



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 17546.000921/2007-92
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-011.185 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de junho de 2023
Recorrente FRIGORÍFICO CAMPOS DE SÃO JOSÉ LTDA E OUTROS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 28/02/2006

INCONSTITUCIONALIDADE DA EXIGÊNCIA DE DEPÓSITO OU ARROLAMENTO PRÉVIO DE DINHEIRO OU BENS PARA ADMISSIBILIDADE DE RECURSO ADMINISTRATIVO. SÚMULA VINCULANTE Nº 21 DO STF.

O Recurso Administrativo apresentado tempestivamente deve ser processado normalmente, mesmo sem o Depósito Prévio preconizado no § 1º do art. 126 da Lei 8.213/91, uma vez que o dispositivo foi revogado pela Lei 11.727/2008, após reiteradas decisões do STF no sentido de que era inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévio para admissibilidade de remédio recursal na seara administrativa. O entendimento da Egrégia Corte restou pacificado pela Súmula Vinculante nº 21, de observância obrigatória pelos órgãos da Administração Pública (art. 103-A da CF).

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.

A decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA PREVIDENCIÁRIA. SÚMULA CARF Nº 148.

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN (Súmula CARF nº 148).

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo

internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Súmula CARF nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE.

Constatada a existência de grupo econômico de fato, não há como ser afastada a solidariedade imposta pelo artigo 30, IX, da Lei nº 8.212/1991.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

AUTO DE INFRAÇÃO. CFL 68. ENTREGA DE GFIP COM OMISSÕES OU INCORREÇÕES.

Constitui infração à legislação previdenciária a entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com incorreções ou omissão de informações relativas a fatos geradores de contribuições previdenciárias.

AUTO DE INFRAÇÃO. CORRELAÇÃO COM O LANÇAMENTO PRINCIPAL.

Uma vez que já fora julgada por este Conselho a autuação na qual fora efetuado o lançamento das contribuições previdenciárias não informadas em GFIP, o resultado do julgamento desta é fundamental para que se possa concluir pela procedência ou não da autuação pela ausência de informação dos fatos geradores correspondentes em GFIP.

AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA CORRELATA. MESMA DESTINAÇÃO DO AIOP.

A sorte de Autos de Infração relacionados a omissão em GFIP, está diretamente relacionado ao resultado dos autos de infração de obrigações principais AIOP lavradas sobre os mesmos fatos geradores.

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OBRIGAÇÕES DISTINTAS.

Em decorrência da relação jurídica existente entre o contribuinte e o Fisco, o Código Tributário Nacional, em seu art. 113, prevê duas espécies de obrigações tributárias: uma denominada principal, outra denominada acessória

MULTA DE OFÍCIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A fim de aplicar a retroatividade benigna, deve ser realizada comparação entre a multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91 e a multa que seria devida com base no art. 32-A da mesma Lei 8.212/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer dos Recursos Voluntários interpostos pelo contribuinte Frigorífico Campos de São José Ltda. e pelos responsáveis solidários Frigosef Frigorífico SEF de São José dos Campos Ltda. e André Luiz Nogueira JR ME, rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida e dar-lhes provimento parcial para: a) reconhecer a decadência do crédito lançado até a competência 11/2000; b) excluir da base de cálculo da multa lançada os montantes concernentes às exclusões efetuadas nas NFLDs correlatas, DEBCADs: 37.044.269-5, 37.044.270-9, 37.044.274-1, 37.044.673-9, 37.044.674-7, 37.044.675-5 e 37.044.676-3; e c) determinar o recálculo da multa, aplicando-se a retroatividade benigna, comparando-se com a multa do art. 32-A da Lei 8.212/1991, se mais benéfico ao sujeito passivo.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Wilsom de Moraes Filho, Rayd Santana Ferreira, Marcelo de Sousa Sateles (suplente convocado), Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta para, ao final, complementá-lo (e-fls. 671 e ss).

Pois bem. Trata-se de Auto de Infração lavrado, nos termos do respectivo Relatório Fiscal da Infração (fl. 4), em razão de apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

O cálculo da multa aplicada está informado no Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (fl. 5).

Na ação fiscal, da qual resultou o Auto de Infração em análise, a Auditora-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, de 06/05/1999, a responsabilidade solidária entre determinadas empresas, pelos 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, que seriam suficientes para caracterizar a existência de um **"grupo econômico de fato"**.

São as seguintes as empresas que, na auditoria-fiscal, foram consideradas como integrantes de tal **"grupo econômico"**: (i) FRIGOVALPA COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE CARNE LTDA; (ii) FRIGOSEF FRIGORÍFICO SEF DE SÃO JOSÉ DOS CAMPOS LTDA; (iii) FRIGORÍFICO MANTIQUEIRA LTDA; (iv) FRIGORÍFICO CAMPOS DE SÃO JOSÉ LTDA; (v) ANDRÉ LUIZ NOGUEIRA JÚNIOR – ME; (vi) TÂNIA PEREIRA LOPES – ME; (vii) MONALISA PEREIRA LOPES NOGUEIRA – ME.

Em sua defesa (536 a 549), o contribuinte **Frigorífico Campos de São José Ltda**, a que se refere o Auto de Infração alega, em síntese:

1. Nega a existência de "**grupo econômico de fato**".
2. Afirma que não teria havido "*atuação concomitante*" entre o impugnante e o "FRIGOSEF", uma vez que a impugnante "*foi constituída em época bem posterior ao encerramento das atividades do FRIGOSEF*", o que teria se dado em 1998, ocasião em que teria "*efetuada a baixa*" na Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo. Assim, conclui: "*... se é que a empresa FRIGOSEF permanece ativa, com certeza não exerce suas atividades no mesmo local em que está estabelecida a impugnante*".
3. Reconhece que efetivamente a impugnante assumiu os empregados (e as respectivas responsabilidades e encargos fiscais e trabalhistas) do já aludido Frigorífico Mantiqueira. Sustenta também que Frigorífico Mantiqueira e a impugnante também "*jamaís exerceram suas atividades de forma concomitante*".
4. Quanto à suposta participação da empresa Frigovalpa (anteriormente qualificada) no "**grupo econômico**" defende que a própria existência de contrato de arrendamento demonstra que não constituem um grupo, pois "*fosse a intenção de formar grupo econômico, teriam realizado contrato de parceria ou sociedade, o que não ocorreu pelo relatado*".
5. A caracterização de "**grupo econômico**" não teria levado em conta a Lei 6.404/1976, "*que disciplina as sociedades que podem participar de grupo econômico*".
6. Informa das datas de "*baixa no SIF*" e de entrega de RAIS das empresas Frigovalpa, Frigosef, Frigorífico Mantiqueira (desta informa também baixa na JUCESP) e Frigorífico Campos de São José, para demonstrar que não teriam funcionamento "*concomitante*".
7. Nega que haja confusão, entre os fornecedores, quanto a quem seja o adquirente, ao se emitir as "*GTA's*", uma vez que pode haver "*confusão*" entre "*razão social com o nome Fantasia*".
8. Nega a transferência do "*fundo de comércio*" e declara que a circunstância de que as instalações permanecem sempre as mesmas dá-se justamente em razão da existência do arrendamento, mas que as empresas não teriam funcionado concomitantemente.
9. Quanto à circunstância de que "*o capital investido pela Impugnante é inferior ao valor do empreendimento, sugerido assim a existência de fornecedor de capital de giro*" alega que é inferior justamente em razão da existência do arrendamento, que se encontra devidamente documentado e que o capital de giro decorre de operações de compra a prazo e venda à vista ou, eventualmente, empréstimos bancários. Nega que a arrendante — Frigovalpa — seja a "*patrocinadora*" e reitera que o contrato de arrendamento se revestiria das condições usuais para tal tipo de contrato.
10. Nega, em seguida, que três "*clientes*" do impugnante (provavelmente as firmas individuais anteriormente identificadas) seriam integrantes do suposto "**grupo econômico**", já que "*cada uma das empresas é gerida pelo seu proprietário, que não é qualquer dos sócios da Impugnante*".
11. Quanto à circunstância de que a impugnante seria a única fornecedora dos tais "*clientes*" (provavelmente se referindo novamente às firmas individuais) sustenta

que pode ser atribuída a razões como *"preço, condição de pagamento, qualidade do produto dentre outros"*. Menciona o caso da exclusividade com que trabalham os postos distribuidores de combustíveis.

12. Declara que os recibos de pagamento solicitados na auditoria-fiscal se referem a "frete" que seriam pagos pelos compradores de suas mercadorias e que "não possui qualquer veículo para a entrega dos produtos".
13. Acrescenta que, mesmo na aquisição dos animais, a responsabilidade pelo transporte é dos fornecedores. Assim, não seria responsável pelo pagamento de contribuições previdenciárias, em relação aos transportadores autônomos.
14. Alega que seriam *"inconstitucionais os tributos"* relativos ao *"FUNRURAL, Contribuição para financiamento dos benefícios em razão da incapacidade laborativa, contribuição SENAR e acréscimos legais e juros"* (sic).
15. Transcreve jurisprudência relativa à cobrança de contribuição para o INCRA e FUNRURAL.
16. Insurge-se também quanto ao critério determinante da base de cálculo relativa ao pró labore atribuído aos dirigentes do contribuinte, defendendo que o valor seria o equivalente ao um salário-mínimo, conforme *"GFIP e IRPF do Sócio da Empresa"*.

Finalmente, requer:

17. *"seja totalmente anulada quanto a caracterização, participação e formação de grupo econômico de fato, excluindo assim a impugnante do pólo passivo de eventuais débitos citados em Relatório Fiscal, por não ser solidariamente responsável"* (sic).
18. *"seja ainda anulado (..), face a ilegalidade da cobrança das Contribuição para a Produção Rural, Contribuição Para Financiamento dos Benefícios em Razão da Incapacidade Laborativa na Comercialização de Produtos Rurais, Contribuição sobre a Produção Rural (SENAR), Acréscimos Legais e Juros/Produto Rural"* (sic).
19. *"sejam recalculados os valores referentes as contribuições previdenciária com base no pró-labore de 01 salário mínimo vigente a época do fato gerador, e em caso de já se ter efetivado o devido recolhimento que seja cancelado o lançamento do valor"* (sic).

Justamente por ter sido considerada a existência de um **"grupo econômico"**, e, concluída a ação fiscal, foram encaminhados ofícios às demais empresas que foram consideradas integrantes do grupo (fls. 500 a 515, 524, 526, 528, 530 e 532), que também apresentaram suas impugnações, com as seguintes e respectivas alegações, em síntese:

Frigovalpa Comércio e Indústria de Carnes Ltda (fls. 551 a 556):

1. Declara que teve apenas *"vistas"* do Auto de Infração, do qual teve conhecimento por *"carta"*. No entanto, informa, em seguida, que em 04/12/2006 protocolou requerimento de cópia dos autos e de *"devolução do prazo para oferecimento de defesa"*, tendo obtido a cópia somente em 07/12/2006, o que teria causado *"prejuízo do prazo legal de quinze dias para a defesa"*.
2. Nega que integre o "grupo econômico" com as demais empresas mencionadas. Declara que *"Salvo relações locatícias (...) a requerente não teve e não tem nenhum outro negócio jurídico, quer cível ou comercial, com as pessoas com as quais a auditora fiscal indica..."*.

3. Teria realizado a baixa em sua inscrição estadual e, por isso, estaria *"inativa"* desde 1993, quando passou a alugar as dependências onde até então funcionava e em cuja ocasião *"dispensou todos os seus empregados e satisfaz vários outros compromissos, dentre eles trabalhistas, previdenciários, fundiários, e tributários"*.
4. Informa que seus sócios estariam, inclusive, exercendo atividades distintas daquelas próprias de frigorífico.
5. Sustenta que não haveria *"nenhum fato que leve à conclusão de que a recorrente tenha concorrido para a constituição das empresas apontadas (.) e que tenha participado dos lucros das mesmas..."*.
6. Nega que tenha participado da *"gerência ou administração das empresas"*.
7. Nestes termos, requer a:
8. Declaração de nulidade da intimação para oferecimento da defesa;
9. Abertura de *"novo prazo para oferecimento da defesa após o recebimento da contrafé e cópia dos documentos"*; *"seja deferida esta defesa e impugnação para excluir o nome da requerente da formação de grupo econômico"*;
10. E, finalmente, *"seja deferida esta defesa e impugnação para declarar e julgar indevidos os lançamentos fiscais, correção monetária, juros, e multas em questão"*.

Frigosef — Frigorífico SEF de São José dos Campos Ltda (fls. 585 a 589):

1. Nega ser integrante do **"grupo econômico"** e que não existiriam nem mesmo indícios da existência de **"grupo econômico"**.
2. Sustenta que, em razão das disposições da Lei 6.404/1976 não seria possível a caracterização de **"grupo econômico"** com a integração de empresas *"limitadas"*, tampouco a vinculação de *"empresário individual"*, conforme manifestação doutrinária que transcreve.
3. Alega que as empresas têm administração e quadro societário distintos e que as empresas teriam exercido suas atividades em períodos diversos, sem, portanto, *"atividades concomitantes"*.
4. Nega qualquer tipo de relação com a Frigovalpa, que não seja o contrato de *"arrendamento e de aluguel de equipamentos"*, sem que a arrendante jamais tivesse participado da administração da arrendada ou que tivesse tido *"participação nos lucros"*.
5. Sustenta a tese de que as estipulações contratuais do arrendamento não autorizam inferir qualquer outro tipo de relação entre as partes, dada a sua normalidade, além do fato de que o contrato de arrendamento está devidamente registrado em cartório.
6. Quanto às firmas individuais — André Luiz Nogueira Júnior — ME, Tânia Pereira Lopes — ME e Monalisa Pereira Lopes Nogueira — ME — argumenta que também não poderiam legalmente integrar um grupo econômico, seja porque são firmas individuais, seja porque têm *"comando financeiro e organizacional"* próprio, seja, finalmente, porque seus respectivos proprietários não são sócios da impugnante.
7. Repete *"ipsis litteris"* os argumentos da defesa do Frigorífico Campos de São José Ltda, quanto ao fato de não haver absolutamente nenhum problema quanto à

exclusividade no fornecimento de derivados de bovinos e suínos para as mencionadas firmas individuais, usando o mesmo exemplo dos postos de distribuição de combustíveis.

8. Quanto à contratação de aluguel por *"sócio da impugnante"* em favor de um de seus filhos (ou de uma das firmas individuais), afirma que isso não passaria de *"ajuda"*, para que o filho pudesse *"começar a vida, para que esse possa andar sozinho mais tarde"*.
9. Concluindo, requerer, também *"ipsis litteris"* (como o Frigorífico São José), *"seja totalmente anulada quanto a caracterização, participação e formação de grupo econômico de fato, excluindo assim a impugnante do pólo passivo de eventuais débitos citados em Relatório Fiscal, por não ser solidariamente responsável"*. (sic).

Tânia Pereira Lopes — ME (fls. 591 a 594):

1. Nega a participação *"em qualquer grupo econômico"* e que *"nunca esteve subordinada, sob controle ou foi administrada pela empresa Frigorífico Campos de São José Ltda ou qualquer outro- grupo."*
2. Declara que coube sempre e exclusivamente à Tânia Pereira Lopes *"assinar qualquer documento referente a empresa ora impugnante"* (sic) e o fato de André Luiz Nogueira ter pago *"algumas contas da impugnante"* se deu apenas porque este é o marido daquela e o fez *"como forma de socorro financeiro à esposa"*. Ainda quanto ao *"pagamento de contas da impugnante"*, declara: *"ocorre que, por algumas vezes com a devolução de mercadorias não aceitas pela impugnante, esta fica com certo crédito junto ao aludido Frigorífico Campos de São José, que é seu fornecedor dentre outros; assim este devolve valores, sendo que algumas datas coincidem com o pagamento de algumas verbas rescisórias, e, como forma de economia e facilitação para a impugnante que é ME, foram solicitados cheques no valor da rescisões sendo que eventuais diferenças eram pagas por outros cheques ou mesmo em dinheiro; esclarecendo que essa prática 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"*.
3. Alega que o simples fato de duas pessoas estarem ligadas pelo casamento e exercerem atividades empresariais *"não implica na formação de grupo econômico (...) fosse assim, ficariam todas as esposas proibidas de exercer atividades relacionada a do marido sob pena de formação de grupo econômico, não nos parece prudente esse entendimento"*.
4. A circunstância de ser o mesmo o contador de todas as firmas individuais também não tem qualquer impedimento legal, sendo que *"tal alegação é improcedente, por ferir o direito de livre exercício da profissão de contador..."*.
5. Quanto ao uso comum do nome fantasia do *"Frigorífico Mantiqueira"* (que declara também ser nome fantasia), informa que *"recebeu autorização para utilizar o mesmo nome fantasia"*.
6. Também, e novamente de forma literal, transcreve os argumentos utilizados pelo Frigorífico Campos de São José e por Frigosef, quanto à circunstância de haver um único fornecedor de bovinos e suínos, usando também o mesmo exemplo dos postos de distribuição de combustíveis.
7. Ainda, e literalmente, reitera as teses apresentadas pelo Frigorífico Campos de São José e pelo Frigosef, quanto à suposta impossibilidade de que se possa

considerar a existência de "**grupo econômico**" fora dos limites da Lei 6.404/1976, assim como incluir firmas individuais nestes grupos.

8. Transcreve as mesmas manifestações doutrinárias.
9. Nega a existência de um mesmo "*comando financeiro e organizacional*" e repete as mesmas alegações, quanto à "ajuda" dos pais aos filhos, como justificativa pela contratação de obrigações daquele para esses.
10. Assim como os demais impugnantes (exceto Frigovalpa), menciona o Decreto 2.173/1997, insurgindo-se contra a aplicação de seu art. 46. Ocorre que, na realidade, como precisamente consta do anexo FLD — Fundamentos Legais do Débito, tal Decreto encontra-se revogado pelo vigente Decreto nº. 3.048, de 06/05/1999, do qual aplica-se, em matéria de "**grupo econômico**", as disposições do art. 222.
11. Concluindo, requerer, novamente "*ipsis litteris*" (como o Frigorífico São José e Frigosef), "*seja totalmente anulada quanto a caracterização, participação e formação de grupo econômico de fato, excluindo assim a impugnante do pólo passivo de eventuais débitos citados em Relatório Fiscal, por não ser solidariamente responsável ...*".

Monalisa Pereira Lopes Nogueira — ME (fls. 596 a 600):

1. Nega também sua participação em "*qualquer grupo econômico*", sendo que "*jamais foi subordinada ou administrada pela citada empresa, ou por qualquer outra empresa*".
2. Declara que não seria sucessora da firma individual denominada **Rosa Maria Maciel Rodrigues** e que não teria responsabilidade pelos débitos previdenciários daquela, "*pelo fato de não ter comprado a empresa*". Mais: "... não há que se falar em sucessão por incorporação, eis que, não foi adquirido fundo de comércio; o que ocorreu foi a compra de equipamentos por terceiro (pai da impugnante), que efetuou transferência desses para a Impugnante, para que essa pudesse começar sua vida profissional".
3. Nega qualquer relação de André Luiz Nogueira Junior realize "*verificações*" no estabelecimento correspondente ao açougue de Monalisa Pereira Lopes Nogueira — ME, que seria a única responsável pela administração do negócio.
4. Declara, também, que, não obstante ter sido o contrato de locação firmado em nome de André Luiz Nogueira, faz a ele "*o devido pagamento dos equipamentos (...), com o lucro obtido por sua empresa*". Repete, para "*justificar*" a contratação de aluguéis em nome de **André Luiz Nogueira**, os argumentos relativos à "ajuda" que os pais prestam (ou devem) prestar aos filhos, quando estes iniciam seus negócios.
5. Repete exatamente as mesmas alegações mencionadas pelos demais impugnantes, em relação ao fato do contador ser o mesmo, para todas as aludidas firmas individuais; repete, literalmente, os argumentos relativos à suposta autorização para utilização do nome fantasia "Frigorífico Mantiqueira", identicamente apresenta, de forma literal, os mesmos argumentos relativos à existência de fornecedor único para derivados de bovinos e suínos, usando o exemplo dos postos de distribuição de combustíveis.
6. São repetidos, novamente *ipsis litteris*, os argumentos relativos à suposta impossibilidade de caracterização de "**grupo econômico**" fora das hipóteses da Lei 6.404/1976 ou com a integração de firmas individuais, assim como declara

(reiterando literalmente) a existência de *"comando financeiro e organizacional totalmente alheio a empresa ora impugnante"*.

7. Assim como os demais impugnantes (exceto Frigovalpa), menciona o Decreto 2.173/1997, insurgindo-se contra a aplicação de seu art. 46, quando, na realidade, como precisamente consta do anexo FLD — Fundamentos Legais do Débito, tal Decreto encontra-se revogado pelo vigente Decreto nº. 3.048, de 06/05/1999, do qual aplica-se, em matéria de grupo econômico, as disposições do art. 222.
8. Concluindo, requerer, também *"ipsis litteris"* (como o Frigorífico São José. Frigosef e Tânia Pereira Lopes e, a seguir, André Luiz Nogueira Junior — ME), *"seja totalmente anulada quanto a caracterização, participação e formação de grupo econômico de fato, excluindo assim a impugnante do pólo passivo de eventuais débitos citados em Relatório Fiscal, por não ser solidariamente responsável"*.

André Luiz Nogueira Junior — ME (fls. 602 a 605):

1. Nega igualmente a existência de qualquer *"ligação entre ela e a citada empresa Frigorífico Campos de São José ..."* e declara que *"jamais esteve subordinado ou sob o domínio econômico de qualquer empresa"*.
2. Sustenta que *"o fato do Sr. André Luiz Nogueira Junior, proprietário da empresa impugnante, ser funcionário de um dos fornecedores não implica na formação de grupo econômico, até porque a legislação pátria relacionada, não apresenta qualquer impedimento quanto a isso"*.
3. Nega que André Luiz Nogueira Junior realize *"verificações"* em estabelecimento de Monalisa Pereira Lopes Nogueira — ME.
4. Repete literalmente as mesmas alegações relativas à contratação do mesmo contador; à utilização do nome fantasia comum às demais firmas individuais; à circunstância de o Frigorífico Campos de São José ser o único fornecedor de derivados de bovinos e suínos; da ajuda que os pais prestam aos filhos no início da carreira empresarial; da suposta impossibilidade de existência de **"grupo econômico"** fora dos requisitos da Lei 6.404/1976 e com a participação de firmas individuais.
5. Reproduzindo o mesmo padrão, e assim como os demais impugnantes (exceto Frigovalpa), menciona o Decreto 2.173/1997, insurgindo-se contra a aplicação de seu art. 46, quando, na realidade, como precisamente consta do anexo FLD — Fundamentos Legais do Débito, tal Decreto encontra-se revogado pelo vigente Decreto nº. 3.048, de 06/05/1999, do qual aplica-se, em matéria de grupo econômico, as disposições do art. 222.
6. Concluindo, requerer, também *"ipsis litteris"* (como o Frigorífico São José. Frigosef, Monalisa Pereira Lopes Nogueira — ME e Tânia Pereira Lopes), *"seja totalmente anulada quanto a caracterização, participação e formação de grupo econômico de fato, excluindo assim a impugnante do pólo passivo de eventuais débitos no que toca a empresa FRIGOSEF, por não ser solidariamente responsável"*.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 671 e ss, cujo dispositivo considerou **procedente o lançamento**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido e a **retificação do polo passivo, com a exclusão de Frigovalpa Comércio e Indústria de Carnes Ltda** do “grupo econômico” (assim considerado). É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 28/02/2006

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".

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 outras.

Impossibilidade de apreciação de constitucionalidade de lei no processo administrativo fiscal.

Lançamento Procedente

O contribuinte **Frigorífico Campos de São José Ltda**, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada e procurando demonstrar a improcedência do lançamento, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 737 e ss), respaldando seu inconformismo em argumentação desenvolvida nos seguintes termos, em síntese:

1. Inicialmente, esclarece que não foi arguida a inconstitucionalidade da cobrança ou de suas normas reguladoras, mas apenas, em sua impugnação, foi alegada ilegalidade quanto a sua cobrança, ante a inexigibilidade declarada pelo Superior Tribunal de Justiça, nos exatos termos da jurisprudência transcrita.
2. Reitera que é evidentemente ilegal e inexigível a cobrança do FUNRURAL ou contribuição para o INCRA, observando que o art. 20, da Portaria 520/04, determina que o INSS deve afastar aplicação por ilegalidade ou inconstitucionalidade de lei, especialmente nos casos que já tenha sido declarada a inconstitucionalidade por tribunal, e em caso de decisão judicial afastando a aplicação da norma por ilegalidade.
3. Assevera que o Sr. Relator do acórdão recorrido aplica portaria editada após a finalização do procedimento fiscal e início da fase contenciosa, o que torna ilegal a decisão de primeira instância, devendo ser sanada com a sua reforma e declarado nulo o lançamento do débito fiscal, ante a ilegalidade da cobrança, que fica desde já requerida.
4. Reafirma que não ocorreu qualquer autuação concomitante entre as empresas, nos termos explicados em impugnação, tanto que o relato da decisão declara que as empresas foram constituídas sucessivamente, e não concomitantemente, sendo, assim, latente a ilegalidade na decisão, afrontando as determinações legais e deturpando entendimentos entre sucessão e formação de grupo econômico.
5. Sustenta que não se pode falar em sucessão de empresas, pois jamais ocorreu transferência do fundo de comércio, lembrando que os equipamentos e o local são arrendados, sendo que o próprio relatório aduz tratar-se de possível sucessão de empresas e, se uma sucedeu a outra, não poderiam de forma alguma formar grupo econômico de fato, ante a não existência concomitante.
6. Entende que o fato de não ter ocorrido baixa no cadastro junto a Receita Federal não indica que a empresa esteja de fato em atividade, tanto que algumas das

citadas empresas apresentaram declaração de inatividade e reafirma que não existiu a confusão patrimonial, pois cada uma das empresas tem sua personalidade e obrigações tributárias próprias.

7. Observa que na legislação pátria civil os contratos não necessitam estar dispostos de forma explícita ou formal, podendo ser tácitos, conforme ocorreu com a cessão do uso do nome fantasia Mantiqueira, o que não pode levar a crer que existe grupo econômico, “Mantiqueira”; e
8. Defende que o fato de um empregado laborar em uma empresa e ser proprietário de outra no mesmo ramo não pode ensejar na formação de econômico, sob pena de ferir o direito ao livre emprego do cidadão, sem contar que a legislação nada dispõe em contrário sobre o assunto.
9. Alega que o Sr. Julgador cometeu equívocos ao aplicar norma posterior a fato anterior; ou seja, utilizou entendimento da IN nº 3, com alteração dada por normativo editado posteriormente à finalização do procedimento fiscal e início do contencioso.
10. Argumenta que, 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 julgador 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.
11. Insiste em afirmar que todo o relato tratou de sucessão e não de formação de grupo econômico, lembrando que são situações bem distintas.
12. Aponta como sendo outra ilegalidade da decisão o embasamento da formação de grupo econômico em norma reguladora trabalhista, uma vez que a presente discussão versa sobre débitos tidos como fiscais e não trabalhistas, não podendo, portanto, requerer aplicação de dispositivo da CLT à questão fiscal.
13. Assevera que a Lei nº 8.112/91, em seu artigo 30, IX, não se refere à solidariedade, referindo-se somente à arrecadação.
14. Também alega que não há responsabilidade quanto a recolhimento de contribuições previdenciárias referente a frete realizada por terceiros não vinculados ao recorrente.
15. Requer, por fim, que seja dado provimento ao recurso, com a consequente reforma da decisão recorrida.

O responsável solidário **Frigosef Frigorífico SEF de São José dos Campos Ltda**, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada e procurando demonstrar a improcedência do lançamento, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 691 e ss), respaldando seu inconformismo em argumentação desenvolvida nos seguintes termos:

1. Que o arrolamento de bens e o depósito recursal são desnecessários, MP 413 e AD 16/07 SRF.
2. Que o fisco aplicou INRP 03 de forma retroativa e não respeitou a hierarquia das leis, pois só a Lei 6.404/76 serve para fundamentar a formação de grupo, não possuindo norma trabalhista o condão de fundamentar grupo.
3. Que a decisão se equivoca quanto a interpretação do artigo 30, IX, da Lei 8.112/91 c/c o artigo 124 do CTN c/c o artigo 50 CC, pois o artigo do CTN trata

de solidariedade e não de grupo econômico, sendo que o embasamento da solidariedade em IN mácula a lei, o que afasta o artigo 30 não caracterizando grupo ou solidariedade.

4. Que a recorrente não participou de grupo, pois como reconhece a decisão em 2003 e 2004 esta inativa, não podendo participar de grupo com empresas formadas no anos de sua inatividade, não mantendo relação comercial com as demais empresas, não podendo ser responsabilizada por débitos dos quais não participou da formação, não havendo transferência de fundo de comércio, pois os bens, maquinário e estabelecimento eram arrendados.
5. Que tanto o cadastro da RFB como da SEFAZ – SP apontam para a inatividade da empresa, sendo que nunca houve transação comercial entre as empresas, dizendo o julgado que se trata de sucessão, não podendo, assim, ser grupo, pois não houve funcionamento concomitante.

O responsável solidário **André Luiz Nogueira JR ME**, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada e procurando demonstrar a improcedência do lançamento, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 760 e ss), respaldando seu inconformismo em argumentação desenvolvida nos seguintes termos, em síntese:

1. A decisão não apresentou qualquer fundamentação legal para manutenção do recorrente no polo passivo, deixando de fundamentar devidamente os motivos pelo qual entenderam que o recorrente deveria permanecer no polo passivo no que tange a responsabilidade do débito.
2. 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.
3. 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.
4. 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.

Registro que os responsáveis solidários **Tânia Pereira Lopes ME e Monalisa Pereira Lopes Nogueira ME** não apresentaram recurso.

Em sessão realizada no dia 28 de julho de 2011, os membros do colegiado, por meio da Resolução nº **2401-000.170** (e-fls. 770 e ss), decidiram converter o julgamento em diligência, nos seguintes termos:

[...] DAS QUESTÕES PRELIMINARES:

Apesar de terem sido apresentados e rebatidos diversos argumentos em sede de recurso, entendo haver uma questão prejudicial ao presente julgamento. A decisão da procedência ou não do presente auto-de-infração está ligado à dos fatos geradores que foram omitidos em GFIP, não fazendo constar do AI em questão a qual NFLD os fatos geradores omitidos em GFIP estão relacionados. No relatório fiscal e na planilha de cálculo, e nas diversas planilhas descrevendo fatos geradores não é possível precisar quais NFLD possuem correlação direta, sendo que a procedência das mesmas, pode influenciar o resultado de auto de infração, como o que ora se analisa, determinando ou não sua procedência.

Assim, para evitar decisões discordantes faz-se imprescindível a análise tendo por base o resultados das referidas Notificações Fiscais e principalmente que se identifique quais a que possuem correlação, já que foram lavradas 22 NFLD durante o procedimento fiscal em questão.

Dessa forma, devem ser prestados esclarecimentos acerca do andamento das NFLD conexas. Caso as referidas NFLD já tenham sido quitadas, parceladas ou julgadas no âmbito deste Conselho, deve ser colacionada tal informação aos presentes autos, bem como requer seja elaborada planilha identificando cada fato gerador, com a respectiva autuação.

CONCLUSÃO:

Voto pela CONVERSÃO do julgamento EM DILIGÊNCIA, devendo ser prestadas as informações assim descritas. Do resultado da diligência, antes de os autos retornarem a este Colegiado deve ser conferida vistas ao recorrente, abrindo-se prazo normativo para manifestação.

Em atendimento ao determinado na Resolução, foi elaborado o Relatório Fiscal da Diligência de e-fl. 776, acompanhado dos documentos de e-fls. 777 e ss.

O contribuinte e os devedores solidários foram cientificados do resultado da diligência, mas não apresentaram suas respectivas manifestações.

Posteriormente, em sessão realizada no dia 14 de abril de 2014, os membros do colegiado, por meio da Resolução nº **2401-000.356** (e-fls. 874 e ss), decidiram novamente converter o julgamento em diligência, nos seguintes termos:

[...] **DAS QUESTÕES PRELIMINARES:**

Após a conversão do julgamento em diligência os autos retornam a este colegiado tendo sido prestadas informações às fl. 776. Embora, tenha a autoridade fiscal, descrito de forma detalhada na planilha a situação dos créditos de obrigação principal, observa-se que na maioria das NFLD ali relacionadas consta apenas a informação de julgamento de primeira instância.

Conforme prevê o art. 32, IV da Lei nº 8.212/1991, o contribuinte é obrigado informar ao INSS, por meio de documento próprio, informações a respeito dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, nestas palavras:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

*IV – **informar mensalmente** ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Incluído pela Lei 9.528, de 10.12.97)(grifo nosso)*

Conforme o objeto da diligência, para que possa realizar o presente julgamento justificável apenas a necessária apreciação do desfecho do julgamento das NFLD que indicaram como fatos geradores os pagamentos realizados. Contudo, conforme descrito acima, a informação prestada pela autoridade fiscal indica que nem todas as NFLD transitaram em julgado, ou no mínimo foram julgados após interposição de recurso a este Conselho.

Dessa forma, entendendo necessário seja novamente o processo baixado em diligência, para que seja feito o sobrestamento do mesmo até o julgamento final (âmbito do CARF) de todas as NFLD correlatas.

Diante o exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

CONCLUSÃO

Voto no sentido de converter o julgamento em diligência para que o presente processo fique sobrestado até o julgamento final (âmbito do CARF) de todas as NFLD correlatas.

Em atendimento ao determinado na Resolução, foram juntadas aos processo as decisões definitivas relativas aos seguintes processos: 17546.000915/20007-35, 17546.000910/2007-11, 17546.000911/2007-57, 17546.001018/2007-49, 17546.001012/2007-71, 17546.001013/2007-16, 17546.001010/2007-82, 17546.001009/2007-58, 17546.001007/2007-69, 17546.001017/2007-02, 17546.001014/2007-61, 17546.001019/2007, 17546.000914/2007-9, 17546.000913/2007-46, 17546.001011/2007-27, 17546.001008/2007-11, 17546.001016/2007-50, 17546.001015/2007-13, 17546.001021/2007-62 e 17546.001020/2007-18. O processo 17546.001022/2007-15 foi arquivado em 05/08/2011 (papel).

O contribuinte e os devedores solidários foram cientificados do resultado da diligência, mas não apresentaram suas respectivas manifestações.

Em seguida, tendo em vista cumprimento do disposto na Resolução, e considerando que a Conselheira Relatora não mais integra nenhum dos colegiados da Seção, os autos foram encaminhados à 1ª TO/4ª Câmara/2ª Seção, para novo sorteio, tendo sido redistribuídos a este Conselheiro, para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário interposto.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

Os Recursos Voluntários interpostos pelo contribuinte **Frigorífico Campos de São José Ltda** (e-fls. 737 e ss) e pelos responsáveis solidários **Frigosef Frigorífico SEF de São José dos Campos Ltda** (e-fls. 691 e ss) e **André Luiz Nogueira JR ME** (e-fls. 760 e ss), são tempestivos e atendem aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, deles tomo conhecimento.

Registro que os responsáveis solidários **Tânia Pereira Lopes ME** e **Monalisa Pereira Lopes Nogueira ME** não apresentaram recurso.

Cabe destacar que o Recurso Administrativo apresentado tempestivamente deve ser processado normalmente, mesmo sem o Depósito Prévio preconizado no § 1º do art. 126 da Lei 8.213/91, uma vez que o dispositivo foi revogado pela Lei 11.727/2008, após reiteradas decisões do STF no sentido de que era inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévio para admissibilidade de remédio recursal na seara administrativa.

O entendimento da Egrégia Corte restou pacificado pela Súmula Vinculante nº 21, de observância obrigatória pelos órgãos da Administração Pública (art. 103-A da CF).

Por fim, cabe esclarecer que, a teor do inciso III, do artigo 151, do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

Dessa forma, entendo pelo conhecimento dos Recursos Voluntários interpostos pelo contribuinte **Frigorífico Campos de São José Ltda** (e-fls. 737 e ss) e pelos responsáveis solidários **Frigosef Frigorífico SEF de São José dos Campos Ltda** (e-fls. 691 e ss) e **André Luiz Nogueira JR ME** (e-fls. 760 e ss).

2. Prejudicial de Mérito – Decadência.

Conforme narrado, o presente Auto de Infração foi lavrado contra a pessoa jurídica acima identificada, por ter deixado de informar corretamente a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, eis que a referida guia foi apresentada com informações incompletas ou omissas, em face à totalidade dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, referente ao período de 01/01/1999 a 28/02/2006.

Embora a decadência não tenha sido arguida pelos recorrentes, necessário se faz adentrar em seu exame, por se tratar de matéria de ordem pública.

Pois bem. O Superior Tribunal de Justiça, nos autos do REsp 973.733/SC, submetido à sistemática dos recursos especiais repetitivos representativos de controvérsia (art. 543-C, do CPC/73), fixou o entendimento no sentido de que o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se: **a)** Do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando a lei prevê o pagamento antecipado, mas ele incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte; **b)** A partir da ocorrência do fato gerador, nos casos em que ocorre o pagamento antecipado previsto em lei.

Dessa forma, a regra contida no artigo 150, § 4º, do CTN, é regra especial, aplicável apenas nos casos em que se trata de lançamento por homologação, com antecipação de pagamento, de modo que, nos demais casos, estando ausente a antecipação de pagamento ou mesmo havendo a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, a regra aplicável é a prevista no artigo 173, I, do CTN.

No caso dos autos, o trabalho fiscal se reporta à ausência de cumprimento de obrigação acessória prevista no inciso IV, § 5º do art. 32 da Lei nº 8.212 de 1991, com redação dada pela Lei nº 9.528 de 1997, c/c o art. 225, IV e § 4º do RPS, relativa ao período de apuração **01/01/1999 a 28/02/2006**, sendo que as intimações ocorreram da seguinte forma:

Frigorífico Campos de São José Ltda	18/12/2006	e-fl. 524
Frigosef Frigorífico SEF de São José dos Campos Ltda	15/12/2006	e-fl. 527
André Luiz Nogueira JR ME	15/12/2006	e-fl. 546

No caso de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória não há que se falar em antecipação de pagamento por parte do sujeito passivo. Assim, para fins de contagem do prazo decadencial, há que se aplicar a regra geral contida no art. 173, inciso I do CTN, ou seja, contados do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado. Em outras palavras, no caso de lançamento de obrigação acessória a regra decadencial a ser aplicada é a do art. 173, I do CTN, uma vez que não há pagamento parcial de multa por obrigação acessória, de modo que não é aplicável a regra decadencial do no art. 150, § 4º, do CTN ou da Súmula CARF n. 99.

A propósito, é de se destacar a Súmula CARF nº 148, *in verbis*:

Súmula CARF nº 148

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

Acórdãos Precedentes:

2401-005.513, 2401-006.063, 9202-006.961, 2402-006.646, 9202-006.503 e 2201-003.715.

Em outras palavras, em se tratando de multa por descumprimento de obrigação acessória, exigível mediante lançamento de ofício, é aplicável o art. 173, I do CTN, hipótese em que o prazo de cinco anos tem como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, assim, como regra geral, para os fatos geradores ocorridos em 1999, o marco inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do ano 2000, encerrando-se em 31/12/2004. Por seu turno, o prazo para constituição dos créditos decorrentes de fatos geradores ocorridos em 2000 vai de 01/01/2001 até 31/12/2005 e assim sucessivamente.

Assim, uma vez que os recorrentes tomaram ciência do lançamento em **dezembro de 2006**, e o trabalho fiscal se reporta à multa por descumprimento de obrigação acessória relativa ao período de apuração **01/01/1999 a 28/02/2006**, restam decaídas as competências lançadas até 11/2000, uma vez que, pela aplicação da regra do art. 173, I do CTN, esta última competência (11/2000) poderia ser objeto de constituição de crédito até a data limite de 31/12/2005.

Dessa forma, encontram-se decaídas as competências lançadas até 11/2000, restando como não decaídas, neste lançamento, quaisquer outras posteriores a essa data.

E, ainda, não há que se falar na decadência da competência de dezembro/2000, eis que, conforme visto, em se tratando de descumprimento de obrigação acessória, deve ser reconhecida a decadência do crédito tributário levando em consideração o art. 173, I, do CTN, e não o art. 150, § 4º, do mesmo diploma legal.

A propósito, quanto à competência 12/2000, o fato gerador da contribuição previdenciária exigida é mensal, perfazendo-se no último dia de cada mês. Nessa hipótese, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que lançamento poderia ter sido efetuado corresponde a 01/01/2001.

Em outras palavras, a data limite para a entrega de GFIP da competência 12/2000 ocorreu em 01/2001, de modo que o início da contagem do prazo de cinco anos ocorreu em 01/01/2002 e data limite para o lançamento, por sua vez, em 31/12/2006. Portanto, quando da ciência do lançamento, esta competência era plenamente exigível.

Dessa forma, uma vez que os recorrentes tomaram ciência do lançamento em **dezembro de 2006**, e o trabalho fiscal se reporta à multa por descumprimento de obrigação acessória relativa ao período de apuração **01/01/1999 a 28/02/2006**, faz-se necessário reconhecer a decadência do crédito lançado até a competência 11/2000.

3. Dos Recursos Voluntários interpostos pelo contribuinte Frigorífico Campos de São José Ltda (e-fls. 737 e ss) e pelos responsáveis solidários Frigosef Frigorífico SEF de São José dos Campos Ltda (e-fls. 691 e ss) e André Luiz Nogueira JR ME (e-fls. 760 e ss).

Conforme narrado, trata-se de Auto de Infração lavrado (CFL 68), nos termos do respectivo Relatório Fiscal da Infração (fl. 4), em razão de apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, sendo que o cálculo da multa aplicada está informado no Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (fl. 5).

Na ação fiscal, da qual resultou o Auto de Infração em análise, a Auditora-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, de 06/05/1999, a responsabilidade solidária entre determinadas empresas, pelos 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, que seriam suficientes para caracterizar a existência de um "**grupo econômico de fato**".

São as seguintes as empresas que, na auditoria-fiscal, foram consideradas como integrantes de tal "**grupo econômico**": (i) FRIGOVALPA COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE CARNE LTDA; (ii) FRIGOSEF FRIGORÍFICO SEF DE SÃO JOSÉ DOS CAMPOS LTDA; (iii) FRIGORÍFICO MANTIQUEIRA LTDA; (iv) FRIGORÍFICO CAMPOS DE SÃO JOSÉ LTDA; (v) ANDRÉ LUIZ NOGUEIRA JÚNIOR – ME; (vi) TÂNIA PEREIRA LOPES – ME; (vii) MONALISA PEREIRA LOPES NOGUEIRA – ME.

Cabe pontuar que a Lei nº 9.528/97 introduziu a obrigatoriedade de apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP. Desde a competência janeiro de 1999, todas as pessoas físicas ou jurídicas sujeitas ao recolhimento do FGTS, conforme estabelece a Lei nº 8.036/90 e legislação posterior, bem como às contribuições e/ou informações à Previdência Social, conforme disposto nas leis nº 8.212/91 e 8.213/91 e legislação posterior, estão obrigadas ao cumprimento desta obrigação.

Nesse sentido, deverão ser informados os dados da empresa e dos trabalhadores, os fatos geradores de contribuições previdenciárias e valores devidos ao INSS, bem como as remunerações dos trabalhadores e valor a ser recolhido ao FGTS.

A empresa está obrigada à entrega da GFIP ainda que não haja recolhimento para o FGTS, caso em que esta GFIP será declaratória, contendo todas as informações cadastrais e financeiras de interesse da Previdência Social.

Em seu Recurso Voluntário (e-fls. 737 e ss), o contribuinte **Frigorífico Campos de São José Ltda** alega, em síntese, o seguinte: (i) ilegalidade e inexigibilidade na cobrança do FUNRURAL; (ii) inexistência de Grupo Econômico e consequente não participação; (iii) não responsabilidade quanto ao recolhimento de contribuições previdenciárias referente ao frete.

Por sua vez, o responsável solidário **Frigosef Frigorífico SEF de São José dos Campos Ltda**, em seu Recurso Voluntário (e-fls. 691 e ss), alega, em síntese, o seguinte: (i) interpretação legal equivocada da fiscalização nas regras concernentes ao grupo econômico; (ii) inexistência de participação no alegado grupo econômico.

Já o responsável solidário **André Luiz Nogueira JR ME**, em seu Recurso Voluntário (e-fls. 760 e ss), alegou, em síntese, o seguinte: (i) nulidade da decisão recorrida por não ter enfrentado as alegações trazidas na impugnação; (ii) ausência de participação no alegado grupo econômico, pela evidente e inegável falta de elementos probatórios nos autos; (iii) interpretação legal equivocada da fiscalização nas regras concernentes ao grupo econômico.

Entendo que as alegações recursais não merecem prosperar.

A começar, não vislumbro qualquer nulidade da decisão recorrida, por entender que a decisão foi fundamentada e se baseou na documentação comprobatória constante nos autos, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

A propósito, vislumbro que, ao contrário do que arguido pelo responsável solidário **André Luiz Nogueira JR ME**, a decisão recorrida mencionou expressamente as razões pelas quais entendeu pela sua manutenção no polo passivo da exação, na qualidade de responsável, por integrar o grupo econômico, conforme se extrai do seguinte excerto:

[...] 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).
- (...)

Em que pese, reiterando, todas as dificuldades enfrentadas na auditoria fiscal, em face da falta de apresentação dos já aludidos elementos, a Auditora-fiscal teve acesso a alguns documentos que merecem análise pelas evidências que deles se pode extrair:

- Foram constatadas as emissões de cheques, por **André Luiz Nogueira** (como pessoa física), em favor de Antonio Denílson Mendes (ex-empregado de **Tânia Pereira Lopes — ME** — fl. 609) e Raul Reno Vergueiro (fl. 610). 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. 611) e termo de rescisão de contrato de trabalho da empregada Fernanda Enedina Reis Prado (ex-empregados de **Tânia Pereira Lopes — ME** — fl. 612). 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. 613) e do Livro de Registro de Empregados (fl. 614), 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. 615) 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. 616). Trata-se novamente da prática de pagamentos de despesas de pessoas jurídicas por pessoas físicas, especificamente os sócios e, neste novamente caso, pelo controlador do "**grupo econômico**", denotando a ocorrência de "**confusão patrimonial**", especialmente em se considerando que não foram apresentados os livros

contábeis (ou, eventual e alternativamente, os livros-caixa) e respectivos documentos fiscais que pudessem eventualmente demonstrar a regularidade dos atos praticados.

• **André Luiz Nogueira** assina, também, a folha de rosto de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP (fl. 617) 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. 618), Maria Cristiane Teixeira (fl. 619) e José Maria Rodrigues Gaivão (fl. 620), 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.

Nesse sentido, não há que se falar em nulidade da decisão de primeira instância, eis que proferida por autoridade competente, e está devidamente fundamentada, tendo examinado a prova dos autos, sendo que a insatisfação do contribuinte, sobre os pontos suscitados, não tem o condão de anular a decisão de primeira instância, sendo matéria atinente à interposição de recurso voluntário, a ser objeto de deliberação pelo colegiado de 2ª instância.

Ademais, o cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo o contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo, hipótese que não se verifica *in casu*. O contraditório é exercido durante o curso do processo administrativo, nas instâncias de julgamento, não tendo sido identificado qualquer hipótese de embaraço ao direito de defesa do recorrente.

Entendo, portanto, que não há nenhum vício que macula o presente lançamento tributário, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, havendo a devida descrição dos fatos e dos dispositivos infringidos e da multa aplicada. Portanto, entendo que não se encontram motivos para se determinar a nulidade do lançamento, por terem sido cumpridos os requisitos legais estabelecidos no artigo 11 do Decreto nº 70.235/72, notadamente considerando que o contribuinte teve oportunidade de se manifestar durante todo o curso do processo administrativo.

Também entendo que não prosperam as alegações dos responsáveis solidários acerca da não participação no grupo econômico, matéria exaustivamente tratada nos processos concernentes às obrigações principais, e que caminharam sempre no sentido de reconhecer o grupo econômico de fato, com a participação dos recorrentes, sendo que este também é o entendimento deste Relator, considerando a extensão da prova acostada aos autos.

Conforme bem destacado pela decisão recorrida, o vasto conjunto probatório acostado aos autos, revela a participação efetiva dos sujeitos passivos arrolados como responsáveis solidários e recorrentes na situação descrita, o que demonstra o interesse comum no fato gerador, nos termos do art. 124, do CTN, eis que nas situações narradas, todos concorreram para a prática do ato, estando vinculados ao fato gerador do tributo.

A propósito, são valiosas as lições de Carlos Jorge Sampaio Costa¹, ao afirmar que: “Na fraude ou conluio, o interesse comum se evidencia pelo próprio ajuste entre as partes, almejando a sonegação. A solidariedade no pagamento de tributos por aqueles que agiram fraudulentamente é pacífica”.

¹ COSTA, Carlos Jorge Sampaio. Solidariedade passiva e o interesse comum no fato gerador, in **Revista de Direito Tributário** nº 4. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1978, p. 304.

Assim, a possibilidade da responsabilização tributária por solidariedade entre integrantes de um "**grupo econômico**", seja ela "**de direito**" ou "**de fato**", **no presente caso**, tem fundamento: (i) 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; (ii) no inciso I do art. 124 do CTN, em razão da "**confusão patrimonial**" (interesse comum no fato gerador).

Ultrapassado o ponto acima, no tocante à inconstitucionalidade das exigências em epígrafe, inicialmente, cumpre pontuar que foge à competência deste Colegiado o exame da adequação das normas tributárias fixadas pela Lei nº 8.212/91 (ou qualquer outra lei tributária) aos princípios e às vedações constitucionais ao poder de tributar previstas na CF/88, eis que tal atribuição foi reservada pela própria Constituição, com exclusividade, ao Poder Judiciário.

Não pode a autoridade lançadora e julgadora administrativa, por exemplo, invocando os princípios da isonomia tributária, da moralidade administrativa ou da impessoalidade, afastar a aplicação da lei tributária. Isto ocorrendo, significaria declarar, *incidenter tantum*, a inconstitucionalidade da lei tributária que serviu como base legal do lançamento, sendo que apenas os órgãos judiciais têm esse poder.

Cumprido observar, inclusive, que o referido entendimento já está sumulado no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Tem-se, pois, que não é da competência funcional do órgão julgador administrativo a apreciação de alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente. A declaração de inconstitucionalidade/ilegalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, outorgada pela própria Constituição Federal, falecendo competência a esta autoridade julgadora, salvo nas hipóteses expressamente excepcionadas no parágrafo primeiro do art. 62 do Anexo II, do RICARF, bem como no art. 26-A, do Decreto nº 70.235/72, não sendo essa a situação em questão.

Para além do exposto, cabe destacar que esta turma tem entendido que os julgamentos de autuações por falta de recolhimento do tributo devem ser efetuados conjuntamente com as lavraturas decorrentes de omissão de contribuições na GFIP.

Esse procedimento tem razão de ser no fato do colegiado entender que o auto de infração por descumprimento da obrigação acessória de apresentar Guia de Recolhimento de Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e informações à Previdência Social em GFIP, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias tem conexão com o lançamento da obrigação principal.

Por essa linha de entendimento a verificação da ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias não informadas em GFIP dá-se no momento da apreciação da obrigação principal. Assim, declarando-se improcedentes as contribuições lançadas, deve o resultado refletir-se no lançamento decorrente de descumprimento da obrigação acessória de não declarar as contribuições excluídas na GFIP.

Em outras palavras, a sorte do DEBCAD de obrigação acessória, que integra o presente processo, por congruência lógica, deve seguir o que restara decidido nos processos que dizem respeito às correlatas obrigações principais.

Assim, não cabe rediscutir, no âmbito deste processo e que diz respeito ao lançamento de obrigação acessória, o mérito da obrigação principal correlata, descabendo neste

foro, portanto, a retomada dos questionamentos apresentados e bem examinados nos processos próprios, cabendo apenas o exame das alegações concernentes aos fatos que serviram de motivação fiscal para o reconhecimento do descumprimento da presente obrigação acessória, bem como eventuais reflexos decorrentes do reconhecimento da ausência de fato gerador de contribuições previdenciárias.

Isso porque, conforme visto, a empresa foi autuada por ter apresentado GFIP - Guia de Recolhimento ao Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social com informações inexatas, incompletas ou omissas em relação aos dados relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias (CFL 68).

Dessa forma, considerando a informação de que as obrigações principais decorrentes dos mesmos fatos geradores objeto do vertente lançamento foram formalmente lançadas em diversos outros processos, no contexto da mesma ação fiscal, o julgamento da presente lavratura deve ocorrer analisando os reflexos dos processos relativos à exigência da obrigação principal.

Tendo em vista a vinculação de referida obrigação acessória (AIOA) com o lançamento de obrigação principal (AIOP), cujas informações necessárias ao julgamento não constavam nos autos, em oportunidade anterior, os autos foram convertidos em diligência, para que fossem prestadas as informações necessárias ao julgamento do presente processo, de obrigação acessória.

Em atendimento ao determinado na Resolução, foi elaborado o Relatório Fiscal da Diligência de e-fl. 776, acompanhado dos documentos de e-fls. 777 e ss.

Analisando os esclarecimentos trazidos no Relatório Fiscal da Diligência de e-fl. 776, bem como os documentos de e-fls. 777 e ss, tem-se que os DEBCAD's que deram origem à presente acusação fiscal, foram julgados no âmbito deste Conselho, tendo sido decidido o que segue:

DEBCAD	PROCESSO	SITUAÇÃO
37.044.265-2	17546.000915/2007-35	LANÇAMENTO PROCEDENTE
37.044.266-0	17546.000914/2007-91	LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE COM O RECONHECIMENTO DA DECADÊNCIA ATÉ A COMPETÊNCIA 11/2000
37.044.267-9	17546.000913/2007-46	LANÇAMENTO PROCEDENTE
37.044.268-7	17546.000910/2007-11	LANÇAMENTO PROCEDENTE
37.044.269-5	17546.000911/2007-57	LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE COM A RETIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO NA COMPETÊNCIA 02/2006, EM RELAÇÃO AO LEVANTAMENTO "A1M"
37.044.270-9	17546.001018/2007-49	LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE COM A EXCLUSÃO DAS PARCELAS REFERENTES A ALIMENTAÇÃO
37.044.271-7	17546.001012/2007-71	LANÇAMENTO PROCEDENTE
37.044.272-5	17546.001013/2007-16	LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE COM O RECONHECIMENTO DA DECADÊNCIA ATÉ A

		COMPETÊNCIA 11/2000 E 13/2000, BEM COMO PARA DETERMINAR O RECÁLCULO DA MULTA COM A PREVALÊNCIA DA MAIS BENÉFICA
37.044.273-3	17546.001011/2007-27	LANÇAMENTO PROCEDENTE
37.044.274-1	17546.001010/2007-82	LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE COM O RECONHECIMENTO DA DECADÊNCIA ATÉ A COMPETÊNCIA 11/2001, BEM COMO PARA DETERMINAR O RECÁLCULO DA MULTA COM A PREVALÊNCIA DA MAIS BENÉFICA E A EXCLUSÃO DO AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO
37.044.275-0	17546.001009/2007-58	LANÇAMENTO PROCEDENTE
37.044.276-8	17546.001008/2007-11	LANÇAMENTO IMPROCEDENTE COM O RECONHECIMENTO DA DECADÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO
37.044.277-6	17546.001007/2007-69	LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE COM O RECONHECIMENTO DA DECADÊNCIA ATÉ A COMPETÊNCIA 11/2001
37.044.278-4	17546.001017/2007-02	LANÇAMENTO PROCEDENTE
37.044.279-2	17546.001016/2007-50	LANÇAMENTO PROCEDENTE
37.044.280-6	17546.001015/2007-13	LANÇAMENTO PROCEDENTE
37.044.281-4	17546.001014/2007-61	LANÇAMENTO PROCEDENTE
37.044.673-9	17546.001022/2007-15	LANÇAMENTO IMPROCEDENTE - COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA DO TRABALHO PARA COBRANÇA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS EM RECLAMATÓRIA TRABALHISTA
37.044.674-7	17546.001021/2007-62	LANÇAMENTO IMPROCEDENTE COM A MANUTENÇÃO DO GRUPO ECONÔMICO - COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA DO TRABALHO PARA COBRANÇA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS EM RECLAMATÓRIA TRABALHISTA
37.044.675-5	17546.001020/2007-18	LANÇAMENTO IMPROCEDENTE COM A MANUTENÇÃO DO GRUPO ECONÔMICO - COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA DO TRABALHO PARA COBRANÇA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS EM RECLAMATÓRIA TRABALHISTA
37.044.676-3	17546.001019/2007-93	LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE

Dessa forma, uma vez que já fora julgada por este Conselho as autuações nas quais foram efetuados os lançamentos das contribuições previdenciárias não informadas em GFIP, o resultado do julgamento destas é fundamental para que se possa concluir pela

procedência ou não da autuação pela ausência de informação dos fatos geradores correspondentes em GFIP.

Assim, trazendo o que restara decidido nos processos que dizem respeito às correlatas obrigações principais para o caso dos autos, considerando que já houve o reconhecimento da decadência parcial do presente crédito tributário, notadamente em relação às competências 01/1999 a 11/2000, nos termos do art. 173, I, do CTN, entendo que o lançamento em epígrafe merece reparos, a fim de excluir da base de cálculo da multa lançada, os montantes concernentes às exclusões efetuadas nos processos abaixo:

DEBCAD	PROCESSO	SITUAÇÃO
37.044.269-5	17546.000911/2007-57	LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE COM A RETIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO NA COMPETÊNCIA 02/2006, EM RELAÇÃO AO LEVANTAMENTO "A1M"
37.044.270-9	17546.001018/2007-49	LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE COM A EXCLUSÃO DAS PARCELAS REFERENTES A ALIMENTAÇÃO
37.044.274-1	17546.001010/2007-82	LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE COM O RECONHECIMENTO DA DECADÊNCIA ATÉ A COMPETÊNCIA 11/2001, BEM COMO PARA DETERMINAR O RECÁLCULO DA MULTA COM A PREVALÊNCIA DA MAIS BENÉFICA E A EXCLUSÃO DO AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO
37.044.673-9	17546.001022/2007-15	LANÇAMENTO IMPROCEDENTE - COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA DO TRABALHO PARA COBRANÇA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS EM RECLAMATÓRIA TRABALHISTA
37.044.674-7	17546.001021/2007-62	LANÇAMENTO IMPROCEDENTE COM A MANUTENÇÃO DO GRUPO ECONÔMICO - COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA DO TRABALHO PARA COBRANÇA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS EM RECLAMATÓRIA TRABALHISTA
37.044.675-5	17546.001020/2007-18	LANÇAMENTO IMPROCEDENTE COM A MANUTENÇÃO DO GRUPO ECONÔMICO - COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA DO TRABALHO PARA COBRANÇA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS EM RECLAMATÓRIA TRABALHISTA
37.044.676-3	17546.001019/2007-93	LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE

Dessa forma, entendo que devem ser excluídas da base de cálculo da multa lançada, os montantes concernentes às exclusões efetuadas nos DEBCADs correlatos, quais sejam: 37.044.269-5; 37.044.270-9; 37.044.274-1; 37.044.673-9; 37.044.674-7; 37.044.675-5 e 37.044.676-3.

Já em relação aos valores remanescentes, não considerados neste voto, quanto à obrigação acessória em comento, entendo que não demonstraram os recorrentes, de modo objetivo, fato impeditivo, modificativo ou extintivo do dever de cumprir a obrigação instrumental, sendo este ônus do sujeito passivo.

A propósito, não é possível confundir as obrigações principal e acessória.

Isso porque, em decorrência da relação jurídica existente entre o contribuinte ou responsável (sujeito passivo) e o fisco (sujeito ativo), tem aquelas duas obrigações para com este: uma obrigação denominada principal que é a de verter contribuições para a Seguridade Social; outra, denominada acessória, distinta da primeira, que decorre da legislação tributária e tem por objeto prestações positivas ou negativas nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos (art. 113 do CTN).

Nesses termos, as obrigações acessórias são impostas aos sujeitos passivos como forma de auxiliar e facilitar a ação fiscal. Por meio das obrigações acessórias a fiscalização conseguirá verificar se a obrigação principal foi cumprida. São obrigações que não se confundem, conforme dispõe o art. 113, § 2º do CTN, nestas palavras:

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 descumprimento da obrigação principal dá ensejo, portanto, à constituição do crédito previdenciário, com a exigência do principal não recolhido acrescido de multa e juros moratórios; enquanto o descumprimento da obrigação acessória tem como consequência a lavratura do Auto de Infração, exigindo a penalidade prevista para cada tipo de infração.

Fica evidente, portanto, que a obrigação de a empresa apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social — GFIP com dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, constitui obrigação distinta do recolhimento de contribuições à Previdência Social por meio de documento de arrecadação — GPS.

Dessa forma, quando o sujeito passivo apresente a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social — GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, incorre, na prática, na infração prevista no § 5º, inciso IV, do artigo 32 da Lei 8.212/91, c/c art. 225, IV e parágrafo 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

O descumprimento da referida obrigação acessória, com a consequente imposição de multa, em nada se confunde, portanto, com o lançamento da obrigação principal, com a respectiva multa de ofício, eis que, na primeira hipótese, está-se diante de uma obrigação de fazer (apresentar GFIP com dados correspondentes aos fatos geradores), enquanto, na segunda, tem-se uma obrigação de dar (pagar as contribuições devidas).

Cabe destacar que a responsabilidade por infrações à legislação tributária, via de regra, independe da intenção do agente ou do responsável e tampouco da efetividade, natureza e

extensão dos efeitos do ato comissivo ou omissivo praticado, a teor do preceito contido no art. 136 da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN).

Nesse sentido, a exigência da penalidade independe da capacidade financeira ou de existência de danos causados à Fazenda Pública. Ela é exigida em função do descumprimento da obrigação acessória. A possibilidade de ser considerada, na aplicação da lei, a condição pessoal do agente não é admitida no âmbito administrativo, ao qual compete aplicar as normas nos estritos limites de seu conteúdo, sem poder apreciar arguições de cunho pessoal.

Ademais, a multa aplicada pela fiscalização pune precisamente os atos que, muito embora não tenham sido praticados dolosamente pelo contribuinte, ainda assim, tipificam infrações cuja responsabilidade é de natureza objetiva e encontram-se definidas no artigo 32, inciso IV da Lei n.º 8.212, de 24.07.91, e §§ 30 e 9º, acrescentados pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97, combinado com o art. 225, inc. IV e §§ 2º, 3º e 40 do "caput" do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06.05.99.

Dessa forma, o eventual pagamento da obrigação principal, ou inexistência de prejuízos, não afasta a aplicação da presente multa. A exigência da penalidade, tal como prescrita em lei, independe da capacidade financeira ou de existência de danos causados à Fazenda Pública. Trata-se de uma obrigação objetiva que independe de boa-fé ou de alegada adequação à sua imposição.

Cabe pontuar, ainda, que as informações constantes do documento de que trata o inciso IV, são de extrema importância, pois servem como base de cálculo das contribuições devidas ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, bem como compõem a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários (art. 32, § 2º, da Lei n.º 8.212/91).

Como consequência da incorreção da GFIP, tem-se que: (i) a previdência social deixa de receber informações que possibilitem compor sua base de dados relativamente às contribuições devidas pela empresa, e (ii) a previdência social deixa de receber informações que possibilitem compor sua base de dados para fins de cálculo e concessão de benefícios aos segurados do RGPS.

Esclarecidos os pontos acima, entendo que, adicionalmente, é necessário determinar, por força do art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional, o recálculo da multa, mediante comparação entre a multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91 e a multa que seria devida com base no art. 32-A da mesma Lei 8.212/91.

A esse respeito, relevante destacar que a própria Procuradoria da Fazenda Nacional, passou a acolher a jurisprudência firmada pelo Superior Tribunal de Justiça, acolhendo o entendimento da inaplicabilidade do art. 35-A da Lei n.º 8.212/91, o qual prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício de contribuições previdenciárias relativas a fatos geradores ocorridos antes da vigência da Lei n.º 11.941/09.

Nesse sentido, após a consolidação da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça no sentido de admitir a retroatividade benigna do art. 35 da Lei 8212/91, com a redação dada pela Lei 11941/09, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional incluiu essa matéria na lista e elaborou a nota retro referida, cujos principais trechos destaco pela pertinência com a presente lide.

Vejamos o que consta na Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, que fez incluir na “Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer – a que se refere o art.2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN Nº 502/2016 - o item o item 1.26,”c”:

1.2.6. Multas

c) Retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212/1991.

Resumo: A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício. Nessas hipóteses, a Corte afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício (rectius: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN.

Precedentes: AgInt no REsp 1341738/SC; REsp 1585929/SP, AgInt no AREsp 941.577/SP, AgInt no REsp 1234071/PR, AgRg no REsp 1319947/SC, EDcl no AgRg no REsp 1275297/SC, REsp 1696975/SP, REsp 1648280/SP, AgRg no REsp 576.696/PR, AgRg no REsp 1216186/RS.

Referência: Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME

*Data da inclusão: 12/06/2018

5. A controvérsia em enfoque gravita em torno do percentual de multa aplicável às contribuições previdenciárias objeto de lançamento de ofício, em razão do advento das disposições da Lei nº 11.941, de 2009. Discute-se, nessa toada, se deveriam incidir os percentuais previstos no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior àquela alteração legislativa; se o índice aplicável seria o do atual art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei 11.941, de 2009; ou, por fim, se caberia aplicar o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, incluído pela nova Lei já mencionada.

6. A respeito da questão, a Fazenda Nacional vem defendendo judicialmente a tese de que, para a definição do percentual aplicável a cada caso, indispensável discernir se se trata de multa moratória, devida no caso de atraso no pagamento independente do lançamento de ofício, ou de multa de ofício, cuja incidência pressupõe a realização do lançamento pelo Fisco para a constituição do crédito tributário, diante do não recolhimento do tributo e/ou falta de declaração ou declaração inexata por parte do contribuinte.

7. Na perspectiva da Fazenda Nacional, havendo lançamento de ofício, incidiria a regra do art. 35 anterior à Lei nº 11.941, de 2009 (que previa multa para a NFLD e a

escalonava até 100% do débito) ou aplicar-se-ia retroativamente o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991 (que estipula multa de ofício em 75%), quando mais benéfico ao contribuinte. Tais regras, conforme defendido, diriam respeito à multa de ofício. Noutras palavras, na linha advogada pela União, restaria afastada a incidência da atual redação do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009), porquanto aplicável apenas à multa moratória, não havendo que se falar em redução da multa de ofício imposta pelo Fisco para o patamar de 20% do débito.

8. Sucede que, analisando a jurisprudência do Egrégio Superior Tribunal de Justiça -

STJ, é possível constatar a orientação pacífica de ambas as Turmas de Direito Público no sentido de admitir a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício. É o que bem revelam as ementas dos arestos adiante transcritos, in verbis:

...

9. Vê-se que a Fazenda Nacional buscou diferenciar o regime jurídico das multas de mora e de ofício para, a partir disso, evidenciar a possibilidade ou não de retroação benigna (CTN, art. 106. II, "c") conforme as regras incidentes a cada espécie de penalidade.

10. Contudo, o STJ vem entendendo que, anteriormente à inclusão do art. 35-A pela Lei nº 11.941, de 2009, não havia previsão de multa de ofício no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (apenas de multa de mora), nem na redação primeva, nem na decorrente da Lei nº 11.941, de 2009 (fruto da conversão da Medida Provisória nº 449, de 2008). Consequentemente, a Corte tem afirmado a incidência da redação do art. 35 da Lei 8.212/1991, conferida pela Lei 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória, por caracterizar-se como norma superveniente mais benéfica em matéria de penalidades na seara tributária, a teor do art. 106, II, "c", do CTN.

11. Nessas hipóteses, a jurisprudência pacífica do STJ afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. Assim, o art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incidiria apenas sobre os lançamentos de ofício (rectius: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN ("O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada").

Recentemente, a Procuradoria da Fazenda Nacional editou ainda o PARECER SEI Nº 11315/2020/ME, no qual ratifica a aplicação do entendimento acima mesmo diante das considerações em contrário apresentadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Quanto a este ponto, fazemos os seguintes destaques:

1. Trata-se da Nota Cosit nº 189, de 28 de junho de 2019, da Coordenação-Geral de Tributação da Secretaria da Receita Federal do Brasil – COSIT/RFB e do e-mail s/n, de 13 de maio de 2020, da Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional na 3ª Região – PRFN 3ª Região, os quais contestam a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, que analisou proposta de inclusão de tema em lista de dispensa de contestar e de recorrer, nos termos da Portaria PGFN nº 502, de 12 de maio de 2016[1].

...

10. Nesse contexto, em que pese a força das argumentações tecidas pela RFB, a tese de mérito explicitada já fora submetida ao Poder Judiciário, sendo por ele reiteradamente rechaçada, de modo que manter a impugnação em casos tais expõe a Fazenda Nacional aos riscos da litigância contra jurisprudência firmada, sobretudo à condenação ao pagamento de multa.

11. Ao examinar a viabilidade da presente dispensa recursal, a CRJ lavrou a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, relatando que a PGFN já defendeu, em juízo, a diferenciação do regime jurídico das multas de mora e de ofício para, a partir disso, evidenciar a possibilidade ou não de retroação benigna, conforme as regras incidentes a cada espécie de penalidade:

6. A respeito da questão, a Fazenda Nacional vem defendendo judicialmente a tese de que, para a definição do percentual aplicável a cada caso, indispensável discernir se se trata de multa moratória, devida no caso de atraso no pagamento independente do lançamento de ofício, ou de multa de ofício, cuja incidência pressupõe a realização do lançamento pelo Fisco para a constituição do crédito tributário, diante do não recolhimento do tributo e/ou falta de declaração ou declaração inexata por parte do contribuinte.

7. Na perspectiva da Fazenda Nacional, havendo lançamento de ofício, incidiria a regra do art. 35 anterior à Lei nº 11.941, de 2009 (que previa multa para a NFLD e a escalonava até 100% do débito) ou aplicar-se-ia retroativamente o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991 (que estipula multa de ofício em 75%), quando mais benéfico ao contribuinte. Tais regras, conforme defendido, diriam respeito à

multa de ofício. Noutras palavras, na linha advogada pela União, restaria afastada a incidência da atual redação do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009), porquanto aplicável apenas à multa moratória, não havendo que se falar em redução da multa de ofício imposta pelo Fisco para o patamar de 20% do débito. (grifos no original)

12. Entretanto, o STJ, guardião da legislação infraconstitucional, em ambas as suas turmas de Direito Público, assentou a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício.

Embora inexista decisão do Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo, o que implicaria força normativa formal nos termos do Regimento Interno deste Conselho (art. 62, § 1º, II, "b"), a jurisprudência reiterada e orientadora da 1ª Seção daquele Tribunal tem força normativa material, tanto que culminou com a edição da Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME (vide art. 62, § 1º, II, "c", do Regimento), impondo-se a sua observância até como forma de preservar o sobreprincípio da segurança jurídica e o consequente princípio da proteção da confiança.

Para além do exposto, conforme voto proferido no Acórdão nº 9202-009.753, da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), de Relatoria da Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, embora a penalidade decorrente de descumprimento de obrigação acessória, prevista no art. 32, inciso IV, §§ 4º e 5º, em razão da não apresentação de GFIP ou apresentação com dados não correspondentes aos fatos geradores, não tenha sido expressamente tratada no Parecer SEI 11315/2020, como a tese encampada pelo STJ é pela inexistência de multas de ofício na redação anterior do art. 35 da Lei 8.212/91, é de rigor que, em obediência ao disposto no art. 106, II, "c", do CTN, haja comparação entre a multa pelo descumprimento de obrigação acessória amparada nos §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91, com a nova penalidade por apresentação de declaração inexata, a saber, o art. 32-A da mesma Lei.

A propósito, destacam-se os seguintes excertos extraídos do *decisum*:

[...] Cabe ressaltar que, na vigência da legislação anterior, havia previsão de duas penalidades, uma de mora, uma já tratada no parágrafo precedente, e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória, esta prevista no art. 32, inciso IV, §§ 4º e 5º, em razão da não apresentação de GFIP ou apresentação com dados não correspondentes aos fatos geradores, imposições que, a depender o caso concreto, poderiam alcançar a alíquota de 100%, sendo certo que tal penalidade não foi expressamente tratada no citado Parecer SEI 11315/2020.

Como se viu, na nova legislação, que tem origem na MP 449/08, o art. 35 da lei 8.212/91 continuou a tratar de multa de mora pelo recolhimento em atraso, passando a exigir para as contribuições previdenciárias a mesma penalidade moratória prevista para os tributos fazendários (art. 61 da Lei 9.430/96). Por outro lado, a mesma MP 449 inseriu o art. 35-A na Lei 8.212/91, e, assim, da mesma forma, passou a prever, tal qual já ocorria para tributos

fazendários, penalidade a ser imputada nos casos de lançamento de ofício, em percentual básico de 75% (art. 44 da Lei 9.430/96).

Como a tese encampada pelo STJ é pela inexistência de multas de ofício na redação anterior do art. 35 da Lei 8.212/91, resta superado o entendimento deste Conselho Administrativo sobre a natureza de multa de ofício de tal exigência.

Por outro lado, não sendo aplicável aos períodos anteriores à vigência da lei 11.941/09 o preceito contido no art. 35-A, a multa pelo descumprimento da obrigação acessória relativo à apresentação da GFIP com dados não correspondentes (declaração inexata), já não pode ser considerada incluída na

nova penalidade de ofício, do que emerge a necessidade de seu tratamento de forma autônoma.

Assim, considerando a mesma regra que impõe a aplicação a fatos pretéritos da lei que comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração, conforme art. alínea “c”, inciso II do art. 106 da Lei 5.172/66 (CTN), e de rigor que haja comparação entre a multa pelo descumprimento de obrigação acessória amparada nos §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91, com a nova penalidade por apresentação de declaração inexata, a saber, o art. 32-A da mesma Lei.

Assim, temos as seguintes situações:

- os valores lançados, de ofício, a título de multa de mora, sob amparo da antiga redação do art. 35 da lei 8.212/91, incidentes sobre contribuições previdenciárias declaradas ou não em GFIP e, ainda, aquela incidente sobre valores devidos a outras entidades e fundos (terceiros), para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pela nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Lei 11.941/09;

- os valores lançados, de forma isolada ou não, a título da multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91, para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pelo que dispõe o art. o art. 32-A da mesma Lei;

Portanto, no caso em apreço, impõe-se afastar a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, devendo ser aplicada a retroatividade benigna a partir da comparação da multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91 com a que seria devida com base no art. art. 32-A da mesma Lei 8.212/91.

Dessa forma, os valores lançados, de ofício, a título de multa de mora, sob amparo da antiga redação do art. 35 da lei 8.212/91, incidentes sobre contribuições previdenciárias declaradas ou não em GFIP e, ainda, aquela incidente sobre valores devidos a outras entidades e fundos (terceiros), para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pela nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Lei 11.941/09.

E, ainda, os valores lançados, de forma isolada ou não, a título da multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91, para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pelo que dispõe o art. o art. 32-A da mesma Lei.

Ante o exposto, no presente caso, também se faz necessário determinar o recálculo da multa, mediante comparação entre a multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91 e a multa que seria devida com base no art. art. 32-A da mesma Lei 8.212/91.

Por fim, registro que não vislumbro qualquer nulidade do lançamento, eis que o fiscal autuante demonstrou de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como houve a estrita observância dos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 do Decreto nº 70.235/72.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER dos Recursos Voluntários interpostos pelo contribuinte Frigorífico Campos de São José Ltda (e-fls. 737 e ss) e pelos responsáveis solidários Frigosef Frigorífico SEF de São José dos Campos Ltda (e-fls. 691 e ss) e André Luiz Nogueira

JR ME (e-fls. 760 e ss), para rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida e DAR-LHES PARCIAL PROVIMENTO, a fim de: (i) reconhecer a decadência do crédito lançado até a competência 11/2000; (ii) excluir da base de cálculo da multa lançada, os montantes concernentes às exclusões efetuadas nos DEBCADs correlatos, quais sejam: 37.044.269-5; 37.044.270-9; 37.044.274-1; 37.044.673-9; 37.044.674-7; 37.044.675-5 e 37.044.676-3; (iii) determinar, por força do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, o recálculo da multa, mediante comparação entre a multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91 e a multa que seria devida com base no art. art. 32-A da mesma Lei 8.212/91.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite