

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

Processo nº 10880.721175/2012-91
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-004.339 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de outubro de 2014
Matéria AGROINDÚSTRIA OU PRODUTOR RURAL
Recorrente RAIZEN ENERGIA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

PROCESSO JUDICIAL. PROCESSO ADMINISTRATIVO. CONCOMITÂNCIA. SÚMULA N.º 05 Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento, com o mesmo objeto do processo administrativo.

NULIDADE - VÍCIO MATERIAL - ERRO NA CONSTRUÇÃO DO LANÇAMENTO. Comprovado, em grau de recurso, a existência de erro material na base de cálculo do imposto lançado, resta nulo o Auto de Infração.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário por vício material no lançamento.

Julio César Vieira Gomes - Presidente

Thiago Taborda Simões - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio César Vieira Gomes, Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Thiago Taborda Simões, Luciana de Souza Espíndola Reis, Ronaldo de Lima Macedo e Lourenço Ferreira do Prado.

Relatório

Trata-se de auto de infração referente à incidência de contribuições devidas ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural- SENAR, incidentes sobre a receita de exportação da produção rural, efetivada através de *'trading companies'*, também denominada exportação indireta.

Relatório Fiscal às fls. 16/31.

Intimada da autuação, a Recorrente apresentou impugnação de fls. 300/316 (e documentos de fls. 317/17628), que restou julgada improcedente nos termos do acórdão de fls. 17631/17638 sob os seguintes fundamentos:

- 1) A imunidade conferida pela Constituição Federal/88 sobre as receitas decorrentes de exportação alberga, apenas, as contribuições sociais e as de intervenção no domínio econômico, nos termos do art. 149, § 2º, I, CF/88;
- 2) Inexiste dúvida quanto à natureza da contribuição ao SENAR, nitidamente de interesse de categoria profissional e econômica, portanto não abrangidas pela imunidade supracitada;
- 3) As contribuições destinadas ao SENAR não compõem o orçamento da Seguridade Social, conforme definido no art. 11 da Lei nº 8.212/91, não podendo, nem de longe, ser consideradas tais quais aquelas dispostas no art. 195 da Constituição Federal;
- 4) No tocante ao suposto erro material em que teria incorrido a fiscalização, tal não ficou caracterizado, pois não foram tomadas as notas fiscais, tampouco os CFOPs ou os registro de operações de exportação no SISCOMEX, apenas e tão-somente as informações prestadas pela própria empresa de que tais seriam os valores realizados através das *trading companies*;
- 5) Apenas a juntada de vastíssimo material desconectado dos fatos, secundado por pedido de perícia absolutamente desnecessária, tendo em vista que a fiscalização não produziu os números, apenas tomou por verdadeiros os valores apontados pelo próprio sujeito passivo;
- 6) No presente caso, o tal erro material, se ocorrido, não restou provado e, sobretudo, não partiu da fiscalização, de sorte que se afasta o argüido tanto quanto a perícia solicitada, posto que desnecessária à elucidação dos fatos;

Ciente do resultado do julgado (fls. 17654), a Recorrente interpôs recurso voluntário de fls. 17657/17681 segundo o qual:

- 1) As provas juntadas em sede de impugnação foram ignoradas no julgamento, implicando em cerceamento de defesa e, por consequência, em nulidade contemplada no art. 59 da Lei do Processo Administrativo Fiscal;
- 2) O acórdão merece reforma com relação ao erro material promovido pela Fiscalização ao adotar como base de cálculo para o lançamento receitas

de exportações da produção rural da Recorrente realizada de forma direta enquadrando-as como indiretas, acarretando a nulidade da autuação por pautada em fatos inexistentes;

- 3) Em havendo erro por parte da Autoridade Fazendária no que diz respeito à determinação da base de cálculo do tributo, visto que enquadra como indiretas as exportações que foram realizadas diretamente, necessariamente se impõe o reconhecimento e a decretação da nulidade do lançamento.
- 4) Da leitura do inciso I do parágrafo 2º do art. 149, CF/88, tem-se que as contribuições sociais e as contribuições de intervenção no domínio econômico não incidem sobre as receitas decorrentes da exportação. A contribuição devida ao SENAR, por estar inclusa no Sistema “S”, consequentemente classifica-se como contribuição social geral, não incidindo sobre as receitas de exportação.
- 5) Quando a RFB pretende cobrar as contribuições para o Sistema “S” de todos, as classifica como “contribuições gerais”, quando pretende cobrá-las em decorrência de exportações, as classifica como contribuições destinadas às outras entidades ou fundos. Ou seja, a RFB transmuta a natureza das contribuições apenas para gerar receitas para União, o que é injurídico;

Ao final, a Recorrente requer a anulação do auto de infração por erro material ou, alternativamente, a conversão do julgamento em diligência para apuração das alegações. Pleiteia ainda pela declaração da impossibilidade se incluir na base de cálculo das contribuições ao SENAR as receitas de exportação, sejam elas diretas ou indiretas, em razão da imunidade.

Os autos foram remetidos ao CARF para julgamento do Recurso Voluntário.
É o relatório.

Voto

Conselheiro Thiago Taborda Simões, Relator

Conhecimento

O recurso voluntário atende ao requisito da tempestividade, razão pela qual dele conheço em parte para exclusão da parte em que se discute matéria objeto de Mandado de Segurança, conforme adiante explicitado.

Da concomitância de processo administrativo e judicial

Na questão de mérito o julgador de primeira instância decidiu e a própria Recorrente ratificou o entendimento de que em se tratando de matéria discutida em sede de mandado de segurança, não cabe análise pela via administrativa.

Nesse sentido, nos termos da Súmula nº 1 do CARF, a propositura de ação judicial pelo sujeito passivo importa na renúncia a instância administrativa:

“Súmula CARF nº 1:

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial”

Em igual sentido são as decisões deste Conselho:

PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA. SÚMULA CARF Nº 1. Não se conhece o recurso apresentado, pois o contribuinte que ingressa no poder judiciário com ação, cujo objeto é o mesmo do processo administrativo, está renunciando o direito à instância administrativa. Aplicação Súmula CARF nº 1. Recurso voluntário não conhecido.

(CARF – Processo nº 10865.000671/2001-43, Acórdão nº 3202-001.101, Sessão de 27 de fevereiro de 2014)

“PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA. SÚMULA CARF Nº 1. Renuncia ao direito à instância administrativa o contribuinte que ingressa no Judiciário com ação, cujo objeto é o mesmo do processo administrativo. Aplicação da Súmula CARF nº 1.”

(CARF – Processo nº 10768.005734/2006-61, Acórdão nº 2201-002.334, Sessão de 19 de fevereiro de 2014.

“AÇÃO JUDICIAL. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. IDENTIDADE DE OBJETOS E DISCUSSÕES. RENÚNCIA CONFIGURADA. SÚMULA CARF. N. 01. No caso da existência de processo judicial no qual a discussão ali travada e os pedidos seja idênticos ao constante nos autos do processo administrativo, sobre eles opera-se a renúncia à esfera administrativa, em

homenagem a decisão final a ser proferida pelo Poder Judiciário. (...)

(CARF – Processo. 15901.000467/2008-39, Acórdão nº 2402-002.705)

O caso sob análise enquadra-se perfeitamente na hipótese prevista pela Súmula/CARF e pela jurisprudência, razão pela qual não cabe a esta Turma a apreciação do mérito do recurso voluntário, qual seja, a incidência ou não de contribuição previdenciária sobre as verbas já mencionadas.

Da Alegada Nulidade do Auto de Infração – Constatação do Erro

Pretende a Recorrente a anulação do auto de infração sob alegação de que teria a Fiscalização cometido erro material na determinação da base imponible, ao considerar como indiretas as exportações realizadas diretamente pela empresa.

Acosta inúmeros documentos na tentativa de demonstrar o alegado equívoco.

Pois bem. A questão que ronda o presente processo administrativo foge da seara técnica e trata da questão fática envolvida.

De um lado a Fiscalização, com ratificação pelo Sr. Julgador de primeira instância, entende que as exportações utilizadas como base para a lavratura do auto de infração foram efetuadas de forma indireta, mediante empresas interpostas.

De outro lado, a empresa Recorrente alega que não houve apuração real e correta pela Fiscalização das planilhas e documentos apresentados. Aduz, ainda, que o julgador de primeira instância cerceou seu direito de defesa ao considerar tão somente as informações fornecidas pela fiscalização, sem analisar efetivamente os inúmeros documentos acostados junto à impugnação.

Passemos à análise da questão fática, com base nos documentos acostados, tendo em vista que em sede de processo administrativo deve-se buscar a verdade material (Acórdão 9202-00.818, Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF).

Durante o procedimento fiscalizatório, a Recorrente, atendendo a solicitação do Sr. Auditor, apresentou demonstrativo de receitas do ano de 2008. Dentre as informações apresentadas, constou lista denominada “Receitas Export Indireta” (fls. 109) que, posteriormente, foi utilizada pela fiscalização para lançamento a título de exportação indireta. Tal informação pode ser verificada na comparação entre os valores apontados na referida planilha apresentada pela Recorrente e o Relatório Discriminativo de fls. 05/06.

A Recorrente, todavia, alega que a nomenclatura dada à lista apresentada não diz respeito às transações nela arroladas. De acordo com a empresa, o termo ‘indireta’, em verdade, significa que os produtos advieram de outra empresa com a finalidade específica de exportação pela Recorrente. Por tal razão, as operações teriam sido registradas pela Recorrente através do CFOP 7501 – Exportação de mercadorias recebidas com fim específico de exportação.

Para verificar e apurar as afirmações, relacionamos os documentos acostados, por amostragem, em comparação com a planilha apresentada pela Recorrente às fls. 345/355:

Comp.	Nota Fiscal	Data	Fls.	Memorando de exportação (Registro)	Data	Fls.	Destino da mercadoria	Valor da Transação (R\$)
01/2008	63.450	04/01/08	458	07/2121470-001	27/02/08	457	Estados Unidos	R\$ 832.898,13

01/2008	66.015	16/01/08	505	08/0016632-001	27/02/08	504	Holanda	R\$ 547.529,62
03/2008	77.566	04/03/08	650	08/0359652-001	31/03/08	649	Chile	R\$ 20.055,92
07/2008	23.587	10/07/08	13601	08/1109258-001	11/08/08	13600	Líbia	R\$ 14.735,75
01/2009	64.581	23/12/08	15456	08/1899119-001	16/01/09	15455	Rep. Da Coreia	R\$ 539.546,07

Ou seja, com base nos dados acostados aos autos e ora minuciosamente analisados, verifica-se que as notas fiscais emitidas pela empresa Recorrente e enquadradas pela fiscalização como sendo referentes a exportações indiretas em verdade dizem respeito a exportações diretas realizadas pela Recorrente (consta nas NFs inclusive o destino das mercadorias).

Da natureza do vício constatado

Há situações capazes de gerar a invalidade do lançamento, tornando-o nulo ou anulável. Tais situações podem decorrer de vício formal ou material. Basicamente, o que os diferencia é o fato de o vício estar no instrumento de lançamento (vício formal) ou no próprio lançamento (vício material).

Trata-se da corriqueira distinção entre o chamado erro de fato e erro de direito. O Professor Paulo de Barros Carvalho conceitua estes dois institutos e ensina:

“[...] erro de fato é um problema intra-normativo, um desajuste interno na estrutura do enunciado, por insuficiência de dados lingüísticos informativos ou pelo uso indevido de construções de linguagem que fazem as vezes de prova. Esse vício na composição semântica de linguagem que fazem às vezes de prova. Esse vício na composição semântica no enunciado pode macular tanto a oração do fato jurídico tributário como aquela do conseqüente, em que se estabelece o vínculo relacional. Ambas residem no interior da norma e denunciam a presença do erro de fato.

“[...] Já o erro de direito é também um problema de ordem semântica, mas envolvendo enunciados de normas jurídicas diferentes, caracterizando-se como um descompasso de feição externa, internormativa.

“[...] Quer os elementos do fato jurídico tributário, no antecedente, quer os elementos da relação obrigacional, no conseqüente, quer ambos, podem, perfeitamente, estar em desalinho com os enunciados da hipótese ou da conseqüência da regra-matriz do tributo, crescendo-se, naturalmente, a possibilidade de inadequação com outras normas gerais e abstratas, que não a regra-padrão de incidência.”

(CARVALHO, Paulo de Barros; Curso de Direito Tributário. 22ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2010. P. 485/486)

Ou seja, se no erro de fato se tem vício relacionado ao lançamento em si, no erro de direito – que resulta no vício material – se verifica incorreção na relação entre a norma tributária (hipótese de incidência) e o fato jurídico tributário.

No caso em tela, a fiscalização ao considerar como indiretas as exportações realizadas diretamente pela empresa Recorrente e, ainda, utilizar tais receitas como base de

cálculo da obrigação previdenciária, deixou de determinar corretamente a matéria tributável e calculou de forma viciada o montante do tributo devido.

A afronta a requisito disposto pelo art. 142 do CTN que, por sua vez, reflete os critérios da norma jurídica tributária (ou RMIT), incrustados no seu antecedente (critérios material, espacial e temporal) e conseqüente (critério pessoal e quantitativo), é motivo suficiente para inquinar o ato administrativo de modo inegável.

Dessa forma, verificada inobservância ao critério material da regra matriz de incidência tributária, estar-se-á diante de nulidade absoluta decorrente de problemas inerentes ao conteúdo do lançamento (vício material).

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento 1ª Turma, já reconheceu a nulidade do lançamento quando detectado erro na apuração da base de cálculo do tributo cobrado:

*Delegacia da Receita Federal de Julgamento em / 1a. Turma /
DECISÃO em 24.03.2005*

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

IRPJ. APURAÇÃO ANUAL. MULTA ISOLADA - Nos termos do parágrafo 6º do artigo 37 da Lei nº 08.981, de 1995, quando o sujeito passivo não recolhe qualquer valor a título de IRPJ por estimativa, e nem elabora os balancetes de redução ou suspensão, incabível a aplicação de multa isolada, pois a forma de apuração do lucro é trimestral e definitiva, devendo ser desconsiderada a DIRPJ apresentada indicando a opção pela apuração anual. IRPJ E CSLL. OMISSÃO DE RECEITA. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO FATO GERADOR E BASE DE CÁLCULO. LANÇAMENTO NULO. VÍCIO MATERIAL - É nulo, por vício de ordem material, o lançamento que não observou o correto período de apuração, transformando de mensal/trimestral para anual o período de apuração.

A jurisprudência do CARF também é firme em reconhecer que o auto é nulo, sempre que se apoiar em base de cálculo imprestável, como se vê da ementa do Acórdão 2402-01319, da 4ª Câmara/ 2ª Turma Ordinária:

“ERRO NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO MONTANTE AUTUADO. USO INDEVIDO DE AFERIÇÃO INDIRETA. VÍCIO MATERIAL. OCORRÊNCIA.

O cálculo do montante devido constitui elemento material/intrínseco do lançamento, nos termos do art. 142 do CTN. A adoção de base de cálculo equivocada altera os elementos essenciais do lançamento, motivo pelo qual deve ser reconhecida sua nulidade por vício material.”

Nesse mesmo sentido, o 1º Conselho de Contribuintes decidiu:

“[...] A descrição defeituosa dos fatos impede a compreensão dos mesmos, e, por conseqüência, das infrações correspondentes, sendo, portanto, vício material, pois mitiga, indevidamente, a participação do contribuinte na instauração do litígio, mediante a apresentação da impugnação. [...]”

(1º Conselho de Contribuintes, 8ª Câmara, Acórdão 108-07.556, em 15/10/2003).

“NULIDADE – VÍCIO MATERIAL – ERRO NA CONSTRUÇÃO DO LANÇAMENTO. Comprovado, em grau de recurso, a

existência de erro material na base de cálculo do imposto lançado, resta nulo o Auto de Infração. Preliminar acolhida.”

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Turma Especial, Acórdão 192-00.015, em 08/09/2008)

Trata-se, portanto, de vício material, na medida em que atingido um dos elementos substanciais do fato gerador. Em outras palavras o vício evidenciado nos autos atinge um dos elementos enumerados no art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), que assim estabelece:

Lei 5.172/1966 – Código Tributário Nacional (CTN):

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a **verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.** (g.n.)*

Conclusão

Pelo exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário em razão de vício material no lançamento.

É como voto.

Thiago Taborda Simões.