



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

Processo n° 17546.000752/2007-91
Recurso n° 999.999 Voluntário
Acórdão n° **2403-00.589 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 7 de junho de 2011
Matéria OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
Recorrente ANDRÉ LUIZ NOGUEIRA JR - ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2003 a 31/07/2006

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 32, IV e § 9º, LEI Nº 8.212/91 C/C ART. 225, IV e §§ 2º e 3º, DECRETO Nº 3.048/99 - APRESENTAR A GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES.

Constitui infração, punível na forma da Lei, a apresentação de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme disposto na Legislação.

A inobservância da obrigação tributária acessória é fato gerador do auto-de-infração, o qual se constitui, principalmente, em forma de exigir que a obrigação seja cumprida; obrigação que tem por finalidade auxiliar a Receita Federal do Brasil - RFB na administração previdenciária.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - INOBSERVÂNCIA DE PRECEITO FUNDAMENTAL À VALIDADE DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram a lavratura do auto de infração, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente termos do artigo 33, §§ 2º, 3º da Lei 8.212/1991, os artigos 232 e 233 do decreto 3.048/1991, bem como dos artigos 113, 115 e 122 do Código Tributário Nacional, não há que se falar em nulidade do lançamento.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO ORDINÁRIA - NÃO APRECIACÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

A legislação ordinária de custeio previdenciário não pode ser afastada em âmbito administrativo por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972 e a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO -
PROCEDIMENTO FISCAL - GRUPO ECONÔMICO DE FATO -
CONFIGURAÇÃO

Constatados os elementos necessários à caracterização de Grupo Econômico de fato, deverá a autoridade fiscal assim proceder, atribuindo a responsabilidade pelo crédito previdenciário a todas as empresas integrantes daquele Grupo, de maneira a oferecer segurança e certeza no pagamento dos tributos efetivamente devidos pela contribuinte, conforme preceitos contidos na legislação de regência, notadamente no artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91.

CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 32, IV, § 5º, LEI Nº 8.212/91 - APLICAÇÃO DO ART. 32, IV, LEI Nº 8.212/91 C/C ART. 32-A, LEI Nº 8.212/91 - PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA - ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO - ART. 106, II, C, CTN

Conforme determinação do art. 106, II, c do Código Tributário Nacional - CTN a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Desta forma, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, c, CTN: (a) a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c art. 32, §5º, Lei nº 8.212/1991 ou (b) a norma atual, nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

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, para que se recalcule o valor da multa, de acordo com o disciplinado no art. 32-A da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009, e prevalência da mais benéfica ao contribuinte.

Processo nº 17546.000752/2007-91
Acórdão n.º **2403-00.589**

S2-C4T3
Fl. 223

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Magalhães Peixoto, Marthius Sávio Cavalcante Lobato e Jhonatas Ribeiro da Silva (suplente). Ausente o Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza.

Relatório

Trata-se de **Recurso Voluntário**, fls. 205 a 208, apresentado contra **Acórdão nº 05-19.733-7ª. Turma** da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas - SP, fls. 162 a 181, que julgou procedente o lançamento, oriundo de descumprimento de obrigação tributária legal acessória, fl. 01, **Auto de Infração - AI nº 37.036.174-1**, no montante de R\$ 6.097,62 (seis mil, noventa e sete reais e sessenta e dois centavos).

Conforme o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 04 e 21 a 31, o Auto de Infração nº. 37.036.174-1, Código de Fundamentação Legal – CFL 68, foi lavrado pela Fiscalização contra a Recorrente por ela ter apresentado GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Houve portanto o descumprimento da obrigação legal acessória, conforme previsto na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inc. IV e §§ 3º e 5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, combinado com art. 225, IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

A multa a ser aplicada tem enquadramento legal na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, §5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 284, inc. II, e art. 373.

O valor da multa foi aplicado em 100% do valor da contribuição previdenciária não declarada, respeitado o limite máximo, por competência, conforme planilha demonstrativa de cálculo anexa ao relatório Fiscal da Infração, às fls. 21 a 31.

Segundo o Relatório Fiscal da Multa, às fls. 05, não ficou caracterizada nem circunstância agravante e nem circunstâncias atenuantes.

Ainda segundo o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 04 e 21 a 31, na ação fiscal, da qual resultou o AI, em análise, a Auditoria-Fiscal estabeleceu, com base no inciso IX do art. 30 da Lei nº. 8.212, de 24/07/1991 e art. 222 do Decreto nº. 3.048/1999, a responsabilidade solidária entre as empresas, indicadas a seguir, e o contribuinte, sobre valores apurados no conjunto dos lançamentos fiscais realizados (dentre os quais o que ora se encontra em análise), já que considerou presentes os motivos e os requisitos legais, adiante analisados, suficientes para caracterizar a existência de um "**grupo econômico de fato**":

Empresas integrantes do grupo econômico de fato:

- FRIGOVALPA COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE CARNE LTDA.

CNPJ: 60.213.154/0001-93

QUADRO SOCIETÁRIO:

- Gilberto Teixeira Brunato - sócio
- Sidnei Fernando e Silva - sócio
- Milton Reinelt - socio-gerente
- Germano José Remelt - sócio-gerente
- Izilda C. Reinelt Marques - sócio-gerente

- FRIGOSEF FRIGORIFICO SEF DE SÃO JOSÉ DOS CAMPOS LTDA

CNPJ: 00.295.146/0001-01

QUADRO SOCIETÁRIO:

- João Raymundo Costa - sócio-gerente
- André Luiz Nogueira - sócio-gerente

- FRIGORÍFICO MANTIQUEIRA LTDA

CNPJ: 02.728.484/0001-15

QUADRO SOCIETÁRIO:

- Tânia Pereira Lopes - sócia-gerente - saída em: 28.08.1998
- João Raymundo Costa - sócio-gerente - saída em: 18.05.1999
- Rosana M. Pereira Lopes - sócia-gerente - saída em: 24.09.1998
- Afonso Cerqueira – sócio - saída em: 12.01.2001
- Eloína Ap. Nogueira – sócia - saída em: 11.03.2002
- Benedito Carlos Americano – sócio - saída em: 12.05.2004
- Ivan Rodrigues de Araújo - administrador
- André Luiz Nogueira – sócio-gerente

FRIGORIFICO CAMPOS DE SÃO JOSÉ LTDA – O
Frigorífico Mantiqueira Ltda foi considerado como tendo sido sucedido pelo Frigorífico Campos de São José Ltda

CNPJ: 05.644.477/0001-23

QUADRO SOCIETÁRIO:

- Benedito Carlos Americano – sócio

- André Luiz Nogueira – sócio-gerente

ANDRÉ LUIZ NOGUEIRA JÚNIOR — ME

CNPJ: 06.067.485/0001-17

QUADRO SOCIETÁRIO:

- André Luiz Nogueira – titular

TÂNIA PEREIRA LOPES — ME

CNPJ: 07.138.768/0001-75

QUADRO SOCIETÁRIO:

- Tânia Pereira Lopes – titular

MONALISA PEREIRA LOPES NOGUEIRA — ME

CNPJ: 07.198.040/0001-39

QUADRO SOCIETÁRIO:

- Monalisa Pereira Lopes Nogueira – titular

DA MOTIVAÇÃO DA AUDITORIA-FISCAL.

O Relatório Fiscal da Infração, às fls. 04 e 21 a 31, aponta o motivo da Auditoria-Fiscal:

Na auditoria fiscal impetrada no Frigorífico Campos de São José Ltda - 05.644477/0001-23, Sucessor do Frigorífico Mantiqueira Ltda - CNPJ 02.728.484/0001-15, integrantes de grupo econômico com FRIGOSEF Frigorífico SEF ele São José

dos Campos Lida - CNPI. 00.295.146/0001-01 e FRIGOVALPA Com e Ind. De Carnes Lida - CNPJ. 60.213.154/0001-93, verificou-se a existência de outras empresas, que corroboram com o empreendimento, na venda de carne direta ao consumidor, e são controladas por este grupo, dentre estas encontramos a presente.

Constituídas em nome de pessoas com parentesco de primeiro grau com o Sr. André Luiz Nogueira, assina inclusive documentos destas empresas, consta como sócio-gerente dos frigoríficos, citados anteriormente, e que o mesmo participa financeiramente e controla estas outras componentes do grupo, com ramo de atividade "açougue -, vendem carne bovina e suína fornecidas exclusivamente por aqueles frigoríficos. Nas fachadas destes estabelecimentos identificam-se como "DISTRIBUIDORA MANTIQUEIRA".

Nesta empresa, verificou-se a falta de recolhimentos de contribuições previdenciárias e registro de segurados.

Diante dos indícios de atos, que em tese, configuram crime de sonegação contra a previdência social, iniciou-se auditoria fiscal.

DA CARACTERIZAÇÃO DO GRUPO ECONÔMICO

Em relação à caracterização do grupo econômico, o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 04 e 21 a 31, aponta:

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

- o Sr. André Luiz Nogueira Junior, é empregado do Frigorífico Campos de São José Ltda – Sucessor do Frigorífico Mantiqueira Lida, como Verificado no livro registro de empregados e folhas de pagamento.*
- o Sr. André Luiz Nogueira, faz pagamentos de verbas rescisórias com cheque de sua conta corrente, da empresa ANDRE, LUIZ NOGUEIRA JUNIOR.*
- o Sr. André Luiz Nogueira Junior, verifica também o estabelecimento de Monalisa Pereira Lopes Nogueira.*
- o escritório contábil que cuida dos documentos é o mesmo para as empresas Mona lisa Pereira Lopes Nogueira e Tânia Pereira Lopes, quem constituiu estas sociedades nos órgãos públicos foi o mesmo contador*
- utilizam o nome fantasia "Distribuidora Mantiqueira I", aparece no site do Frigorífico Mantiqueira e na Fachada do estabelecimento.*

- *Aquisição de carne bovina e soma é exclusiva do Frigorífico Campos de São José Ltda.*

- *Entrega GFIP somente na rescisão do funcionário*

Portanto, temos certo que o controlador e sócio do negócio é o Sr. André Luiz Nogueira.

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

Lei 9.317 de 05 de dezembro de 1996

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

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

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

Lei 8212 de 24 de julho de 1991

Art. 30

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

DA AUDITORIA FISCAL REALIZADA NAS DEPENDÊNCIAS DO ESTABELECIMENTO DO RECORRENTE ANDRÉ LUIZ NOGUEIRA JÚNIOR — ME

Em relação à **Auditoria-Fiscal na Recorrente, ANDRÉ LUIZ NOGUEIRA JÚNIOR — ME**, o **Relatório Fiscal** às fls. 22:

Em verificação física, realizada em 19/05/06 (através de Diligência Fiscal), as pessoas que trabalhavam neste local, eram:

1) Nelson Alves dos Santos — açougueiro

Admitido em 15/04/2003 — Salário por volta de R\$ 800,00

Horário de trabalho 8:00 às 20:00 horas

Registrado em 01/04/2004

2) Karina Aparecida de Castilho - caixa*Admitida em 04/11/2005 — salário RS 600,00 por mês**horário de Trabalho: 9:00 às 18:00 horas***3) Luciano Rodrigues Santos — açougueiro***Admitido em 01/01/2005 - salário por volta de R\$ 800,00**Horário de Trabalho: 8:00 às 20:00 horas*

Desta forma, observa-se que o segurado empregado NELSON ALVES DOS SANTOS evidenciou trabalhar nas dependências do estabelecimento do Recorrente **ANDRÉ LUIZ NOGUEIRA JÚNIOR — ME**.

DO PERÍODO DO DÉBITO, DA CIÊNCIA DO MPF E DA CIÊNCIA DA NFLD

O período de apuração, de acordo com o Mandado de Procedimento Fiscal Complementar – MPF-C nº 09326966C01, foi de 04/2003 a 07/2006, às fls. 09.

O **período objeto do auto de infração**, conforme o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 04 e 21 a 31, é de **04/2003 a 07/2006**.

O Recorrente, teve **ciência do Auto de Infração** no dia **18.10.2006**, conforme Aviso de Recebimento – AR nº SQ 838620805BR, às fls. 38.

Os demais componentes do grupo econômico de fato também tiveram ciência da NFLD, conforme fls. 45 a 64.

IMPUGNAÇÕES.

O Recorrente apresentou impugnação, às fls. 66 a 71, em 03.11.2006.

A empresa FRIGOSEF - FRIGORÍFICO SEF DE SÃO JOSÉ DOS CAMPOS LTDA, apresentou impugnação tempestiva, em 13/11/2006, às fls. 74 a 77.

A empresa FRIGORÍFICO CAMPOS DE SÃO JOSÉ DOS CAMPOS LTDA. **apresentou impugnação tempestiva**, em 13/11/2006, às fls. 79 a 81.

A empresa MONALISA PEREIRA LOPES NOGUEIRA — ME **apresentou impugnação tempestiva**, em 13/11/2006, às fls. 83 a 87

A empresa FRIGOVALPA COM. IND. DE CARNE LTDA., solicitou cópia dos processos conforme requerimento às fls. 95, cujo pedido foi atendido de acordo com fls. 97.

A empresa FRIGOVALPA COM. IND. DE CARNE LTDA. **apresentou impugnação tempestiva**, em 08/12/2006, às fls. 99 a 132.

A empresa TÂNIA PEREIRA LOPES — ME **apresentou impugnação tempestiva**, às fls. 89 a 93.

A **Recorrida, Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas - SP**, fls. 162 a 181, analisou a autuação e a impugnação e **emitiu o Acórdão nº 05-19.733-7^a. Turma julgando procedente em parte a autuação:**

(1) exclusão de Frigovalpa Comércio e Indústria de Carnes Ltda. do "grupo econômico".

Segue a Ementa e Decisão do **Acórdão nº 05-19.733-7^a. Turma:**

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2003 a 31/07/2006

APRESENTAR GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES A TODOS OS FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

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

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

Entretanto, por não terem sido contatadas ou evidenciadas efetivas relações entre uma das empresas consideradas

integrantes do "grupo econômico" e as demais, decide-se pela sua exclusão do "grupo", mantidas todas as demais.

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

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

Lançamento Procedente

*Acordam os membros da 7ª. Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar **PROCEDENTE** o Auto de Infração — AI nº 37.036.174-1, lavrado em 10/10/2006, com retificação do pólo passivo.*

*Intime-se o contribuinte e demais empresas consideradas integrantes do "**grupo econômico**" para pagamento do crédito mantido, no prazo de trinta dias da ciência, salvo interposição de recurso voluntário, em igual prazo, nos termos legais e promova-se a exclusão de Frigovalna Comércio e Indústria de Carnes Ltda do "grupo econômico" (assim considerado), pelas razões de fato e de direito aduzidas neste acórdão.*

RECURSOS VOLUNTÁRIOS

Regularmente intimados da decisão do órgão julgador “a quo”, apresentaram Recurso Voluntário os contribuintes a seguir.

Inconformada com a decisão da Recorrida, o Recorrente, ANDRÉ LUIZ NOGUEIRA JÚNIOR — ME, apresentou Recurso Voluntário, fls. 205 a 208, onde alega, em apertada síntese:

(a) Da inexistência de motivação.

A decisão também deixou de fundamentar devidamente os motivos pelo entenderam que o recorrente deveria permanecer no pólo passivo no que tange a responsabilidade do débito; salientamos que as decisões ainda que não judiciais devem ser

devidamente fundamentadas, não podendo ser obscuras ou omissas, sob pena de reforma.

Com a simples leitura do relato da decisão ora impugnada, podemos notar que os r. julgadores, em momento algum se referem ao ora recorrente, se quer apresentando elementos capazes de minimamente, levar a crer que possa ter participação na alegada formação do grupo econômico de fato.

(b) Da vinculação do recorrente no alegado grupo econômico

Não existem elementos que demonstrem que o comando da empresa recorrente, fosse exercido por outra empresa quanto mais pelo Frigorífico Campos de São José ou Frigorífico Mantiqueira, ou mesmo qualquer outro citado no processo; salientamos que o único e exclusivo administrador da empresa recorrente é seu proprietário André Luiz Nogueira Junior.

(c) Da impossibilidade de aplicação da Lei 6.404/1976

Nos exatos termos da Lei 6404/76, que rege indiretamente a caracterização dos grupos econômicos, notamos que sua aplicação ao caso é impossível, pelo que se segue.

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.

Evidente que a legislação reguladora dos Grupos Econômicos é a Lei 6.404/76 (Lei da Sociedade Anônima), sendo que esta não menciona em momento algum sua aplicação, ou seja, formação de grupo econômico com empresa individual "ME", como é o caso da impugnante.

Os entendimentos dos estudiosos do direito empresarial, defendem a tese, que frisemos é pacífica nos tribunais de que, o empresário individual jamais poderá integrar ou ter a empresa integrada em qualquer tipo de grupo econômico.

(d) Da 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.

No mesmo sentido segue nosso entendimento da 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, quanto a situação fiscal que possa constituir fato gerador de obrigação tributária, sendo totalmente independente em seus atos e responsabilidades fiscais, afastando assim completamente a aplicação dos dispositivos legais acima citados.

A empresa Frigorífico Campos de São José dos Campos Ltda., apresentou Recurso Voluntário, às fls. 210 a 213, onde alega, em síntese:

Assinado digitalmente em 07/07/2011 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, 19/07/2011 por CARLOS ALBE RTO MEES STRINGARI

Autenticado digitalmente em 07/07/2011 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO
Emitido em 20/07/2011 pelo Ministério da Fazenda

(a) Preliminarmente, pela desnecessidade do depósito prévio.

(b) Da inexistência de grupo econômico e participação.

Inicialmente 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.

(c) Do não exercício de atividade concomitante

Ainda comprova que Frigosef, Mantiqueira, Frigovalpa e o recorrente não exerceram atividades concomitantes.

Não podemos se quer falar em sucessão de empresas, pois jamais ocorreu transferência do fundo de comércio, lembrando que os equipamentos e o local são arrendados.

O próprio relatório aduz tratar-se de possível sucessão de empresas, assim, se uma sucedeu a outra não poderiam de forma alguma formar grupo econômico de fato, ante a não existência concomitante.

(d) Da não ocorrência de confusão patrimonial

Quanto a confusão patrimonial, também não existiu, pois cada uma das empresas tem sua personalidade e obrigações tributárias próprias.

(e) Da caracterização do grupo econômico

Outra ilegalidade observada na r. decisão, foi a de para caracterização do grupo econômico o Sr. Relator, considerou que o fato de os filhos do representante da recorrente trabalharem na empresa leva a crer que trata-se de grupo econômico.

Ora, o fato de um empregado laborar em uma empresa e ser proprietário de outra no mesmo ramo, não pode ensejar na formação de grupo econômico, sob pena de ferir o direito ao livre emprego do cidadão, sem contar que a legislação nada dispõe em contrário.

(f) Das interpretações legais equivocadas – aplicação do art. 179 da IN 3 com alteração de redação posterior

A primeira irregularidade ocorreu quando o Sr. Relator citou o artigo 179 da INSRP n° 03, com alteração de redação por outra Instrução Normativa Posterior editada posteriormente a finalização do procedimento fiscal e início do contencioso, o que reflete evidente ilegalidade, eis que novas disposições legais ou normativa, somente podem retroagir em caso de trazer benefício nunca para prejudicar; o aludido artigo somente foi citado para tentar justificar o ato da fiscal, que foi ilegal e sem embasamento legal.

(g) da inconstitucionalidade de se aplicar a IN 3

Assevere ser impossível legislar por instrução normativa, nos termos da constituição federal.

(h) Das interpretações legais equivocadas – aplicação do art. 124, CTN

Segundo, ao aplicar o artigo 124 do CTN, sob fundamento do inciso I e II, alegando que as empresas têm interesse comum na situação do fato gerador, o faz de forma equivocada distorcendo o verdadeiro sentido do dispositivo legal; sendo que jamais ocorreu interesse comum em fato gerador tributário, e mais, esse interesse comum a que se refere o art. 124 do CTN, não reflete na formação de grupo econômico ou confusão patrimonial, como entendeu a decisão.

Após ainda mencionando o aludido artigo se refere as pessoas designadas por lei, e, destaca instrução normativa, tentando caracterizar a aplicação do inciso II do art 124 do CTN; ora, é notório que as instruções normativas não são consideradas leis, portanto, inaplicáveis a título de fundamentação do inciso II do art 124 do CTN, que deixa claro "designadas por lei", lembramos que é impossível legislar por instrução normativa, nos termos da constituição federal.

(i) Das interpretações legais equivocadas – aplicação do art. 2º, § 2º, CLT

Quarto, faz alusão a legislação trabalhista, só que se esquece que o final do artigo 2º em seu §20 da CLT, diz "serão para os efeitos da relação de emprego...", o que não é o caso por tratar-se de questão tributária; o próprio relator, tece entendimento no sentido de ser para cobrança de direitos trabalhistas.

A empresa FRIGOSEF Frigorífico SEF de São José dos Campos Ltda., apresentou Recurso Voluntário, às fls. 215 a 218, onde alega, em síntese:

(a) Preliminarmente, pela desnecessidade do depósito prévio.

(b) Das interpretações legais equivocadas – aplicação do art. 179 da IN 3 com alteração de redação posterior

*Ao aplicar instrução normativa, o Sr. Julgador cometeu equívocos tais como: **aplicou norma posterior a fato anterior;***

ou seja, utilizou entendimento da IN nº 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.

(c) Da inconstitucionalidade - As disposições da Lei 6.404/1976 devem prevalecer sobre a IN 3

Ainda na seara das instruções normativas, notamos que não foi respeitada a "hierarquia das Leis", pois o Sr. Julgador, aplicou IN nº 3, deixando de atentar-se para as disposições da Lei 6404/76 (S/A), ferindo assim o grau de aplicação da lei, sendo que se uma lei superior dispôr algo diferente da inferior, está se renderá aquela sob pena de nulidade do ato.

Portanto as disposições da Lei 6404/76 devem prevalecer sobre o que dispõe a IN nº 3; levando ao entendimento pela impossibilidade de formação do grupo econômico.

(d) Das interpretações legais equivocadas – aplicação do art. 124, CTN

O artigo 124 do CTN trata de solidariedade e não formação de grupo econômico, exigindo alguns requisitos para aplicação da solidariedade, o que no caso não ocorre. Não existe interesse do recorrente no fato gerador da obrigação tributária das demais empresas citadas no processo; não existe a chamada solidariedade natural.

Também não existe a solidariedade determinada por lei, visto que a decisão apresentou instrução normativa como embasamento legal; no entanto, o artigo 124 do CTN é claro ao expressar que deve ser por lei, e, instrução normativa não é lei o que caracteriza ilegalidade.

Com o acima explicado fica afastada a aplicação do artigo 30 da Lei 8112/91, até mesmo pela já explicada falta de apreciação da lei 6404/76. Assim, não incide a caracterização de grupo econômico ou mesmo solidariedade.

(e) Da inexistência de grupo econômico e participação.

Inicialmente 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.

fls. 221.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão,

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 221.

Anota-se ainda que o Supremo Tribunal Federal – STF ao editar a Súmula Vinculante nº. 21 afastou a exigência de depósito para a admissibilidade de recurso na esfera administrativa.

Súmula Vinculante 21

É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.

Fonte de Publicação: DJe nº. 210, p. 1, em 10/11/2009. DOU de 10/11/2009, p. 1.

Avaliados os pressupostos, passo para o exame das Preliminares e ao seguir ao Mérito.

DAS PRELIMINARES

DA NULIDADE DO AI POR PRETERIÇÃO AOS DIREITOS DE DEFESA

Analisemos.

O presente Auto de Infração – AI nº. 37.036.174-1, Código de Fundamentação Legal – CFL 68, foi lavrado pela Fiscalização contra a Recorrente por ela ter apresentado GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

De plano nota-se que o procedimento fiscal atendeu a todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por vício insanável e tampouco cerceamento de defesa.

Pode-se elencar as etapas necessárias à realização do procedimento:

- *A autorização por meio da emissão do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF- F e Complementar, com a competente designação do Auditor-Fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento;*
- *A intimação para a apresentação dos documentos conforme Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;*
- *A autuação dentro do prazo autorizado pelo referido Mandado, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes:*

a. IPC - Instruções para o Contribuinte

b. CORESP - Relatório de Co-Responsáveis do Débito

c. VÍNCULOS - Relatório de Vínculos

d. MPF – Mandado de Procedimento Fiscal e DEPM - Demonstrativo de Emissão e Prorrogação de MPF

e. TIAD – Termo de Intimação para Apresentação de Documentos

f. TEAF - Termo de Encerramento da Ação Fiscal

g. REFISC – Relatório Fiscal da infração e da Aplicação da Multa

Cumpre-nos esclarecer ainda, que o lançamento fiscal foi elaborado nos termos do artigo 33, §§ 2º, 3º da Lei 8.212/1991, os artigos 232 e 233 do decreto 3.048/1991, bem como dos artigos 113, 115 e 122 do Código Tributário Nacional.

O artigo 33, §§ 2º, 3º da Lei 8.212/1991:

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

§ 2º A empresa, o segurado da Previdência Social, o serventário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Os arts. 232 e 233, Decreto 3.048/1999:

Art. 232. A empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventário da Justiça, o síndico ou seu representante legal, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas neste Regulamento.

Art. 233. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal podem, sem prejuízo da penalidade cabível nas esferas de sua competência, lançar de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa, ao empregador doméstico ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Parágrafo único. Considera-se deficiente o documento ou informação apresentada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele que contenha informação diversa da realidade, ou, ainda, que omita informação verdadeira.

O art. 113, CTN, estabelece que:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

O art. 115, CTN, estabelece que:

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

O art. 122, CTN, estabelece que:

Art. 122. Sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto.

Desta forma, **o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade** por cerceamento por preterição aos direitos de defesa, pela imprecisão e erros de capitulação da infração e da multa.

DA ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO ORDINÁRIA – FACE À HIERARQUIA DO ORDENAMENTO JURÍDICO

Não assiste razão na alegação de inconstitucionalidade em face da hierarquia do ordenamento jurídico pois o previsto no ordenamento legal não pode ser anulado na instância administrativa por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências:

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob

fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)”(gn).

Ademais, há a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula CARFnº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Superado o exame das Questões Preliminares atinentes às argumentações dos Recursos Voluntários impetrados, passemos ao exame do Mérito.

DO MÉRITO

Como primeiro ponto, analisemos a **questão central dos argumentos dos Recursos Voluntários situada na configuração do grupo econômico de fato.**

I. CONFIGURAÇÃO DO GRUPO ECONÔMICO DE FATO

I.1 Aspectos gerais

Nas alegações dos Recursos Voluntários, pretendem os contribuintes que seja afastada a co-responsabilização das empresas do Grupo Econômico de fato, assim caracterizado pela autoridade lançadora, sob o argumento de que inexistente qualquer situação fática ou jurídica capaz de suportar tal entendimento, mormente quando a legislação de regência não permite a caracterização ex officio de Grupo Econômico pelo simples fato de as empresas terem os mesmos sócios, exigindo outros requisitos ausentes na hipótese vertente.

Nesse compasso, asseveram ser equivocada, no caso concreto, a aplicação do artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91, não podendo servir como fundamento à pretensão fiscal, eis que referida matéria exige que seja apreciada anteriormente a Lei 6.404/1976, o que não se vislumbra na hipótese dos autos, impondo a decretação da insubsistência do feito.

Lei 8.212/1991 - Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)

(...)

IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei; (gn)

Anota-se que o art. 222 do Decreto 3.048/1999 também trata da matéria acerca de grupo econômico:

Decreto 3.048/1999 - 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) (gn)

A corroborar tal entendimento, as empresas Recorrentes traçam histórico societário das empresas formadoras do grupo econômico, inferindo que os fatos elencados em sua peça recursal rechaçam de plano a pretensão fiscal, uma vez que referidas pessoas jurídicas não se vinculam ao fato gerador, sendo empresas absolutamente independentes e autônomas, inobstante terem possuído o mesmo controle em um determinado período.

Em que pesem as razões de fato e de direito ofertadas pelos contribuintes nas peças recursais, seus entendimentos não têm o condão de macular a exigência fiscal, senão vejamos.

Conforme **restou devidamente demonstrado no Relatório Fiscal da Infração, às fls. 04 e 21 a 31, e, bem assim, na Decisão Recorrida, às fls. 162 a 181, as empresas ali arroladas fazem parte efetivamente de Grupo Econômico de fato, respondendo solidariamente pelo crédito previdenciário que se contesta.**

Ressalva-se neste ponto que a Decisão Recorrida, Acórdão nº 05-19.733-7ª. Turma, julgou procedente em parte a autuação e determinou **a exclusão de Frigovalpa Comércio e Indústria de Carnes Ltda. do "grupo econômico".**

I.2 Aplicação dos artigos 121, 124 e 128, do Código Tributário Nacional

Como se sabe, a **solidariedade previdenciária é legal** e obriga os sujeitos passivos do fato gerador da contribuição da seguridade social, desde que suas regras sejam corretamente aplicadas e o procedimento fiscal regularmente conduzido.

Nesse sentido, os artigos 121, 124 e 128, do Código Tributário Nacional, assim prescrevem:

“ Art. 121 - Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo Único - O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

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.

Art.128 - Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresse a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.” (gn)

I.3 Aplicação dos artigos da Lei 6.404/1976

Por sua vez, **a Lei nº 6.404/76**, igualmente, oferece proteção ao entendimento da autoridade fiscal, ao conceituar Grupo Econômico em seus artigos 116, 265 e 267, como segue:

“Art. 116. Entende-se por acionista controlador a pessoa, natural ou jurídica, ou o grupo de pessoas vinculadas por acordo de voto, ou sob controle comum, que:

a) é titular de direitos de sócio que lhe assegurem, de modo permanente, a maioria dos votos nas deliberações da assembléia-geral e o poder de eleger a maioria dos administradores da companhia; e

b) usa efetivamente seu poder para dirigir as atividades sociais e orientar o funcionamento dos órgãos da companhia.

Parágrafo único. O acionista controlador deve usar o poder com o fim de fazer a companhia realizar o seu objeto e cumprir sua função social, e tem deveres e responsabilidades para com os demais acionistas da empresa, os que nela trabalham e para com a comunidade em que atua, cujos direitos e interesses deve lealmente respeitar e atender.

Art. 265 - A sociedade controladora e suas controladas podem constituir, nos termos deste Capítulo, grupo de sociedades, mediante convenção pela qual se obriguem a combinar recursos ou esforços para a realização dos respectivos objetos, ou a participar de atividades ou empreendimentos comuns.

§ 1º - A sociedade controladora, ou de comando do grupo, deve ser brasileira, e exercer, direta ou indiretamente, e de modo permanente, o controle das sociedades filiadas, como titular de direitos de sócio ou acionista, ou mediante acordo com outros sócios ou acionistas.

§ 2º - A participação recíproca das sociedades do grupo obedecerá ao disposto no artigo 244.

Art. 267 - O grupo de sociedades terá designação de que constarão as palavras "grupo de sociedades" ou "grupo".

Parágrafo Único - Somente os grupos organizados de acordo com este Capítulo poderão usar designação com as palavras "grupo" ou "grupo de sociedade".”

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**".

I.4 Aplicação da Instrução Normativa MPS/SRP nº 3/2005

Por outro lado, a **Instrução Normativa MPS/SRP nº 3/2005** trata o grupo econômico nos artigos 179, 748 e 749, na redação vigente à época da lavratura da **Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 37.036.182-2**, a seguir:

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

I - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza, entre si; (Redação original)

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 MPS SRP nº 20, de 11/01/2007)

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. (gn)

Art. 749. Quando do lançamento de crédito previdenciário de responsabilidade de empresa integrante de grupo econômico, as demais empresas do grupo, responsáveis solidárias entre si pelo cumprimento das obrigações previdenciárias na forma do art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212, de 1991, serão cientificadas da ocorrência.

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 MPS/SRP nº 3/2005 não se refere apenas e necessariamente aos grupos formalmente constituídos, mas à hipótese geral de "quando duas ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração de uma delas".

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

I.5 Aplicação do o artigo 2º, § 2º, da CLT

Em outra via, o artigo 2º, § 2º, da CLT, ao tratar da matéria, estabelece o seguinte:

“Art. 2º Considera-se empregador a empresa individual ou coletiva, que, assumindo os riscos de atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviços.

§ 1º [...]

§ 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.” (gn)

Resta evidente que o artigo 2º, § 2º, da CLT não faz qualquer distinção entre "grupo econômico de fato ou de direito", o que, aliás, pode ser facilmente constatado pelos reiterados julgados da Justiça do Trabalho, vinculando invariavelmente as demais empresas de um grupo econômico, ainda que não formalmente constituído, à 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.

I.6 Procedimentos que caracterizaram o grupo econômico de fato

Com mais especificidade, **em relação aos procedimentos a serem observados pelos Auditores fiscais da RFB ao promoverem o lançamento,** notadamente quando tratar-se de caracterização de Grupo Econômico, o artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91, não deixa dúvida quanto a matéria posta nos autos, recomendando a manutenção do feito, *in verbis*:

“ Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

[...]

IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta lei;”

Anota-se que o art. 222 do Decreto 3.048/1999 também trata da matéria acerca de grupo econômico:

Decreto 3.048/1999 - 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) (gn)

No presente caso concreto, **ao contrário do entendimento dos Recorrentes, inúmeros fatos levaram à fiscalização a concluir pela existência de Grupo Econômico de fato.** Somente a título elucidativo, para não restar dúvidas a propósito do tema, **transcreveremos abaixo a síntese das razões que levaram a fiscalização concluir pela existência de Grupo Econômico de Fato** entre as empresas retromencionadas, identificadas no **Relatório Fiscal da Infração, às fls. 04 e 21 a 31**, onde o Auditor-Fiscal autuante, com muita propriedade/especificidade, demonstrou e comprovou os argumentos da pretensão fiscal, senão vejamos:

(a) Da motivação da Auditoria-Fiscal.

Na auditoria fiscal impetrada no Frigorífico Campos de São José Lida - 05.644477/0001-23, Sucessor do Frigorífico Mantiqueira lida - CNPJ 02.728.484/0001-15, integrantes de grupo econômico com FRIGOSEF Frigorífico SEF ele São José dos Campos Lida - CNPJ. 00.295.146/0001-01 e FRIGOVALPA Com e Ind. De Carnes Lida - CNPJ. 60.213.154/0001-93, verificou-se a existência de outras empresas, que corroboram com o empreendimento, na venda de carne direta ao consumidor, e são controladas por este grupo, dentre estas encontramos a presente.

Constituídas em nome de pessoas com parentesco de primeiro grau com o Sr. André Luiz Nogueira, assina inclusive documentos destas empresas, consta como sócio-gerente dos frigoríficos, citados anteriormente, e que o mesmo participa financeiramente e controla estas outras componentes do grupo, com ramo de atividade "açougue -, vendem carne bovina e suína fornecidas exclusivamente por aqueles frigoríficos. Nas fachadas destes estabelecimentos identificam-se como "DISTRIBUIDORA MANTIQUEIRA".

Nesta empresa, verificou-se a falta de recolhimentos de contribuições previdenciárias e registro de segurados.

Diante dos indícios de atos, que em tese, configuram crime de sonegação contra a previdência social, iniciou-se auditoria fiscal.

(b) Da caracterização do grupo econômico.

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

- o Sr. André Luiz Nogueira Junior, é empregado do Frigorífico Campos de São José Ltda – Sucessor do Frigorífico Mantiqueira Ltda, como Verificado no livro registro de empregados e folhas de pagamento.
- o Sr. André Luiz Nogueira, faz pagamentos de verbas rescisórias com cheque de sua conta corrente, da empresa ANDRE, LUIZ NOGUEIRA JUNIOR.
- o Sr. André Luiz Nogueira Junior, verifica também o estabelecimento de Monalisa Pereira Lopes Nogueira.
- o escritório contábil que cuida dos documentos é o mesmo para as empresas Mona lisa Pereira Lopes Nogueira e Tânia Pereira Lopes, quem constituiu estas sociedades nos órgãos públicos foi o mesmo contador
- utilizam o nome fantasia "Distribuidora Mantiqueira I", aparece no site do Frigorífico Mantiqueira e na Fachada do estabelecimento.
- Aquisição de carne bovina e soma é exclusiva do Frigorífico Campos de São José Ltda.
- Entrega GFIP somente na rescisão do funcionário

Portanto, temos certo que o controlador e sócio do negócio é o Sr. André Luiz Nogueira.

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

Lei 9.317 de 05 de dezembro de 1996

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

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

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

Lei 8212 de 24 de julho de 1991

Art. 30

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

Anota-se que o **Relatório Fiscal da Infração, às fls. 04 e 21 a 31**, apresenta ainda mais **evidências reais da existência de um grupo econômico de fato:**

- *Tanto o Frigorífico Mantiqueira Ltda., quanto o Frigorífico Campos de São 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 — MF 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;*

3. *Monalisa Pereira Lopes Nogueira é filha de André Luiz Nogueira e de Tânia Pereira Lopes.*

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

DADOS DO ESTABELECIMENTO"):

1. *Distribuidora de Carnes Mantiqueira I: André Luiz Nogueira Junior — ME (matriz).*

2. *Distribuidora de Carnes Mantiqueira II: Tânia Pereira Lopes — ME.*

3. *Distribuidora de Carnes Mantiqueira III: Monalisa Pereira Lopes Nogueira — ME (matriz).*

- 4. *Distribuidora de Carnes Mantiqueira IV: André Luiz Nogueira Junior — ME (filial 2).*

5. *Distribuidora de Carnes Mantiqueira IV: Monalisa Pereira Lopes Nogueira — ME (filial 2).*

Ademais, no presente caso concreto, em que ao contrário do entendimento dos Recorrentes, inúmeros fatos levaram à fiscalização a concluir pela existência de Grupo

Econômico de fato, **tem-se a Decisão Recorrida, as quais pedimos vênia para nos reportar, como se aqui estivessem escritas, eis que a peça recursal da contribuinte traz em seu bojo os mesmos argumentos da impugnação.**

Ainda a respeito do Grupo Econômico de Fato, caracterizado pela autoridade lançadora, **impende transcrever excerto da Decisão da Recorrida, às fls. 162 a 181, a partir da análise do Relatório Fiscal da Infração, às fls. 04 e 21 a 31, de maneira a rechaçar de uma vez por todas qualquer dúvida quanto a matéria em comento, in verbis:**

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/rf, km 100, Bairro Buquirinha, em S. J. dos Campos/SP.*

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

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

(...)

O conjunto de práticas e omissões, especialmente as relativas à negativa de exibição dos livros contábeis, formalmente constituídos e acompanhados dos devidos e competentes documentos fiscais, certamente representaram dificuldades adicionais à 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: "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 verá. 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.

(...)

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

De início, releva destacar que os argumentos apresentados por Frigorífico Campos de São José Ltda, Frigosef Frigorífico Sef de São José dos Campos Ltda, André Luiz Nogueira Junior - ME, Tânia Pereira Lopes - ME e Monalisa Pereira Lopes - ME (excetuado, portanto, apenas o Frigovalpa Comércio e Indústria de Carnes Ltda) são basicamente os mesmos, incluindo, aliás, extensos trechos literalmente idênticos (até mesmo quanto à menção do revogado Decreto 2.173/1997), o que constitui mais um indício da íntima relação que há entre as correspondentes empresas. Por isso, quando possível, os respectivos argumentos serão analisados conjuntamente.

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

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

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).*

(...)

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

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

(...)

Além do mais, em que pese tais circunstâncias, **foram também claramente evidenciadas as demais características que confirmam a existência de "grupo econômico"**, como, por exemplo : o controle societário comum "basicamente familiar com a figura proeminente de um de seus integrantes – o patriarca, no caso); a sucessiva utilização do mesmo pessoal; a assunção de obrigações por um em nome de outro; a exploração de um negócio —comum com seus naturais desdobramentos (abate e processamento industrial e na 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 São José dos Campos/Monteiro Lobato (ou São José dos Campos/Campos do Jordão), s/a°, 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 20104/2006, consta que o mesmo imóvel foi locado para o Frigorífico Campos de São José Ltda, conforme "contrato de locação de imóvel comercial e industrial com instalações industriais" e respectivo anexo com extensa lista de máquinas e equipamentos (fls. 109/127). 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.***

(...)

*Portanto, não apenas as empresas se instalaram sucessivamente no mesmo local, **mas os empregados (ou pelo menos parte deles) foram sendo concomitantemente transferidos de uma para outra**, do que, analisado o conjunto dos lançamentos fiscais realizados na auditoria-fiscal, resulta a constatação de que os empregados foram sendo utilizados por uma empresa, enquanto lá funcionava outra; assim como foram sendo transferidos de uma para outra, num contexto de inadimplência quanto ao cumprimento das obrigações legais (recolhimento das contribuições previdenciárias e de FGTS; sem a devida*

formalização dos contratos de trabalho e nem a regular prestação das informações legais — GFIP e RAIS, tudo isso no contexto da suposta falta de escrituração contábil).

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

(...)

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

Verifica-se, portanto, que a Auditoria-Fiscal previdenciária não se fundamentou simplesmente no fato de as empresas terem os mesmos sócios, ao caracterizá-las como Grupo Econômico, apesar de também ter contribuído para tal conclusão. Como se observa, além do outros fatos, já devidamente relacionados acima, as atividades desenvolvidas por todas empresas integrantes do Grupo Econômico se relacionam e interligam.

Dessa forma, resta claro que as empresas do Grupo Econômico de fato têm, efetivamente, interesse comum no fato gerador dos tributos ora exigidos, na forma estipulada no artigo 124, inciso I, do CTN, impondo a manutenção do feito em sua plenitude, não se cogitando em ilegalidade e/ou irregularidade na atuação fiscal.

II. DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS APRESENTADOS

Superada essa questão central da configuração do grupo econômico de fato, no tópico I, passemos à análise das argumentações dos Recursos Voluntários impetrados a seguir:

<p>(II.1) Recorrente ANDRÉ LUIZ NOGUEIRA JÚNIOR — ME;</p> <p>(II.2) empresa Frigorífico Campos de São José dos Campos Ltda; e</p> <p>(II.3) empresa FRIGOSEF Frigorífico SEF de São José dos Campos Ltda.</p>
--

<p>(II.1) pelo Recorrente ANDRÉ LUIZ NOGUEIRA JÚNIOR — ME;</p>

Anota-se de plano que a linha de argumentação do Recorrente se situa na descaracterização do grupo econômico.

No entanto, o presente Auto de Infração – AI nº. 37.036.174-1, Código de Fundamentação Legal – CFL 68, foi lavrado pela Fiscalização contra a Recorrente por ela ter apresentado GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Desta forma, **não há na argumentação do Recorrente qualquer referência a esse descumprimento de obrigação acessória.**

Passemos à análise dos argumentos do Recorrente.

(a) Da inexistência de motivação.

O Recorrente alega:

A decisão também deixou de fundamentar devidamente os motivos pelo entenderam que o recorrente deveria permanecer

no pólo passivo no que tange a responsabilidade do débito; salientamos que as decisões ainda que não judiciais devem ser devidamente fundamentadas, não podendo ser obscuras ou omissas, sob pena de reforma.

Com a simples leitura do relato da decisão ora impugnada, podemos notar que os r. julgadores, em momento algum se referem ao ora recorrente, se quer apresentando elementos capazes de minimamente, levar a crer que possa ter participação na alegada formação do grupo econômico de fato.

Analisemos.

Conforme já tratado no tópico **I.6 Procedimentos que caracterizaram o grupo econômico de fato**, já se debateu de forma intensa a fundamentação e os motivos pelos quais o Recorrente integra o grupo econômico de fato.

Desta forma, não prospera a argumentação do Recorrente.

(b) Da vinculação do recorrente no alegado grupo econômico

O Recorrente alega:

Não existem elementos que demonstrem que o comando da empresa recorrente, fosse exercido por outra empresa quanto mais pelo Frigorífico Campos de São José ou Frigorífico Mantiqueira, ou mesmo qualquer outro citado no processo; salientamos que o único e exclusivo administrador da empresa recorrente é seu proprietário André Luiz Nogueira Junior.

Analisemos.

Conforme já tratado no tópico **I.6 Procedimentos que caracterizaram o grupo econômico de fato**, já se debateu de forma intensa a fundamentação e os motivos pelos quais o Recorrente integra o grupo econômico de fato, ou seja, com a conseqüente vinculação do Recorrente ao grupo econômico de fato.

Desta forma, não prospera a argumentação do Recorrente.

(c) Da impossibilidade de aplicação da Lei 6.404/1976

O Recorrente alega:

Nos exatos termos da Lei 6404/76, que rege indiretamente a caracterização dos grupos econômicos, notamos que sua aplicação ao caso é impossível, pelo que se segue.

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.

Evidente que a legislação reguladora dos Grupos Econômicos é a Lei 6.404/76 (Lei da Sociedade Anônima), sendo que esta não menciona em momento algum sua aplicação, ou seja, formação de grupo econômico com empresa individual "ME", como é o caso da impugnante.

Os entendimentos dos estudiosos do direito empresarial, defendem a tese, que frisemos é pacífica nos tribunais de que, o empresário individual jamais poderá integrar ou ter a empresa integrada em qualquer tipo de grupo econômico.

Analisemos.

Conforme já tratado no tópico **I.3 Aplicação dos artigos da Lei 6.404/1976**, já se debateu de forma intensa a adequação da aplicação dos artigos da Lei 6.404/1976 para o deslinde da questão.

Desta forma, não prospera a argumentação do Recorrente.

(d) Da 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.

O Recorrente alega:

No mesmo sentido segue nosso entendimento da 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, quanto a situação fiscal que possa constituir fato gerador de obrigação tributária, sendo totalmente independente em seus atos e responsabilidades fiscais, afastando assim completamente a aplicação dos dispositivos legais acima citados.

Analisemos.

Conforme já tratado nos tópicos **I.1 Aspectos gerais** e **I.2 Aplicação dos artigos 121, 124 e 128, do Código Tributário Nacional**, já se debateu de forma intensa a adequação da aplicação **do inciso IX, artigo 30 da Lei 8212/91, combinado com o artigo 124 do CTN** para o deslinde da questão da participação do Recorrente no grupo econômico de fato.

Desta forma, não prospera a argumentação do Recorrente.

(II.2) empresa Frigorífico Campos de São José dos Campos Ltda;

O presente Auto de Infração – AI nº. 37.036.174-1, Código de Fundamentação Legal – CFL 68, foi lavrado pela Fiscalização contra a Recorrente por ela ter apresentado GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Desta forma, não há na argumentação do Recorrente qualquer referência a esse descumprimento de obrigação acessória.

Passemos à análise dos argumentos da empresa **Frigorífico Campos de São José dos Campos Ltda.**

(a) Preliminarmente, pela desnecessidade do depósito prévio.

Essa Preliminar já resta superada em função de que o Supremo Tribunal Federal – STF ao editar a Súmula Vinculante nº. 21 afastou a exigência de depósito para a admissibilidade de recurso na esfera administrativa.

(b) Da inexistência de grupo econômico e participação.

A empresa Frigorífico Campos de São José dos Campos Ltda alega:

Inicialmente 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.

Analisemos.

Conforme já tratado no tópico **I.6 Procedimentos que caracterizaram o grupo econômico de fato**, já se debateu de forma intensa a fundamentação e os motivos pelos quais a empresa Frigorífico Campos de São José dos Campos Ltda integra o grupo econômico de fato, ou seja, com a conseqüente vinculação da empresa ao grupo econômico de fato.

Desta forma, não prospera a argumentação da empresa Frigorífico Campos de São José dos Campos Ltda.

(c) Do não exercício de atividade concomitante

A empresa Frigorífico Campos de São José dos Campos Ltda alega:

Ainda comprova que Frigosef, Mantiqueira, Frigovalpa e o recorrente não exerceram atividades concomitantes.

Não podemos se quer falar em sucessão de empresas, pois jamais ocorreu transferência do fundo de comércio, lembrando que os equipamentos e o local são arrendados.

O próprio relatório aduz tratar-se de possível sucessão de empresas, assim, se uma sucedeu a outra não poderiam de forma alguma formar grupo econômico de fato, ante a não existência concomitante.

Analisemos.

Conforme já tratado no tópico **I.6 Procedimentos que caracterizaram o grupo econômico de fato**, já se debateu de forma intensa a fundamentação e os motivos pelos

quais a empresa Frigorífico Campos de São José dos Campos Ltda integra o grupo econômico de fato, bem como a questão do não exercício de atividades concomitante.

Desta forma, não prospera a argumentação da empresa Frigorífico Campos de São José dos Campos Ltda.

(d) Da não ocorrência de confusão patrimonial

A empresa Frigorífico Campos de São José dos Campos Ltda alega:

Quanto a confusão patrimonial, também não existiu, pois cada uma das empresas tem sua personalidade e obrigações tributárias próprias.

Analisemos.

Conforme já tratado no tópico **I.6 Procedimentos que caracterizaram o grupo econômico de fato**, já se debateu de forma intensa a fundamentação e os motivos pelos quais a empresa Frigorífico Campos de São José dos Campos Ltda integra o grupo econômico de fato, bem como o deslinde da questão acerca da confusão patrimonial abordada pela Auditoria-Fiscal e também abordada na decisão da Recorrida.

Desta forma, não prospera a argumentação da empresa Frigorífico Campos de São José dos Campos Ltda.

(e) Da caracterização do grupo econômico

A empresa Frigorífico Campos de São José dos Campos Ltda alega:

Outra ilegalidade observada na r. decisão, foi a de para caracterização do grupo econômico o Sr. Relator, considerou que o fato de os filhos do representante da recorrente trabalharem na empresa leva a crer que trata-se de grupo econômico.

Ora, o fato de um empregado laborar em uma empresa e ser proprietário de outra no mesmo ramo, não pode ensejar na formação de grupo econômico, sob pena de ferir o direito ao livre emprego do cidadão, sem contar que a legislação nada dispõe em contrário.

Analisemos.

Conforme já tratado no tópico **I.6 Procedimentos que caracterizaram o grupo econômico de fato**, já se debateu de forma intensa a fundamentação e os motivos pelos quais a empresa Frigorífico Campos de São José dos Campos Ltda integra o grupo econômico de fato, ou seja, com a conseqüente caracterização do grupo econômico de fato.

Desta forma, não prospera a argumentação da empresa Frigorífico Campos de São José dos Campos Ltda.

(f) Das interpretações legais equivocadas – aplicação do art. 179 da IN 3 com alteração de redação posterior

A empresa Frigorífico Campos de São José dos Campos Ltda alega:

A primeira irregularidade ocorreu quando o Sr. Relator citou o artigo 179 da INSRP nº 03, com alteração de redação por outra Instrução Normativa Posterior editada posteriormente a finalização do procedimento fiscal e início do contencioso, o que reflete evidente ilegalidade, eis que novas disposições legais ou normativa, somente podem retroagir em caso de trazer benefício nunca para prejudicar; o aludido artigo somente foi citado para tentar justificar o ato da fiscal, que foi ilegal e sem embasamento legal.

Analisemos.

Conforme já tratado nos tópicos **I.4 Aplicação da Instrução Normativa MPS/SRP nº 3/2005** e **.6 Procedimentos que caracterizaram o grupo econômico de fato**, já se debateu de forma intensa a adequação da aplicação dos artigos da Instrução Normativa MPS/SRP nº 3/2005 para o deslinde da questão.

Desta forma, não prospera a argumentação da empresa Frigorífico Campos de São José dos Campos Ltda.

(g) da inconstitucionalidade de se aplicar a IN 3

A empresa Frigorífico Campos de São José dos Campos Ltda alega:

Assevere ser impossível legislar por instrução normativa, nos termos da constituição federal.

Analisemos.

Conforme já tratado NA PRELIMINAR, no tópico **DA ALEGACÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO ORDINÁRIA – FACE À HIERARQUIA DO ORDENAMENTO JURÍDICO**, já se debateu que resta afastada a discussão de inconstitucionalidade pois Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária..

Desta forma, não prospera a argumentação da empresa Frigorífico Campos de São José dos Campos Ltda.

(h) Das interpretações legais equivocadas – aplicação do art. 124, CTN

A empresa Frigorífico Campos de São José dos Campos Ltda alega:

Segundo, ao aplicar o artigo 124 do CTN, sob fundamento do inciso I e II, alegando que as empresas têm interesse comum na situação do fato gerador, o faz de forma equivocada distorcendo o verdadeiro sentido do dispositivo legal; sendo que jamais ocorreu interesse comum em fato gerador tributário, e mais, esse interesse comum a que se refere o art. 124 do CTN, não reflete na formação de grupo econômico ou confusão patrimonial, como entendeu a decisão.

Após ainda mencionando o aludido artigo se refere as pessoas designadas por lei, e, destaca instrução normativa, tentando caracterizar a aplicação do inciso II do art 124 do CTN; ora, é notório que as instruções normativas não são consideradas leis, portanto, inaplicáveis a título de fundamentação do inciso II do art 124 do CTN, que deixa claro "designadas por lei", lembramos que é impossível legislar por instrução normativa, nos termos da constituição federal.

Analisemos.

Conforme já tratado no tópico **I.2 Aplicação dos artigos 121, 124 e 128, do Código Tributário Nacional**, já se debateu de forma intensa a adequação da aplicação dos artigos do CTN para o deslinde da questão.

Desta forma, não prospera a argumentação da empresa Frigorífico Campos de São José dos Campos Ltda.

(i) Das interpretações legais equivocadas – aplicação do art. 2º, § 2º, CLT

A empresa Frigorífico Campos de São José dos Campos Ltda alega:

Quarto, faz alusão a legislação trabalhista, só que se esquece que o final do artigo 2º em seu §2º da CLT, diz "serão para os efeitos da relação de emprego...", o que não é o caso por tratar-se de questão tributária; o próprio relator, tece entendimento no sentido de ser para cobrança de direitos trabalhistas.

Analisemos.

Conforme já tratado no tópico **I.5 Aplicação do o artigo 2º, § 2º, da CLT**, já se debateu de forma intensa a adequação da aplicação dos artigos da CLT para o deslinde da questão.

Desta forma, não prospera a argumentação da empresa Frigorífico Campos de São José dos Campos Ltda.

(II.3) empresa FRIGOSEF Frigorífico SEF de São José dos Campos Ltda.

O presente Auto de Infração – AI nº. 37.036.174-1, Código de Fundamentação Legal – CFL 68, foi lavrado pela Fiscalização contra a Recorrente por ela ter apresentado GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Desta forma, não há na argumentação do Recorrente qualquer referência a esse descumprimento de obrigação acessória.

Passemos à análise dos argumentos da empresa **FRIGOSEF Frigorífico SEF de São José dos Campos Ltda.**

(a) Preliminarmente, pela desnecessidade do depósito prévio.

Essa Preliminar já resta superada em função de que o Supremo Tribunal Federal – STF ao editar a Súmula Vinculante n°. 21 afastou a exigência de depósito para a admissibilidade de recurso na esfera administrativa.

(b) Das interpretações legais equivocadas – aplicação do art. 179 da IN 3 com alteração de redação posterior

A empresa FRIGOSEF Frigorífico SEF de São José dos Campos Ltda alega:

*Ao aplicar instrução normativa, o Sr. Julgador cometeu equívocos tais como: **aplicou norma posterior a fato anterior; ou seja, utilizou entendimento da IN n° 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.***

Analisemos.

Conforme já tratado nos tópicos **I.4 Aplicação da Instrução Normativa MPS/SRP n° 3/2005** e **.6 Procedimentos que caracterizaram o grupo econômico de fato**, já se debateu de forma intensa a adequação da aplicação dos artigos da Instrução Normativa MPS/SRP n° 3/2005 para o deslinde da questão.

Desta forma, não prospera a argumentação da empresa FRIGOSEF Frigorífico SEF de São José dos Campos Ltda.

(c) Da inconstitucionalidade - As disposições da Lei 6.404/1976 devem prevalecer sobre a IN 3

A empresa FRIGOSEF Frigorífico SEF de São José dos Campos Ltda alega:

Ainda na seara das instruções normativas, notamos que não foi respeitada a "hierarquia das Leis", pois o Sr. Julgador, aplicou IN n° 3, deixando de atentar-se para as disposições da Lei 6404/76 (S/A), ferindo assim o grau de aplicação da lei, sendo que se uma lei superior dispor algo diferente da inferior, está se renderá aquela sob pena de nulidade do ato.

Portanto as disposições da Lei 6404/76 devem prevalecer sobre o que dispõe a IN n° 3; levando ao entendimento pela impossibilidade de formação do grupo econômico.

Analisemos.

Conforme já tratado NA PRELIMINAR, no tópico **DA ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO ORDINÁRIA – FACE À HIERARQUIA DO ORDENAMENTO JURÍDICO**, já se debateu que resta afastada a discussão de inconstitucionalidade pois Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária..

Desta forma, não prospera a argumentação da empresa FRIGOSEF Frigorífico SEF de São José dos Campos Ltda.

(d) Das interpretações legais equivocadas – aplicação do art. 124, CTN

A empresa FRIGOSEF Frigorífico SEF de São José dos Campos Ltda alega:

O artigo 124 do CTN trata de solidariedade e não formação de grupo econômico, exigindo alguns requisitos para aplicação da solidariedade, o que no caso não ocorre. Não existe interesse do recorrente no fato gerador da obrigação tributária das demais empresas citadas no processo; não existe a chamada solidariedade natural.

Também não existe a solidariedade determinada por lei, visto que a decisão apresentou instrução normativa como embasamento legal; no entanto, o artigo 124 do CTN é claro ao expressar que deve ser por lei, e, instrução normativa não é lei o que caracteriza ilegalidade.

Com o acima explicado fica afastada a aplicação do artigo 30 da Lei 8112/91, até mesmo pela já explicada falta de apreciação da lei 6404/76. Assim, não incide a caracterização de grupo econômico ou mesmo solidariedade.

Analisemos.

Conforme já tratado no tópico **I.2 Aplicação dos artigos 121, 124 e 128, do Código Tributário Nacional**, já se debateu de forma intensa a adequação da aplicação dos artigos do CTN para o deslinde da questão.

Desta forma, não prospera a argumentação da empresa FRIGOSEF Frigorífico SEF de São José dos Campos Ltda.

A empresa FRIGOSEF Frigorífico SEF de São José dos Campos Ltda alega:

Inicialmente 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.

Analisemos.

Conforme já tratado no tópico **I.6 Procedimentos que caracterizaram o grupo econômico de fato**, já se debateu de forma intensa a fundamentação e os motivos pelos quais a empresa FRIGOSEF Frigorífico SEF de São José dos Campos Ltda. integra o grupo econômico de fato, ou seja, com a conseqüente vinculação da empresa ao grupo econômico de fato.

Desta forma, não prospera a argumentação da empresa FRIGOSEF Frigorífico SEF de São José dos Campos Ltda.

(f) Do não exercício de atividade concomitante

A empresa FRIGOSEF Frigorífico SEF de São José dos Campos Ltda alega:

Ainda comprova que Frigosef, Mantiqueira, Frigovalpa e o recorrente não exerceram atividades concomitantes.

Não podemos se quer falar em sucessão de empresas, pois jamais ocorreu transferência do fundo de comércio, lembrando que os equipamentos e o local são arrendados.

O próprio relatório aduz tratar-se de possível sucessão de empresas, assim, se uma sucedeu a outra não poderiam de forma alguma formar grupo econômico de fato, ante a não existência concomitante.

Analisemos.

Conforme já tratado no tópico **I.6 Procedimentos que caracterizaram o grupo econômico de fato**, já se debateu de forma intensa a fundamentação e os motivos pelos quais a empresa Frigorífico Campos de São José dos Campos Ltda integra o grupo econômico de fato, bem como a questão do não exercício de atividades concomitante.

Desta forma, não prospera a argumentação da empresa FRIGOSEF Frigorífico SEF de São José dos Campos Ltda.

CÁLCULO DA MULTA

Recálculo da multa com base no art. 32-A, II, Lei 8.212/1991, a partir da alteração da Lei 11.941/2009.

No que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da recente Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009. A citada Lei 11.941/2009 alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, a Lei 11.941/2009, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

“Art.32-A.O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do art. 32 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:

I- de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente 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 vinte por cento, observado o disposto no §3º; e

II- de R\$ 20,00 (vinte reais)para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas

§1º-Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso I do caput, 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

§2º Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:

I- à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou

II- a setenta e cinco por cento, se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação

§3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I- R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária;

II- R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos”.

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106. inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

Art.106 - *A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

No caso da presente autuação, Auto de Infração nº. 37.036.174-1, a multa aplicada ocorreu nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 e do art. 32, § 5º, da Lei nº 8.212/1991, o qual previa que pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo 4º.

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, c, CTN: (a) a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32, § 5º, Lei nº 8.212/1991 ou (b) a norma atual, nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, a situação mais benéfica ao contribuinte.

Processo nº 17546.000752/2007-91
Acórdão n.º **2403-00.589**

S2-C4T3
Fl. 246

CONCLUSÃO

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, **NO MÉRITO, DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO**, para que se recalcule o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 32-A da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro