



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

Processo nº 17546.000731/2007-75
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2803-001.096 – 3ª Turma Especial
Sessão de 26 de outubro de 2011
Matéria Auto de Infração. Obrigação Acessória
Recorrente MONALISA P L NOGUEIRA -ME SUC ROSA M MAC
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Obrigações Acessórias

Data do fato gerador: 13/10/2006

AUTO DE INFRAÇÃO. NÃO ENTREGA DE GFIP

A empresa é obrigada a informar mensalmente, por intermédio da GFIP, os dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias e outras informações pertinentes, consoante art. 32, inciso IV, da Lei nº 8.212/91.

GRUPO ECONÔMICO. CONFIGURAÇÃO

Presentes os pressupostos para a configuração de grupo econômico, as empresas envolvidas são solidárias com o débito apurado.

MULTA APLICÁVEL. LEI SUPERVENIENTE MAIS BENÉFICA. APLICABILIDADE

O artigo 32 da lei 8.212/91 foi alterado pela lei 11.941/09, traduzindo penalidade, em tese, mais benéfica ao contribuinte, a qual deve ser aplicada, consoante art. 106, II “c”, do CTN, se mais favorável. Deve ser efetuado o cálculo da multa de acordo com o art. 32-A,II da lei 8.212/91, na redação dada pela lei 11.941/09, e comparado aos valores que constam do presente auto, para que seja aplicado o mais benéfico à recorrente.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a), reconhecendo o grupo econômico formado entre a recorrente e as empresas Frigosef Frigorífico SEF de São José dos Campos Ltda, Frigorífico Campos de São José Ltda, André Luiz Nogueira Junior - ME e Tânia Pereira Lopes - ME e, para que seja efetuado o cálculo da multa de acordo com o art. 32-A,II da lei 8.212/91, na redação dada pela lei 11.941/09, e comparado aos valores que constam do presente auto, para que seja aplicado o mais benéfico à recorrente.

assinado digitalmente

Helton Carlos Praia de Lima - Presidente.

assinado digitalmente

Oséas Coimbra - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima, Eduardo de Oliveira, Oséas Coimbra Júnior, Amílcar Barca Teixeira Júnior e Wilson Antônio de Souza Correa.

Relatório

A empresa foi autuada por descumprimento da legislação previdenciária, por não ter entregue as GFIP's referentes às competências 13/2005 - 04/2006 a 07/2006.

Foi considerado grupo econômico de fato, englobando as empresas FRIGOVALPA COM. E IND. DE CARNES LTDA, FRIGOSEF FRIGORÍFICO SEF DE SAO JOSÉ DOS CAMPOS LTDA, FRIGORÍFICO CAMPOS DE SAO JOSÉ LTDA SUCESSOR DO FRIGORÍFICO MANTIQUEIRA LTDA, ANDRÉ LUIZ NOGUEIRA JUNIOR — ME e TÂNIA PEREIRA LOPES — ME

A Decisão-Notificação – fls 153 e ss, conclui, no mérito, pela procedência parcial da impugnação apresentada, retificando o Auto lavrado com a exclusão das competências abril, maio e junho e, quanto ao grupo econômico, exclui a empresa FRIGOVALPA. Inconformada com a decisão, apresenta recurso voluntário tempestivo, alegando, na parte que interessa, o seguinte:

- Não participação da recorrente em formação de grupo econômico.
- Manutenção da decisão de primeiro quanto a impossibilidade de exclusão sumaria do regime tributário do simples.
- Inocorrência de sucessão por incorporação.
- Houve regular apresentação dos documentos, se referindo expressamente aos recibos de autônomo/empresário, folha de pagamento e livro de inventário.
- Requer seja o Auto de Infração totalmente anulado, ante ao fato de elementos motivadores da autuação não existirem, e por não ter a impugnante infringido qualquer dos dispositivos legais citados na autuação em questão.

André Luiz Nogueira Jr – ME, integrante do grupo econômico considerado, apresentou recurso, alegando:

- A decisão que não apresentou qualquer fundamentação legal para manutenção do recorrente no pólo passivo, deixando de fundamentar devidamente os motivos pelo qual entenderam que o recorrente deveria permanecer no pólo passivo no que tange a responsabilidade do débito;
- Em momento algum encontramos elementos irrefutáveis que evidenciam a participação do Recorrente no alegado grupo econômico de fato; bem como também ausente no relatório fiscal inerente a NFLD em questão.

- Os Grupos Econômicos ou Concentração Econômica de Empresas estão previstas somente nas Sociedades Anônimas, o que demonstra a sua não aplicação nos demais tipos de sociedade permitidos no país.
- Não participação do recorrente na formação de grupo econômico, quando da análise do inciso IX, artigo 30 da Lei 8212/91, combinado com o artigo 124 do CTN, pois o Recorrente não tem qualquer interesse comum com as demais empresas citadas no relatório fiscal.
- Requer seja o presente recurso recebido em seus termos para ser devidamente processado, e ao final seja dado devido provimento, reformando a decisão ora recorrida para declarar a exclusão de André Luiz Nogueira Jr — ME, do Grupo Econômico, e conseqüente exclusão de sua responsabilidade quanto ao discutido lançamento fiscal.

Frigorífico Campos De Sao José Ltda, em suas razões, alega:

- Inexistência do grupo econômico - Não ocorreu qualquer atuação concomitante entre as empresas, nos termos explicados em impugnação, tanto que o relato da decisão declara em fls, retro, que as empresas foram constituídas sucessivamente e não concomitantemente; assim, latente a ilegalidade na decisão afrontando as determinações legais, deturpando entendimentos entre sucessão e formação de grupo econômico. O próprio relatório reconhece também que a empresa Frigosef entregou as declarações de IR 2003 e 2004, como inativa, assim como poderia pertencer a grupo econômico de fato se encontra-se em inatividade? A decisão relata e demonstra que o Frigorífico Mantiqueira, está estabelecido em outra cidade e sob a administração de pessoa diversa do sócio proprietário do recorrente.
- Não podemos sequer falar em sucessão de empresas, pois jamais ocorreu transferência do fundo de comércio, lembrando que os equipamentos e o local são arrendados.
- As instruções normativas citadas não são suficientes a embasar configuração de grupo econômico, o que só poderia ser feito através de lei formal.
- Requer o recebimento do presente recurso contra a decisão e acórdão proferidos nos autos para que seja reformada a r. decisão ora recorrida para declarar totalmente nula a caracterização, participação e formação de grupo econômico de fato, excluindo assim o recorrente do pólo passivo de eventuais débitos citados em Relatório Fiscal, de responsabilidade de terceiros.

Frigosef - Frigorífico de São José Dos Campos LTDA, também apresentou recurso, alegando:

-
- Em análise sobre a caracterização de grupo econômico, vislumbramos diversas ilegalidades quanto a aplicações de dispositivos legais.
 - Ao aplicar instrução normativa, o Sr. Julgador cometeu equívocos tais como: aplicou norma posterior a fato anterior; ou seja, utilizou entendimento da INRP n.º 3, com alteração dada no ano de 2007, em fato relatada e constatado no ano de 2006, conforme relatório fiscal, o que é defeso por lei ante ao princípio da irretroatividade.
 - Outra ilegalidade da decisão foi embasar a formação de grupo econômico em norma reguladora trabalhista;
 - Também faz interpretação equivocada do art. 30, IX, da Lei 8112/91 c/c art. 124 do CTN c/c art. 50 C.C:
 - Insiste na participação do recorrente no alegado grupo econômico, afirmando que ocorreu funcionamento concomitante; porém, relata que o recorrente nos anos de 2003 e 2004 apresentou declaração de renda como inativo; então como poderia ter efetivamente funcionado com empresa que foram criadas no ano em que estava efetivamente inativa?
 - Jamais manteve qualquer relação comercial com as citadas empresas, até mesmo por sua inatividade quando do início das citadas empresas.
 - Requer seja dado provimento ao recurso contra a decisão proferida no processo em epigrafe, com a conseqüente reforma da decisão de fls, retro, declarando inexistente a formação e participação do recorrente em grupo econômico, e, ainda para julgar inexistente o lançamento do débito quanto a cobrança de contribuição ao INCRA.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Oséas Coimbra

A recorrente se insurge contra o auto lavrado, fundamentando sua pretensão em quatro tópicos principais.

1. Não houve participação da recorrente em formação de grupo econômico.
2. Manutenção da decisão quanto a impossibilidade de exclusão sumária do regime tributário do simples.
3. Inocorrência de sucessão por incorporação.
4. Houve regular apresentação dos documentos.

1. DO GRUPO ECONÔMICO

Acerca do tema, adoto as razões da decisão atacada, que esclarecem a situação configuradora do grupo econômico de fato apresentado, senão vejamos.

O lançamento fiscal, assim como os demais que integram a mesma auditoria fiscal, da qual resultou o presente, tem como um de seus pressupostos a constatação da suposta existência de um "grupo econômico de fato", do que resultou a responsabilização tributária por solidariedade das empresas 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 no 3, 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 freqüente 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 a 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 A 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 A 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, ex-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 quiçá 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 a 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:

I - 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).*

Mas o "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), assim como a prática de simulação, leva-nos diretamente ao dirigentes/administradores da empresas.

Quanto à simulação, esta por si só, já está sujeita A repressão legal, e, A falta de um conceito específico no CTN, deve-se recorrer novamente, nos termos do seu art. 110, ao Código Civil:

Art. 104. A validade do negócio jurídico requer:

I - agente capaz;

II - objeto lícito, possível, determinado ou determinável;

III - forma prescrita ou não defesa em lei.

(.).

Art 166. t nulo o negócio jurídico quando:

());

VI - tiver por objetivo fraudar lei imperativa;

(.).

Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirei 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;

(..)(meus negritos)

Ora, a prática de atos viciados merece do CTN algumas e importantes disposições:

Art. 116. (.)

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. (meus negritos, parágrafo incluído pela Lei Complementar 104, de 10/01/01)

(-.)

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

(..);

IV. quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

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

(..).(meus negritos)

Evidencia-se, ainda, portanto, que não apenas as pessoas jurídicas, integrantes do "grupo econômico de fato" são passíveis de responsabilização tributária. Tal responsabilidade, por vários outros dispositivos legais vigentes, é também atribuída aos sócios e dirigentes, exatamente nos termos e condições do art. 135 do CTN.

Ora, por tais razões, em se tratando de "grupo econômico de fato", é sempre recomendável que se investigue a eventual prática de "excesso de poderes ou infração a lei, contrato social ou estatuto" e, se presentes os pressupostos legais, caberá, também, a responsabilização solidária dos mandatários, administradores e dirigentes (especialmente os "informais") das empresas integrantes do grupo.

Refletindo as disposições do art. 135 do CTN, a Lei 8.884, de 11/06/1994, que dispõe sobre a prevenção e repressão às infrações contra a ordem econômica, estabelece:

Art. 16. As diversas formas de infração da ordem econômica implicam a responsabilidade da empresa e a responsabilidade individual de seus dirigentes ou administradores, solidariamente.

Art. 17. Serão solidariamente responsáveis as empresas ou entidades integrantes de grupo econômico, de fato ou de direito, que praticarem infração da ordem econômica.

Art. 18. A personalidade jurídica do responsável por infração da ordem econômica poderá ser desconsiderada quando houver da parte deste abuso de direito, excesso de poder, infração da lei, fato, ou ato ilícito ou violação dos estatutos ou contrato social. A

desconsideração também será efetivada quando houver falência, estado de insolvência, encerramento ou inatividade da pessoa jurídica provocados por má administração.(meus grifos e negritos).

Ora, tais disposições legais, não obstante voltadas às infrações contra a ordem econômica, corroboram todas as ilações anteriormente extraídas da legislação mencionada e transcrita, especialmente em se levando em conta que ora se cuida de lançamento fiscal relativo às contribuições previdenciárias, que gozam claramente de idêntica relevância social.

Vejamos:

- *Art. 16 — atribui expressamente a responsabilidade solidária dos dirigentes e administradores em relação a empresa;*
- *Art. 17 — não apenas estabelecem a responsabilidade solidária entre "integrantes de grupo econômico", como admitem expressamente, a possibilidade da existência de "grupos econômicos de fato ou de direito";*
- *Art. 18 — permitem a "desconsideração de personalidade jurídica do responsável por infração", destacando-se que tal possibilidade pode ocorrer se houver "abuso de direito, excesso de poder, infração a lei, fato ou ato ilícito" ou em caso de "estado de insolvência, encerramento ou inatividade da pessoa jurídica".*

Aliás, especificamente quanto A responsabilização dos administradores em relação As contribuições previdenciárias, é oportuno destacar o que a respeito determina a Lei 8.620, de 05/01/1993:

Art. 13. O titular da firma individual e os sócios das empresas por cotas de responsabilidade limitada respondem solidariamente, com seus bens pessoais, pelos débitos junto a Seguridade Social.

Parágrafo único. Os acionistas controladores, os administradores, os gerentes e os diretores respondem solidariamente e subsidiariamente, com seus bens pessoais, quanto ao inadimplemento das obrigações para com a Seguridade Social, por dolo ou culpa.

A prática de atos administrativos contrários ao estatuto ou contrato social ou, ainda, contrários A lei, são, As vezes, de tal ordem e gravidade que acabam caracterizando até mesmo ilícitos penais.

Com efeito, sob este aspecto, convém destacar as disposições da Lei 8.137, de 27/12/1990, que define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa as autoridades fazendárias;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;

IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;

V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

Pena - reclusão, de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.

Parágrafo único. A falta de atendimento da exigência da autoridade, no prazo de 10 (dez) dias, que poderá ser convertido em horas em razão da maior ou menor complexidade da matéria ou da dificuldade quanto ao atendimento da exigência, caracteriza a infração prevista no inciso V.

art. 2º Constitui crime da mesma natureza:

I - fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;

II - deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos;

III - exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida de imposto ou de contribuição como incentivo fiscal;

IV - deixar de aplicar, ou aplicar em desacordo com o estatuído, incentivo fiscal ou parcelas de imposto liberadas por órgão ou entidade de desenvolvimento;

V - utilizar ou divulgar programa de processamento de dados que permita ao sujeito passivo da obrigação tributária possuir informação contábil diversa daquela que é, por lei, fornecida pela Fazenda Pública.

Pena - detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos, e multa.

Mas não se trata apenas disso.

As ilicitudes comumente praticadas, nestas circunstâncias, pelos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de

direito privado podem eventualmente caracterizar práticas previstas no próprio Código Penal:

Apropriação indébita previdenciária (AC)

Art. 168-A. Deixar de repassar à previdência social as contribuições recolhidas dos contribuintes, no prazo e forma legal ou convencional:

(AC)

Pena - reclusão, de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa. (AC)

§1º Nas mesmas penas incorre quem deixar de: (AC)

I - recolher, no prazo legal, contribuição ou outra importância destinada à previdência social que tenha sido descontada de pagamento efetuado a segurados, a terceiros ou arrecadada do público; (AC)

II - recolher contribuições devidas a previdência social que tenham integrado despesas contábeis ou custos relativos a venda de produtos ou à prestação de serviços; (AC)

III - pagar benefício devido a segurado, quando as respectivas cotas ou valores já tiverem sido reembolsados à empresa pela previdência social. (AC)

§ 22 É extinta a punibilidade se o agente, espontaneamente, declara, confessa e efetua o pagamento das contribuições, importâncias ou valores e presta as informações devidas à previdência social, na forma definida em lei ou regulamento, antes do início da ação fiscal. (AC)

§ 3Q É facultado ao juiz deixar de aplicar a pena ou aplicar somente a de multa se o agente for primário e de bons antecedentes, desde que:

(AC)

I - tenha promovido, após o início da ação fiscal e antes de oferecida a denúncia, o pagamento da contribuição social previdenciária, inclusive acessórios; ou (AC)

II - o valor das contribuições devidas, inclusive acessórios, seja igual ou inferior àquele estabelecido pela previdência social, administrativamente, como sendo o mínimo para o ajuizamento de suas execuções fiscais. (AC)

Inserção de dados falsos em sistema de informações (AC)

Estelionato

Art. 171 - Obter, para si ou para outrem, vantagem ilícita, em prejuízo alheio, induzindo ou mantendo alguém em erro, mediante artifício, ardil, ou qualquer outro meio fraudulento:

Pena - reclusão, de um a cinco anos, e multa.

§ 3º - A pena aumenta-se de um terço, se o crime é cometido em detrimento de entidade de direito público ou de instituto de economia popular, assistência social ou beneficência.

Art. 297. (.)

§ 32 Nas mesmas penas incorre quem insere ou faz inserir: (AC)

I - na folha de pagamento ou em documento de informações que seja destinado a fazer prova perante a previdência social, pessoa que não possua a qualidade de segurado obrigatório; (AC)

- na Carteira de Trabalho e Previdência Social do empregado ou em documento que deva produzir efeito perante a previdência social,

declaração falsa ou diversa da que deveria ter sido escrita; (AC)

III - em documento contábil ou em qualquer outro documento relacionado com as obrigações da empresa perante a previdência social, declaração falsa ou diversa da que deveria ter constado. (AC)

§ 42 Nas mesmas penas incorre quem omite, nos documentos mencionados no § 32, nome do segurado e seus dados pessoais, a remuneração, a vigência do contrato de trabalho ou de prestação de serviços. (AC)

(.).

Sonegação de contribuição previdenciária (AC)

Art. 337-A Suprimir ou reduzir contribuição social previdenciária e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: (AC)

I — omitir de folha de pagamento da empresa ou de documento de informações previsto pela legislação previdenciária segurados empregado, empresário, trabalhador avulso ou trabalhador autônomo ou a este equiparado que lhe prestem serviços; (AC)

II — deixar de lançar mensalmente nos títulos próprios da contabilidade da empresa as quantias descontadas dos segurados ou as devidas pelo empregador ou pelo tomador de serviços; (AC)

III — omitir, total ou parcialmente, receitas ou lucros auferidos, remunerações pagas ou creditadas e demais fatos geradores de contribuições sociais previdenciárias: (AC)

Pena — reclusão, de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa. (AC)

§ 1º E extinta a punibilidade se o agente, espontaneamente, declara e confessa as contribuições, importâncias ou valores e presta as informações devidas a previdência social, na forma definida em lei ou regulamento, antes do início da ação fiscal. (AC)

§ 2º E facultado ao juiz deixar de aplicar a pena ou aplicar somente a de multa se o agente for primário e de bons antecedentes, desde que.(AC)

I— (VETADO)

II— o valor das contribuições devidas, inclusive acessórios, seja igual ou inferior àquele estabelecido pela previdência social, administrativamente, como sendo o mínimo para o ajuizamento de suas execuções fiscais. (AC)

§ 3º Se o empregador não é pessoa jurídica e sua folha de pagamento mensal não ultrapassa R\$ 1.510,00 (um mil, quinhentos e dez reais), o juiz poderá reduzir a pena de um terço até a metade ou aplicar apenas a de multa.(AC)

§ 4º O valor a que se refere o parágrafo anterior será reajustado nas mesmas datas e nos mesmos índices do reajuste dos benefícios da previdência social. (AC)

(.)

Finalmente, vale destacar que a responsabilidade solidária de integrantes de "grupo econômico" não representa inovação, pois a própria CLT — Consolidação das Leis do Trabalho (Decreto-Lei 5.452/1943) a prevê, sem fazer qualquer distinção entre "grupo econômico de fato ou de direito". Com efeito:

Art. 2º(.).

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

Portanto, está claro que mesmo a CLT não faz qualquer distinção entre "grupo econômico de fato ou de direito", o que, aliás, pode ser facilmente constatado pelos reiterados (certamente unânimes) julgados da Justiça do Trabalho, vinculando invariavelmente as demais empresas de um grupo econômico, ainda que não formalmente constituído, A reclamatória trabalhista, desde que demonstrada a relação, mesmo informal, entre o empregador direto e demais empresas vinculadas.

Assim, a possibilidade (ou mesmo a determinação) legal da vinculação por solidariedade dos integrantes de "grupos econômicos", sejam eles formais ou informais, se justifica em ambos os casos — cobrança de direitos trabalhistas ou de contribuições previdenciárias — pelo relevante interesse social que os casos envolvem, respectivamente:

• *Satisfação dos direitos do trabalhador (o que se constata pela existência de um sistema legal claramente protetivo).*

- *Viabilização legal da cobrança das contribuições sociais relativas à Previdência Social, que também tem finalidades institucionais com óbvia conotação de proteção social.*

Feitas essas considerações para contextualizar o "grupo econômico de fato", passemos à análise do caso concreto.

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 as demais empresas, que, ao final, foram consideradas integrantes de um "grupo econômico de fato".

Analisando-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/nº, 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/nº, 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/nº, 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 A falta de cumprimento de diversas obrigações tributárias previdenciárias acessórias, que ensejaram farta lavratura de Autos de Infrações.

Para melhor aquilatar as infrações apuradas na auditoria fiscal, é necessário fazer uma consolidação das autuações realizados, em face dos contribuintes considerados integrantes do grupo:

FRIGOVALPA COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE CARNE LTDA

AUTO DE INFRAÇÃO	MOTIVO
37.044.678-0	Deixou de prestar informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse do INSS, bem como esclarecimentos necessários à fiscalização
37.044.677-1	Deixou de apresentar os livros contábeis e diversos documentos relacionados com as contribuições previdenciárias.
37.044.680-1	Deixou de informar mensalmente ao INSS através de GFIP os dados cadastrais, informações e fatos geradores das contribuições previdenciárias nas competências 01/1999 a 08/2000; 09/2002 a 03/2003 e 02 e 03/2006.
37.044.679-8	Apresentou GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, nas seguintes competências: 06/1999 a 08/2006.

FRIGOSEF FRIGORÍFICO SEF DE SAO JOSÉ DOS CAMPOS LTDA

AUTO DE INFRAÇÃO	MOTIVO
35.941.891-0	Deixou de apresentar os livros contábeis e diversos documentos relacionados com as contribuições previdenciárias.
37.941.894-5	Deixou de informar mensalmente ao INSS através de GFIP os dados cadastrais, informações e fatos geradores das contribuições previdenciárias nas competências 06 a 10/2005, 01 e 02/2006.
35.895.875-0	Apresentou GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, nas seguintes competências: 01/1999 a 12/2005.
35.895.876-8	Apresentou GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas em relação a dados não relacionados com fatos geradores de contribuições previdenciárias nas competências 10 a 12/1999 e 01/2003.

FRIGORÍFICO CAMPOS DE SAO JOSÉ LTDA

AUTO DE INFRAÇÃO	MOTIVO
37.036.208-0	Deixou de incluir em diversas folhas de pagamento: • Segurados obrigatórios da Previdência Social; • Parte da remuneração de segurados obrigatórios da Previdência Social.
37.036.209-8	Deixou de prestar informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse do INSS, bem como esclarecimentos necessários à fiscalização.
37.036.210-1	Deixou de apresentar os livros contábeis e diversos documentos relacionados com as

Processo nº 17546.000731/2007-75
Acórdão n.º **2803-001.096**

S2-TE03
Fl. 279

	contribuições previdenciárias.
37.044.263-6	Deixou de inscrever (registrar), em época própria, empregados: • Ana Rosa Pedro Guedes • Rosana de Fátima Costa • Rosemara Goretti da Costa • Nelson Luiz Lúcio • Carlos Severo Lopes da Fonseca
37.036.211-0	Deixou de informar mensalmente ao INSS através de GFIP os dados cadastrais, informações e fatos geradores das contribuições previdenciárias nas competências 05/2005 a 02/2006.
37.036.212-8	Apresentou GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, nas seguintes competências: 01/1999 a 02/2006.
37.044.262-8	Apresentou GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas em relação a dados não relacionados com fatos geradores de contribuições previdenciárias nas competências 04/1999 a 08/2005.
7.044.264-4	Deixou de elaborar e manter atualizado o Perfil Profissiográfico Profissional — PPP para funcionários expostos a riscos ambientais.

ANDRÉ LUIZ NOGUEIRA JUNIOR

AUTO DE INFRAÇÃO	MOTIVO
37.036.167-9	Deixou de prestar informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse do INSS, bem como esclarecimentos necessários A fiscalização.
37.036.173-3	Deixou de apresentar os livros contábeis e diversos documentos relacionados com as contribuições previdenciárias.
37.036.176-8	Deixou de inscrever (registrar) empregado: Nelson Alves dos Santos.
37.036.175-0	Deixou de informar mensalmente ao INSS através de GFIP os dados cadastrais, informações e fatos geradores das contribuições previdenciárias, nas competências 04/2003 e 07/2006.
37.036.174-1	Apresentou GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, nas seguintes competências: 08/2004 a 05/2005.

TÂNIA PEREIRA LOPES

AUTO DE INFRAÇÃO	MOTIVO
37.036.168-7	Deixou de prestar informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse do INSS, bem como esclarecimentos necessários A fiscalização.
37.036.163-6	Deixou de apresentar os livros contábeis e diversos documentos relacionados com as

	contribuições previdenciárias.
37.036.166-0	Deixou de inscrever (registrar) empregados: • Antonio Denilson Mendes • Josiane Fátima dos Santos • José Celso dos Santos • Shirley Aparecida dos Santos
37.036.165-2	Deixou de informar mensalmente ao INSS através de GFIP os dados cadastrais, informações e fatos geradores das contribuições previdenciárias nas competências 01/2004 a 10/2004 e 11/2005 a 07/2006.
37.036.164-4	Apresentou GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, nas seguintes competências: 11/2004 a 12/2005.

Vê-se, assim, que 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 Auditoria-fiscal.*
- *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 Loves 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 A negativa de exibição dos livros contábeis, formalmente constituídos e acompanhados dos devidos e competentes documentos fiscais, certamente representaram dificuldades adicionais A Auditora 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.

Neste sentido vale destacar o brocardo jurídico, segundo o qual, "nemo auditur propriam turpitudinem allegans", ou seja: "a ninguém é dado alegar a própria torpeza em seu proveito". Ou, para refletir o caso específico: "ninguém pode se beneficiar da própria torpeza (omissão)", na medida em que não se pode admitir que o contribuinte inadimplente se valha justamente de suas omissões para impedir a apuração de todos os fatos e circunstâncias relevantes na auditoria-fiscal, seja para investigar a ocorrência de fatos geradores de contribuições previdenciárias, seja para identificar as reais circunstâncias em que o contribuinte realizou seus negócios jurídicos e se relacionou com as demais empresas integrantes do "grupo econômico" considerado.

Assim, à falta de outras informações e respectivos elementos documentais, constitui procedimento legal previsto — art. 33 e §§ da Lei nº. 8.212/1991 - o estabelecimento de presunções legais, com base nos razoáveis elementos de prova coligidos, especialmente documentais, como se viu. Presunções estas suscetíveis de eventual retificação, se (e quando) apresentados oportunamente os elementos idôneos necessários e suficientes

para afastar as conclusões, que, em face das omissões cometidas pelo contribuinte, foram levantadas pela auditoria-fiscal.

Não bastassem as práticas de infrações administrativas, é oportuno destacar que, segundo reiterados relatos feitos pela Auditora-fiscal no conjunto dos lançamentos fiscais, foram encontradas indícios da prática, em tese, dos seguintes tipos penais (todos previstos no Código Penal — Decreto-Lei 2.848/1940, com suas posteriores alterações):

- *Art. 168-A — apropriação indébita previdenciária.*
- *Art. 297, § 40.*
- *Art. 337-A, inciso I - sonegação de contribuições previdenciárias.*

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 Carne 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 indicio 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 funcionamento concomitante e não mantinham 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 de fato", 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". Alias, há, neste sentido, mera assertiva do impugnante, não comprovada pelos registros contábeis.

Quanto A 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 A não exibição de tais elementos essenciais, ainda assim logrou a Auditora-fiscal identificar a ocorrência de uma série de atos e operações que denunciam a existência de relações íntimas entre as empresas consideradas integrantes do "grupo econômico".

Além do mais, em que pese tais circunstâncias, foram também claramente evidenciadas as demais características que confirmam a existência de "grupo econômico de fato", como, por exemplo: o controle societário comum (basicamente familiar, com a figura proeminente de um de seus integrantes — o patriarca, no caso — André Luiz Nogueira, que realizou pessoalmente aquisição de equipamentos, locações de imóveis, prestação de fianças As demais empresas integrantes do "grupo", como se verá). E mais: 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 seqüência, 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 Selo 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. 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 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 Mantiqueira e Frigorífico Campos de São José 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 sucessivamente 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 Id funcionava outra; assim como foram sendo transferidos de uma para outra, numa situação 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 RATS, 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 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 alegada "ajuda" que os pais devem prestar aos filhos ou que os maridos devem prestar As esposas não pode deixar, sob o aspecto das obrigações tributárias, de ser devidamente formalizadas e registradas contabilmente. Afinal, os pais e os maridos podem (e devem) ajudar seus filhos e esposas, mas não é juridicamente (ou tributariamente) possível que pessoas jurídicas "ajudem" pessoas jurídicas, pois tais "ajudas" têm repercussão no campo tributário e, por isso, devem ser devidamente formalizadas e registradas (ainda que hipoteticamente fossem a título gratuito), o que, aliás, reiterando, não foi comprovado, pela disseminada prática de não apresentação dos livros contábeis, pelos considerados integrantes do grupo.

A "confusão patrimonial"

Retomando especificamente a questão da "confusão patrimonial" e, em que pese, reiterando, todas as dificuldades enfrentadas na fiscalização, em face da falta de apresentação dos já aludidos elementos, vale destacar que a Auditora-fiscal teve acesso a alguns documentos esparsos, 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. 116) e Raul Reno Vergueiro (fl. 117). 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. 118) e termo de rescisão de contrato de trabalho da empregada Fernanda Enedina Reis Prado (ex-empregados de Tânia Pereira Lopes — ME — fl. 119). 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. 120) e do Livro de Registro de Empregados (fl. 121), 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. 122) 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. 123). 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, reiterando, 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. 124) 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. 125), Maria Cristiane Teixeira (fl. 126) e José Maria Rodrigues Galvão (fl. 127), 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. 128/134). 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. 135/140). 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 Sio José Ltda (em 08/2003).*

- *Tanto o Frigorífico Mantiqueira Ltda, quanto o Frigorífico Campos de Sic) José Ltda adoram 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, como já se destacou, 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, corroborados pelos regulares registros contábeis, 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 SA() 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 firmas individuais.

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 de fato", tal circunstância deve ser avaliada

como apenas mais um indicio, assim como o 6, 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 da contribuinte, em face da qual foi realizado o lançamento em análise e dos demais impugnantes (considerados, na auditoria-fiscal, integrantes do "grupo").

Monalisa Pereira Lopes Nogueira - ME

A contratação da locação e a aquisição de equipamentos por André Luiz Nogueira

Não pode ser considerada a alegação de que realizaria o resgate dos pagamentos realizados por André Luiz Nogueira com "o lucro obtido por sua empresa", pois a aceitação de tal assertiva pressupõe necessariamente a comprovação contábil e documental, não realizada pelo contribuinte.

É razoável afirmar que os pais devem prestar (ou prestam) "ajuda" aos filhos no início de suas atividades empresariais (argumento também utilizado no caso da firma individual de André Luiz Nogueira Junior — ME). Mas, no âmbito jurídico, das obrigações e das formalidades legais, é necessário que esta "ajuda" esteja devidamente retratada, formalizada e comprovada nos registros contábeis a que estão obrigados os contribuintes, em geral, o que não se verificou em relação a nenhuma das empresas tidas como integrantes do "grupo econômico".

A ocorrência da sucessão

Na auditoria-fiscal a firma individual Rosa Maria Maciel Rodrigues — ME (CNPJ 45.810.702/0001-79) foi considerada como tendo sido sucedida por Monalisa Pereira Lopes Nogueira — ME, contra o que esta se insurge na impugnação apresentada. Entretanto, quanto à questão cabem, em relação aos fatos evidenciados nos autos dos processos que compõem o conjunto de lançamentos, as seguintes ressalvas:

- *A impugnante, Monalisa Pereira Lopes Nogueira — ME, instalou-se no mesmo prédio, no qual, até então funcionava a empresa Rosa Maria Maciel Rodrigues — ME;*

- *Continuou a exercer exatamente as mesmas atividades comerciais (açougue);*
- *Adquiriu todos os equipamentos que guarneciam o estabelecimento.*
- *Empregou pelo menos parte do pessoal, até então empregado da Rosa Maria Maciel Rodrigues — ME.*
- *Não procede, nem mesmo a alegação de que Rosa Maria Maciel Rodrigues — ME teria continuado a exercer regularmente suas atividades. Com efeito: consultado o sistema informatizado da Receita Federal do Brasil, constata-se que, após a "locação do prédio e transferência dos equipamentos", em 2004, a empresa Rosa Maria Maciel Rodrigues — ME passou a se declarar, pelo menos para efeito de Declaração de Imposto de Renda — Pessoa Jurídica, como na situação de INATIVA, nos anos-base de 2005 e 2006.*

Estão, assim, claramente presentes os requisitos fáticos necessários e suficientes para caracterizar a ocorrência da sucessão, nos exatos termos do art. 133, caput do CTN:

Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até el data do ato:

Exatamente no mesmo a Instrução Normativa SRP nº 3, de 14/07/2005:

Art. 751. A aquisição de estabelecimento comercial, industrial ou profissional e a continuação da exploração do negócio, mesmo que sob denominação social, firma ou nome individual diverso, acarretam a responsabilidade integral do sucessor pelas contribuições sociais devidas pelo sucedido.

De qualquer forma, e não obstante encontrarem-se presentes os requisitos fáticos e legais determinantes da sucessão de Rosa Maria Maciel Rodrigues — ME por Monalisa Pereira Lopes Nogueira — ME, constata-se que, mesmo considerando-se tão somente o período a partir do qual foi constituída a empresa Monalisa Pereira Lopes Nogueira — ME, ainda assim restaria extenso rol de documentos e livros cuja apresentação, ao que consta, ou não se deu em época própria, ou não foi comprovada pelo contribuinte, ao apresentar sua impugnação.

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 Silo Jose, 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 expreso envolvimento do Frigorífico Campos de Sio 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 Sic, 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".

Reitere-se: 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 de fato", entre os cônjuges.

Frigovalpa Comércio e Indústria de Carnes Ltda

Em que pese os louváveis esforços da Auditora-fiscal e, ao contrário dos casos dos demais contribuintes, considerados como componentes de um "grupo econômico de fato", não é possível identificar, a partir dos fatos e elementos apurados na auditoria-fiscal (mesmo considerada em seu conjunto) as evidências de que possa integrar o tal "grupo", em relação ao Frigorífico Frigovalpa.

Com efeito, não consta que tenham sido apuradas relações, diretas ou indiretas, entre os integrantes do quadro societário do Frigorífico Frigovalpa e o controlador (André Luiz Nogueira) ou com os outros sócios das demais empresas.

Não obstante algumas peculiaridades apontadas pela Auditora-fiscal nos contratos de "arrendamento" firmados entre os frigoríficos Frigovalpa e Frigosef/Frigorífico Campos de São José (que tem como objeto a locação do imóvel onde anteriormente se encontrava instalado o Frigorífico locador e a simultânea locação de máquinas e equipamentos), trata-se de um negócio jurídico aparentemente revestido das formalidades e licitudes cabíveis, em que pese, inclusive, a circunstância de que o prazo da locação tem sido sucessivamente prorrogado.

Outrossim, não se logrou identificar quaisquer outros negócios e operações que pudessem apontar a existência de relações societárias entre o Frigorífico Frigovalpa e os demais (como operações financeiras — empréstimos, mútuos, pagamentos a qualquer título, por exemplo).

Enfim, e ratificando, não se vislumbra nos autos em análise e tampouco nos demais autos que resultaram da mesma auditoria-fiscal, a efetiva ou razoável constatação de qualquer dos indicativos caracterizadores da constituição de "grupo econômico de fato" entre o Frigorífico Frigovalpa e as demais empresas.

Ainda quanto à defesa apresentada por Frigovalpa Comércio e Indústria de Carne Ltda, releva ressaltar:

- Como a sua notificação se deu nos termos do art. 749 da Instrução Normativa SRP no 3, de 14/07/2005, não se vislumbra a ocorrência do cerceamento de defesa.*
- Por serem genéricas as assertivas relativas ao pleito de que "seja deferida esta defesa e impugnação para declarar e julgar indevidos os lançamentos fiscais, correção monetária, juros e multa em questão" não há o que considerar, sendo certo que os acréscimos legais (correção monetária, juros e multa), foram aplicados regularmente, nos termos da legislação aplicável.*

A exclusão do "SIMPLES" (regime tributário simplificado — LEI nº 9.317, 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 5º e arts. 33 e 39).

Assim, a Auditora-fiscal não poderia sumariamente, de ofício, desconsiderar a opção do contribuinte pelo "SIMPLES" (ou "excluí-lo" do regime).

Na ocasião do lançamento caberia A (então) Secretaria da Receita Previdenciária promover tal exclusão. A Auditora caberia, na oportunidade, tão somente a elaboração de Representação Administrativa dirigida A (então) Secretaria da Receita Federal, que instauraria o devido processo administrativo-fiscal, para analisar a regularidade da opção e o cumprimento dos requisitos legais que permitiria a manutenção do contribuinte no regime do "SIMPLES".

• Nenhum efeito legal ou prático tem, portanto, a suposta ou virtual "exclusão" ou "desconsideração" do contribuinte pela Auditora Fiscal do regime do "SIMPLES".

Entretanto, mesmo a circunstância de ser ou não optante do "SIMPLES" não traz qualquer reflexo — direto ou indireto — A multa aplicada.

Além do mais, as obrigações tributárias acessórias, cujos descumprimentos geraram o Auto de Infração, são igualmente exigíveis do contribuinte optante e do contribuinte não optante do "SIMPLES", ainda que, nestas circunstâncias — de ser optante — o contribuinte pudesse substituir os livros contábeis (livros diário e razão) pelo livro-caixa, substituição esta que, aliás, o contribuinte nem mesmo comprovou ter realizado, conforme se veíl a seguir.

Alegação de Apresentação dos Documentos

Quanto As alegações de que teria apresentado dos documentos, informações ou "justificativas", convém ressaltar e ressaltar:

• *Em relação aos documentos relativos ao efetivo gerenciamento das condições ambientais de trabalho (PPP, PCMSO, PPRA, DIRBEN) informa que teria sido concedida a prorrogação do prazo pela Auditora-fiscal.*

Contudo, não comprova que tal prorrogação teria realmente se efetivado (o que se daria por Termo de Intimação para Apresentação de Documentos — TIAD, que, aliás, foram sucessivamente emitidos, todos anteriormente A autuação, como se depreende dos autos — fls. 21/31). Também quanto a esses documentos (PPP, PCMSO, PPRA, DIRBEN), ainda que prazo adicional houvesse sido concedido, não foram apresentadas (nem mesmo com a impugnação) fotocópias com as quais se pudesse, finalmente, comprovar que teriam sido elaborados. A falta de apresentação dos documentos está implícita mesmo nas alegações do contribuinte, que teriam sido "encomendados de empresa especializada".

• *Também quanto aos demais documentos, como, por exemplo, os recibos de autônomos e respectivas folhas de pagamento, não se vislumbram quaisquer indícios de que tenham sido realmente exibidos, por tampouco terem sido apresentados, nem mesmo com a defesa, em análise.*

• *Além do mais, outros livros e documentos deixaram de ser exibidos: rescisão de contrato de trabalho e livros caixa.*

O contribuinte, não obstante alegar, não junta aos autos qualquer evidencia de que tenha realmente exibido os documentos, nem mesmo junta cópias de tais documentos, para demonstrar que efetivamente os colocou A disposição da fiscalização. Ao contrário, consta dos autos (fls. 21/31) que os documentos e informações foram formalmente solicitados, não sendo possível, tampouco minimamente razoável exigir que a Auditora-fiscal fizesse prova negativa (ou seja, que provasse que os documentos não foram apresentados).

Além do mais, o lançamento fiscal ou o Auto de Infração por serem atos administrativos, gozam da presunção de veracidade, que, justamente por ser relativa, poderia ter sido afastada pelo contribuinte.

Aliás, quanto A presunção de veracidade, convém lembrar a lição de Hely Lopes Meirelles (Direito Administrativo Brasileiro, Malheiros Editores, 28a edição, pág. 154):

"Os atos administrativos, qualquer que seja sua categoria ou espécie, nascem com a presunção de legitimidade, independentemente de norma legal que a estabeleça. Já a presunção de veracidade, inerente à de legitimidade, refere-se aos fatos alegados e afirmados pela Administração para a prática do ato, os quais são tidos e havidos como verdadeiros até prova em contrário. A presunção também ocorre com os atestados, certidões, informações e declarações da Administração, que, por isso, gozam de fê pública".

O julgado, do qual se transcreve uma parte (STF, MS 24307/DF, Relator Min. Celso de Melo, Tribunal Pleno, DJ 21/11/2001, unanimidade), confirma tal orientação:

PRESUNÇÃO "JURIS TANTUM" DE VERACIDADE DAS INFORMAÇÕES OFICIAIS PRESTADAS PELA AUTORIDADE APONTADA COMO COA TORA E DAS DECLARAÇÕES EMANADAS DE AGENTES PÚBLICOS. - As informações que a autoridade apontada como coatora prestar em mandado de segurança, bem assim as declarações oficiais que agentes públicos formularem no exercício de seu ofício, revestem-se de presunção relativa ("furlis tantum") de veracidade, devendo prevalecer até que sobrevenha prova juridicamente idônea, em sentido contrário, que as desautorize.

Doutrina. Precedentes. Declaração subscrita por agente público atestando a ciência inequívoca, pelo impetrante, do início dos trabalhos de vistoria. Presunção de veracidade não elidida no caso em exame".

Conclusão

Assim sendo, em face das circunstâncias, dos fatos e razões de direito, ora aduzidas, e tudo o mais que dos autos consta, voto:

- *Pelo reconhecimento da existência de um "grupo econômico" de fato, composto por Frigosef Frigorífico SEF de São José dos Campos Ltda, Frigorífico Campos de São José Ltda, André Luiz Nogueira Junior — ME; Tânia Pereira Lopes — ME e Monalisa Pereira Lopes Nogueira — ME.'*

Pela exclusão, portanto, de Frigovalpa Comércio e Indústria de Carnes Ltda do "grupo econômico", assim considerado no lançamento fiscal.

- *Pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, uma vez que atendidos os respectivos requisitos e formalidades legais aplicáveis.*

Continuando este Relator, quanto às alegações de inatividade das empresas Frigorífico Campos e Frigosef, não foram juntados aos autos os elementos configuradores de tal inatividade, tendo a decisão atacada inclusive apontando que o Frigorífico Campos desde 2003 (ano que consta ter sido constituída) vinha entregando suas declarações de imposto de renda (até a relativa a 2006) e Frigosev entregou declarações como "inativa" nos anos de 2003 e 2004, e de "lucro real" em 2005. Não consta a entrega da declaração de 2006.

Do que exposto, não há elementos que justifiquem a retirada dos recorrentes do pólo passivo, como requerido.

Finalmente, a questão do grupo econômico, envolvendo as empresas retrocitadas, já foi exaustivamente analisada por este Colegiado, tanto nas 1ª e 4ª Turmas Ordinárias da Quarta Câmara, processos 17546.000917/2007-24 e 17546.000740/2007-66, respectivamente, quanto na 1ª Turma Ordinária da Terceira Câmara, processo 17546.000903/2007-19, sempre no sentido de reconhecer o grupo econômico de fato.

2. DA DECISÃO QUANTO A IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO SUMÁRIA DO SIMPLES.

Apenas a título de argumentação, pois a matéria não é objeto de impugnação do contribuinte, sendo apenas defendida a manutenção do que já decidido pela DRJ-CPS, o presente auto não trata de exclusão do SIMPLES, e sim da falta referente à não entrega de GFIP, cuja obrigação também alcança as empresas do regime tributário simplificado.

A decisão de primeiro grau, ao estatuir que *“Nenhum efeito legal ou prático tem, portanto, a suposta ou virtual “exclusão” ou “desconsideração” do contribuinte pela Auditora Fiscal do regime do “SIMPLES”, se mostra em consonância com o ordenamento legal, já que a exclusão depende de ato formal da Secretaria da Receita Federal do Brasil.*

3. DA SUCESSÃO

Do que consta do relatório fiscal, a empresa MONALISA, teve início das atividades em 15.07.2004, e os documentos requeridos através dos TIAD's de fls 21 a 31, foram referentes a esta empresa, e não à eventual sucedida – ROSA MARIA, de tal sorte que, no auto sob exame, a questão da sucessão é impertinente, uma vez que os fundamentos do auto lavrado não têm relação com a situação jurídica sucedida/sucessora, uma vez que diz respeito exclusivamente a conduta da empresa MONALISA.

Também não consta dos autos a empresa Rosa Maria Maciel Rodrigues ME - CNPJ 45.810.702/0001-79 na relação de vínculos ou de co-responsáveis pelo débito.

4. DA NÃO ENTREGA DAS GFIP'S

A presente multa se refere ao não cumprimento de obrigação acessória – entrega de GFIP, conforme art. 32 da lei 8.212/91, na redação anterior à lei nº 11.941/09, de valor variável conforme o número de segurados e das competências não entregues.

O contribuinte não trouxe nenhum elemento que desconstituísse o que confirmado pela decisão de primeiro grau e, uma vez não demonstrada a entregas das referidas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, temos a procedência da autuação.

A multa aplicada é a determinada pela legislação em vigor, em especial Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 32, Inciso IV e parágrafos 4º e 7º, acrescentados pela Lei n. 9.528, de 10.12.97 e art. 102 e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 284, Inciso I e parágrafos 1º e 2º do "caput - e art. 373.

A atividade tributária é plenamente vinculada ao cumprimento das disposições legais, sendo-lhe vedada a discricionariedade de aplicação da norma quando presentes os requisitos materiais e formais para a autuação. A penalidade aplicada encontra

fundamento nos dispositivos legais retrocitados e foi corretamente aplicada pela autoridade fiscal, encontrando-se livre de vícios.

APLICAÇÃO DA NORMA MAIS FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE

O art. 106, inciso II, "c" do CTN determina a aplicação de legislação superveniente, caso esta seja mais benéfica ao contribuinte.

As multas em GFIP foram alteradas, após a lavratura do auto, pela lei nº 11.941/09, o que pode beneficiar o recorrente. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei nº 8.212, senão vejamos:

Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Processo nº 17546.000731/2007-75
Acórdão n.º **2803-001.096**

S2-TE03
Fl. 300

*II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.
(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

Dessarte, o valor do Auto de Infração deve ser calculado segundo a nova norma legal - art. 32-A, II da lei 8.212/91, e comparado aos valores que constam do presente auto, para se determinar o resultado mais favorável ao contribuinte.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso, reconhecendo o grupo econômico formado entre a recorrente e as empresas Frigosef Frigorífico SEF de São José dos Campos Ltda, Frigorífico Campos de São José Ltda, André Luiz Nogueira Junior – ME e Tânia Pereira Lopes - ME e, no mérito, DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO para que seja efetuado o cálculo da multa de acordo com o art. 32-A,II da lei 8.212/91, na redação dada pela lei 11.941/09, e comparado aos valores que constam do presente auto, para que seja aplicado o mais benéfico à recorrente.

assinado digitalmente

Oséas Coimbra - Relator.