



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

Processo n° 14485.000674/2007-06  
Recurso n° 149.707 Voluntário  
Acórdão n° 2301-00.052 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
Sessão de 03 de março de 2009  
Matéria Produção Rural  
Recorrente FRIGORÍFICO MARGEN LTDA  
Recorrida DRJ - SÃO PAULO / SP

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/05/2002 a 31/10/2004

**EMENTA INCOMPLETA. NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.**

A ementa não tem que retratar todos os temas levados a julgamento, o julgador é obrigado a apreciar as questões relevantes suscitadas pela parte, mas tal apreciação ocorre no corpo do voto e não na ementa. A função da ementa é eminentemente indexador para fins de pesquisa; desse modo o fato de estar incompleta não configura nulidade, não há cerceamento de defesa. Além do mais, não se recorre da ementa, mas sim dos fundamentos e da conclusão do julgado. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. ALTERAÇÃO APÓS O INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. Não se pode esquecer que o domicílio tributário é interpretado sempre no interesse na fiscalização e da arrecadação de tributos, conforme disposto no art. 127, § 2º do CTN. A fiscalização foi feita no estabelecimento centralizador à época do início da ação fiscal, todos os documentos foram pedidos nesse estabelecimento, conforme TIAD, a empresa apresentou documentação e atendeu a fiscalização nesse estabelecimento. Uma vez que o domicílio é interpretado no interesse do Fisco, iniciada a ação fiscal, a alteração do domicílio fica a juízo da autoridade fiscal aceitar ou não, para que não haja prejuízo à arrecadação e fiscalização tributária. MPF. COMPLEMENTAÇÃO DURANTE A AÇÃO FISCAL. POSSIBILIDADE. Conforme disposição expressa no art. 16 do Decreto n° 3.969, no caso de expiração do prazo não há implicação em nulidade dos atos, podendo ser determinada a expedição de novo MPF. Conforme previsto no art. 13 do referido Decreto, a prorrogação do prazo poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias. Tal prorrogação será formalizada mediante a emissão do MPF-Complementar. GRUPO ECONÔMICO. CONFIGURAÇÃO. ELEMENTOS FÁTICOS. A fiscalização demonstrou de fato a existência do grupo econômico. INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO DA ALEGAÇÃO PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. A alegação de inconstitucionalidade formal de lei não pode ser

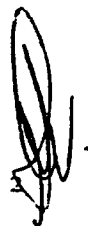
---

objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições.

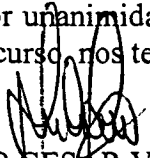
Recurso Voluntário Negado.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.



ACORDAM os membros da 3ª câmara / 1ª turma ordinária da segunda seção de julgamento Por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas e no mérito negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

  
JULIO CESAR VIEIRA GOMES  
Presidente

  
MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA  
Relator

Participaram do julgamento os conselheiros : Marco André Ramos Vieira, Damião Cordeiro de Moraes, Marcelo Oliveira, Edgar Silva Vidal (Suplente), Liege Lacroix Thomasi, Adriana Sato, Manoel Coelho Arruda Junior e Julio Cesar Vieira Gomes (Presidente).



## Relatório

Trata o presente lançamento de contribuições incidentes sobre a comercialização da produção rural decorrentes da aquisição de pessoas físicas, em virtude da sub-rogação. As bases de cálculo foram apuradas nas notas de produtor e notas fiscais de entrada; conforme relatório fiscal às fls. 214 a 253.

Inconformada com o lançamento, a sociedade empresária, Frigorífico Margen, apresentou impugnação conforme fls. 12.887 a 12.953. A Cia. União Empreendimentos e Participações e Ney Agilson Padilha apresentaram defesa administrativa em face do lançamento, conforme fls. 12.954 a 12.982.

Decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo, fls. 13.079 a 13.109, manteve o lançamento em sua integralidade.

Não concordando com a decisão foi interposto recurso pela Cia União Empreendimentos e Participações e Ney Agilson Padilha, fls. 13.120 a 13.151. Em síntese é alegado:

Que o MPF contém erro formal por incompetência da autoridade administrativa;

Os relatórios e o FLD foram omissos em várias leis;

Parte do lançamento foi atingida pela decadência;

O assunto já está sob a coisa julgada material, estando os recorrentes desobrigados do recolhimento das contribuições sobre produção rural;

Não há provas da existência de grupo econômico;

Não há solidariedade;

Deve ser excluída a responsabilidade de Ney Padilha, pelo fato de ter alienado as participações societárias, conforme arts. 129 e 133, inciso I do CTN;

Requerendo, por fim, provimento ao recurso.

