trabalhos de Luiz Carlos dos Santos (fl. 171), Maria Cristiane Teixeira (fl. 172) e José Maria Rodrigues Galvão (fl. 173), que constam ser ex-empregados da empresa **Monalisa Pereira Lopes Nogueira — ME**, igualmente desacompanhados dos documentos idôneos que pudessem demonstrar a legítima representação, que supostamente pudesse ter ocorrido.
- **André Luiz Nogueira** firmou, em nome pessoal, contrato de locação de imóvel, tendo como locadora, **Rosa Maria Maciel Rodrigues** (fls. 174/180). O contrato é relativo ao imóvel no qual seria instalado um estabelecimento filial da empresa **Monalisa Pereira Lopes Nogueira — ME** e em cujo estabelecimento consta estar também instalada a empresa **Rosa Maria Maciel Rodrigues** (estabelecimento matriz) e, na mesma data, o mesmo **André Luiz Nogueira** firma, com **Rosa Maria Maciel Rodrigues**, contrato de "**compromisso de compra e venda de maquinário, equipamento e outras avenças**".

(fls. 181/186). Ambos os negócios indicam novamente que **André Luiz Nogueira** assumiu pessoalmente a responsabilidade pela locação de imóvel destinado à empresa **Monalisa Pereira Lopes Nogueira — ME**, como também assumiu pessoalmente a responsabilidade pelos pagamentos das respectivas máquinas e equipamentos existentes no local. Convém destacar as estipulações do parágrafo único da cláusula terceira, do contrato de "**compromisso de compra e venda de maquinário, equipamento e outras avenças**, no qual **André Luiz Nogueira** assume a obrigação de pagar o total devido com a emissão de cheques de sua conta corrente pessoal, junto ao Banco Bradesco (conta 3481-9 da agência 3133-0). Trata-se novamente de práticas que denotam a ocorrência de "**confusão patrimonial**" (assunção de obrigações financeiras por pessoa considerada controladora do "**grupo econômico**"), sem que se possa apurar nem mesmo a regularidade contábil das operações.

Além dessas, outras evidências reais da existência de um "**grupo econômico de fato**" foram apontadas no Relatório Fiscal:

- Consta que foi detectada a existência do documento fiscal nº 7.296, emitido em 08/07/2003, valor de R\$ 5.550,00, por Geraldo Salaroli, relativo à venda de animais, em favor de **Frigorífico Mantiqueira Ltda** e registrado no livro de registro de entradas do **Frigorífico Campos de São José Ltda** (em 08/2003).

- Tanto o Frigorífico Mantiqueira Ltda, quanto o Frigorífico Campos de São José Ltda adotam o "nome fantasia" de "Frigorífico Mantiqueira", sem que haja prova da alegada e suposta "cessão de direitos".

- Os titulares das respectivas firmas individuais, André Luiz Nogueira Junior— ME e Monalisa Pereira Lopes Nogueira — ME são empregados do Frigorífico Campos de São José Ltda, sendo que:

1. André Luiz Nogueira Junior é filho de André Luiz Nogueira (que consta ser o real controlador de todo o empreendimento);
2. Tânia Pereira Lopes é esposa do mesmo André Luiz Nogueira; e
3. Monalisa Pereira Lopes Nogueira é filha de André Luiz Nogueira e de Tânia Pereira Lopes.

- Os açougues (correspondentes às aludidas firmas individuais) adquirem carne exclusivamente do mesmo frigorífico (atualmente **Frigorífico Campos de São José Ltda**, que adota exatamente o nome fantasia de "**Frigorífico Mantiqueira**") e utilizam o nome fantasia "**Distribuidora de Carnes Mantiqueira**", que é colocado com destaque nas fachadas dos estabelecimentos, sendo (segundo registra os dados cadastrais extraídos do sistema informatizado da Previdência Social — "CONEST — CONSULTA DADOS DO ESTABELECIMENTO"):

1. Distribuidora de Carnes Mantiqueira **I: André Luiz Nogueira Junior —ME** (matriz).
2. Distribuidora de Carnes Mantiqueira **II: Tânia Pereira Lopes — ME**.
3. Distribuidora de Carnes Mantiqueira **III: Monalisa Pereira Lopes Nogueira — ME** (matriz).
4. Distribuidora de Carnes Mantiqueira **IV: André Luiz Nogueira Junior— ME** (filial 2).
5. Distribuidora de Carnes Mantiqueira **IV: Monalisa Pereira Lopes Nogueira — ME** (filial 2).

As supostas cessões do direito de uso dos nomes fantasias "**Frigorífico Mantiqueira**" e "**Casa de Carnes Mantiqueira**", ainda que a título gratuito, não foram apresentadas, mas, de qualquer forma, oferecem nova evidência da íntima relação (ainda que "*informal*") entre as empresas.

Arrematando, passa-se à análise das alegações formuladas nas respectivas impugnações, pelo contribuinte e demais integrantes do assim considerado "**grupo econômico**":

(...)

Grupos econômicos e a Lei 6.404/76

O tema já foi abordado no presente, restando firmado o entendimento de que é juridicamente possível a caracterização de "**grupos econômicos**", mesmo quando não formalmente constituídos, ou seja, quando não constituídos segundo as exigências da Lei 6.404/76, em cuja hipótese teríamos os "**grupos econômicos de fato**".

As administrações "autônomas"

Anteriormente foram relatados, demonstrados e documentados casos em que **André Luiz Nogueira** figurou como representante legal, assinando documentos e assumindo obrigações contratuais (a título oneroso) em nome das firmas individuais (André Luiz Nogueira Junior — ME e Monalisa Pereira Lopes Nogueira — ME).

Além do mais, consta que o mesmo **André Luiz Nogueira** usou recursos pessoais para promover pagamentos de várias despesas de responsabilidades daquelas.

Novamente, a falta de apresentação de documentos idôneos e dos regulares registros contábeis (e dos respectivos documentos fiscais) impede que se possa constatar a alegação da defesa de que tais práticas e operações tenham se dado de forma regular.

Ainda, não obstante a constituição das firmas individuais, consta que pelo menos André Luiz Nogueira Junior e Monalisa Pereira Lopes Nogueira são (ou teriam sido) empregados do Frigorífico Campos de São José Ltda, encontrando-se assim na sugestiva posição de serem "empregados" da empresa que se constitui no seu maior fornecedor (exclusivo em se tratando de carnes e derivados de bovinos e suínos), enquanto firma individual.

A exclusividade no fornecimento de carnes e derivados de bovinos e suínos, analisada isoladamente, não poderia efetivamente ser determinante (e não é) na caracterização do "**grupo econômico**". No entanto, dado o vasto, veemente e plenamente convincente conjunto de evidências da existência do "**grupo econômico**", tal fato deve ser avaliado como apenas mais um indício, assim como o é, também, a contratação, por todas as empresas, do mesmo profissional de contabilidade para realizar os respectivos serviços ou apresentação de impugnações quase que literalmente idênticas ou a utilização, ainda que "*autorizada*" (mas não demonstrada) de nome fantasia.

A circunstância de os proprietários das firmas individuais não serem sócios do Frigorífico Campos de São José Ltda não afasta a possibilidade da existência do "**grupo econômico**", que não exige a absoluta coincidência dos quadros societários entre seus componentes,

Feitas essas considerações relativas aos argumentos comuns dos impugnantes, passa-se, agora, à análise de alguns argumentos específicos ou particulares.

Tânia Pereira Lopes — ME

É de pasmar a justificativa apresentada pela impugnante, em relação aos pagamentos feitos em favor da firma individual Tânia Pereira Lopes — ME com recursos próprios por André Luiz Nogueira. São tão desconcertantes, que merecem nova reprodução:

"ocorre que, por algumas vezes com a devolução de mercadorias não aceitas pela impugnante, esta fica com certo crédito junto ao aludido Frigorífico Campos de São José, que é seu fornecedor dentre outros; assim este devolve valores, sendo que algumas datas coincidem com o pagamento de algumas verbas rescisórias, e, como forma de economia e facilitação para a impugnante que é ME, foram solicitados cheques no valor da rescisões sendo que eventuais diferenças eram pagas por outros cheques ou mesmo em dinheiro; esclarecendo que essa pratica de devolução de mercadorias não conforme e comum, eis que alguns produtos não atendem as especificações exigidas pela Impugnante, que então procede a devolução da mercadoria e recebe o estorno do pagamento".

Trata-se claramente de **verdadeira confissão da confusão patrimonial** que impera nos negócios dos integrantes do "**grupo econômico**" (agora também com a confissão do envolvimento do Frigorífico Campos de São José Ltda).

Aliás, essa no mínimo curiosa versão pressupõe, inclusive, pagamentos adiantados ou à vista, pois não seria assim que resultariam os créditos na forma de devoluções e compensações mediante a emissão de cheques para pagamentos a terceiros? Mas pressupõe, também, que o controlador do "**grupo econômico**" — **André Luiz Nogueira** — ao realizar pagamentos (ou emitir cheques) com recursos pessoais, estaria também resgatando débitos do Frigorífico Campos de São José Ltda?

Então, estamos diante da confissão de que **André Luiz Nogueira**, além de controlar o Frigorífico Campos de São José Ltda, estaria, também com recursos pessoais, promovendo pagamentos de suas obrigações?

Descontado o inusitado de tais alegações, estas poderiam ter sido devidamente comprovadas pelos registros contábeis não apresentados.

A relação matrimonial entre André Luiz Nogueira e a titular da firma individual Tânia Pereira Lopes — ME não é considerada no presente, nem mesmo de forma indireta, como fator determinante (mas eventualmente circunstancial) da possibilidade de identificação da existência de um "**grupo econômico**".

Marido e mulher (assim como pais, filhos e irmãos) podem, evidentemente, realizar atividades empresariais (e o fazem amiúde), em conjunto ou separados. O que pode ser objeto de ressalvas é a forma (regular ou não, lícita ou não) como eventualmente desenvolvem seus negócios e as correspondentes relações societárias. Assim, somente a partir da criteriosa análise das específicas circunstâncias em que se dão os negócios é que se pode, eventualmente, considerar a possibilidade do surgimento, por exemplo, de um "**grupo econômico**", entre os cônjuges.

(...).

A exclusão do "SIMPLES" (regime tributário simplificado — LEI nº9.317, de 05/12/1996)

O contribuinte é optante do "SIMPLES", conforme se constata por consulta feita aos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Efetivamente, na ocasião em que foi realizado o lançamento fiscal, era prerrogativa da, então denominada, Secretaria da Receita Federal, a exclusão de contribuintes do sistema denominado "SIMPLES", instituído originariamente pela Lei nº 9.317/1996 (revogada pela Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006, que instituiu o "Simples Nacional"), não sendo possível, para efeito de cobrança de contribuições previdenciárias patronais, a exclusão sumária do contribuinte desse regime em auditoria-fiscal, em face das disposições da Lei nº 9.317/1996 (art. 15, § 3º e 4º e art. 17 da Lei 9.317/1996) e, a partir de 01/07/2007, Lei Complementar nº 123/2006 (art. 29, § 3º e 50 e arts. 33 e 39).

Assim, com efeito, não poderia sumariamente, de ofício, a Auditora-fiscal (na ocasião do lançamento vinculada à Secretaria da Receita Previdenciária) promover tal exclusão. Caber-lhe-ia, na oportunidade, tão somente a elaboração de Representação Administrativa dirigida à Secretaria da Receita Federal, que instauraria o devido processo administrativo-fiscal.

Entretanto, a circunstância de ser ou não optante do "SIMPLES" não traz qualquer reflexo — direto ou indireto — à multa aplicada. Além do mais, a obrigação tributária acessória, cujo descumprimento gerou o Auto de Infração, é exigível tanto do contribuinte optante quanto não optante do "SIMPLES".

Constatação de entrega de parte das GFIP

Consultados os sistemas informatizados da Previdência Social, constatou-se que, em 03/09/2007, foram entregues as GFIP relativas ao período de março a julho de 2006, que constituem parte daquelas que ensejaram a autuação.

Não obstante ter sido o Auto de Infração lavrado sob a égide da redação original do art. 291 do Decreto nº 1048/1999 (antes, portanto, das alterações do Decreto nº 6.032, de 01/02/2007), o contribuinte deixou de atender, no prazo da defesa, os respectivos requisitos legais que autorizariam a relevação da multa (nos termos da redação original do aludido art. 291).

A multa também não pode ser atenuada de ofício, uma vez que a correção da falta deu-se em 03/09/2007, somente, portanto, na vigência do Decreto nº 6.032, de 01/02/2007.

Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de **negar provimento** aos recursos voluntários da autuada Tânia Pereira Lopes ME, bem como das responsáveis solidárias.

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini