



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

Processo n° 17546.001013/2007-16
Recurso n° 256.020 Voluntário
Acórdão n° 2403-00.467 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de março de 2011
Matéria NOTIFICAÇÃO FISCAL
Recorrente FRIGORÍFICO CAMPOS DE SÃO JOSÉ LTDA. E OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/1999 a 30/11/2005

INCONSTITUCIONALIDADE. AFASTAMENTO DE NORMAS LEGAIS. VEDAÇÃO.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) não é competente para afastar a aplicação de normas legais e regulamentares sob fundamento de inconstitucionalidade.

DECADÊNCIA.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante n° 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicada a regra quinquenal da decadência do Código Tributário Nacional.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NFLD. GRUPO ECONÔMICO DE FATO. EXISTÊNCIA DEMONSTRADA.

Nos termos do art. 30, IX da Lei n° 8.212/91, as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem solidariamente pelos débitos fiscais de natureza previdenciária.

Compõem grupo econômico de fato as empresas controladas e administradas conjunta e unitariamente, de forma que se confunde numa mesma pessoa a administração e controle interno, e a própria atuação de mercado.

MULTA DE MORA. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO.

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

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, Por unanimidade de votos, em acatar a preliminar de decadência até a competência 11/2000 e 13/2000 com base nos critérios estabelecidos no Art. 173, I, CTN. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso determinando o recálculo da multa de mora, com base na redação dada pela Lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte. Vencido na questão da multa de mora o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro.

CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Presidente/Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Ivacir Julio de Souza, Cid Marconi Gurgel de Souza e Eivanice Canário da Silva (suplente). Ausentes os conselheiros Marthius Sávio Cavalcante Lobato e Marcelo Magalhães Peixoto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Acórdão 05-19.362 - 7ª Turma da Delegacia de julgamento em Campinas, que julgou procedente o lançamento, oriundo de descumprimento de obrigação tributária legal principal e decidiu pela exclusão de Frigovalpa Comércio e Indústria de Carnes Ltda do pólo passivo do lançamento.

Assim o lançamento foi apresentado pela DRJ, folha 248:

Nos termos do Relatório Fiscal (fls. 91 a 100), trata-se de NFLD lavrada para cobrança de contribuições previdenciárias relativas às contribuições arrecadadas de segurados empregados e contribuintes individuais, não repassadas à Previdência Social.

Os valores lançados têm como base as folhas de pagamento e as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social — GFIP, nos dados cadastrais informatizados ("sistema CNISA" — fls. 111 a 116) e recibos de férias.

Os valores lançados encontram-se devidamente discriminados no anexo "Relatório de Lançamentos" fls. 33 a 39.

Na ação fiscal, da qual resultou o lançamento fiscal em análise, a Auditora-fiscal estabeleceu, com base no inciso IX do art. 30 da Lei n.º. 8.212, de 24/07/1991 e art 222 do Decreto n.º. 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".

Foram consideradas, juntamente com a notificada principal, como integrantes do grupo econômico:

- FRIGOVALPA COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE CARNES LTDA
- FRIGOSEF FRIGORIFICO SEF DE SÃO JOSÉ DOS CAMPOS LTDA
- FRIGORÍFICO MANTIQUEIRA LTDA
- FRIGORIFICO CAMPOS DE SÃO JOSÉ
- ANDRÉ LUIZ NOGUEIRA JÚNIOR - ME
- TÂNIA PEREIRA LOPES - ME
- MONALISA PEREIRA LOPES NOGUEIRA— ME

O lançamento refere-se ao período de 12/1999 a 11/2005 e a ciência dos contribuintes ocorreu entre 15 e 18/12/2006.

Inconformada com a decisão, as recorrentes apresentaram recurso voluntário, onde alegam, em síntese, que:

FRIGORÍFICO CAMPOS DE SÃO JOSÉ Ltda:

- da ilegalidade e inexigibilidade na cobrança do FUNRURAL e INCRA.
- Inexistência de grupo econômico e conseqüente não participação.
- Não podemos sequer falar em sucessão de empresas, pois jamais ocorreu transferência do fundo de comércio, lembrando que os equipamentos e o local são arrendados.
- Quanto a confusão patrimonial, também não existiu, pois cada uma das empresas tem sua personalidade e obrigações tributárias próprias.
- Interpretação equivocada da legislação.

ANDRÉ LUIZ NOGUEIRA JR - ME

- O presente recurso se dá pela omissão da decisão, que não apresentou qualquer fundamentação legal para manutenção do recorrente no pólo passivo; pois apresentadas as alegações de impugnação oportunamente pelo recorrente, e esta não foram analisadas.
- 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.
- Entende que não participa de grupo econômico.

FRIGOSEF - FRIGORÍFICO SEF DE SÃO JOSÉ DOS CAMPOS LTDA

- encontramos diversas afrontas a legislação pátria, bem como, aplicações equivocadas de entendimentos legais e desrespeito a hierarquia das leis, o que traduz evidente ilegalidade, motivando o presente recurso.
- Questiona a existência do grupo econômico.
- Questiona a solidariedade tributária aplicada.

Registro que as empresas TÂNIA PEREIRA LOPES - ME e MONALISA PEREIRA LOPES NOGUEIRA - ME não apresentaram recurso.

Processo nº 17546.001013/2007-16
Acórdão n.º **2403-00.467**

S2-C4T3
Fl. 330

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari, Relator

O recurso é tempestivo e por não haver óbice ao seu conhecimento, passo à análise das questões levantadas pela recorrente.

Preliminares:

Inconstitucionalidade - competência

A contribuinte alega ilegalidades e/ou inconstitucionalidades nas normas que fundamentaram o lançamento e competência deste colegiado para decidir sobre a questão.

Cumpra esclarecer que não compete aos órgãos julgadores da Administração Pública exercer o controle de constitucionalidade de normas legais.

Note-se, que o escopo do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.

Nesse sentido, a Súmula CARF nº 2 é clara quanto à incompetência do CARF para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária.

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

Dessa forma, não há como se acolher a pretensão da contribuinte, em relação a ilegalidade e inconstitucionalidade de normas ou atos normativos que fundamentaram o presente lançamento.

Decadência

O lançamento fundamentou-se no artigo 45 da Lei 8.212/91. O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade desse artigo, nestas palavras:

Súmula Vinculante nº 8 “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal, a Súmula de nº 8 vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei n.º 8.212, há que serem observadas as regras previstas no Código Tributário Nacional (CTN), o art. 173 ou o art. 150 (este último diz respeito ao lançamento por homologação).

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Art. 150 O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifo nosso)

O presente lançamento refere-se a contribuição dos segurados que a empresa reteve e não recolheu para a Previdência. Registra o Relatório Fiscal a Representação Fiscal para Fins Penais.

B) DAS CONTRIBUIÇÕES AUFERIDAS - DECLARADAS EM GFIP

Encontram-se lançados neste débito :

1) As contribuições previdenciárias descontadas dos segundos empregados, os fatos foram verificados no sistema CNISA, declarados em GFIP e recibos de férias.

Tal fato, caracteriza, em tese, crime contra a Previdência Social, de apropriação indébita, estabelecido no dispositivo legal transcrito abaixo, o fato será comunicado à autoridade competente para verificar o ilícito.

J) OUTRAS INFORMAÇÕES

...

2. Os fatos que ensejaram, em tese, crime contra a Previdência Social, serão comunicados ao Ministério Público, através de RFFP (Representação Fiscal para Fins Penais)

Por entender que esse comportamento como ilícito, aplico a regra do artigo 173 do CTN.

Registro que o RADA - Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados apresenta recolhimentos apropriados ao lançamento.

O período do lançamento é de 12/1999 a 11/2005.

A ciência do lançamento ocorreu entre 15 e 18/12/2006.

Entendo decadentes as competências até 11/2000, inclusive e 13/2000.

Mérito:

Grupo Econômico

Inicialmente registro que a questão do grupo econômico está aqui presente em razão da previsão legal de solidariedade tributária entre empresas componentes do grupo econômico.

O CTN prevê que a lei pode designar situações de solidariedade tributária.

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

A lei 8.212/91, que instituiu o Plano de Custeio da Previdência Social, expressamente estabelece que as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente.

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

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

Abaixo ficará demonstrado, por meio de resumo das evidências se tratar de grupo econômico de fato.

Outros processos decorrentes da mesma ação fiscal já foram julgados por este CARF. A 2ª Turma Ordinária, 4ª Câmara, 2ª Seção já se pronunciou sobre a regularidade do grupo econômico de fato. Reproduzo abaixo texto extraído do processo 17546.001022/2007-15, de autoria do conselheiro Rogério de Lellis Pinto.

Desta feita, como esta Câmara já se pronunciou sobre a regularidade do grupo econômico de fato, tal qual como posta nos autos, peço vênia para adotar as mesmas razões de decidir do citado Recurso Voluntário 156044, que restou vazada no seguinte sentido:

Assim é que a questão trazida à ponderação deste Nobre Colegiado cinge-se exclusivamente na verificação da existência de um grupo econômico de fato, e o que já me adianto, apesar das brilhantes argumentações trazidas pelas Recorrentes, me parece realmente existir.

Com efeito, o grupo econômico encontrado pela autoridade fiscal responsável pelo presente lançamento não é exatamente aquele citado nas peças recursais, que tem em vista algo formalmente montado, com participações acionárias e documentos que o externam. Ao contrário daquele, aqui trata-se de uma “união” in concreto de várias empresas visando a atuação conjunta no mercado, atuando de forma conglomerada, sendo impossível disfarçar a existência de um interesse comum inerente a essa atuação conjunta, e que acaba por vincular umas as outras.

A questão da responsabilidade solidária de empresas que integram um grupo econômico de fato, já foi por diversas vezes abordada por este Colegiado, de forma que peço Vênia a Ilustre Conselheira Ana Maria Bandeira, para trazer-lhe trecho do seu voto nos RV nº 156242, 156210 e 159619, cujo caráter elucidativo não merece ser ignorado:

“No que tange à caracterização de grupo econômico, entendo necessário tecer algumas considerações.

A auditoria fiscal entendeu por caracterizar a existência de grupo econômico de fato entre a recorrente e demais empresas por força do disposto no art. 30, inciso IX da Lei nº 8.212/1991, abaixo transcrito:

Lei 8.212/1991 “Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (...)

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

A legislação é clara ao afirmar que são solidariamente responsáveis, as empresas integrantes de grupos econômicos de qualquer natureza, ou seja, grupos de fato e de direito.

A respeito do assunto, a Instrução Normativa SRP nº 03/2005 estabelece o seguinte:

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

Cumpre dizer que o disposto na normativa está consoante ao entendimento existente na doutrina.

Além da Lei nº 8.212/1991, o sistema jurídico brasileiro trata dos grupos empresariais em outros diplomas legais, dentre eles:

A Consolidação das Leis do Trabalho – CLT (Decreto-lei 5.452/1943) que, em seu art. 2.º, § 2.º, estabelece, para efeitos da relação de emprego, a responsabilidade solidária de empresas que “estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica”;

A Lei 8.884/1994, que dispõe sobre a prevenção e a repressão às infrações contra a ordem econômica, em seu art. 17, prevê a responsabilidade solidária de “empresa ou entidades integrantes de grupo econômico, de fato ou de direito, que praticarem infrações da ordem econômica”. o Código de Defesa do Consumidor (Lei 8.078/1990) que, em seu art. 28, prevê responsabilidade subsidiária para as “sociedades integrantes dos grupos societários e as sociedades controladas”; No entanto, o que vem a ser considerado grupo econômico de fato e de direito pode ser extraído da Lei nº 6.404/1976, a Lei das Sociedades Anônimas.

Na doutrina, é pacífico o entendimento de que a legislação brasileira adota o sistema dual para disciplinar os grupos de sociedades, considerando os grupos de fato e de direito.

A sistemática da Lei das S.A. consiste em prever regras próprias para as sociedades coligadas, controladas e controladoras, estas dispostas no seu Capítulo XX, que é o que a doutrina considera como sociedades formadoras de grupos de fato.

Já no Capítulo XXI, há disciplina específica dos grupos constituídos mediante convenção grupal, ou seja, os grupos de direito.

O entendimento acima pode ser corroborado nos dizeres de Fábio Konder Comparato, abaixo transcritos:

“Trata-se da distinção, sob certo aspecto radical, entre grupos de fato e grupos de direito. A lei, na verdade, não contém essas expressões, de origem doutrinária. Mas elas parecem muito sugestivas e apropriadas para a compreensão do sistema legal. (...)

Vejam agora, mais de perto, a regulação de cada um desses tipos de grupos, principiando pelos de fato.

II – Disciplina dos Grupos de Fato Pressuposto de aplicação normativa:

Antes de examinarmos as regras específicas de disciplina dos grupos de fato, importa fixar o pressuposto de aplicação de tais normas. Com efeito, se a lei não fala aqui em grupos, qual o critério para o reconhecimento das hipóteses de incidência normativa? Esse critério é dado pelas noções de controle e de coligação.

O primeiro é definido no art. 243, § 2º, quando considera “controlada a sociedade na qual a controladora, diretamente ou através de outras controladas, é titular de direitos de sócio que lhe assegurem, de modo permanente, preponderância nas deliberações sociais e o poder de eleger a maioria dos administradores”. (...)

No que tange à coligação, a lei a reconhece quando uma sociedade participa do capital de outra com dez por cento ou mais, sem controlá-la (art. 243, § 1º). Esse mínimo percentual já constava da legislação bancária como denotando um interesse societário importante (Lei 4.505, de 31.12.64, art. 34)”¹ O entendimento de que a Lei das S/A dispõe em seu Capítulo XX a respeito do que considera-se grupos econômicos de fato pode ser extraído do trecho de artigo de autoria de Edmur de Andrade Nunes Pereira Neto:

“A legislação brasileira dos grupos, como é sabido, adotou o modelo contratual.

O art. 265, da lei nº 6.404/76, dispõe que a sociedade controladora e suas controladas podem constituir grupo de sociedade, mediante convenção.(...)

Não descuida nossa lei, entretanto, dos grupos de fato, vale dizer, da existência na realidade fática de um conjunto de sociedades articuladas sob uma direção unitária.

A Lei 6.404/76, trata da matéria no Capítulo XX, dedicado às sociedades coligadas, controladoras e controladas, mantendo-se fiel ao modelo contratual, na medida em que disciplina o comportamento dos administradores nas relações entre a sociedade controladora e suas coligadas e controladas, bem como agrava a responsabilidade daqueles e ainda submete a

¹ Os Grupos Societários na Nova Lei das Sociedades por Ações - Fábio Konder Comparato - Revista Direito Mercantil Industrial Econômico e Financeiro - nº 23 - 1976 - Editora Revista dos Tribunais

sociedade de comando ao direito comum das sociedades.”² No mesmo sentido, cito Jorge Lobo, Modesto Carvalhosa e Arnaldo Wald:

“A classificação mais comum distingue os grupos de direito dos grupos de fato, consoante haja ou não sido celebrada uma convenção para disciplinar as relações entre a sociedade controladora e suas controladas.

Entre nós, em que a dicotomia é nítida, os grupos de sociedades de fato são regulados no capítulo XX (arts. 243 a 264 da Leis de S.A.) e os grupos de sociedades de direito no capítulo XXI (arts. 265 a 277).”³ “Na captação desses fenômenos concentracionais, a nossa lei reconhece a existência de uma relação horizontal entre sociedades coligadas e vertical entre controladoras e controladas, implicitamente reconhecendo que, no sistema vertical, o controle geralmente ocorre através de holdings, que, por sua vez, controlam outras holdings, que controlam as sociedades operacionais. Dessa forma, conforme a lei, no regime vertical há sociedade controladora e no horizontal não existe esse predicado. Aqui há a coligada investidora e coligada investida. Estabelece-se, assim, um regime de coordenação entre as sociedades coligadas e de comando entre a controladora e as controladas. Essas unidades formam um grupo econômico, não convencional, com efeitos jurídicos decorrentes do entrelaçamento dos patrimônios dessas mesmas sociedades.

Formam, assim, uma entidade econômica de relevância jurídica. Diferentemente do grupo de sociedades, regido pelos arts. 265 a 279, que constitui uma entidade jurídica.

A diferença fundamental entre uma e outra forma de concentração é que, no Capítulo XX, ora comentado, as sociedades envolvidas não estão sujeitas a convenção, diferentemente das regidas pelo Capítulo XXI, que se vinculam convencionalmente. Assim, este capítulo trata dos chamados grupos de fato ou grupos não convencionais, ao passo que o capítulo seguinte (XXI) disciplina os chamados grupos de direito ou grupos convencionais.”⁴ “1.3 Regime jurídico dos grupos societários de fato No Brasil, à Lei nº 6.404/76 – Lei das Sociedades por Ações – se atribui o mérito de suprir a lacuna legislativa societária na disciplina dos grupos de sociedades. Adotando a diretriz geral da lei germânica, a legislação pátria diversifica o regramento dos chamados grupos societários de fato, da subsidiária integral e dos grupos de sociedades.

Verificamos, no entanto, já antes da edição da lei societária, a existência de algumas disposições legais sobre controladas e coligadas, que surgiram inicialmente no direito trabalhista, na legislação sobre repressão aos abusos do poder econômico, no direito tributário e em seguida, de modo mais preciso, na legislação bancária.

² Anotações sobre os Grupos de Sociedades - Edmur de Andrade Nunes Pereira Neto - Revista de Direito Mercantil, Industrial, Econômico e Financeiro - nº 82 - abril/junho/1991 - Ed. Revista dos Tribunais

³ Direito dos Grupos de Sociedades - Jorge Lobo - Revista de Direito Mercantil, Industrial, Econômico e Financeiro - Vol 107 -1997 - Malheiros Editores

⁴ Comentários à Lei das Sociedades Anônimas - Modesto Carvalhosa - 4º Volume - Tomo II - 2º Edição - 2003 - Editora Saraiva (pag 7 e 8)

Com sua sensibilidade para os fatos e um certo desprezo pelos mitos jurídicos, a Consolidação das Leis do Trabalho foi, certamente, o primeiro diploma brasileiro a estabelecer a co-responsabilidade da holding e da empresa subsidiária no tocante aos ônus trabalhistas, referindo-se expressamente aos grupos industriais, comerciais e outros (art. 2º § 2º, da CLT).

O Capítulo XX da lei das Sociedades por Ações trata das empresas que, embora mantendo entre si vínculos societários, não se organizaram sob a forma de grupo, através de uma convenção específica, e que, assim sendo, obedecem, em tese, aos princípios aplicáveis às sociedades isoladas, com as restrições e derrogações contidas no mencionado capítulo.

Conforme sintetiza Bulhões Pedreira:

“a vinculação de duas ou mais sociedades por relações de participação dá origem a uma estrutura de sociedades, e quando essa estrutura é hierarquizada (ou seja, uma sociedade tem o poder de controlar as outras), é designada “grupo de sociedades”, que pode ser de fato (baseado apenas nas relações de participação societária e de controle) ou de direito (se, além disso, é regulado por uma convenção de grupo acordada entre as sociedades.).

A participação societária pode operar-se através da coligação e do controle, que se diferenciam, segundo a doutrina dominante, pela existência, na primeira, de uma relação horizontal entre as sociedades, sem vínculos de sujeição de uma à outra, enquanto na segunda, a relação entre elas se faz verticalmente, sujeitando-se uma das sociedades ao poder de dominação de outra. Tanto num caso como noutro é inegável a interdependência entre as sociedades que se agrupam.”⁵ Diante dos entendimentos apresentados, resta evidente que, a Lei das Sociedades por Ações considera que os grupos de empresas podem ser de fato e de direito.

Em estudo denominado “Grupos Societários: Análise do Modelo da Lei 6.404/1976”, Viviane Muller Prado, Professora da Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas, apresenta importantes informações para o entendimento da questão.⁶ Tal qual os demais doutrinadores citados, a professora concorda que Lei 6.404/1976 quando disciplinou os grupos societários, adotou o modelo dual, no qual os grupos podem ser de direito ou de fato.

Quanto trata do modelo dual, onde são considerados grupos de fato e de direito, entende que o que impede que seja considerado em sua totalidade no estudo é o fato da quase inexistência de grupos de direito entre os agrupamentos empresariais brasileiros, conforme se infere do trecho abaixo:

⁵ Caracterização do Grupo Econômico de Fato e suas Consequências quanto à Remuneração dos Dirigentes de suas Diversas Sociedades Componentes - Arnold Wald - Revista de Direito Bancário e do Mercado de Capitais - Ano 7 - julho/setembro 2004 - Editora Revista dos Tribunais

⁶ Grupos Societários: Análise do Modelo da Lei nº 6.404/1976 - Viviane Muller Prado - Revista Direito GV, nº 2, vol 1, pag 5-28 - Junho/Dezembro 2005

“Há, entretanto, um fato que impede que este estudo continue considerando o modelo dual na sua totalidade: os grupos empresariais brasileiros não se organizam como grupos contratuais. Conforme informação de Fábio Konder Comparato, tem-se conhecimento do registro de menos de 30 grupos de direito no Departamento Nacional de Registro de Empresas. Modesto Carvalhosa dá exemplo das seguintes empresas que tentaram se constituir na forma de grupo, mas não levaram adiante a reestruturação para tanto, continuando na roupagem de grupos de fato: Grupos Real, Grupo Cindumel, Grupo Roager e Grupo Pão de Açúcar (Carvalhosa, 2003a, p. 311). A não-utilização do instrumento para a formação de grupos de direito não significa que inexistem grupos societários no Brasil. Muito pelo contrário. As grandes empresas brasileiras organizam-se na forma grupal, mas a partir do poder de controle societário. A utilização da estrutura grupal para a organização das grandes empresas brasileiras fica evidenciada no periódico Valor Grandes Grupos de 2004. Este anuário demonstra que as 200 maiores empresas com atuação no País, nos vários segmentos de mercado, organizam-se em estruturas complexas plurissocietárias. Saindo da Lei das Sociedades por Ações para o Código Civil de 2002, também encontra-se tratamento próprio das sociedades coligadas no Capítulo VII, Subtítulo II, do Livro II, nomeadamente nos arts. 1.097 a 1.101. O Código Civil, todavia, traz apenas uma descrição das situações de ligações entre sociedades e não especifica disciplina diferenciada para a participação de sociedade no capital de outra.”

Diante das argumentações apresentadas é possível concluir que as empresas coligadas, controladoras e controladas nos termos estabelecidos no artigo 243, §§ 2º e 3º da Lei nº 6.404/1976 formam grupos econômicos de fato e como tal, são solidariamente responsáveis pelas contribuições previdenciárias, conforme estabelece o inciso IX do art. 30, da Lei nº 8.212/1991.

“Art.243 - O relatório anual da administração deve relacionar os investimentos da companhia em sociedades coligadas e controladas e mencionar as modificações ocorridas durante o exercício.

§ 1º - São coligadas as sociedades quando uma participa, com 10% (dez por cento) ou mais, do capital da outra, sem controlá-la.

§ 2º - Considera-se controlada a sociedade na qual a controladora, diretamente ou através de outras controladas, é titular de direitos de sócio que lhe assegurem, de modo permanente, preponderância nas deliberações sociais e o poder de eleger a maioria dos administradores.”

A meu ver, a situação descrita no dispositivo acima é suficiente para concluir a respeito da existência de grupo econômico e, conseqüente, solidariedade.

Fora da situação prevista em lei em que empresas coligadas, controladas e controladoras formam grupos econômicos de fato, estes também podem ser caracterizados, tendo por base o exercício do controle, o qual pode apresentar-se de forma simulada, como, por exemplo, no caso de empresas aparentemente sem nenhuma interligação, formalmente

pertencentes a pessoas que efetivamente não detém poder de controle algum (laranjas), mas que são administradas por pessoas que, embora não constem do contrato social, revelam-se os verdadeiros donos do negócio.

Na esteira do julgado acima transcrito, nítido ressoa que a jurisprudência desta Corte tem sido firme no sentido de que demonstrada uma união entre empresas, controladas e administradas conjunta e unitariamente, de forma que confunde-se numa mesma pessoa a administração e o controle interno e a própria atuação de mercado, o Grupo Econômico existirá independente de estar formalizado em documentos próprios.

No caso dos autos, não é difícil notar a existência de uma administração comum, já que a mesma pessoa que assina documentos internos de uma empresa (Sr. André Luiz), é proprietário de outra (André Luis Nogueira ME).

Por outro lado, verificou-se também que o Frigorífico Campos de São José arcava com rescisões contratuais da empresa aqui Notificada, e ainda toda a aquisição de Gado Bovino era exclusivamente realizada por ele, usando-se ainda um mesmo nome de fantasia (Distribuidora Mantiqueira II), tudo isso sob a supervisão e administração do Sr. André Luiz, que como constatado pelo autor do lançamento, era quem sempre estava presente nos empreendimentos fiscalizados.

É óbvio que tais elementos são típicos de uma relação onde interesses comuns se convergem de tal modo que nos leva a acreditar que um Grupo Econômico existe de fato entre aquelas empresas, e esse interesse que todas demonstradamente nutrem entre si, e a forma integrada que coexistem, traz sim a possibilidade (poder/dever) de aplicação do art. 30, IX da Lei nº 8.212/91, tornando todas responsáveis pelos débitos tributários apurados em qualquer uma delas.

Desse modo é que me parece indiscutível que todas as empresa mencionadas pela fiscalização, devem sim responder pelo presente crédito tributário constituído, uma vez que compondo um Grupo Econômico, a responsabilidade solidária atinge a todos que a ele integra.

Registro que o Acórdão 05-19.362 - 7ª Turma da Delegacia de julgamento em Campinas, que julgou procedente o lançamento, decidiu pela exclusão de Frigovalpa Comércio e Indústria de Carnes Ltda do pólo passivo do lançamento e que não há recurso sobre esta exclusão.

Registro também que a auditoria-fiscal enfrentou consideráveis dificuldades, especialmente relativas à falta de cumprimento de diversas obrigações tributárias acessórias, que ensejaram lavratura de 31 Autos de Infrações contra todas as empresas. Quadro detalhando as infrações por empresa está presente no acórdão da DRJ. Destaco as infrações mais frequentes:

- Deixar de apresentar os livros contábeis e diversos documentos

- Deixar de informar mensalmente ao INSS através de GFIP os dados cadastrais, informações e fatos geradores das contribuições previdenciárias.
- Apresentar GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores.
- Apresentar GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas em relação a dados não relacionados com fatos geradores de contribuições
- Deixar de incluir em diversas folhas de pagamento segurados obrigatórios da Previdência Social e parte da remuneração.

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

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

Falta de prestação de informações formalmente solicitadas pela Auditora fiscal.

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

- *Contratação de empregados:*

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

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

Apresento abaixo evidências presentes no caso concreto que levam a concluir pela existência dos pressupostos de controle e coligação do que resulta tratar-se de grupo econômico de fato.

- Consta que todos os frigoríficos integrantes do "grupo econômico", funcionam ou funcionaram originariamente no mesmo endereço, Rodovia São José dos Campos — Campos do Jordão, s/nº, km 100, Bairro Buquirinha, em São José dos Campos/SP,
- A existência concomitante das empresas integrantes do "grupo econômico"
- Atividades dos integrantes do "Grupo Econômico"
- Máquinas e equipamentos utilizados

- O pessoal empregado
 - Consulta ao sistema CNISA (Cadastro Nacional de Informações Sociais) revela que os empregados do Frigorífico Mantiqueira foram (ou eram) empregados do Frigosef.
 - O Frigosef informou em GFIP, até julho de 2000, a quantidade média de 40 vínculos e a maioria desses empregados foi transferida para o Frigorífico Mantiqueira em agosto de 2000.
 - O Frigorífico Mantiqueira declarou empregados na RAIS até 2004, a partir de quando a declaração passou a ser feita pelo Frigorífico Campos de São José (considerado na ação fiscal sucessor daquele).
 - Nas competências de maio a julho de 2000 os mesmos empregados foram informados em RAIS pelo Frigorífico Mantiqueira e em GFIP pelo Frigosef.
 - Em maio de 2005, conforme operações constatadas no Livro de Registro de Empregados — LRE, os empregados, até então registrados no Frigorífico Mantiqueira, foram transferidos para o Frigorífico Campos de São José.
 - Constatou-se que, em ação desenvolvida pela fiscalização do Ministério do Trabalho, os valores das remunerações dos empregados das empresas Frigosef Frigorífico Sef de São José dos Campos Ltda, Frigorífico Mantiqueira Ltda e Frigorífico Campos de São José Ltda foram somados para efeito de determinação da base de cálculo do FGTS.
- Composição dos quadros societários — a existência do "controlador". Os frigoríficos são pertencentes, controladas ou têm a par ação societária de André Luiz Nogueira.
- A utilização do mesmo "nome fantasia". Os açougues (correspondentes às aludidas firmas individuais) adquirem carne exclusivamente do mesmo frigorífico (atualmente Frigorífico Campos de São José Ltda, que adota exatamente o nome fantasia de "Frigorífico Mantiqueira") e utilizam o nome fantasia "Distribuidora de Carnes Mantiqueira", que é colocado com destaque nas fachadas dos estabelecimentos, sendo (segundo registra os dados cadastrais extraídos do sistema informatizado da Previdência Social — "CONEST — CONSULTA DADOS DO ESTABELECIMENTO"):
 - Distribuidora de Carnes Mantiqueira I: André Luiz Nogueira Junior — ME (matriz).
 - Distribuidora de Carnes Mantiqueira II: Tânia Pereira Lopes — ME.

- Distribuidora de Carnes Mantiqueira III: Monalisa Pereira Lopes Nogueira — ME (matriz).
- Distribuidora de Carnes Mantiqueira IV: André Luiz Nogueira Junior — ME (filial 2).
- Distribuidora de Carnes Mantiqueira IV: Monalisa Pereira Lopes Nogueira — ME (filial 2).
- Foram constatadas as emissões de cheques, por André Luiz Nogueira (como pessoa física), em favor de Antonio Denilson Mendes (ex-empregado de Tânia Pereira Lopes — ME — fl 223) e Raul Reno Vergueiro (fl. 224).
- 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 225) e termo de rescisão de contrato de trabalho da empregada Fernanda Enedina Reis Prado (ex-empregados de Tânia Pereira Lopes — ME — fl. 226). 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. 227) e do Livro de Registro de Empregados (fl.228), 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 229) 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. 230). Trata-se novamente da prática de pagamentos de despesas de pessoas jurídicas por pessoas físicas especificamente os sócios e, novamente neste 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. 231) 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. 232), Maria Cristiane Teixeira (fl. 233) e José Maria Rodrigues Gaivão (fl. 234), que constam ser ex empregados da empresa Monalisa Pereira Lopes Nogueira — ME, igualmente desacompanhados dos documentos idôneos que pudessem demonstrar a legítima representação, que supostamente pudesse ter ocorrido.
- André Luiz Nogueira firmou, em nome pessoal, contrato de locação de imóvel, tendo como locadora, Rosa Maria Maciel Rodrigues (fls. 235 a 241). O contrato é relativo ao imóvel no qual seria instalado um estabelecimento filial da empresa Monalisa Pereira Lopes Nogueira — ME e em cujo estabelecimento consta estar também instalada a empresa Rosa Maria Maciel Rodrigues (estabelecimento matriz) e, na mesma data, o mesmo André Luiz Nogueira firma, com Rosa Maria Maciel Rodrigues, contrato de "compromisso de compra e venda de maquinário, equipamento e outras avenças (fls. 242 a 247). Ambos os negócios indicam novamente que André Luiz Nogueira assumiu pessoalmente a responsabilidade pela locação de imóvel destinado à empresa Monalisa Pereira Lopes Nogueira — ME como também assumiu pessoalmente a responsabilidade pelos pagamentos das respectivas máquinas e equipamentos existentes no local. Convém destacar as estipulações do parágrafo único da cláusula terceira, do contrato de "compromisso de compra e venda de maquinário, equipamento e outras avenças, no qual André Luiz Nogueira assume a obrigação de pagar o total devido com a emissão de cheques de sua conta corrente pessoal, junto ao Banco Bradesco (conta 3481-9 da agência 3133-0). Trata-se novamente de práticas que denotam a ocorrência de "confusão patrimonial" (assunção de obrigações financeiras por pessoa considerada controladora do "grupo econômico"), sem que se possa apurar nem mesmo a regularidade contábil das operações.
- Os titulares das respectivas firmas individuais, André Luiz Nogueira Junior — ME e Monalisa Pereira Lopes Nogueira — ME são empregados do Frigorífico Campos de São José Ltda, sendo que:
 - André Luiz Nogueira Junior é filho de André Luiz Nogueira (que consta ser o real controlador de todo o empreendimento);

- Tânia Pereira Lopes é esposa do mesmo André Luiz Nogueira;
e
- Monalisa Pereira Lopes Nogueira é filha de André Luiz Nogueira e de Tânia Pereira Lopes.

Multa de mora

A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal. Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabeleceu que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. 61 da Lei 9.430/96, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.

Visto que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa mais benéfica.

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

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

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

Conclusão

À vista do exposto, voto por, nas preliminares, reconhecer a decadência das competências até 11/2000 e 13/2000 e por manter o lançamento para a competência 12/2000. No mérito, voto pelo provimento parcial do recurso, determinando o recálculo da multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91 e prevalência da mais benéfica ao contribuinte.

Carlos Alberto Mees Stringari

Processo nº 17546.001013/2007-16
Acórdão n.º **2403-00.467**

S2-C4T3
Fl. 338