Foi interposto recurso pelo Frigorífico Margen Ltda, fls. 13.170 a 13.220. Em síntese o recorrente alega o seguinte:

O acórdão recorrido é nulo, pois a ementa é incompleta, pois não retrata todos os títulos e temas levados a julgamento;

O domicílio fiscal centralizador foi alterado em 29 de setembro de 2005, mediante pedidos formulados junto a DRP – Oeste e DRP – Sul;

A alteração do domicílio realizada em janeiro de 2007 foi decorrente dos pedidos formulados pelo contribuinte em junho de 2005;

Não havia nenhum estabelecimento do sujeito passivo sob jurisdição da DRP  
– Oeste;

Houve falta de regular ciência do contribuinte quanto às prorrogações do  
MPF originário;

É inválido o MPF-C11;

O MPF-C 4 é nulo, pois não se pode prorrogar um ato que já havia sido  
extinto;

Os argumentos apresentados na defesa não foram enfrentados de forma  
objetiva e direta; houve simples reporte aos termos da Nota Técnica de n.º 28;

O objeto da ação mandamental que ensejou a Nota Técnica não foi a  
legitimidade da sub-rogação, tampouco em relação aos produtores rurais pessoas físicas, mas  
sim em desfavor da eleição da produção rural, como base previdenciária, sem lei  
complementar;

Pela coisa julgada estão abrangidas tanto os dispositivos da Lei n.º 8.870 de  
1994, quanto os da Lei n.º 8.540 de 1992;

Deve ser observado o Parecer emitido por Hugo de Brito Machado, no qual  
foi demonstrado o equívoco realizado pelo INSS;

Deve ser observado o entendimento do Procurador Federal quanto aos limites  
da coisa julgada;

Insistir na cobrança da presente NFLD é ofender a coisa julgada;

Não há nos autos prova da existência de grupo econômico;

É inconstitucional a incidência contributiva sobre produção rural;

Requerendo que o recurso seja provido.

Não foram apresentadas contra-razões pelo órgão fazendário.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA, Relator

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 13.221.  
Pressuposto superado, passo ao exame das questões preliminares ao mérito.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES:



O recorrente alega que os relatórios foram omissos quanto às leis, entretanto não indicou quais seriam essas leis; mesmo porquê os relatórios contemplam todos os fundamentos legais suficientes para embasar a presente notificação, portanto não reconheço qualquer nulidade.

Quanto à questão preliminar relativa à fluência do prazo decadencial, a mesma não deve ser reconhecida.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de n.º 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212 de 1991, nestas palavras:

*Súmula Vinculante n.º 8* "São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

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

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

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei n.º 8.212, há que serem observadas as regras previstas no CTN. Nesse sentido deve ser seguida a interpretação adotada pelo STJ no julgamento proferido pela 1ª Seção no Recurso Especial de n.º 766.050, cuja ementa foi publicada no Diário da Justiça em 25 de fevereiro de 2008, nestas palavras:

*PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. ALEGADA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE DA CDA. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISS. INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. ENQUADRAMENTO DE ATIVIDADE NA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA AO DECRETO-LEI Nº 406/68. ANALOGIA. IMPOSSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. POSSIBILIDADE. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. FAZENDA PÚBLICA VENCIDA. FIXAÇÃO. OBSERVAÇÃO AOS LIMITES DO § 3.º DO ART. 20 DO CPC. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. REDISSCUSSÃO DE MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. SÚMULA 07 DO STJ. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INOCORRÊNCIA. ARTIGO 173, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.*

*1. O Imposto sobre Serviços é regido pelo DL 406/68, cujo fato gerador é a prestação de serviço constante na lista anexa ao referido diploma legal, por empresa ou profissional autônomo,*

6 

com ou sem estabelecimento fixo. 2. A lista de serviços anexa ao Decreto-lei n.º 406/68, para fins de incidência do ISS sobre serviços bancários, é taxativa, admitindo-se, contudo, uma leitura extensiva de cada item, no afã de se enquadrar serviços idênticos aos expressamente previstos (Precedente do STF: RE 361829/RJ, publicado no DJ de 24.02.2006; Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e AgRg no Ag 577068/GO, publicado no DJ de 28.08.2006). 3. Entrementes, o exame do enquadramento das atividades desempenhadas pela instituição bancária na Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei 406/68 demanda o reexame do conteúdo fático probatório dos autos, insindicável ante a incidência da Súmula 7/STJ (Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e REsp 445137/MG, publicado no DJ de 01.09.2006). 4. Deveras, a verificação do preenchimento dos requisitos em Certidão de Dívida Ativa demanda exame de matéria fático-probatória, providência inviável em sede de Recurso Especial (Súmula 07/STJ). 5. Assentando a Corte Estadual que "na Certidão de Dívida Ativa consta o nome do devedor, seu endereço, o débito com seu valor originário, termo inicial, maneira de calcular juros de mora, com seu fundamento legal (Código Tributário Municipal, Lei n.º 2141/94; 2517/97, 2628/98 e 2807/00) e a descrição de todos os acréscimos" e que "os demais requisitos podem ser observados nos autos de processo administrativo acostados aos autos de execução em apenso, onde se verificam: a procedência do débito (ISSQN), o exercício correspondente (01/12/1993 a 31/10/1998), data e número do Termo de Início de Ação Fiscal, bem como do Auto de Infração que originou o débito", não cabe ao Superior Tribunal de Justiça o reexame dessa inferência. 6. Vencida a Fazenda Pública, a fixação dos honorários advocatícios não está adstrita aos limites percentuais de 10% e 20%, podendo ser adotado como base de cálculo o valor dado à causa ou à condenação, nos termos do artigo 20, § 4º, do CPC (Precedentes: AgRg no AG 623.659/RJ, publicado no DJ de 06.06.2005; e AgRg no Resp 592.430/MG, publicado no DJ de 29.11.2004). 7. A revisão do critério adotado pela Corte de origem, por equidade, para a fixação dos honorários, encontra óbice na Súmula 07, do STJ, e no entendimento sumulado do Pretório Excelso: "Salvo limite legal, a fixação de honorários de advogado, em complemento da condenação, depende das circunstâncias da causa, não dando lugar a recurso extraordinário" (Súmula 389/STF). 8. O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173: "Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito

*passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento." 9. A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210). 10. Nada obstante, as aludidas regras decadenciais apresentam prazo quinquenal com dies a quo diversos. 11. Assim, conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do CTN), o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício), quando não prevê a lei o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, bem como inexistindo notificação de qualquer medida preparatória por parte do Fisco. No particular, cumpre enfatizar que "o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, ineludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, sendo inadmissível a aplicação cumulativa dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a fim de configurar desarrazoado prazo decadencial decenal. 12. Por seu turno, nos casos em que inexistente o dever de pagamento antecipado (tributos sujeitos a lançamento de ofício) ou quando, existindo a aludida obrigação (tributos sujeitos a lançamento por homologação), há omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, desde que inócuos quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, fluindo o termo inicial do prazo decadencial da aludida notificação (artigo 173, parágrafo único, do CTN), independentemente de ter sido a mesma realizada antes ou depois de iniciado o prazo do inciso I, do artigo 173, do CTN. 13. Por outro lado, a decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao*

*efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4.º, do artigo 150, do Codex Tributário, segundo o qual, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador: "Neste caso, concorre a contagem do prazo para o Fisco homologar expressamente o pagamento antecipado, concomitantemente, com o prazo para o Fisco, no caso de não homologação, empreender o correspondente lançamento tributário. Sendo assim, no termo final desse período, consolidam-se simultaneamente a homologação tácita, a perda do direito de homologar expressamente e, conseqüentemente, a impossibilidade jurídica de lançar de ofício" (In Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, pág. 170). 14. A notificação do ilícito tributário, medida indispensável para justificar a realização do ulterior lançamento, afigura-se como dies a quo do prazo decadencial quinquenal, em havendo pagamento antecipado efetuado com fraude, dolo ou simulação, regra que configura ampliação do lapso decadencial, in casu, reiniciado. Entrementes, "transcorridos cinco anos sem que a autoridade administrativa se pronuncie, produzindo a indigitada notificação formalizadora do ilícito, operar-se-á ao mesmo tempo a decadência do direito de lançar de ofício, a decadência do direito de constituir juridicamente o dolo, fraude ou simulação para os efeitos do art. 173, parágrafo único, do CTN e a extinção do crédito tributário em razão da homologação tácita do pagamento antecipado" (Eurico Marcos Diniz de Santi, in obra citada, pág. 171). 15. Por fim, o artigo 173, II, do CTN, cuida da regra de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário quando sobrevém decisão definitiva, judicial ou administrativa, que anula o lançamento anteriormente efetuado, em virtude da verificação de vício formal. Neste caso, o marco decadencial inicia-se da data em que se tornar definitiva a aludida decisão anulatória. 16. In casu: (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado do ISSQN pelo contribuinte não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de dezembro de 1993 a outubro de 1998, consoante apurado pela Fazenda Pública Municipal em sede de procedimento administrativo fiscal; (c) a notificação do sujeito passivo da lavratura do Termo de Início da Ação Fiscal, medida preparatória indispensável ao lançamento direto substitutivo, deu-se em 27.11.1998; (d) a instituição financeira não efetuou o recolhimento por considerar intributáveis, pelo ISSQN, as atividades apontadas pelo Fisco; e (e) a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 01.09.1999. 17. Desta sorte, a regra decadencial aplicável ao caso concreto é a prevista no artigo 173, parágrafo único, do Codex Tributário, contando-se o prazo da data da notificação de medida preparatória indispensável ao lançamento, o que sucedeu em 27.11.1998 (antes do transcurso de cinco anos da ocorrência dos fatos impositivos apurados), donde se deduz*



*higidez dos créditos tributários constituídos em 01.09.1999. 18.  
Recurso especial parcialmente conhecido e desprovido.*

As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação, assim devem, em regra, observar a regra prevista no art. 150, parágrafo 4º do CTN. Havendo, então o pagamento antecipado, observar-se-á a regra de extinção prevista no art. 156, inciso VII do CTN. Entretanto, somente se homologa pagamento, assim caso esse não exista, não há o que ser homologado, devendo assim ser observado o disposto no art. 173, inciso I do CTN. Nessa hipótese, o crédito tributário será extinto em função do previsto no art. 156, inciso V do CTN. Caso tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação não será observado o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN, sendo aplicado necessariamente o disposto no art. 173, inciso I, independentemente de ter havido o pagamento antecipado.

O lançamento foi realizado em 30 de novembro de 2006, fl. 01, englobando competências a partir de maio de 2002. Uma vez que não houve pagamento antecipado aplicando-se a regra do art. 173, I do CTN, o termo a quo seria 1º de janeiro de 2003, o que findaria em 1º de janeiro de 2008; portanto nenhuma competência foi atingida pelo prazo decadencial.

Não merece acolhida o argumento recursal de que o acórdão recorrido é nulo, pois a ementa seria incompleta, uma vez que não teria retratado todos os títulos e temas levados a julgamento.

A ementa não tem que retratar todos os temas levados a julgamento, o julgador é obrigado a apreciar as questões relevantes suscitadas pela parte, mas tal apreciação ocorre no corpo do voto e não na ementa. A função da ementa é eminentemente indexador para fins de pesquisa; desse modo o fato de estar incompleta não configura nulidade, não há cerceamento de defesa. Além do mais, não se recorre da ementa, mas sim dos fundamentos e da conclusão do julgado.

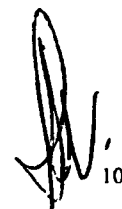
Todos os temas relevantes suscitados pelas partes em suas impugnações, fls. 12.887 a 12.982, foram apreciadas pelo órgão a quo, conforme decisão da DRJ.

A ementa sequer é requisito essencial do acórdão, conforme previsto na Portaria RFB nº 10.875, de 16 de agosto de 2007, que disciplina o processo administrativo fiscal relativo às contribuições sociais de que tratam os arts. 2º e 3º da Lei nº 11.457. De acordo com o disposto no art. 16 da referida Portaria, a decisão de primeira instância deve ser consubstanciada em acórdão e contera o relatório e o voto. Não há menção à obrigatoriedade da ementa, nem como deve ser redigida.

Não cabe ao órgão ad quem apreciar a correção da ementa, os termos em que foi redigida, ou erros materiais eventualmente contidos.

Também não assiste razão à recorrente quanto ao vício na imputação do domicílio fiscal centralizador.

O MPF originário foi assinado pelo sócio-gerente da recorrente em 9 de dezembro de 2004. O TIAD também foi emitido no mesmo endereço; cujos documentos solicitados deveriam ser apresentados em tal endereço.



10

O contribuinte alega que solicitou alteração do domicílio em 2005, mas tal fato é irrelevante no presente caso. No instante em que foi emitido o MPF, o contribuinte estava cadastrado como sujeito à fiscalização pela DRP – São Paulo Oeste. O MPF foi emitido em 7 de dezembro de 2004, mesmo que o contribuinte tenha solicitado alteração em 2005, uma vez iniciada a ação fiscal, os Auditores que iniciaram tal ação permanecem competentes, pois caso contrário o trabalho de fiscalização estaria comprometido, uma vez que bastaria o sujeito fiscalizado mudar seu domicílio para criar um tumulto processual. Além do mais, não consta provas nos autos da suposta solicitação realizada pelo sujeito passivo.

Não se pode esquecer que o domicílio tributário é interpretado sempre no interesse na fiscalização e da arrecadação de tributos, conforme disposto no art. 127, § 2º do CTN. A fiscalização foi feita no estabelecimento centralizador à época do início da ação fiscal, todos os documentos foram pedidos nesse estabelecimento, conforme TIAD, a empresa apresentou documentação e atendeu a fiscalização nesse estabelecimento. Uma vez que o domicílio é interpretado no interesse do Fisco, iniciada a ação fiscal, a alteração do domicílio fica a juízo da autoridade fiscal aceitar ou não, para que não haja prejuízo à arrecadação e fiscalização tributária. E foi justamente isso que ocorreu, pois após o encerramento da ação fiscal, houve alteração do domicílio pela Receita Federal.

Alterar o endereço durante a ação fiscal não implicará automaticamente alteração da competência do órgão fiscalizador. Se no processo civil alteração de situação fática após o ajuizamento da demanda não altera competência do órgão para processar e julgar (art. 87 do CPC), para a fiscalização tributária, alteração de situação fática também não acarreta mudança do órgão fiscalizadora.

Uma vez que o domicílio tributário, previsto no CTN, é apenas uma referência para fiscalização e arrecadação de tributos, se não houve demonstração do prejuízo para o contribuinte de a ação fiscal se realizar em tal estabelecimento, não há que se reconhecer a nulidade do procedimento fiscal.

No presente caso há uma particularidade; a fiscalização foi realizada na modalidade AFP – Ação Fiscal Plena sob coordenação não da DRP em São Paulo, mas sim da Divisão de Auditorias Especiais – DIVAE / Coordenação Geral de Auditoria Especial / Departamento de Fiscalização e Delegacia da Receita Previdenciária em Campo Grande / MS, sendo emitidos MPF para todas as empresas componentes do grupo Margen. A Justiça Federal de Campo Grande / MS determinou a busca e apreensão de toda a documentação fiscal e contábil, conforme relatório fiscal. Desse modo, independentemente de a empresa se encontrar sob circunscrição da DRP A ou B ou C, a coordenação da fiscalização não ocorreria pela DRP local, pois a unidade central em Brasília tem circunscrição em todo o território nacional.

Portanto, ao contrário do afirmado pela recorrente, não há erro no MPF originário por suposta incompetência da autoridade administrativa.

Quanto aos argumentos recursais de que teria havido falta de regular ciência do contribuinte quanto às prorrogações do MPF originário; de que seria inválido o MPF-C11; e de que o MPF-C 4 é nulo, pois não se pode prorrogar um ato que já havia sido extinto; não confiro razão aos mesmos.

A nulidade do procedimento é causada pela falta de precedência do MPF, conforme expressamente consignado no art. 32, inciso III da Portaria MPS n.º 520/2004. No caso específico em questão, não houve violação ao Decreto n.º 3.969.

De acordo com o art. 16 do referido Decreto, não há nulidade dos atos praticados, podendo a autoridade administrativa emitir novo MPF, nestas palavras:

*Art. 16. A hipótese de que trata o inciso II do art. 15 não implica nulidade dos atos praticados, podendo a autoridade responsável pela emissão do Mandado extinto determinar a emissão de novo MPF para a conclusão do procedimento fiscal.*

Conforme disposição expressa no art. 16 do Decreto n.º 3.969, no caso de expiração do prazo não há implicação em nulidade dos atos, podendo ser determinada a expedição de novo MPF, e foi justamente o que aconteceu no presente caso. Desse modo, como houve obediência ao procedimento previsto em ato normativo, não há que ser reconhecida a nulidade do lançamento. No dia em que foi encerrado o procedimento fiscal, 30 de novembro de 2006 (TEAF à fl. 212), havia emissão de MPF regular, fl. 208, que conferia a possibilidade de se encerrar o procedimento até 19 de dezembro de 2006; tal MPF foi encaminhado por AR, tendo sido recebido em 6 de novembro de 2006, fl. 209, já no novo endereço da recorrente. A relação de MPF emitidos pela fiscalização consta à fl. 210.

O fato de o MPF-C 3 ter projetado a execução até o dia 29 de outubro e no dia 31 de outubro ter sido emitido o MPF-C 4 não invalida o procedimento. Conforme disposição no art. 16 do Decreto n.º 3.969, no caso de expiração do prazo não há implicação em nulidade dos atos, podendo ser determinada a expedição de novo MPF.

Conforme previsto no art. 13 do referido Decreto, a prorrogação do prazo poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias. Tal prorrogação será formalizada mediante a emissão do MPF-Complementar.

Desse modo, mesmo que não houvesse emissão de nenhum dos outros MPF-Complementares, o último MPF, no caso o MPF-C 11, emitido antes do encerramento do procedimento fiscal valida todos os atos praticados pela fiscalização tributária.

Quanto ao ponto de que os argumentos apresentados na defesa não foram enfrentados de forma objetiva e direta; houve simples reporte aos termos da Nota Técnica de nº 28; não há razão à recorrente.

A recorrente fundamentou a impugnação na necessidade de se observar a coisa julgada nos autos do mandado de segurança. O órgão julgador entendeu que a matéria da presente NFLD não estava coberta pelo manto da coisa julgada, e utilizou como argumento os mesmos dispostos na Nota Técnica. Assim, entre os argumentos da recorrente e os da Nota Técnica, o julgador de primeira instância foi convencido pelos últimos. Portanto não há qualquer nulidade quanto a esse ponto.

A recorrente alega que o objeto da ação mandamental que ensejou a Nota Técnica não foi a legitimidade da sub-rogação, tampouco em relação aos produtores rurais pessoas físicas, mas sim em desfavor da eleição da produção rural, como base previdenciária, sem lei complementar;

Quanto à alegação da recorrente de que insistir na cobrança da presente NFLD é ofender a coisa julgada; não lhe assiste razão. O acórdão proferido pelo TRF da 1ª Região reformou a sentença de primeira instância sob o fundamento de inconstitucionalidade do parágrafo 2º do art. 25 da Lei n.º 8.870 de 1994, fl. 1.970.

O art. 25, parágrafo 2º da Lei n.º 8.870 possuía a seguinte redação:

*Art. 25. A contribuição devida à seguridade social pelo empregador, pessoa jurídica, que se dedique à produção rural, em substituição à prevista nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passa a ser a seguinte: (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 9.7.2001)*

*I - dois e meio por cento da receita bruta proveniente da comercialização de sua produção;*

*II - um décimo por cento da receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, para o financiamento da complementação das prestações por acidente de trabalho.*

*§ 1º O disposto no inciso I do art. 3º da Lei nº 8.315, de 23 de dezembro de 1991, não se aplica ao empregador de que trata este artigo, que contribuirá com o adicional de zero vírgula vinte e cinco por cento da receita bruta proveniente da venda de mercadorias de produção própria, destinado ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR). (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 9.7.2001)*

*§ 2º O disposto neste artigo se estende às pessoas jurídicas que se dediquem à produção agroindustrial, quanto à folha de salários de sua parte agrícola, mediante o pagamento da contribuição prevista neste artigo, a ser calculada sobre o valor estimado da produção agrícola própria, considerado seu preço de mercado. (Revogado pela Lei nº 10.256, de 9.7.2001)*

Observa-se que em relação a parte das competências que envolveram o presente lançamento, a partir de agosto de 2001, o parágrafo 2º do art. 25 já havia sido revogado, e sequer foi utilizado pela fiscalização. Além do mais, o fundamento legal utilizado pela fiscalização foi o art. 25 da Lei n.º 8.212 de 1991 (e não o art. 25 da 8.870), nestas palavras:

*Art. 25. A contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do art. 22, e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada à Seguridade Social, é de: (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 9/7/2001)*

*Redação anterior*

*Art. 25. Contribui com 3% (três por cento) da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção o segurado especial referido no inciso VII do art. 12.*

*Art. 25. A contribuição da pessoa física e do segurado especial referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta lei, destinada à Seguridade Social, é de: (Redação dada pela Lei nº 8.540, de 22/12/92)*



§ 1º O segurado especial de que trata este artigo, além da contribuição obrigatória referida no caput, poderá contribuir, facultativamente, na forma do art. 21.

§ 2º Integram a produção, para os efeitos deste artigo, os produtos de origem animal, vegetal ou mineral, em estado natural ou submetidos a processos de beneficiamento ou industrialização rudimentar, assim compreendidos, entre outros, os processos de lavagem, limpeza, descaroçamento, pilagem, descascamento, lenhamento, pasteurização, resfriamento, secagem, fermentação, embalagem, cristalização, fundição, carvoejamento, cozimento, destilação, moagem, torrefação, bem como os subprodutos e os resíduos obtidos através desses processos.

Art. 25. A contribuição do empregador rural pessoa física e do segurado especial referidos, respectivamente, na alínea "a" do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada a Seguridade Social, é de: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

I - 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

Redação anterior

I dois por cento da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção; (Incluído pela Lei nº 8.540, de 22/12/92)

I - 2% (dois por cento), no caso da pessoa física, e 2.2% (dois inteiros e dois décimos por cento), no caso do segurado especial, da receita bruta da comercialização da sua produção; (Redação dada pela Lei nº 8.861, de 25.3.1994)

II - 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para financiamento das prestações por acidente de trabalho. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

Redação anterior

II um décimo por cento da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para financiamento de complementação das prestações por acidente de trabalho. (Incluído pela Lei nº 8.540, de 22/12/92)

§ 1º O segurado especial de que trata este artigo, além da contribuição obrigatória referida no caput, poderá contribuir, facultativamente, na forma do art. 21 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 8.540, de 22/12/92)

Redação anterior

§ 1º O segurado especial de que trata este artigo, além da contribuição obrigatória referida no caput, poderá contribuir, facultativamente, na forma do art. 21.

§ 2º *A pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 contribui, também, obrigatoriamente, na forma do art. 21 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 8.540, de 22/12/92)*

*Redação anterior*

§ 2º *Integram a produção, para os efeitos deste artigo, os produtos de origem animal, vegetal ou mineral, em estado natural ou submetidos a processos de beneficiamento ou industrialização rudimentar, assim compreendidos, entre outros, os processos de lavagem, limpeza, descaroçamento, pilagem, descascamento, lenhamento, pasteurização, resfriamento, secagem, fermentação, embalagem, cristalização, fundição, carvoejamento, cozimento, destilação, moagem, torrefação, bem como os subprodutos e os resíduos obtidos através desses processos.*

§2º *Integram a produção, para os efeitos deste artigo, os produtos de origem animal ou vegetal, em estado natural ou submetidos a processos de beneficiamento ou industrialização rudimentar, assim compreendidos, entre outros, os processos de lavagem, limpeza, descaroçamento, pilagem, descascamento, lenhamento, pasteurização, resfriamento, socagem, fermentação, embalagem, cristalização, fundição, carvoejamento, cozimento, destilação, moagem, torrefação, bem como os subprodutos e os resíduos obtidos através desses processos. (Redação dada pela Lei nº 8.398, de 7.1.1992)*

§ 3º *Integram a produção, para os efeitos deste artigo, os produtos de origem animal ou vegetal, em estado natural ou submetidos a processos de beneficiamento ou industrialização rudimentar, assim compreendidos, entre outros, os processos de lavagem, limpeza, descaroçamento, pilagem, descascamento, lenhamento, pasteurização, resfriamento, secagem, fermentação, embalagem, cristalização, fundição, carvoejamento, cozimento, destilação, moagem, torrefação, bem como os subprodutos e os resíduos obtidos através desses processos. (Incluído pela Lei nº 8.540, de 22/12/92)*

§4º *Revogado pela LEI Nº 11.718 - DE 20 JUNHO DE 2008 - DOU DE 23/6/2008*

*Redação anterior*

§ 4º *Não integra a base de cálculo dessa contribuição a produção rural destinada ao plantio ou reflorestamento, nem sobre o produto animal destinado a reprodução ou criação pecuária ou granjeira e a utilização como cobaias para fins de pesquisas científicas, quando vendido pelo próprio produtor e quem a utilize diretamente com essas finalidades, e no caso de produto vegetal, por pessoa ou entidade que, registrada no Ministério da Agricultura, do Abastecimento e da Reforma Agrária, se dedique ao comércio de sementes e mudas no País. (Incluído pela Lei nº 8.540, de 22/12/92)*

§ 5º *(Vetado). (Incluído pela Lei nº 8.540, de 22/12/92)*

15 

§ 6º (Revogado pela Lei nº 10.256, de 9/7/2001)

*Redação anterior*

§ 6º A pessoa física e o segurado especial mencionados no caput deste artigo são obrigados a apresentar ao INSS Declaração Anual das Operações de Venda-DAV, na forma a ser definida pelo referido Instituto com antecedência mínima de 120 dias em relação à data de entrega. (Incluído pela Lei nº 8.861, de 25.3.94)

§ 7º (Revogado pela Lei nº 10.256, de 9/7/2001)

*Redação anterior*

§ 7º A falta da entrega da declaração de que trata o parágrafo anterior, ou a inexatidão das informações prestadas, importarão a perda da qualidade de segurado no período entre a data fixada para a entrega da declaração e a entrega efetiva da mesma ou da retificação das informações impugnadas. (Incluído pela Lei nº 8.861, de 25.3.94)

§ 7º A falta da entrega da Declaração de que trata o parágrafo anterior, ou a inexatidão das informações prestadas, importará na suspensão da qualidade de segurado no período compreendido entre a data fixada para a entrega da declaração e a entrega efetiva da mesma ou da retificação das informações impugnadas. (Redação dada pela Lei nº 8.870, de 15/4/94)

§ 8º (Revogado pela Lei nº 10.256, de 9/7/2001)

*Redação anterior*

§ 8º A entrega da declaração nos termos do § 6º deste artigo por parte do segurado especial é condição indispensável para a renovação da inscrição nos termos do § 4º do art. 25 desta lei. (Incluído pela Lei nº 8.861, de 25.3.94)

§ 8º A entrega da Declaração nos termos do § 6º deste artigo por parte do segurado especial é condição indispensável para a renovação automática da sua inscrição. (Redação dada pela Lei nº 8.870, de 15/4/94)

§ 9º (VETADO) (Incluído pela Lei nº 10.256, de 9/7/2001)

§ 10. Integra a receita bruta de que trata este artigo, além dos valores decorrentes da comercialização da produção relativa aos produtos a que se refere o § 3º deste artigo, a receita proveniente: (Incluído pela Lei nº 11.718, de 2008)

I – da comercialização da produção obtida em razão de contrato de parceria ou meação de parte do imóvel rural; (Incluído pela Lei nº 11.718, de 2008)

II – da comercialização de artigos de artesanato de que trata o inciso VII do § 10 do art. 12 desta Lei; (Incluído pela Lei nº 11.718, de 2008)



*III – de serviços prestados, de equipamentos utilizados e de produtos comercializados no imóvel rural, desde que em atividades turística e de entretenimento desenvolvidas no próprio imóvel, inclusive hospedagem, alimentação, recepção, recreação e atividades pedagógicas, bem como taxa de visitação e serviços especiais; (Incluído pela Lei nº 11.718, de 2008)*

*IV – do valor de mercado da produção rural dada em pagamento ou que tiver sido trocada por outra, qualquer que seja o motivo ou finalidade; e (Incluído pela Lei nº 11.718, de 2008) V – de atividade artística de que trata o inciso VIII do § 10 do art. 12 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.718, de 2008)*

*§ 11. Considera-se processo de beneficiamento ou industrialização artesanal aquele realizado diretamente pelo próprio produtor rural pessoa física, desde que não esteja sujeito à incidência do Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI. (Incluído pela Lei nº 11.718, de 2008)*

Como acima demonstrado, para o período objeto do lançamento, a partir de maio de 2002, já não estavam em vigor as alterações da Lei n.º 8.840 de 1992. O caput e os incisos I e II estavam com redação conferida pela Lei 9.528 de 1997 e posteriormente pela Lei n.º 10.256 de 2001. Pelo exposto se o mandado de segurança abrangeu ou não as disposições da Lei 8.840, no presente lançamento é irrelevante, pois não foi utilizada tal lei como fundamento para constituição do crédito previdenciário.

Mesmo para o período anterior às alterações promovidas pelas Leis 9.528 e 10.256, a Procuradoria por meio da Nota Técnica PROCGER/CGMT/DCMT n.º 28 de 2003, havia se pronunciado pelo não alcance da coisa julgada às disposições da Lei n.º 8.840 de 1992. O acórdão na Apelação em Mandado de Segurança reformou a sentença para reconhecer a inconstitucionalidade do parágrafo 2º do art. 25 da Lei n.º 8.870 de 1994.

Não procede o argumento da recorrente de que não há nos autos prova da existência de grupo econômico. O relatório fiscal foi detalhado ao especificar a existência e configuração do grupo econômico, fls. 225 a 253; e todos os argumentos trazidos para configurar o grupo econômico foram demonstrados, com documentação entranhada nos autos a partir das fls. 256.

No próprio sitio da internet [www.margen.com.br](http://www.margen.com.br) há menção à estrutura do grupo Margen, conforme fl. 256 a 264. A composição do grupo foi especificada no relatório fiscal, sendo que diversas empresas possuem endereço na mesma localidade. Nos fluxos de composição societária, fls. 230 a 235, há demonstração da comunhão de sócios e de empresas. Houve transferência de patrimônio entre empresas do grupo, e continuidade da utilização dos bens pela empresa cessionária, conforme relato às fls. 235 a 239. Há indicação de empregados por meio de depoimentos junto à Polícia Federal de quem seriam os proprietários e gestores de fato das empresas, fls. 239 a 240. A fiscalização apurou, fls. 241 a 246, que a obtenção de recursos financeiros pelo grupo tinha como garantes os Senhores Mauro Suaiden, Geraldo Antônio Prearo e Ney Agilson Padilha. Por meio de análise de procurações, fls. 246 a 250, a fiscalização apurou os verdadeiros gestores das empresas, verificando que todo o grupo era gerido pelas famílias Suaiden, Bannwart e Prearo.



17

Pelo exposto, a fiscalização demonstrou de fato a existência do grupo econômico.

Ao contrário do que afirma a recorrente a solidariedade do grupo econômico está prevista expressamente na lei previdenciária (art. 30, inciso IX da Lei n.º 8.212 de 1991).

O Sr. Ney Padilha alega que deve ser excluída a responsabilidade, pelo fato de ter alienado as participações societárias, conforme arts. 129 e 133, inciso I do CTN. Contudo, as provas contidas nos autos são no sentido contrário. Na própria impugnação o Sr. Ney afirma que permanecem em seu nome as empresas do grupo Água Limpa Transportes Ltda, Magna Administração e Participações Ltda e Ampla Empreendimentos e Participações Ltda.

Quanto à inconstitucionalidade apontada pela recorrente, não cabe tal análise na esfera administrativa. Não é de competência da autoridade administrativa a recusa ao cumprimento de norma supostamente inconstitucional.

Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la.

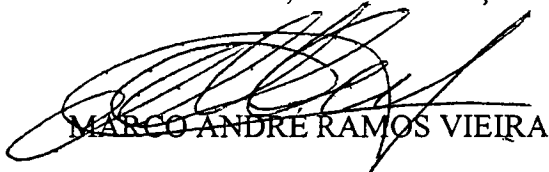
A alegação de inconstitucionalidade formal de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições.

#### CONCLUSÃO:

Pelo exposto, voto por CONHECER do recurso do notificado, para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É o voto.

Sala das Sessões, em 03 de março de 2009

  
MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA