



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 17546.001020/2007-18  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-009.029 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de agosto de 2021  
**Recorrente** FRIG CPOS S. J. LTDA SUC FRIG MANT E OUT  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/06/2005

GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Caracteriza-se grupo econômico quando duas ou mais empresas estão sob a direção, o controle ou a administração de outra, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, ainda que cada uma delas tenha personalidade jurídica própria.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos recursos voluntários.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Debora Fofano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega (suplente convocado), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

**Relatório**

O presente processo trata de recurso voluntário em face do Acórdão nº 05-22.891 – 7ª Turma da DRJ/CPS, fls. 270 a 307.

Trata de autuação referente a contribuições sociais destinadas à Seguridade Social e, por sua precisão e clareza, utilizarei o relatório elaborado no curso do voto condutor relativo ao julgamento de 1ª Instância.

#### FUNDAMENTOS DO LANÇAMENTO

O lançamento reveste-se das seguintes características:

- Notificação do contribuinte: 18/12/2006.
- Período lançamento: janeiro de 2004 a junho de 2005.
- Objeto: trata-se de NFLD para cobrança de contribuições previdenciárias relativas a pagamentos decorrentes de reclamações trabalhistas.

Compõem a NFLD:

- A notificação do contribuinte; os anexos IPC, DAD, DSD, RDA, RL, FLD, CORESP e VÍNCULOS.
- Relatório Fiscal e seus anexos (cópias de documentos diversos).

A auditoria fiscal foi realizada nos termos dos Mandados de Procedimentos Fiscais - MPF 09286717 - 00 (Frigorífico Mantiqueira) e 09288345 - 00 (Frigorífico Campos de São José Ltda), e suas sucessivas prorrogações, tendo sido o contribuinte intimado, também por sucessivas vezes, a prestar as informações e apresentar os documentos enumerados em TIAD.

Na ação fiscal, da qual resultou o Auto de Infração, em análise, a Auditora-fiscal, 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, estabeleceu, entre o contribuinte e demais empresas, indicadas a seguir, a responsabilidade solidária sobre valores apurados no conjunto dos lançamentos fiscais realizados (dentre os quais o que ora se encontra em análise), já que considerou presentes os motivos e os requisitos legais suficientes para caracterizar a existência de um "grupo econômico de fato", composto pelas empresas Frigovalpa Comércio e Indústria de Carne Ltda, Frigosef Frigorífico SEF de São José dos Campos Ltda, Frigorífico Campos de São José Ltda (também considerado sucessor de Frigorífico Mantiqueira Ltda, CNPJ nº. 02.728.484/0001-15), André Luiz Nogueira Júnior - ME, Tânia Pereira Lopes - ME e Monalisa Pereira Lopes Nogueira — ME (também considerada sucessora da firma individual Rosa Maria Maciel Rodrigues, CNPJ 45.810.702/0001-79), todas devidamente qualificadas nos autos e notificadas do lançamento fiscal.

Os documentos, fatos e circunstâncias que serviram de base para a caracterização do "grupo econômico de fato" encontram-se enunciados no Relatório Fiscal e serão oportunamente analisados.

O contribuinte, assim como os demais integrantes do assim considerado "grupo econômico de fato" foram devidamente notificados do lançamento e apresentaram suas impugnações, doravante sintetizadas.

#### AS RAZÕES DA DEFESA

Em sua defesa, o contribuinte - Frigorífico Campos de São José Ltda (considerado sucessor de Frigorífico Mantiqueira Ltda) -- apresenta as seguintes razões de fato e de direito: A caracterização da existência de um "grupo econômico de fato", do qual o contribuinte seria participante, *"não traduz a realidade dos fatos"*.

O contribuinte não teria desenvolvido "atividades concomitantes" com a empresa "FRIGOSEF" e nem com o "Frigorífico Mantiqueira".

Admite expressamente que "NA questão dos funcionários, evidente que os do Frigorífico Mantiqueira, foram transferidos para a Impugnante por interdependência e regularmente; de tal forma assumiu a Impugnante desde então, obrigações quanto a verbas, títulos e contribuições trabalhistas e fiscais, desses funcionários " (sic).

Nega que tenha constituído grupo econômico com a empresa "Frigovalpa" (com a qual teria apenas *"relação de arrendamento"*) e que tal teria um equívoco, na medida em que *"a Agente Fiscal não seguiu as disposições da Lei 6404/74, quando afirmou ocorrer a formação de grupo econômico"*.

Nega que fornecedores "confundissem" o contribuinte e demais empresas, ao emitirem "GTA's", pois, na realidade, ocorria apenas a utilização de "nome fantasia ("Frigorífico Mantiqueira"), o que seria prática *"comum no comércio"*

- Argumenta que não teria fundamento a suposição da existência de um fornecedor de capital de giro, o qual seria *"garantido pelas compras com prazo de pagamento e vendas a vista"*.

- Sustenta que não teria qualquer relação de dependência ou subordinação com as firmas individuais - André Luiz Nogueira Júnior - ME, Tânia Pereira Lopes - ME e Monalisa Pereira Lopes Nogueira - ME - as quais estariam *"contratando inclusive transporte para a entrega da carne que é fornecida pela Impugnante "*.

- Identicamente, repete os mesmos argumentos utilizados pelos demais impugnantes, relativos a;

i) Compara a circunstância de haver fornecedor único de derivados de bovinos e suínos com a existência de posto revendedores de combustíveis que tenham fornecedor único.

ii) A "inaplicabilidade" do Decreto 2.173/1997 ao caso.

Concluindo, requer: "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"

Justamente por ter sido considerada a existência de um "grupo econômico de fato", c, concluída a ação fiscal, foram encaminhados ofícios às demais empresas consideradas integrantes do grupo, que também apresentaram suas impugnações, com as respectivas alegações, que seguem.

#### MANIFESTAÇÕES DAS DEMAIS EMPRESAS CONSIDERADAS INTEGRANTES DO "GRUPO ECONÔMICO DE FATO"

Frigosef Frigorífico SEF de São José dos Campos Ltda:

- Sustenta que a partir do "embasamento apresentado" não seria possível "vislumbrar, indícios de formação de grupo econômico " (sic).

- Sustenta que, em razão das disposições da Lei 6.404/1976, só seria possível a existência de "grupo econômico" com a participação de empresas constituídas como sociedades anônimas. Portanto, não seria possível a inclusão de *"Empresas Limitadas ou Empresa Individual"*, em "grupo econômico". Sustenta, também, que *"pelos menos um delas"* (sociedades anônimas) deve integrar o "grupo econômico", para que este possa existir.

- Destaca a inexistência de qualquer vínculo societário com a empresa "Frigovalpa". Alega que estas empresas têm administração e quadro societário distintos e que jamais tiveram os mesmos sócios.

- Afirma "em momento algum foi economicamente sujeita a direção econômica única" e que "as empresas se mantinham sozinhas e não eram economicamente dependentes"; ainda, que "exerceram suas atividades em épocas diferentes, jamais em período concomitante".

Reitera a negativa de 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 ou outra remuneração que não a contraprestação do arrendamento"* -

Ainda quanto ao contrato com a Frigovalpa, sustenta a tese de que as estipulações contratuais do arrendamento não autorizam inferir qualquer outro tipo de relação entre as partes, além do fato de que o contrato de arrendamento está devidamente registrado em cartório. Invoca a *"liberdade de contratar"* e a licitude do objeto contratual.

Admite que possa ter havido a sucessão de Frigorífico Mantiqueira por Frigorífico Campos de São José, "o que no máximo se pode vislumbrar é a sucessão de débitos, uma da outra" e que "foi realizada a transferência de funcionários por interdependência, o que pode levar a entender uma sucessão, jamais poderá compor qualquer tipo de grupo econômico".

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.

Repete *"ipsis litteris"* (como se verá adiante) os argumentos das defesas das demais empresas, consideradas integrantes do "grupo econômico", 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 aos postos de distribuição de combustíveis.

- 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"*, argumento este literalmente repetido pelos demais integrantes do "grupo econômico".

Concluindo, requer, também invocando Decreto 2.173/1997 (como se verá a seguir nas demais impugnações dos outros integrantes do assim considerado "grupo econômico"), que *"... seja totalmente anulada quanto à caracterização, participação e formação de grupo econômico de fato, excluindo assim a impugnante do polo passivo de eventuais débitos..."*

André Luiz Nogueira Júnior — ME:

- Declara que "não existe nenhuma ligação entre ela e a citada empresa FRIGORIFICO CAMPOS DE SÃO JOSÉ LTDA SUCESSOR DE FRIGORÍFICO MANTIQUEIRA ainda mais no período de 04/1998 a 02/2006".

Sustenta que "não se encontra, bem como jamais esteve subordinado ou sob o domínio econômico de qualquer empresa".

Que "o fato do Sr. André Luiz Nogueira Júnior, proprietário da empresa impugnante, ser funcionário de um dos fornecedores não implica na formação de grupo econômico".

Nega que realize "verificações" no "estabelecimento de Monalisa Pereira Lopes (...), eis que aquele estabelecimento independe do estabelecimento do impugnante, por serem totalmente distintos".

Vale-se exatamente os mesmos argumentos, utilizados pelos demais integrantes do considerado "grupo econômico", em relação à:

- i) Contratação comum a todos do mesmo escritório contábil;
- ii) Suposta "cessão" (informal, ao que consta) do direito de uso do nome fantasia "Frigorífico Mantiqueira";
- iii) Existência de um distribuidor único (valendo-se também da referência às distribuidoras de combustíveis e postos de abastecimento, para demonstrar a viabilidade legal da circunstância);
- iv) Suposta aplicabilidade da Lei 6.404/1976 exclusivamente às sociedades anônimas c, por consequência, impossibilidade de sua aplicação às sociedades por cotas de responsabilidade limitadas e às firmas individuais (ou, alternativamente, a suposta exigência legal de que "pelo menos" uma das empresas seja constituída como sociedade anônima);
- v) Não ocorrência de funcionamentos concomitantes e a suposta falta de relações entre as empresas;
- vi) A "ajuda" que os pais devem prestar aos filhos, quando esses se lançam nos seus empreendimentos pessoais;
- vii) Referência ao Decreto nº 2.173/1997, já revogado.

Concluindo, exatamente como as demais (à exceção da Frigovalpa), requer, "ipsis litteris" que "seja totalmente anulada 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" (sic).

Monalisa Pereira Lopes Nogueira - ME:

- Nega também a existência ou sua participação em "qualquer grupo econômico", sendo que "jamais foi subordinada ou administrada pela citada empresa, ou por qualquer empresa
- Declara que "Todos os débitos e infrações lançados em nome de FRIGORÍFICO CAMPOS DE SÃO JOSÉ LTDA jamais poderiam ter sido inscritos em nome da impugnante" e que "... não se encontra e jamais esteve subordinado ou sob o domínio econômico de qualquer empresa...

Declara que não seria sucessora da firma individual denominada Rosa Maria Maciel Rodrigues e 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"*.

Que Rosa Maria Maciel Rodrigues - ME, a qual teria permanecido com seu "nome fantasia", que é diferente do "nome fantasia" da impugnante; que teria havido somente aquisição de equipamentos, de *"pessoa física por pessoa física"* (o pai da titular da empresa impugnante e titular da empresa vendedora); que teria havido locação das dependências do imóvel onde funcionava a Rosa Maria Maciel Rodrigues - ME.

Procura justificar os fatos de que a locação do imóvel onde se encontra instalada a empresa, assim como a aquisição dos equipamentos que guarnecem o estabelecimento comercial (açougue) tenha sido feita pessoalmente por André Luiz Nogueira (pai da titular da empresa impugnante), em razão dos *"habituais problemas de crédito no mercado"* e da necessidade da ajuda dos pais aos filhos, até que estes *"possam caminhar com as próprias pernas"* e que *"a impugnante efetua o devido pagamento dos equipamentos ao seu pai, com o lucro obtido por sua empresa, embora os documentos apresentados sejam de emissão de André Luiz Nogueira, o pagamento é feito pela Impugnante"*.

Nega que André Luiz Nogueira Júnior realize *"verificações"* no estabelecimento onde se encontra instalada impugnante, sendo a titular desta a única responsável pela administração do negócio.

- 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.

São repetidos, novamente *ipsis litteris* os argumentos relativos:

i) À suposta impossibilidade de caracterização de "grupo econômico" fora das hipóteses da Lei 6.404/1976 ou com a integração *"Empresas Limitadas ou Empresa Individual"*; -

ii) À suposta não concomitância do funcionamento das empresas consideradas integrantes do "grupo econômico";

iii) À suposta existência de "comando financeiro e organizacional totalmente alheio a empresa ora impugnante, cada uma das empresas é gerida pelo seu próprio proprietário, que não é qualquer dos sócios da Impugnante".

iv) 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.

Concluindo, requer, também *"ipsis litteris"* (como as demais empresas tidas como integrantes do "grupo econômico", exceto Frigovalpa), *"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"*.

Tânia Pereira Lopes - ME:

- Declara que não possui qualquer ligação com qualquer grupo econômico, quanto mais com FRIGORÍFICO CAMPOS DE SÃO JOSÉ LTDA "; que a "... não se encontra, bem como jamais esteve subordinado ou sob o domínio econômico de qualquer empresa...".

- Que "todos os documentos de responsabilidade e competência da impugnante, são assinados pela proprietária Tânia Pereira Lopes".

- Que "o fato de algumas contas da impugnante serem pagas pelo Sr. André Luiz Nogueira, se dá por ser ele o marido da proprietária da Impugnante; esse pagamento de algumas contas se deu como forma de socorro financeiro à esposa, sendo uma atitude comum nas famílias brasileiras".

- 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 pratica de devolução de mercadorias não conforme e comum, eis que alguns produtos não atendem as especificações exigidas pela Impugnante, que então procede a devolução da mercadoria e recebe o estorno do pagamento " (sic).

- 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 atividade relacionada a do marido sob pena de formação de grupo econômico, não nos parece prudente esse entendimento"-

- Que quanto à circunstância de que o mesmo escritório de contabilidade "cuidar dos documentos das empresas Monalisa Pereira, André Júnior e a Impugnante, também não na há qualquer impedimento legal".

Já que o "Frigorífico Mantiqueira" seria sua "principal distribuidora", teria recebido "... autorização para utilizar o mesmo nome fantasia, o que também não é defeso pela legislação...

Reconhece que o "*Frigorífico Mantiqueira*" é seu único fornecedor de carnes bovinas e suínas, mas sustenta que tal circunstância "... *não pode de forma alguma ensejar na formação de grupo econômico ...*" Justifica que a exclusividade se justifica pela ocorrência de "... *vários fatores tais como preço, condições de pagamento, qualidade do produto dentre outros ...*" e, para corroborar sua assertiva, argumenta que os postos de combustíveis adotam a mesma sistemática de fornecedor único e, nem por isso, caracteriza-se a formação de "grupo econômico".

Nega que André Luiz Nogueira (pai do titular da firma individual André Luiz Nogueira Júnior - ME e considerado controlador do "grupo econômico de fato" caracterizado na auditoria-fiscal) seja "*controlador ou sócio da impugnante*".

Sustenta, usando literalmente os mesmos argumentos dos demais, que, sendo a Lei 6.404/1976 a norma legal que trata de "grupos econômicos", aquela não faria alusão às firmas individuais como integrantes de grupos econômicos e que a doutrina entende não ser possível a inclusão de tais tipos de empresas (as firmas individuais) em "grupos econômicos".

A impossibilidade de caracterização de "grupo econômico" se daria também pela circunstância de que todas as empresas seriam "*Empresas Limitadas ou Empresa Individual*", já que, nos termos da Lei 6.404/1976, os grupos somente poderiam ser constituídos por "S/A". Além do mais, "... *nenhuma dessas empresas apresenta como sócio outra empresa tida como Sociedade*

*Anônima ...*" (sic), não há participação acionária (entre as empresas consideradas) e nem pelo menos uma delas está constituída na forma de sociedade anônima.

Declara que jamais "foi economicamente sujeita a direção econômica única (...), pois a impugnada se mantém sozinha e não eram economicamente dependentes".

Argumenta que as empresas consideradas como integrantes do "grupo econômico" sempre "... *exerceram suas atividades em épocas diferentes, jamais em período concomitante ...*".

Defende, ainda, quanto à participação de André Luiz Nogueira (o pai) nos negócios dos filhos, que "são normais, na relação entre pais e filhos, principalmente no início da vida do filho, o pai com mais crédito que o filho, se compromete com certas obrigações no sentido de ajudar o filho a começar a vida, para que esse possa andar sozinho mais tarde".

Invoca o art 46 do Decreto 2.173/1997 (e inciso IX do art. 30 da Lei 8.212/1991) para concluir pela *"inexistência da mínima possibilidade"*

quanto a caracterização da eventual obrigação atinente a responsabilidade solidária por caracterização de grupo econômico" (sic)

Finalmente, requer que "seja totalmente anulada a caracterização, participação e formação de grupo econômico de fato, excluindo assim a impugnante do passivo de eventuais débitos no que tange as demais empresas citada no Relatório Fiscal, por não ser solidariamente responsável".

Frigovalpa Comércio e Indústria de Carnes Ltda:

- Imputa a ocorrência de "cerceamento de defesa" e conseqüente nulidade do lançamento (o que requer), na medida em que teve conhecimento do Auto de Infração apenas 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 após o recebimento dos documentos, mas até o momento não foi atendida"*.
- 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 como formação de grupo".
- 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"*.
- Informa que seus sócios estariam, inclusive, exercendo atividades distintas daquelas próprias de frigorífico.
- Sustenta que não haveria "algum 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...".
- Afirma que "a) não se uniu e nem teve intenção de se unir a quem quer que seja para qualquer fim; b) não conhece e nunca participou da gerência e administração das empresas que a indigitada auditora fiscal afirma que constituem grupo econômico consigo; c) não participou dos lucros das empresas e ou dos sócios das mesmas".
- Junta cópia de documentos diversos, inclusive contrato de locação. Então, requer a:
- Declaração de "nulidade da intimação para oferecimento da defesa";
- Abertura de "novo prazo para oferecimento da defesa após o recebimento da contrafé e cópia dos documentos". Ou que "seja deferida esta defesa e impugnação para excluir o nome da requerente da formação de grupo econômico";
- E, finalmente, "seja deferida esta defesa e impugnação para declarar e julgar indevidos os lançamentos fiscais, correção monetária, juros, e multas em questão".

A REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA

Recebido para julgamento, o processo foi devolvido para diligências, relativas à prestação de esclarecimentos sobre a cobrança de contribuições previdenciárias em reclamações trabalhistas, em razão do que foi realizado relatório fiscal complementar (fls. 193/194), com as seguintes observações e esclarecimentos, em síntese:

- Reclamação trabalhista de Carlos Severo Lopes da Fonseca: o acordo teria sido homologado, sem reconhecimento de vínculo empregatício. Propõe a exclusão dos respectivos valores do lançamento.
- Reclamação trabalhista de Nelson Luis Lúcio: na reclamação decidiu-se que o empregador seria terceiro (Vicente Paula Barbosa). Igualmente, propõe a exclusão do lançamento fiscal.
- Reclamação trabalhista de Antonio da Cruz: constatou-se que as cobranças das respectivas contribuições previdenciárias estariam sendo realizadas pela Justiça do Trabalho, que detém a competência originária para cobrança. Por isso, os respectivos valores deveriam também ser excluídos.

Assim sendo, propõe a integral exclusão dos valores lançados.

Dos documentos resultantes da diligência, foi dado conhecimento ao contribuinte e aos demais tidos como integrantes do "grupo econômico de fato".

Manifestou-se, então, apenas Frigovalpa - Comércio e Indústria de Carnes Ltda, juntando documentos e se reportando à impugnação anteriormente oferecida.

Ao analisar a impugnação, o órgão julgador de 1ª instância, decidiu por considerar improcedente o lançamento, com a retificação do polo passivo.

#### ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/06/2005

#### NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO. RECLAMAÇÕES TRABALHISTAS. GRUPO ECONÔMICO DE FATO.

"Grupo econômico de fato". Constatada a existência, impõe-se a responsabilização tributária por solidariedade, nos termos do inciso IX do art. 30 da Lei nº. 8.212, de 24/07/1991, cujo dispositivo está em consonância com os incisos I e II do art. 124 do CTN. Não obstante a falta de apresentação dos livros contábeis e respectivos documentos fiscais, foram documentalmente identificadas operações que evidenciam a prática de atos típicos de "grupos econômicos", inclusive com a caracterização de "confusão patrimonial", assim como foi identificada, também, a existência de "controlador" do "grupo econômico". Entretanto, por não terem sido contatadas ou evidenciadas efetivas relações entre uma das empresas consideradas integrantes do "grupo econômico" e as demais, decide-se pela sua exclusão do "grupo", mantidas todas as demais.

Competência da cobrança é da Justiça do Trabalho. Improcedente o respectivo lançamento.

Não reconhecimento de vínculo empregatício. Cobrança das contribuições previdenciárias considerando o segurado como contribuinte individual.

Lançamento Improcedente

Os interessados interpuuseram recursos voluntários às fls. 334 a 337 e 339 a 342, refutando os termos do lançamento e da decisão de piso.

## **Voto**

Conselheiro Francisco Nogueira Guarita, Relator.

Os presentes Recursos Voluntários foram formalizados dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-los e, por isso mesmo, passo a apreciá-los em suas alegações meritórias.

Observe, de logo, que interpuuseram recursos voluntários, apenas os contribuintes FRIGORÍFICO CAMPOS DE SÃO JOSÉ LTDA (fls. 339/342) representado pelo senhor André Luiz Nogueira e ANDRÉ LUIZ NOGUEIRA JR – ME (fls. 334/337), representado pelo senhor André Luiz Nogueira Júnior.

Analisando a decisão recorrida, observa-se que a mesma deu provimento à impugnação do contribuinte, porém mantendo a autuação no que diz respeito à manutenção da formação do grupo econômico entre alguns responsáveis solidários.

Considerando que a discussão sobre grupo econômico tange a análise de outros processos, entendo que, mesmo a decisão recorrida ter dado provimento à impugnação, estes recursos devem ser analisados por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Por questões didáticas, entendo que seja mais apropriado examinar as alegações de cada recorrente em separado.

### **1 - FRIGORÍFICO CAMPOS DE SÃO JOSÉ LTDA**

Através de uma visão panorâmica, percebe-se que o recorrente, utiliza como argumentos basilares de seu recurso, insatisfações ligadas à caracterização da formação do grupo econômico, arguida pela fiscalização.

#### **1.1 – Da desnecessidade de recolhimento do depósito.**

Em sede preliminar de seu recurso, o recorrente se insurge em relação à exigência do depósito recursal para seguimento recursal. Sobre este tema, tem-se que o referido depósito não é mais exigido como condição para o seguimento do recurso voluntário, pois o inciso I, do artigo 19 da Medida Provisória nº 413, convertida na lei 11.727/2008, revogou a legislação que determinava o depósito prévio como requisito para a admissibilidade do recurso voluntário.

#### **1.2 – Da inexistência de grupo econômico e consequente não participação.**

Nesta parte do recurso, todas argumentações do recorrente se baseiam no fato de que a fiscalização, corroborada pela decisão recorrida, no lugar de considerar a existência de sucessões empresariais, considerou todas as transações como típicas de formação de grupo econômico, o que fere os ditames legais, pois não houve concomitância das ações e que os

contratos firmados não poderiam ser desconsiderados pelo fato da inexistência de requisitos legais, onde o que deveria prevalecer, conforme as regras do direito comercial, seria a essência sobre a forma e, que ao utilizar a marca Mantiqueira, uma vez não sendo questionada pela proprietária da marca, não caberia a terceiros ou ao fisco fazer questionamentos relacionados ao ato de utilização da mesma, conforme os trechos de seu recurso, a seguir transcritos:

Inicialmente não ocorreu qualquer atuação concomitante entre as empresas, nos termos explicados em impugnação, tanto que o relato da decisão declara em fls. retro, que as empresas foram constituídas sucessivamente e não concomitantemente; assim, latente a ilegalidade na decisão afrontando as determinações legais, deturpando entendimentos entre sucessão e formação de grupo econômico.

( ... )

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

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

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.

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

Na legislação pátria civil temos que os contratos não necessitam estar dispostos de forma explícita ou forma, podendo ser tácitos;

isso foi o que ocorreu com a cessão do uso do nome fantasia "Mantiqueira"; e isso não foi considerado na decisão ensejando na ilegalidade de aplicação legal, que deveria ter sido considerada pelo relatório da decisão.

( ... )

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

( ... )

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

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

( ... )

Terceiro, demonstra total desrespeito a legislação que regula a caracterização dos grupos econômicos, agindo em total afronta determinações legais, invocando aplicação de INSRP nº 03; sabemos, que na hierarquia das leis, a instrução normativa ocupa grau inferior as leis ordinárias e complementares; nesse sentido deve prevalecer o entendimento legal em detrimento das disposições da instrução normativa.

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

Analizando o RELATÓRIO FISCAL DA NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO DE DÉBITO, mais precisamente às fls. 67 a 77, observa-se que a fiscalização foi diligente ao enumerar os motivos caracterizadores do grupo econômico, desmerecendo os argumentos do contribuinte em relação à não concomitância das operações, pois foi demonstrado que, apesar do contribuinte querer fazer crer que alguns integrantes do grupo estariam inativos em determinados períodos, os elementos acostados aos autos comprovam a contemporaneidade das atividades desenvolvidas; além da comprovação de outros indícios relacionados à exigência legal para a formação do grupo econômico, desacreditando também as argumentações do contribuinte no sentido de que apenas as sociedades anônimas poderiam constituir grupos econômicos, pois, conforme rege a própria legislação, uma vez comprovada a existência das sociedades de fato, também podem ser configurados a formação de grupos econômicos.

Ademais, nesta parte do recurso, considerando a lapidação, clareza e objetividade do acórdão em ataque, cujos fundamentos concordo, adoto como minhas razões de decidir, os argumentos utilizados pela referida decisão, cujos trechos, com adaptações, transcrevo a seguir:

As defesas e a manifestação relativa às diligências realizadas devem ser conhecidas, pois são tempestivas e se encontram presentes os demais requisitos legais de admissibilidade.

#### A CARACTERIZAÇÃO DE UM "GRUPO ECONÔMICO DE TATO

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

Assim, além dos demais aspectos, a serem adiante e oportunamente considerados, é necessário analisar previamente a própria viabilidade legal da hipótese de responsabilização tributária.

Para tanto, devem ser abordados os seguintes aspectos da questão:

A legislação previdenciária relativa a "grupo econômico".

Em matéria de "grupo econômico", as disposições legais pertinentes e integrantes legislação previdenciária e o Código Tributário Nacional - CTN (Lei 5.172/66).

As características do "grupo econômico de fato" e demais leis correlacionadas.

"Grupo Econômico" - Legislação Previdenciária

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

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

(...)

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

(...)

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

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

E também pela Instrução Normativa SRP nº 3, de 14/07/2000:

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

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

(...)

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

Código Tributário Nacional - "Grupo Econômico", o "grupo econômico de fato" e demais leis pertinentes

Estabelecida a possibilidade jurídica da vinculação dos entes integrantes de um "grupo econômico" (mesmo que "de fato") em relação à obrigação tributária previdenciária, é necessário verificar a compatibilidade entre as respectivas disposições legais e o CTN.

De início, já que ora se cuida da responsabilidade tributária por solidariedade entre integrantes de um grupo econômico de qualquer natureza, vale ressaltar que, em matéria de responsabilidade tributária por solidariedade, o CTN expressamente prevê a possibilidade. Com efeito:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

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

Das pessoas com interesse comum na situação que constitua fato gerador.

Das pessoas designadas por lei.

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

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

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

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

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

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

Entretanto, tem sido cada vez mais freqüente a constatação da existência de empresas controladas direta ou indiretamente pela(s) mesma(s) pessoa(s), sem que estejam formalmente revestidas da condição (nem com os mesmos objetivos) do grupo econômico de que trata a Lei 6.404/76. Estes são os que se podem denominar "grupos econômicos de fato".

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

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

Não condiciona, portanto, a existência de "grupo econômico" ao cumprimento das formalidades da Lei 6.404/76, do que se infere, evidentemente, que a norma não se refere apenas e necessariamente aos grupos formalmente constituídos, mas à hipótese geral de *"quando duas ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração de uma delas"*.

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

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

Os grupos econômicos de fato

Em que pese a existência de "grupos econômicos", constituídos informalmente e criados até mesmo por razões legítimas, muitas vezes tais grupos, que, em regra, vão se constituindo paulatinamente (em princípio poderia ser "planejamento tributário"), algumas vezes se desvirtuam, passando a constituir até mesmo uma tentativa de ocultação ou dissimulação dessa condição de pertencerem ao(s) mesmo(s)

proprietário(s)/controlador(es). E ocultam ou dissimulam a identificação da caracterização de grupo por vários motivos, dentre os quais (que podem ocorrer, c na maioria das vezes, ocorrem simultaneamente):

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

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

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

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

Nestas circunstâncias, as empresas integrantes de "grupo econômico de fato" invariavelmente apresentam, além de algumas características inerentes aos "grupos econômicos formais" (controle por uma mesma pessoa ou grupo de pessoas), algumas peculiaridades próprias:

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

- Realizam operações financeiras que visam transferir recursos de uma para a outra, nem sempre de forma regular (na maioria das vezes drenando recursos — equipamentos e matérias-primas - da empresa em dificuldades — já altamente endividada e inadimplente - para as demais, em melhor situação financeira), sem que se dê a regular formalização destas transferências, seja pela prática de pagamento puro e simples das despesas de uma por outra empresa, seja pela formalização de contratos "de mútuo", por exemplo), que permanecem indefinidamente em aberto. É justamente nestas circunstâncias que se constata o que pode chamar de "confusão patrimonial", situação em que empresas e pessoas físicas pagam contas, umas das outras, sem que tais operações sejam realizadas (e contabilizadas) com os rigores legais e técnicos (jurídicos e contábeis) pertinentes, e tampouco com o devido tratamento tributário.

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

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

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

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

Entretanto, na medida em que o empresário pratique irregularidades, seja nas relações comerciais, societárias ou mesmo no âmbito tributário, a legislação reiteradamente afasta tal autonomia, que, portanto, é evidentemente relativa, ou seja: a autonomia patrimonial vale apenas em relação aos atos jurídicos regularmente praticados.

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

Os fundamentos éticos e jurídicos que justificam tais disposições do Direito Privado são igualmente válidos para o Direito Público. Com efeito, o art. 135 do CTN estabelece:

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

I-as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

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

Ora, a constatação da prática de simulação na constituição de pessoas jurídicas formalmente autônomas, mas, na realidade, sujeitas a comando único, invariavelmente se revestem das máculas do *"abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade, ou pela confusão patrimonial"* (art 50, Código Civil) ou *"atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos"* (art. 135, CTN), o que justifica plenamente o procedimento de considerá-las como pertencentes à(s) mesma(s) pessoa(s) - seu(s) controlador(es) - e, portanto, passíveis de responsabilização, independentemente dos seus quadros societários formais ou aparentes.

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

- No inciso II do art. 124 do CTN (por expressa determinação legal), que nos leva ao inciso IX do art. 30 da Lei 8.212/1991.

- No inciso I do art. 124 do CTN, nos casos em que se constata a "confusão patrimonial" (interesse comum no fato gerador).

Mas o "abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade, ou pela confusão patrimonial" (art. 50, Código Civil) ou "atos praticados com excesso de

poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos" (art. 135, CTN), assim como a prática de simulação, leva-nos diretamente aos dirigentes/administradores das empresas.

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

Art. 104. A validade do negócio jurídico requer: I - agente capaz;

II-objeto lícito, possível, determinado ou determinável; III -forma prescrita ou não defesa em lei.

( ... )

Art. 166. É nulo o negócio jurídico quando:

( ... )

VI - tiver por objetivo fraudar lei imperativa;

( ... )

Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;

II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

( ... )

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

(...).

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

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

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

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

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

Art. 18. A personalidade jurídica do responsável por infração da ordem econômica poderá ser desconsiderada quando houver da parte deste abuso de direito, excesso de

poder, infração da lei, fato, ou ato ilícito ou violação dos estatutos ou contrato social. A desconsideração também será efetivada quando houver falência, estado de insolvência, encerramento ou inatividade da pessoa jurídica provocados por má administração.

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

Vejamos:

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

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

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

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

- Satisfação dos direitos do trabalhador (o que se constata pela existência de um sistema legal claramente protetivo).
- Viabilização legal da cobrança das contribuições sociais relativas à Previdência Social, que também tem finalidades institucionais com óbvia conotação de proteção social.

Feitas essas considerações, que demonstram cabalmente a viabilidade legal da existência de "grupo econômico de fato" (além dos grupos econômicos formalmente constituídos), e a conseqüente possibilidade da responsabilização tributária por solidariedade entre os seus integrantes e respectivos dirigentes, passa-se ao caso concreto.

É oportuno destacar que os argumentos apresentados pelas empresas (excetuando-se apenas o Frigovalpa Comércio e Indústria de Carnes Ltda) são basicamente os mesmos, incluindo, muitas vezes, extensos trechos literalmente idênticos (até mesmo quanto à

menção do revogado Decreto 2.173/1997), o que constitui mais um indício da íntima relação que há entre as correspondentes empresas.

Por isso, sempre que possível, os respectivos argumentos serão analisados conjuntamente.

#### O SISTEMÁTICO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Registre-se, inicialmente, que se pode constatar que as empresas apresentam até mesmo uma similaridade quanto às irregularidades praticadas e omissões incorridas. Com efeito, analisando-se o Relatório Fiscal (e também os demais documentos coligidos na auditoria-fiscal), é possível observar a reiterada ocorrência de fatos e situações que corroboram inexoravelmente a viabilidade legal da existência de um "grupo econômico de fato".

Para evidenciar tal constatação, consolidamos as razões dos Autos de Infrações lavrados:

##### FRIGOVALPA COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE CARNE LTDA

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

##### FRIGOSEF FRIGORÍFICO SEF DE SÃO JOSÉ DOS CAMPOS LTDA

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

## FRIGORIFICO CAMPOS DE SAO JOSE LTDA

| AUTO DE INFRAÇÃO | MOTIVO                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
|------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 37.036.208-0     | Deixou de incluir em diversas folhas de pagamento: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Segurados obrigatórios da Previdência Social;</li> <li>• Parte da remuneração de segurados obrigatórios da Previdência Social.</li> </ul>                                                  |
| 37.036.209-8     | Deixou de prestar informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse do INSS, bem como esclarecimentos necessários à fiscalização.                                                                                                                                           |
| 37.036.210-1     | Deixou de apresentar os livros contábeis e diversos documentos relacionados com as contribuições previdenciárias.                                                                                                                                                                      |
| 37.044.263-6     | Deixou de inscrever (registrar), em época própria, empregados: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ana Rosa Pedro Guedes</li> <li>• Rosana de Fátima Costa</li> <li>• Rosemara Goretti da Costa</li> <li>• Nelson Luiz Lúcio</li> <li>• Carlos Severo Lopes da Fonseca</li> </ul> |
| 37.036.211-0     | Deixou de informar mensalmente ao INSS através de GFIP os dados cadastrais, informações e fatos geradores das contribuições previdenciárias nas competências 05/2005 a 02/2006.                                                                                                        |

|              |                                                                                                                                                                                               |
|--------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 37.036.212-8 | Apresentou GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, nas seguintes competências: 01/1999 a 02/2006.                            |
| 37.044.262-8 | Apresentou GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas em relação a dados não relacionados com fatos geradores de contribuições previdenciárias nas competências 04/1999 a 08/2005. |
| 37.044.264-4 | Deixou de elaborar e manter atualizado o Perfil Profissiográfico Profissional – PPP para funcionários expostos a riscos ambientais.                                                           |

## ANDRÉ LUIZ NOGUEIRA JUNIOR

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

## TÂNIA PEREIRA LOPES

| AUTO DE INFRAÇÃO | MOTIVO                                                                                                                                                                                                                                |
|------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 37.036.168-7     | Deixou de prestar informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse do INSS, bem como esclarecimentos necessários à fiscalização.                                                                                          |
| 37.036.163-6     | Deixou de apresentar os livros contábeis e diversos documentos relacionados com as contribuições previdenciárias.                                                                                                                     |
| 37.036.166-0     | Deixou de inscrever (registrar) empregados: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Antonio Denilson Mendes</li> <li>• Josiane Fátima dos Santos</li> <li>• José Celso dos Santos</li> <li>• Shirley Aparecida dos Santos</li> </ul> |
| 37.036.165-2     | Deixou de informar mensalmente ao INSS através de GFIP os dados cadastrais, informações e fatos geradores das contribuições previdenciárias nas competências 01/2004 a 10/2004 e 11/2005 a 07/2006.                                   |
| 37.036.164-4     | Apresentou GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, nas seguintes competências: 11/2004 a 12/2005.                                                                    |

## MONALISA PEREIRA LOPES NOGUEIRA

| AUTO DE INFRAÇÃO | MOTIVO                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
|------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 37.036.183-0     | Deixou de prestar informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse do INSS, bem como esclarecimentos necessários à fiscalização.                                                                                                                                                                       |
| 37.036.184-9     | Deixou de apresentar os livros contábeis e diversos documentos relacionados com as contribuições previdenciárias.                                                                                                                                                                                                  |
| 37.036.188-1     | Deixou de inscrever (registrar) empregados: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Benedito Dimas Alves.</li> <li>• Fausto Ivan do Nascimento Geraldo.</li> <li>• Márcio Teixeira dos Santos.</li> <li>• Luis Carlos Mangolini Negrini</li> <li>• Décio Sidney do Carmo</li> <li>• Robson C. Oliveira</li> </ul> |
| 37.036.186-5     | Deixou de informar mensalmente ao INSS através de GFIP os dados cadastrais, informações e fatos geradores das contribuições previdenciárias, nas competências 13/2005, 04 e 06/2006.                                                                                                                               |
| 37.036.187-3     | Apresentou GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, nas seguintes competências: 01/1999 a 03/2006.                                                                                                                                                 |

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, entre os integrantes do grupo, um padrão de ocorrências:

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 de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP ou entrega com erros, falhas e omissões.

• Prática de irregularidades na contratação de empregados:

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

ii) Ou, às vezes, quando formalizados, feitos a destempo (em data posterior ao do início da efetiva prestação de serviços).

A SUCESSIVA CONSTITUIÇÃO PE EMPRESAS. INSTALADAS NO MESMO LOCAL. COM A UTILIZAÇÃO DAS MESMAS INSTALAÇÕES. EQUIPAMENTOS,

## PESSOAL E MESMA ATIVIDADE

Ao se iniciar auditoria fiscal (em fevereiro de 2006), primeiramente dirigida ao Frigorífico Mantiqueira Ltda, foi então encontrada no local a empresa Frigorífico Campos de São José Ltda. Entretanto, com o desenvolvimento dos trabalhos, constatou-se que, no mesmo local - Rodovia São José dos Campos - Campos do Jordão, s/nº, km 100, Bairro Buquirinha, no município de São José dos Campos/SP - foram constituídas, sucessivamente, as seguintes empresas:

• Frigovalpa Comércio e Indústria de Carne Ltda: constituída em 1972. Consta que, presentemente, tem sede na Avenida Perseu, nº 108, sala 1, Jd. Satélite, S. J. dos Campos/SP,

• Frigosef Frigorífico Sef de São José dos Campos Ltda: constituída em 1994. Consta que estaria "inapta" (deixou de entregar declarações de imposto de renda para os anos-calendário de 1998 a 2002);

- Frigorífico Mantiqueira Ltda: constituída em 1998. Consta que, presentemente, tem sede na Estrada dos Vasconcelos, s/nº, km 12, Bairro Vasconcelos, em S. J. dos Campos/SP.
- Frigorífico Campos de São José Ltda: constituída em 2003. Consta que está instalada na Rodovia São José dos Campos - Campos do Jordão, s/nº, km 100, Bairro Buquirinha, em S. J. dos Campos/SP.

Ora, ocorreram, na realidade, constituições de empresas, que:

- Foram se sucedendo, no mesmo local (Rodovia São José dos Campos -Campos do Jordão, s/nº, km 100, Bairro Buquirinha, no município de São José dos Campos/SP);
- Utilizaram as mesmas instalações e equipamentos (locados ou "arrendados" por Frigovalpa às empresas que se instalaram no local);
- Desenvolveram a mesma atividade (frigorífico);
- Utilizaram (total ou parcialmente) o mesmo pessoal (como se constatará adiante);
- Estiveram sob a mesma direção (também como adiante se constatará).

O mesmo local de funcionamento, as mesmas instalações e equipamentos, a mesma atividade: com efeito, consta que no local inicialmente funcionou o frigorífico Frigovalpa, que, em 01/02/1995, locou o imóvel, através de "contrato de arrendamento de imóvel com instalações industriais", para o frigorífico Frigosef. Posteriormente, em 20/04/2006, consta que o mesmo imóvel foi locado para o Frigorífico Campos de São José Ltda, conforme "contrato de locação de imóvel comercial e industrial com instalações industriais" e respectivo anexo com extensa lista de máquinas e equipamentos.

Consta, entretanto, que antes da assinatura deste contrato, funcionou no mesmo local o Frigorífico Mantiqueira (constituído em 1998 e para o qual não consta nem mesmo a formalização de contrato de locação), depois, finalmente, o Frigorífico Campos de São José (desde 2003, quando foi constituído), que funcionava no local, quando da realização da auditoria-fiscal.

A mesma direção

Todas aquelas empresas, além de se instalarem no mesmo local, têm (ou tiveram), são (ou foram) pertencentes ou controladas por André Luiz Nogueira (com exceção da Frigovalpa), com a participação minoritária 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). O mesmo pessoal

Quanto ao pessoal empregado no local, podendo-se extrair do Relatório Fiscal as seguintes informações:

- Consulta ao sistema CNISA (Cadastro Nacional de Informações Sociais) revela que os empregados do Frigorífico Mantiqueira foram 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.

Nas impugnações apresentadas é recorrentemente defendida a tese de que as empresas não poderiam ser consideradas como integrantes de um "grupo econômico", na medida em que:

- Não tiveram funcionamento concomitante;
- Não tinham relações comerciais entre si;
- Não estavam supostamente presentes os pressupostos legais da Lei 6.404/1976.

#### Funcionamento concomitante

A suposta não concomitância de funcionamentos é afastada pela comparação dos dados cadastrais constantes dos registros informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil, tendo como base as próprias declarações de imposto de renda entregues pelos próprios contribuintes. Vejamos:

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

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

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

O fato de ter havido baixa (ou transferência) de inscrição no "Serviço de Inspeção Federal - SIF" não afasta absolutamente a possibilidade da coexistência das empresas, pois a substituição é um procedimento administrativo, que não pressupõe a análise e constatação do efetivo encerramento da atividade de um frigorífico, ou a regular transferência das atividades de um para outro frigorífico.

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

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

Quanto à efetiva e regular (ou suposta) transferência do "fundo de comércio", tal fato, que, aliás, nem mesmo pode ser comprovado (em face da noticiada falta de apresentação de documentos), não é motivo bastante para caracterizar, mas tampouco para afastar a possibilidade da ocorrência de "grupo econômico de fato".

A existência de relações comerciais entre as empresas: adiante, ao se tratar da "confusão patrimonial" poder-se-á verificar que, não obstante a falta de apresentação dos livros contábeis (e respectivos documentos, na sua totalidade), ainda assim foi possível identificar (com base em documentos esparsos) inúmeras operações que evidenciam justamente a existência de relações comerciais irregulares (ou, no mínimo, "sugestivas") entre empresas que peremptoriamente negam haver quaisquer relações entre elas.

A existência dos requisitos legais da Lei 6.404/1976, para caracterização da existência de grupo econômico: no tópico inicial deste voto (A CARACTERIZAÇÃO DE UM "GRUPO ECONÔMICO DE FATO") encontram-se alinhados os motivos fáticos e legais que atestam a perfeita viabilidade da caracterização e existência de "grupo econômico de fato", fora dos limites, parâmetros e premissas legais determinados pela Lei 6.404/1976.

A sucessão do Frigorífico Mantiqueira Ltda pelo Frigorífico Campos de São José Ltda

Na auditoria-fiscal, considerou-se que o Frigorífico Mantiqueira Ltda foi sucedido pelo Frigorífico Campos de São José Ltda e, assim sendo, consta do Relatório Fiscal que os valores incluídos neste lançamento foram extraídos de documentos (folhas de pagamento e GFIP) obtidos em ação fiscal, simultaneamente realizada, no Frigorífico Mantiqueira Ltda.

A própria impugnação o admite:

"Na questão dos funcionários, evidente que os do Frigorífico Mantiqueira, foram transferidos para a Impugnante por interdependência e regularmente; de tal forma

assumiu a Impugnante desde então, obrigações quanto a verbas, títulos e contribuições trabalhistas e fiscais, desse funcionários" (sic).

Ora, além de se sucederem no mesmo local, realizar as mesmas atividades, com a utilização dos mesmos equipamentos, atendendo à mesma clientela, exatamente nas mesmas condições, pode-se efetivamente admitir - como o próprio contribuinte o fez - a ocorrência da sucessão.

#### A FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS LIVROS CONTÁBEIS (DIÁRIO K RAZÃO) OU LIVRO CAIXA (QUANDO LEGALMENTE ADMISSÍVEL)

O conjunto de práticas e omissões, especialmente as relativas à não exibição dos livros contábeis (seja livros diário e razão, ou mesmo livro caixa, quando fosse o caso), regularmente lavrados e acompanhados dos devidos e competentes documentos fiscais, certamente representaram dificuldades adicionais à Auditoria-fiscal, que, assim, viu-se compelida a realizar verdadeira atividade investigatória e, eventualmente, dedutiva, na medida em que não se admite que o contribuinte possa se beneficiar das suas próprias omissões, impondo-se, quando necessária, a aplicação das disposições do art 33 da Lei 8.212/1991.

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

econômico" considerado.

Assim, à falta de outras informações e respectivos elementos documentais, constitui procedimento legal previsto - art. 33 da Lei nº. 8.212/1991 - o estabelecimento de presunções legais, com base nos razoáveis indícios e até mesmo elementos de prova coligidos, especialmente documentais, como se verá. Presunções estas suscetíveis de eventual retificação, se (e quando) apresentados oportunamente os elementos idôneos necessários e suficientes para afastar as conclusões, que, em face das omissões cometidas pelo contribuinte, foram levantadas pela auditoria-fiscal.

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

- Art. 168-A - apropriação indébita previdenciária.
- Art. 297, § 4º.
- » Art. 337-A, inciso I - sonegação de contribuições previdenciárias.

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

#### O DESCUMPRIMENTO DAS OBRIGAÇÕES TRABALHISTAS

As flagrantes e reiteradas irregularidades cometidas quanto à formalização dos contratos de trabalho exigem especial atenção.

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

André Luiz Nogueira Jr. ME:

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

Monalisa Pereira Lopes Nogueira - ME:

- Neide Lopes Arantes: admitida em 29/03/2006, sem registro.
- Bendito Dimas Alves: admitido em 01/10/2005 e registrado em 01/12/2005.
- Décio Sidney do Carmo: admitido em 01/05/2006, sem registro.
- Robson C. Oliveira: admitido em 05/05/2006, sem registro. • Luiz Carlos M. Rodrigues: admitido em 07/09/2005 e registrado em 28/11/2005.

Tânia Pereira Lopes ME:

- José Celso dos Santos: admitido em 05/05/2004 e registrado em 19/11/2004.
- Shirley Ap. dos S. Uyete: sem registro.
- Márcio Teixeira dos Santos: admitido em 17/01/2005 e registrado em 28/03/2006 na empresa Monalisa Pereira Lopes Nogueira - ME.
- Josiane Fátima dos Santos: admitida em 05/05/2004 e registrada em 19/11/2004.
- Antonio Denilson Mendes: admitido em 02/01/2004 e registrado em 19/11/2004.

Mas outras irregularidades foram cometidas, no âmbito das relações trabalhistas, das quais adiante se cuidará (ao se tratar do local de funcionamento das empresas).

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

- A não apresentação dos livros contábeis (ou livros-caixa, quando fosse o caso) prejudicou consideravelmente a possibilidade de identificação de todas as relações comerciais (especialmente as "peculiares", eventualmente existentes). Entretanto, não obstante as graves omissões dos contribuintes, quanto à não exibição de tais elementos essenciais, ainda assim logrou a Auditora-fiscal encontrar uma série de atos e operações que denunciam a existência de relações íntimas entre as empresas consideradas integrantes do "grupo".
- Além do mais, em que pese tais circunstâncias, foram também claramente evidenciadas as demais características que confirmam a existência de "grupo econômico de fato", como, por exemplo: o controle societário comum (basicamente familiar, com a figura proeminente de um de seus integrantes - o patriarca, no caso); a sucessiva utilização do mesmo pessoal; a assunção de obrigações por um em nome de outro; a exploração de um negócio comum com seus naturais desdobramentos (abate e processamento industrial e, na seqüência, comércio de carnes e derivados).

#### A CONFUSÃO PATRIMONIAL

Vê-se, pois, que não apenas as empresas se instalaram sucessivamente no mesmo local, mas os empregados (ou pelo menos parte deles) foram sendo sucessivamente

transferidos de uma para outra, do que, analisado o conjunto dos lançamentos fiscais realizados na auditoria-fiscal, resulta a constatação de que os empregados foram sendo utilizados por uma empresa, enquanto lá funcionava outra; assim como foram sendo transferidos de uma para outra, num contexto de inadimplência quanto ao cumprimento das obrigações legais (especialmente recolhimento das contribuições previdenciárias); sem a devida formalização dos contratos de trabalho e nem a regular prestação das informações legais - GFIP e RAIS, a cujas circunstâncias deve-se acrescentar a suposta falta de escrituração contábil.

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

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

Além do mais, a utilização dos mesmos profissionais liberais (advogados, contadores etc) ou a adoção de um fornecedor único, não basta para caracterizar a ocorrência de um "grupo econômico de fato", mas pode evidenciar a possibilidade de sua existência, especialmente quando cotejadas com outros fatos, práticas e circunstâncias, às quais deve-se acrescentar a prática de atos "informais" como a cessão de direitos de uso de imagem ou de nome fantasia.

Retomando especificamente a questão da "confusão patrimonial" c, em que pese, reiterando, todas as dificuldades enfrentadas na auditoria fiscal, em face da falta de apresentação dos já aludidos elementos, vale destacar que a Auditora-fiscal teve acesso a alguns documentos que merecem análise pelas evidências que deles se pode extrair (fls. 239/263):

- 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) e Raul Reno Vergueiro. A prática de pagamentos de despesas de pessoas jurídicas por pessoas físicas, especificamente pelos sócios e, novamente 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 e termo de rescisão de contrato de trabalho da empregada Fernanda Enedina Reis Prado (ex-empregados de Tânia Pereira Lopes - ME) Não foram apresentados os documentos idôneos que

pudessem demonstrar a legítima e regular formalização da representação (através de instrumento próprio - mandato), que suposta e eventualmente teria ocorrido.

- André Luiz Nogueira que, reiterando, foi considerado o real controlador do "grupo econômico", assina também os livros de abertura do Livro de Inspeção do Trabalho e do Livro de Registro de Empregados, 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 informa que aquele órgão público limitou-se a cadastrar sucessivamente, no mesmo endereço (c na mesma ficha), o Frigovalpa, o Frigoscf, 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 Júnior - ME. 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 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, Maria Cristiane Teixeira e José Maria Rodrigues Galvão, 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, ainda, em nome pessoal, contrato de locação de imóvel, tendo como locadora, Rosa Maria Maciel Rodrigues. O contrato é relativo ao imóvel no qual seria instalado um estabelecimento filial da empresa Monalisa Pereira Lopes Nogueira - ME e em cujo local 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". 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" (neste caso, mediante a assunção de obrigações financeiras por pessoa considerada controladora do "grupo econômico"), sem que se possa apurar nem mesmo a regularidade contábil das operações.

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

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

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

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

i) André Luiz Nogueira Júnior é filho de André Luiz Nogueira (que consta ser o real controlador de todo o empreendimento);

ii) Tânia Pereira Lopes é esposa do mesmo André Luiz Nogueira; e

iii) Monalisa Pereira Lopes Nogueira é filha de André Luiz Nogueira e de Tânia Pereira Lopes.

• Os açougues (correspondentes às aludidas firmas individuais) adquirem carne exclusivamente do mesmo frigorífico (atualmente Frigorífico Campos de São José Ltda, que adota exatamente o nome fantasia de "Frigorífico Mantiqueira"<sup>11</sup>) e utilizam o nome fantasia "Distribuidora de Carnes Mantiqueira"<sup>11</sup>, 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"):

i) Distribuidora de Carnes Mantiqueira I: André Luiz Nogueira Júnior - ME (matriz).

ii) Distribuidora de Carnes Mantiqueira II: Tânia Pereira Lopes - ME.

iii) Distribuidora de Carnes Mantiqueira III: Monalisa Pereira Lopes Nogueira - ME (matriz). iv) Distribuidora de Carnes Mantiqueira IV: André Luiz Nogueira Júnior - ME (filial 2).

v) Distribuidora de Carnes Mantiqueira IV: Monalisa Pereira Lopes Nogueira - ME (filial 2).

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

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

#### DEMAIS ALEGAÇÕES COMUNS ÀS MANIFESTAÇÕES

As administrações "autônomas"

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

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

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

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

O fornecedor exclusivo

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

A circunstância de os proprietários das firmas individuais não serem sócios do Frigorífico Campos de São José Ltda não afasta a possibilidade da existência do "grupo econômico de fato", que não exige a absoluta coincidência dos quadros societários entre seus componentes, tampouco que "pelo menos um deles" se organize na forma de sociedade anônima.

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

Tânia Pereira Lopes — ME — pagamentos e compensações de devoluções de mercadorias

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

"ocorre que, por algumas vezes com a devolução de mercadorias não aceitas pela impugnante, esta fica com certo crédito junto ao aludido Frigorífico Campos de São José, que é seu fornecedor dentre outros; assim este devolve valores, sendo que algumas datas coincidem com o pagamento de algumas verbas rescisórias, e, como forma de economia e facilitação para a impugnante que é ME, foram solicitados cheques no valor da rescisão 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".

Não é minimamente verossímil que créditos relativos à devolução de mercadorias não aceitas sejam convertidos em pagamentos de rescisões de contrato de trabalho! Pois:

- Quais são as provas contábeis e documentais de que houve devolução de mercadorias?
- Quais são os cheques emitidos pelo "frigorífico" em favor de empregados de Tânia Pereira Lopes — ME?
- Quais são as rescisões que teriam passado por este "procedimento"? Quais os valores "complementares" pagos pelo empregador?

Não são apresentadas quaisquer evidências, mínimas que sejam, de que tal procedimento foi formal e regularmente realizado. É absolutamente inaceitável, portanto.

Trata-se claramente de verdadeira confissão da confusão patrimonial que impera nos negócios dos integrantes do "grupo econômico de fato", agora também com a confissão do envolvimento do Frigorífico Campos de São José Ltda, que, segundo a versão apresentada, teria fornecido cheques para pagamentos de rescisões trabalhistas de empregados de seus clientes.

Aliás, essa versão (no mínimo curiosa) pressupõe, inclusive, pagamentos adiantados ou à vista, pois não seria assim que resultariam os créditos na forma de devoluções e compensações mediante a emissão de cheques para pagamentos a terceiros?

Pressupõe, também, que o controlador do "grupo econômico" - André Luiz Nogueira - ao realizar pagamentos (ou emitir cheques) com recursos pessoais, estaria também resgatando débitos do Frigorífico Campos de São José Ltda? Por qual razão? Com que fundamento?

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

Descontado o inusitado de tais alegações, estas poderiam ter sido devidamente comprovadas pelos registros contábeis, os quais, reitere-se também, não apresentados.

As relações comerciais, matrimoniais e filiais

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

Marido e mulher, assim como pais, filhos e irmãos, podem, certamente, realizar atividades empresariais (e o fazem amiúde), em conjunto ou separados. O que pode ser objeto de ressalvas é a forma (regular ou não, lícita ou não) como eventualmente desenvolvem seus negócios e as correspondentes relações societárias. Assim, somente a partir da criteriosa análise das específicas circunstâncias em que se dão os negócios é que se pode, eventualmente, considerar a possibilidade do surgimento, por exemplo, de um "grupo econômico de fato", entre os cônjuges ou entre pais e filhos, como no presente caso.

Monalisa Pereira Lopes Nogueira - ME - não pode ser levada em conta a alegação de que realizaria o resgate dos pagamentos realizados por André Luiz Nogueira com "*o lucro obtido por sua empresa*", pois a aceitação de tal assertiva pressupõe necessariamente a comprovação contábil e documental, não realizada pelo contribuinte.

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

Sucessão de Rosa Maria Maciel Rodrigues - ME por Monalisa Pereira Lopes Nogueira - ME

Na auditoria-fiscal a firma individual Rosa Maria Maciel Rodrigues (CNPJ 45.810.702/0001-79) foi considerada como tendo sido sucedida por Monalisa Pereira Lopes Nogueira - ME, contra o que esta se insurge na impugnação apresentada.

Entretanto, encontram-se presentes os requisitos legais que caracterizam a sucessão. Com efeito:

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

- Monalisa Pereira Lopes Nogueira - ME continuou a exercer exatamente as

mesmas atividades comerciais (açougue) e adquiriu todos os equipamentos que guarneciam o estabelecimento.

Ora, em que pese a circunstância de que a empresa Rosa Maria Maciel Rodrigues - ME tenha continuado (ou não) a exercer atividades comerciais em outros locais estão claramente presentes os requisitos fáticos necessários e suficientes para caracterizar a ocorrência da sucessão, nos exatos termos do art. 133, caput do CTN:

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

(...).

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

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

Entretanto, o lançamento em análise não versa sobre obrigações tributárias previdenciárias originariamente imputáveis à Rosa Maria Maciel Rodrigues - ME.

#### FRIGOVALPA COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE CARNES LTDA

Quanto à defesa apresentada por Frigovalpa Comércio e Indústria de Carnes Ltda, releva ressaltar:

- Como a sua notificação se deu nos termos do art. 749 da Instrução Normativa SRP nº 3, de 14/07/2005, não se vislumbra a ocorrência do cerceamento de defesa.

- Por serem genéricas as assertivas relativas ao pleito de que "seja deferida esta defesa e impugnação para declarar e julgar indevidos os lançamentos fiscais, correção monetária, juros e multa em questão" não há o que considerar, sendo certo que os acréscimos legais (correção monetária, juros e multa), foram aplicados regularmente, nos termos da legislação vigente, constante do anexo Fundamento Legais do Débito.

Em que pese os louváveis esforços da Auditora-fiscal e, ao contrário dos casos dos demais contribuintes, considerados como componentes de um "grupo econômico de fato", não é possível identificar, em relação ao frigorífico Frigovalpa, as evidências de que possa integrar o tal "grupo".

Com efeito, não consta que tenham sido apuradas relações, diretas ou indiretas, entre os integrantes do quadro societário do frigorífico Frigovalpa e o controlador do "grupo" (André Luiz Nogueira) ou com os outros sócios das demais empresas ou com estas (além da locação de imóvel e equipamentos).

Aliás, não obstante algumas peculiaridades apontadas pela Auditora-fiscal nos contratos de "arrendamento" firmados entre os Frigoríficos Frigovalpa e Frigosef/Frigorífico

Campos de São José (que têm como objeto a locação do imóvel onde anteriormente se encontrava instalado o frigorífico locador e a simultânea locação de máquinas e equipamentos), trata-se de um negócio jurídico revestido pelo menos aparentemente das devidas formalidades e licitudes cabíveis, em que pese, inclusive, a circunstância de que o prazo da locação tem sido sucessivamente prorrogado.

Outrossim, não se logrou identificar quaisquer outros negócios e operações que pudessem apontar a existência de relações societárias entre o frigorífico Frigovalpa e os demais.

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

#### DILIGÊNCIAS REALIZADAS

Em face do resultado das diligências realizadas, conforme se depreende das informações e esclarecimentos prestados através do Relatório Fiscal Complementar (fls. 193/194), tem-se, em relação às respectivas reclamações trabalhistas:

- Carlos Severo Lopes da Fonseca: a reclamação trabalhista teria se concluído, sem o reconhecimento da relação empregatícia, mas, mesmo

assim, com acordo para pagamento. Ora, tal situação, qual seja, a de, entre um contratante (o contribuinte - pessoa jurídica) e um prestador de serviços (o segurado), que não tenha sido declarada como relação empregatícia, haveria, por consequência, de ser necessariamente considerada como relação civil de prestação de serviços (entre contratante - pessoa jurídica e um prestador de serviços - contribuinte individual/"autônomo"), onde também se vislumbraria a ocorrência de fato gerador de contribuições previdenciárias. Assim sendo, o lançamento fiscal, que, no caso, pressupõe a existência de vínculo trabalhista, deve dirigir-se ao vínculo civil de prestação de serviços, nos termos disposições da Instrução Normativa MPS/SRP nº 3/2005:

"Art. 131. Serão adotadas como bases de cálculo:

(...)

§6º Quando a reclamação trabalhista findar em acordo conciliatório ou em sentença, pelo qual não se reconheça qualquer vínculo empregatício entre as partes, o valor total pago ao reclamante será considerado base de cálculo para a incidência das contribuições sociais:

I - devidas pela empresa ou equiparado sobre as remunerações pagas ou creditadas ao contribuinte individual que lhe prestou serviços;

IS - devidas pelo contribuinte individual prestador de serviços, observado o disposto no inciso 111 do art. 92 e no art. 93.

§7º Na hipótese de não reconhecimento de vínculo, deverá a empresa ou os equiparados à empresa, exceto os referidos no §1º do art. 92, no pagamento das verbas definidas em acordo ou em sentença, reter a

contribuição devida pelo segurado contribuinte individual prestador do serviço e recolhê-la juntamente com a contribuição a seu cargo, conforme disposto no art. 4º da Lei nº 10.666, de 2003.

§8º Não havendo a retenção da contribuição na forma do §7º, o reclamado contratante de serviços é responsável pelo pagamento da referida contribuição, conforme previsto no art. 93.

( ... )".

Assim, em relação a esta reclamatória trabalhista, o lançamento fiscal deve ser considerado improcedente, pois houve equívoco quanto à exata identificação da relação obrigacional, e, por consequência, equívoco do respectivo enquadramento legal da correspondente relação/obrigação tributária, o que caracteriza a ocorrência de erro quanto a aspecto material da relação jurídico-tributária, daí a improcedência do lançamento fiscal.

Assim, a cobrança das contribuições devidas, considerada a relação entre as partes, poderá, eventualmente, ser feita, em meio próprio, se pendentes de recolhimento as correspondentes obrigações tributárias (pagamento de contribuições sobre honorários de contribuintes individuais), com o devido enquadramento legal.

• Nelson Luis Lúcio: a Auditora-fiscal notificante informa que a reclamatória trabalhista teria lido como desfecho o reconhecimento de vínculo empregatício com terceiros (Vicente Paula Barbosa).

Então, neste caso, o lançamento fiscal deve ser considerado improcedente, por erro de indicação do sujeito passivo da relação/obrigação tributária, sem prejuízo da eventual possibilidade de que as contribuições previdenciárias tenham sido cobradas, por quem de direito - Justiça do Trabalho - e recolhidas pelo devido sujeito passivo, Vicente Paula Barbosa (informação esta que não se pode extrair dos presentes autos).

• Antonio da Cruz: consta que, nos exatos termos dos arts. 43 c 44 da Lei 8.212/1991, arts. 276 e 277 do Decreto 3.048/1999 e arts. 162 e seguintes da Instrução Normativa MPS/SRP 3/2005, a cobrança das contribuições previdenciárias estariam (ou teriam sido) realizadas pela Justiça do Trabalho, que detém a competência originária, para tanto.

Assim, em relação a esta reclamatória, o lançamento fiscal deve ser considerado nulo, por ilegitimidade do sujeito ativo da relação/obrigação tributária - Decreto 70.135/1972, art. 56,1.

Ocorre, no entanto, que, não obstante a nulidade do lançamento, em relação à reclamatória trabalhista de Antonio da Cruz (em face da impossibilidade de repetição do ato, na medida em que a cobrança das contribuições previdenciárias cabe ao Juízo Trabalhista), o acórdão adotará a opção da IMPROCEDÊNCIA do lançamento, que c a hipótese na qual se enquadram as demais reclamatórias trabalhistas incluídas no lançamento.

## CONCLUSÃO

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

- Pelo reconhecimento da existência de um "grupo econômico" de fato, composto por Frigosef Frigorífico SEF de São José dos Campos Ltda, Frigorífico Campos de São José Ltda, André Luiz Nogueira Júnior - ME, Tânia Pereira Lopes — ME e Monalisa Pereira Lopes Nogueira - ME.
- Pela exclusão, portanto, de Frigovalpa Comércio e Indústria de Carnes Ltda do "grupo econômico", assim considerado no lançamento Fiscal.
- Pela IMPROCEDÊNCIA do lançamento fiscal.

## 2 - ANDRÉ LUIZ NOGUEIRA JR – ME

Analisando o recurso do recorrente, percebe-se que seus aspectos basilares firmam no seu entendimento de que não foram apresentados nos autos elementos capazes de comprovar a sua participação no grupo econômico, como também na impossibilidade, pela lei das S/A, da formação de grupos econômicos por empresas que não sejam sociedades anônimas. O contribuinte alega também que a decisão recorrida não se manifestou em relação à sua impugnação, sendo omissa na análise de suas alegações apresentadas por ocasião da impugnação, sequer fundamentando a decisão para enquadrá-lo como participante de grupo econômico.

Quanto às argumentações referentes à sua participação no grupo econômico e à descaracterização da formação legal do referido grupo econômico, igualmente à análise do recurso do contribuinte FRIGORÍFICO CAMPOS DE SÃO JOSÉ LTDA, utilizarei como razões de decidir, o entendimento exarado através do acórdão em análise, de acordo com a sua transcrição anteriormente apresentada.

No que diz respeito à falta de análise pela decisão recorrida no tocante à não análise de suas alegações por ocasião da apresentação de sua impugnação, debruçando-se sobre os autos, percebe-se que tanto na impugnação quanto neste recurso, todos os argumentos de defesa do recorrente giram em torno da solicitação de sua exclusão do grupo econômico, pela não apresentação nos autos de elementos que caracterizam a formação do mesmo ou que vinculem o ora recorrente ao grupo.

Analisando a decisão atacada, percebe-se que a mesma, de uma forma unificada e geral, apresentou todos os fundamentos para a caracterização do grupo econômico, como também elencou procedimentos que vinculam cada contribuinte ao grupo, argumentos estes que terminam por rebater a todos os argumentos apresentados pelo recorrente, não restando, portanto, razão ao recorrente no sentido de arguir que a decisão recorrida não atacou os seus elementos de defesa apresentados por ocasião de sua impugnação.

No que diz respeito aos entendimentos doutrinários trazidos aos autos, tem-se que, apesar dos valorosos ensinamentos trazidos, os mesmos não fazem parte da legislação tributária, não sendo portanto, de observância obrigatória.

#### Conclusão

Por todo o exposto e por tudo que consta nos autos, conheço dos presentes recursos voluntários, para NEGAR-LHES provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita

