



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11516.722586/2015-68
ACÓRDÃO	3302-015.743 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DEIL MINERACAO LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2014

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. INTERESSE RECURSAL. INEXISTÊNCIA. NÃO CONHECIMENTO DA MATÉRIA.

É descabido conhecer de recurso voluntário quando a discussão devolvida não implicar qualquer utilidade para a recorrente. Em se tratando de interesse recursal, o recurso deve ter aptidão para gerar uma decisão mais vantajosa. O Julgador de Piso julgou a Impugnação reduzindo a multa de ofício ao patamar de 75%, em face da não constatação de fraude. Não havendo utilidade do pronunciamento do julgador, não se deve conhecer do recurso por ausência de interesse recursal.

IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI. DESCUMPRIMENTO DAS CONDIÇÕES DE SUSPENSÃO DO IPI PELO CONTRIBUINTE. RESPONSABILIDADE PELO PAGAMENTO DO TRIBUTO.

Produto saído do estabelecimento industrial com suspensão do IPI. Com o descumprimento das condições de suspensão pelo receptor das mercadorias, pois não forem satisfeitos todos os requisitos que condicionaram a suspensão, o imposto tornar-se-á imediatamente exigível, como se a suspensão não existisse.

DA RESPONSABILIZAÇÃO DOS SÓCIOS. SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS SÓCIOS. NÃO CONSTATAÇÃO.

A imputação de responsabilidade tributária a terceiro exige expressa fundamentação legal e motivação que associe os fatos à norma apontada. A ausência de tais elementos impede o contraditório do acusado,

caracterizando vício insanável que implica a nulidade do lançamento tributário para os efeitos da responsabilização laborada

ACÓRDÃO

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para afastar a sujeição passiva solidária e a responsabilidade tributária dos sócios Mariah de Meirelles Fonseca, Darkson de Meirelles Fonseca, Marcos de Meirelles Fonseca, Dilson Jatahy Fonseca Junior e Marcelo de Meirelles Fonseca, em razão da ausência de demonstração de conduta dolosa com o objetivo deliberado e consciente de sonegar e/ou cometer fraude contra a Fazenda Nacional.

Assinado Digitalmente

Francisca das Chagas Lemos – Relatora

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mario Sergio Martinez Piccini, Francisca das Chagas Lemos, Winderley Morais Pereira, Louise Lerina Fialho, Marina Righi Rodrigues Lara, Lazaro Antônio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de **Auto de Infração** lavrado em 28/08/2015, contra DEIL MINERAÇÃO LTDA., na cobrança de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, em lançamento de ofício com infração “Responsabilidade Tributária – descumprimento das condições da suspensão pelo receptor do Produto”, em relação às aquisições de embalagens da Empresa INPLAC INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS S.A., CNPJ nº 82.956.889/0001-40, abrangendo o período de janeiro de 2012 a dezembro de 2014.

De acordo com o Termo de Ciência e de Verificação Fiscal, o estabelecimento fiscalizado não cumpriu as condições previstas no artigo 29, *caput*, combinado com §§ 1º inciso II, 2º, 3º e 7º, incisos I e II, da Lei nº 10.637/2002, com redação dada pela Lei nº 10.684/2003, dando destinação diversa aos produtos recebidos com suspensão do imposto, responsabilizando-se pelo pagamento do imposto deixado de ser lançado pelo remetente, ora Recorrente.

Ao considerar serem falsas as declarações apresentadas ao vendedor, em conduta dolosa e reiterada de apresentar declarações falsas sobre a preponderância dos produtos industrializados pelo estabelecimento, com o deliberado intuito de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária, de modo a evitar o pagamento do IPI devido configurou FRAUDE fiscal, o que ensejou a aplicação de multa qualificada de 150% do IPI não destacado e não recolhido, com base nos artigos do RIPI/2010, que equivalem aos artigos 488, inciso II e 480, do RIPI/2002.

Em **Impugnação**, a Recorrente informou que tem como objetivo a exploração da atividade de pesquisa, lavra, beneficiamento, industrialização e comercialização de minérios. Que fornece para seus clientes produtos conhecidos no mercado agrícola como CALCÁRIO PURO, mas que na sua composição química possui, de forma preponderante, o óxido de cálcio, com teor de 29% (pela própria embalagem se pode ver que o cálcio é o óxido preponderante) e óxido de magnésio, com teor de 19%.

A 3ª. Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG), proferiu o **Acórdão 09-59.059**, em 30.03.2016, julgando procedente em parte a IMPUGNAÇÃO, mantendo-se parcialmente o Auto de Infração, reduzindo a multa de ofício ao patamar de 75%.

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário em 28.04.2016, oportunidade em que discorreu sobre o seu processo produtivo e do produto por ela comercializado; tratou da suspensão do IPI nos termos do art. 29 da Lei nº 10.637/2002, em decorrência da posição 2836.50.00 da tabela TIPI; dos códigos TIPI equivocadamente por ela informados em suas declarações e requereu perícia objetivando identificar o produto tratado no processo. Sustentou que o fabricante das embalagens tinha pleno conhecimento dos produtos que seriam comercializados, sendo aplicável o art. 134 do CTN, solidariedade nos atos em que intervierem.

Esta 2ª. Turma Ordinária proferiu decisão em 31.01.2018, **Acórdão nº 3302005.147**, **pela nulidade do acórdão de primeira instância**, cuja ementa é a seguinte:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/04/2012 a 31/10/2014.

NULIDADE DO ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. CERCEAMENTO AO
É nulo o acórdão de primeira instância que não enfrenta os temas, questionados pelos responsáveis solidários, caracterizando preterição do direito de defesa.

Processo Anulado. Aguardando Nova Decisão.

A 3ª Turma da DRJ/JFA, em 25.06.2018, proferiu novo **Acórdão nº 09-66.935** em que foi decidido pela procedência parcial da Impugnação, mantendo-se o crédito Tributário em parte. Decidiu também pela inexistência da qualificação da multa, nos termos que seguem:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

Período de apuração: 01/04/2012 a 31/10/2014

DESCUMPRIMENTO DAS CONDIÇÕES DE SUSPENSÃO DO IPI PELO CONTRIBUINTE. RESPONSABILIDADE PELO PAGAMENTO DO TRIBUTO.

Produto saído do estabelecimento industrial com suspensão do IPI. Descumprimento das condições de suspensão pelo recebedor das mercadorias. Responsabilidade pelo pagamento do tributo deixado de ser lançado pelo remetente.

IPI. CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Reza o §1º do art.30 do Decreto nº 70.235/72 que a Classificação Fiscal de produtos não constitui aspecto técnico, sendo o Auditor-Fiscal, conseqüentemente, agente competente para realizá-la, no transcurso dos procedimentos de fiscalização, por livre convicção fundamentada (art. 29, Decreto 70.235/72).

IPI. MULTA QUALIFICADA. FRAUDE. NÃO CONSTATAÇÃO.

Na qualificação da multa, a intenção do legislador foi proteger o núcleo da obrigação tributária, qual seja o fato gerador a que se vincula todo o desdobramento jurídico que culminará com um direito creditório em favor do Erário Público. Ocultar o fato ou retardar o seu conhecimento significa omitir documentação base de ocorrência, deformar circunstâncias materiais ou a natureza do negócio jurídico praticado, não se enquadrando em tal perfil o erro na classificação fiscal dos produtos fabricados, com a conseqüente impossibilidade de fruição do benefício de suspensão do IPI nas aquisições de embalagens, que bem pode gerar agravamento, mas não qualificação. Aplicação da multa no percentual básico.

PERÍCIA

Perícia prescindível à classificação fiscal do produto. As provas juntadas aos autos, em especial documentos fiscais do contribuinte e do fornecedor de embalagens, bem como cópia digitalizada da própria embalagem do produto, possibilitam a conclusão quanto a classificação fiscal em questão.

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS SÓCIOS. CONFIGURAÇÃO.

A responsabilidade tributária prevista no art. 135, III, do CTN, exige atos praticados com excesso de poderes, infração de lei ou do contrato social. Ainda que desqualificada a conduta fraudulenta, com a aplicação da multa ordinária, se constata infração a lei por parte da empresa, que ao declarar ao vendedor das embalagens que industrializava carbonato de cálcio, do código da TIPI 2836.50.00, quando em verdade produzia, em quase sua totalidade, calcário dolomítico, das posições 2518 e 2522, acabou por infringir o artigo 29 da Lei nº 10.637/2002, adquirindo embalagens com suspensão indevida de IPI, possibilitando a extensão da responsabilidade tributária aos sócios administradores, nos termos do art. 135, III, do CTN.

Impugnação Procedente em Parte. Crédito Tributário Mantido em Parte.

Tendo ciência da decisão em 28/08/2018 do Acórdão 09-66.935, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário em 27/09/2018, em nome de DEIL MINERAÇÃO LTDA., e seus sócios MARIAH DE MEIRELLES FONSECA, DARKSON DE MEIRELLES FONSECA, MARCOS DE MEIRELLES FONSECA, MARCELO DE MEIRELLES FONSECA E DILSON JATAHY FONSECA JÚNIOR.

Em novo protocolo, acostaram petição de **Recurso Voluntário (22.03.2019)** às fls. 700-729 dos autos, em que alegou os pontos que seguem:

MÉRITO

1. DO PROCESSO PRODUTIVO DO PRODUTO COMERCIALIZADO PELA EMPRESA – LAUDO TÉCNICO
2. DA SUSPENSÃO DO IPI
3. DOS CÓDIGOS TIPI EQUIVOCADAMENTE INFORMADOS PELA ORA RECORRENTE QUANDO DA APRESENTAÇÃO DE SUAS DECLARAÇÕES.
4. PERÍCIA
5. O FABRICANTE DAS EMBALAGENS TINHA PLENO CONHECIMENTO DOS PRODUTOS QUE SERIAM COMERCIALIZADOS. RESPONSABILIDADE SUBSIDIÁRIA.
6. AUSÊNCIA DE REQUISITOS ENSEJADORES DE RESPONSABILIZAÇÃO DOS SÓCIOS - INEXISTÊNCIA DE DECLARAÇÕES FALSAS
7. INEXISTÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO
8. DA IMPOSSIBILIDADE DE RESPONSABILIZAÇÃO PESSOAL AOS SÓCIOS – INAPLICABILIDADE DO ART. 135, III, CTN
9. LIMITAÇÃO DA RESPONSABILIDADE

É o relatório.

VOTO

Conselheira Francisca das Chagas Lemos, Relatora.

I - ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo, em matéria que pertence a este colegiado, preenche as demais condições de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

II – DO MÉRITO

(2) DA SUSPENSÃO DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI: ART. 29 DA LEI Nº 10.637/2002

(3) DOS CÓDIGOS TIPI EQUIVOCADAMENTE INFORMADOS PELA ORA RECORRENTE QUANDO DA APRESENTAÇÃO DE SUAS DECLARAÇÕES

Os dois tópicos de defesa elencados pela Recorrente possuem o mesmo contexto e se complementam como fatos argumentativos, qual seja, o exame da correta classificação fiscal do produto e a adequação aos critérios estabelecidos para a suspensão do IPI, portanto, passo a analisá-los conjuntamente.

A Recorrente afirmou que tem como objetivo a exploração da atividade de pesquisa, lavra, beneficiamento, industrialização e comercialização de minérios, conforme previsto em seu Contrato Social. Dentre suas atividades, encontra-se a fabricação de produto destinado a corrigir o solo, possuindo entre seus clientes diversas empresas e agricultores que executam justamente serviços de correção do solo para plantio. Disse que fornece produtos conhecidos no mercado agrícola como CALCÁRIO PURO, mas que na sua composição química possui, *de forma preponderante, o óxido de cálcio*, com teor de 29% (pela própria embalagem se pode ver que o cálcio é o óxido preponderante) e óxido de magnésio, com teor de 19%.

Argumentou que para acondicionar e fornecer o seu produto, necessita de embalagens plásticas, as quais, segundo o art. 29 da Lei nº 10.637/2002, sairão do estabelecimento fabricante (no caso dos autos, a Empresa INPLAC) com a suspensão do IPI, em razão do tipo de produto comercializado.

Por sua vez, a Empresa fornecedora (fabricante) das embalagens afirmou que produziu as embalagens amparada nas informações da ora Recorrente, os produtos comercializados seriam resultantes da industrialização do *carbonato de cálcio*, produto que, pela Tabela do IPI, estaria contemplado com regra de suspensão do IPI. Deste modo, ao verificar as embalagens cuja denominação estampa “calcário puro”, a fiscalização entendeu que o produto não estaria contemplado no caput do art. 29 da Lei nº 10.637/2002.

Como os únicos componentes da matéria-prima comercializada são Carbonato de Cálcio e Magnésio, ambos expressamente beneficiados pela suspensão do IPI de suas embalagens, nos exatos termos do art. 29 da Lei nº 10.637/2002 por estarem abrangidos no capítulo 28 da tabela TIPI (códigos 28.36.50.00 –carbonato de cálcio e 28.36.99.11 –carbonato de magnésio), defende a Recorrente que as embalagens do produto comercializado teve o IPI corretamente suspenso quando de sua saída do estabelecimento fornecedor. Afirmou que o calcário a que se faz referência na embalagem nada mais é do que o *Carbonato de Cálcio e o Carbonato de Magnésio* (ambos produtos enquadrados no capítulo 28, da Tabela TIPI).

O cerne da autuação refere-se à fruição do benefício fiscal de suspensão do IPI nas aquisições de referidas embalagens.

Para a DRJ/JFA o próprio contribuinte identificou seus produtos vendidos nas NCM 2518.20.00 ou NCM 2522.10.00, sem direito à suspensão do imposto na aquisição de embalagens.

Considerou a decisão da DRJ que o Auditor buscou subsídios nas próprias informações prestadas pelo contribuinte, tanto nas notas fiscais de venda quanto no rótulo dos produtos, e traçou uma trilha lógica para confirmar a classificação dos produtos nas posições 25.18 e 25.22 da TIPI, sem direito à suspensão do imposto na aquisição de embalagens. Quisesse o contribuinte contestar de fato a linha seguida pelo Autuante deveria, pelo menos, ter trazido ao processo o detalhamento do processo produtivo da empresa e da respectiva composição do produto em tela, não apenas alegando tais questões na Impugnação.

Passo a análise.

Vejamos a legislação e os requisitos para aplicação da suspensão.

LEI Nº 10.637, DE 30 DE DEZEMBRO DE 2002.

Art. 29. As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, destinados a estabelecimento que se dedique, preponderantemente, à elaboração de produtos classificados nos Capítulos 2, 3, 4, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 23 (exceto códigos 2309.10.00 e 2309.90.30 e Ex-01 no código 2309.90.90), 28, 29, 30, 31 e 64, no código 2209.00.00 e 2501.00.00, e nas posições 21.01 a 21.05.00, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, inclusive aqueles a que corresponde a notação NT (não tributados), sairão do estabelecimento industrial com suspensão do referido imposto.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, também, às saídas de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, quando adquiridos por:

(...)

II - Pessoas jurídicas preponderantemente exportadoras.

III - estabelecimentos industriais fabricantes de bens de que trata o art. 16-A da Lei nº 8.248, de 23 de outubro de 1991, desde que façam jus ao crédito previsto no art. 4º da mesma Lei.

§ 2º O disposto no caput e no inciso I do § 1º aplica-se ao estabelecimento industrial cuja receita bruta decorrente dos produtos ali referidos, no ano-calendário imediatamente anterior ao da aquisição, houver sido superior a 60% (sessenta por cento) de sua receita bruta total no mesmo período.

(...)

§ 4º As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, importados diretamente, por encomenda ou por conta e ordem do estabelecimento de que tratam o caput e o § 1º deste artigo serão desembaraçados com suspensão do IPI.

§ 5º A suspensão do imposto não impede a manutenção e a utilização dos créditos do IPI pelo respectivo estabelecimento industrial, fabricante das referidas matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

§ 6º Nas notas fiscais relativas às saídas referidas no § 5º, deverá constar a expressão "Saída com suspensão do IPI", com a especificação do

dispositivo legal correspondente, vedado o registro do imposto nas referidas notas.

§ 7º Para os fins do disposto neste artigo, as empresas adquirentes deverão:

I - Atender aos termos e às condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal;

II - Declarar ao vendedor, de forma expressa e sob as penas da lei, que atende a todos os requisitos estabelecidos. (Grifei).

DECRETO Nº 7.212/2010 - RIPI

Art. 46. Sairão do estabelecimento industrial com suspensão do imposto:

I - as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, destinados a estabelecimento que se dedique, preponderantemente, à elaboração de produtos classificados nos Capítulos 2 a 4, 7 a 12, 15 a 20, 23 (exceto Códigos 2309.10.00 e 2309.90.30 e Ex 01 no Código 2309.90.90), 28 a 31, e 64, nos Códigos 2209.00.00 e 2501.00, e nas Posições 21.01 a 2105.00, da TIPI, inclusive aqueles a que corresponde a notação "NT" (Lei nº 10.637, de 2002, art. 29); (...)

§ 1º O disposto nos incisos I e II do *caput* aplica-se ao estabelecimento industrial cuja receita bruta decorrente dos produtos ali referidos, no ano-calendário imediatamente anterior ao da aquisição, houver sido superior a sessenta por cento de sua receita bruta total no mesmo período (Lei nº 10.637, de 2002, art. 29, § 2º).

(...)

§ 4º Para os fins do disposto neste artigo, as empresas adquirentes deverão (Lei nº 10.637, de 2002, art. 29, § 7º):

I - atender aos termos e às condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (Lei nº 10.637, de 2002, art. 29, § 7º, inciso I); e

II - declarar ao vendedor, de forma expressa e sob as penas da lei, que atendem a todos os requisitos estabelecidos (Lei nº 10.637, de 2002, art. 29, § 7º, inciso II). (Grifei)

São quatro os requisitos materiais estabelecidos nos normativos acima, a saber:

1. Material de embalagem destinado a estabelecimento que se dedique, preponderantemente, à elaboração dos produtos citados no NCMS relacionados no art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002;
2. Aplica-se ao estabelecimento industrial cuja receita bruta decorrente daqueles produtos, no ano calendário imediatamente anterior ao da aquisição, deve ser superior a 60% de sua receita bruta total no mesmo período;
3. As empresas adquirentes deverão atender aos termos e às condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, e

4. Devem declarar ao vendedor, de forma expressa e sob as penas da lei, que atendem a todos os requisitos estabelecidos.

Além disso, o Regulamento do IPI, Decreto nº 7.212/2010, ao tratar da suspensão do Imposto no Cap. II, Seção I, determina que:

Art. 40. Somente será permitida a saída ou o desembaraço de produtos com suspensão do imposto quando observadas as normas deste Regulamento e as medidas de controle expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Art. 41. O implemento da condição a que está subordinada a suspensão resolve a obrigação tributária suspensa.

Art. 42. Quando não forem satisfeitos os requisitos que condicionaram a suspensão, o imposto tornar-se-á imediatamente exigível, como se a suspensão não existisse (Lei nº 4.502, de 1964, art. 9º, § 1º, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 37, inciso II). Grifei

Para a doutrina, a condição suspensiva deve ser clara e objetiva, pois a saída ocorre com suspensão pelo implemento da condição (quanto se resolve favoravelmente) e quanto ocorre o descumprimento o IPI torna-se exigível, que é o sentido técnico da expressão do art. 41, acima transcrito. No caso da suspensão ora em análise, é indispensável prova material da destinação exigida pela lei (art. 29 da Lei nº 10.637/2002), quais sejam, integração ao processo industrial indicado, exportação ou a aplicação específica prevista em lei/regulamento.

No caso presente, a Fiscalização apontou que a Recorrente classificou seus produtos nos NCMS das posições 2518 e 2522, posições NÃO contempladas no caput do art. 29 da Lei nº 10.637/2002, sendo o produto de quase totalidade de sua industrialização.

Na Tabela TIPI tem-se o descritivo dos NCMS utilizados pela Recorrente em suas operações de saídas:

Capítulo 25	Sal; enxofre; terras e pedras; gesso, cal e cimento
<u>posição 2518</u>	Dolomita, mesmo sinterizada ou calcinada, incluindo a dolomita desbastada ou simplesmente cortada à serra ou por outro meio, em blocos ou placas de forma quadrada ou retangular.
<u>posição 2522</u>	Cal viva, cal apagada e cal hidráulica, com exclusão do óxido e do hidróxido de cálcio da posição 28.25.

Conforme destacado acima, a questão da classificação fiscal, reconhecendo a importância do correto enquadramento legal do produto nos casos de suspensão, não é o único elemento para a fruição da suspensão, mas a reunião das demais condições estabelecidas na lei.

Relativamente a documentação fiscal, como critério formal essencial, a fiscalização indicou que nas notas fiscais das embalagens adquiridas pela Recorrente da empresa INPLAC, consta na descrição das mercadorias como sendo SACO VALVULADO MULTPLAC - IMPRESSO-CALCÁRIO PURO CAL 50KG (FAIXA C). Sobre o ponto, a Recorrente afirmou tratar-se de um erro na rotina contábil/fiscal interna, que resultou na incorreção na classificação das NCM's em seus produtos.

Outro critério formal para usufruir do benefício é que o estabelecimento industrial aufera receita bruta decorrente daqueles produtos, no ano calendário imediatamente anterior ao da aquisição, superior a 60% de sua receita bruta total no mesmo período. Também neste item, a fiscalização constatou que a Recorrente não atingiu o percentual de 60%, ou seja, que não foi constatado o requisito legal para a suspensão, qual seja, que o estabelecimento que se dedique, preponderantemente, à elaboração de produtos classificados nos Capítulos ali indicados.

O outro critério exigido pela Lei é que para o usufruto do benefício, deve haver por parte da empresa adquirente (a Recorrente) a declaração ao vendedor (da embalagem), de forma expressa e sob as penas da lei, que atendem a todos os requisitos estabelecidos.

Em relação ao que consta nas embalagens, conforme consta do Recurso Voluntário, tais informações foram declaradas anteriormente pela Recorrente à empresa fornecedora (fabricante) das embalagens, ou seja, que os produtos comercializados seriam resultantes da industrialização do carbonato de cálcio, produto que, pela Tabela do IPI, estaria contemplado com regra de suspensão do IPI. No entanto, a Fiscalização constatou que a Recorrente industrializa, em quase sua totalidade, calcário dolomítico, das posições 2518 e 2522 (posições NÃO contempladas no caput do art. 29 da Lei nº 10.637/2002 com o benefício da suspensão do IPI).

Deste modo, observo que a Recorrente não atendeu, nas operações glosadas, os requisitos para usufruir do benefício da suspensão previsto no art. 29 da Lei nº 10.637/2002.

A norma legal exige a prova do critério formal essencial, que equivale ao documento fiscal idôneo que contenha: i) indicação expressa “saída com suspensão do IPI”; (ii) fundamento legal expresso no documento e identificação precisa das operações e do destinatário. A escrituração da operação deve estar correta, coerente com estoque, produção e rastreável até o evento que implementa a condição.

No art. 29 da Lei 10.637/2002, a suspensão do IPI na saída é um regime condicionado, finalístico e formal: só se consolida se a destinação legal for efetivamente cumprida e devidamente comprovada; caso contrário, o imposto torna-se exigível como se a suspensão nunca tivesse existido.

É neste sentido a jurisprudência deste CARF.

SUSPENSÃO DO IPI. CRITÉRIO DA PREPONDERÂNCIA. As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, destinados a estabelecimento que se dedique, preponderantemente, à elaboração de produtos elencados no art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, sairão do estabelecimento industrial com suspensão do IPI. **Quando não forem satisfeitos todos os requisitos que condicionaram a suspensão, o imposto tornar-se-á imediatamente exigível, como se a suspensão não existisse.** (Decisão 3202-003.003, 2ª. Turma Ordinária da 2ª. Câmara, da 3ª. Seção, data 31.10.2025, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente e Relator).

SUSPENSÃO DE IPI. ALCANCE. Desde que as saídas de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem de um estabelecimento industrial se deem para estabelecimentos industriais fabricantes, preponderantemente, de componentes, chassis, carroçarias, partes e peças dos produtos a que se refere o art. 1º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, e **o estabelecimento industrial adquirente tenha emitido a carta declaração ao fornecedor no sentido de informar-lhe fazer gozo do benefício de que trata o inciso I da alínea do §1º do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, deverá receber tais insumos obrigatoriamente com suspensão do IPI.** (Decisão 3301-013.532, 1ª. Turma Ordinária da 3ª. Câmara, da 3ª. Seção, data 06.02.2024, Breno do Carmo Moreira Vieira (Relator).

Feitas tais considerações, observo que a Recorrente não cumpriu os critérios formais/materiais essenciais para o implemento da condição de suspensão do IPI. Houve o descumprimento da condição, o que torna o IPI exigível.

Voto por não dar provimento a este ponto do Recurso Voluntário.

(4) PERÍCIA. DO PROCESSO PRODUTIVO DO PRODUTO COMERCIALIZADO. LAUDO TÉCNICO

Reiterou o pedido de perícia a ser realizada junto a ANVISA, afirmando que o resultado da prova pericial definirá a verdadeira classificação do produto discutido.

Contudo, tanto a Fiscalização quanto a DRJ compreenderem que a Recorrente deveria ter trazido, na Impugnação, o detalhamento do processo produtivo da empresa e da respectiva composição do produto, não apenas alegando tais questões.

A Recorrente solicitou ao profissional especializado a elaboração Laudo Técnico (em anexo) a fim de esclarecer o processo produtivo de seu produto, documento anexado ao processo no momento de interposição do Recurso Voluntário, entretanto, afirmou que não foi considerado pela DRJ, no retorno dos autos.

Passo a análise.

Sabe-se que o art. 16 do Decreto nº 70.235/72 permite ao julgador conhecer de documentação juntada aos autos após a impugnação, sobretudo quando esta possui evidente pertinência e correlação com a matéria controversa, revelando-se potencial elemento de formação de convencimento e do juízo a ser aplicado (Ac. 9101-005.047, de 5.8.2020).

A Recorrente arguiu pela Nulidade do lançamento por entender que foram consideradas as informações de laudos técnicos acostados por ocasião do protocolo do Recurso Voluntário. Assim, em homenagem ao princípio da verdade material e ampla defesa, farei a referida análise.

O Laudo Técnico (de 20.10.2015) acostados às fls. 584 a 587 fez o descritivo “Dolomito da Usina Purocal”, descrevendo os dados cadastrais, o meio físico da área de lavra, da jazida, reservando um único parágrafo para descrever “substância mineral aproveitada”, constando a informação:

A rocha lavrada nas fazendas Três Lagoas e Salobirão é tecnicamente um **dolomito**, identificado popular e comercialmente como calcário dolomítico ou simplesmente calcário.

O dolomito é uma rocha constituída essencialmente por dolomita (carbonato duplo de cálcio e magnésio). Compreende a maior parte das reservas, cerca de 60%, apresentando teor médio de MgO em torno de 20% e sílica entre 2% e 5%. Junto ao contato com a rocha gnaissica o teor de sílica sobe para valores entre 8% e 12% tornando duro e abrasivo, o que o desqualifica para a utilização como corretivo de solo dado o desgaste que provoca nos equipamentos.

O produto comercializado pela Deil possui duas funções primordiais:

- 1- Neutralizar os solos ácidos, uma das propriedades gerais dos ácidos, que reagem com os carbonatos liberando gás carbônico e água.
- 2- Fornecer à planta dois macronutrientes importantes, o cálcio e o magnésio, o que dá a ele a característica adicional de adubo.

O documento acostado às fls. 730-732 é apenas uma cópia do Laudo Técnico anterior.

Conforme já destacado, a Recorrente não cumpriu os critérios formais e materiais essenciais para o implemento da condição de suspensão do IPI, ao contrário, houve o descumprimento da condição, tornando o IPI exigível. Neste contexto, o pedido de perícia à qual a Recorrente imputa que revelará a essência e natureza do material por ela produzido, e que a enquadraria nas hipóteses descritas no art. 29 da Lei 10.637/2002 (suspensão do IPI), parece não considerar que a condição eleita pela lei é um regime condicionado, finalístico e formal: só se consolida se a destinação legal for efetivamente cumprida, vale dizer, se foram observados todos os critérios estabelecidos para se conformar à suspensão. Além do produto indicado no NCM constante do artigo, outros critérios são necessários para o cumprimento das condições ali estabelecidas.

Assim, de acordo com o art. 111 do Código Tributário Nacional, interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre suspensão ou exclusão do crédito tributário, outorga de isenção e dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - **Suspensão ou exclusão do crédito tributário;**

II - Outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

A doutrina de Heleno Tavares Torres¹ explicita a compreensão do art. 111, do CTN:

Ao assim determinar, o legislador empregou uma locução imperativa com **sentido de ordenar um comando a ser seguido, sem dar opções à aplicação de interpretação diversa da indicada no enunciado**. O modelo de *interpretação especificadora* pretende dirigir a aplicação dos incentivos nos limites entabulados pelo legislador, **sem restrição ou ampliação**, conforme o valor da certeza. (Grifei).

É neste sentido a jurisprudência deste CARF: Os materiais de embalagem, destinados a estabelecimento que se dedique, preponderantemente, à elaboração de produtos elencados no art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, sairão do estabelecimento industrial com suspensão do IPI. *Quando não forem satisfeitos todos os requisitos que condicionaram a suspensão, o imposto tornar-se-á imediatamente exigível, como se a suspensão não existisse*. (Decisão 3202-003.003, 2ª. Turma Ordinária da 2ª. Câm., da 3ª. Seção, data 31.10.2025, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente e Relator).

De outro modo, o pedido de nulidade do lançamento pelo indeferimento de perícia leva uma situação de imputar ao julgador a responsabilidade de produzir provas que, para o caso sob análise, deveria ser pressuposto das operações saídas com suspensão, ou seja, o cumprimento por parte da Recorrente de que é possuidora de critérios objetivos claros e evidentes, adequados ao enquadramento para usufruir do benefício.

Consoante decisões deste CARF, deve prevalecer no âmbito do processo administrativo, a tese de que a **busca da verdade material não autoriza o julgador a substituir o interessado na produção das provas** (Ac. 1301-002.908, 16.03.2018). A comprovação, por sua vez, deve ser clara e robusta:

ÔNUS DA PROVA DO CRÉDITO RECAI SOBRE O CONTRIBUINTE. Como se pacificou a jurisprudência neste Tribunal Administrativo, o ônus da prova é devido àquele que pleiteia seu direito. Portanto, **para fato constitutivo do**

¹ TORRES, Heleno Taveira. *Interpretação literal das isenções é garantia de segurança jurídica*. Consultor Jurídico, 20.05.2020. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-mai-20/consultor-tributario-interpretacao-literal-isencoes-garantia-seguranca-juridica/>. Acesso 03 de abril de 25.

direito de crédito o contribuinte deve demonstrar de forma robusta ser detentor do crédito. (Decisão 3003-001.349, publicação 27.10.2020). (grifei).

A existência de eventual vício de nulidade apontado pela Recorrente não prejudicou a ampla defesa, ao contrário, a questão arguida confunde-se com o próprio mérito, posto que houve a clara motivação e devida fundamentação dos valores lançados.

O CARF tem adotado esta linha de raciocínio:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011 NULIDADE. DESPACHO DECISÓRIO.

É valido o despacho decisório proferido pela Autoridade Administrativa, nos termos das normas vigentes, **cujo fundamento permitiu ao contribuinte exercer o seu direito de defesa. (...)**

(Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção, decisão 3301-010.226 proferida em 25.05.2021 (processo 10880.945041/2013-45), com a Relatoria da Conselheira Liziane Angelotti Meira). (Grifei)

Não vislumbrei nos autos a alegada resistência da fiscalização, no sentido de indeferir pedido de PERÍCIA que inviabilizasse o direito de defesa da Recorrente.

Deste modo, entendo que a decisão pelo indeferimento de perícia deve ser mantida, considerando não ser este o único critério de comprovação do benefício da suspensão bem como os demais elementos contantes do lançamento não trouxe obstáculo à ampla defesa.

Voto por não dar provimento a este ponto do Recurso Voluntário.

(5) O FABRICANTE DAS EMBALAGENS TINHA PLENO CONHECIMENTO DOS PRODUTOS QUE SERIAM COMERCIALIZADOS. RESPONSABILIDADE SUBSIDIÁRIA

A Recorrente requer seja afastada a sua exclusiva responsabilidade, pois as embalagens e seus impressos, eram de responsabilidade da fabricante, no caso a INPLAC, de forma que não se mostra pertinente a sujeição passiva da Recorrente de imediato com base no art. 42, § 2º do Regulamento do IPI.

Passo a análise.

Compulsando os autos, consta às fls. 12 do Termo de Ciência e de Verificação Fiscal do IPI, emitido em 31.08.15, que, intimada, a empresa vendedora das embalagens informou:

A empresa vendedora das embalagens, a INPLAC INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS S.A, apresenta em resposta ao Termo de Intimação nº 06, cópia das declarações da DEIL MINERACAO LTDA, para os anos-calendário de 2011, 2012 e 2013.

As referidas declarações informam que atendem aos requisitos estabelecidos no caput do artigo 29 e § 2º (e/ou § 3º), da Lei nº 10.637/2002 e dos artigos 17, 19, 23 e 24 da Instrução Normativa da SRF nº 948/2009, e que, também não se enquadram no “SIMPLES” e que industrializa carbonato de cálcio, do código da TIPI 2836.50.00, tendo nos anos-calendário de 2011, 2012 e 2013, receita bruta decorrente das operações com os produtos citados, superior a 60% (e/ou exportou mais de 80%), da receita bruta total no mesmo período. (Grifei).

É exatamente o que prevê o art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, em seu § 7º, para fins de saída com suspensão do IPI, as empresas adquirentes deverão **declarar ao vendedor, de forma expressa e sob as penas da lei, que atende a todos os requisitos estabelecidos.** (Grifei).

Vê-se claramente que a Lei imputou às empresas adquirentes a declaração de que reúne as condições para usufruir do benefício, sendo um requisito formal para o regular processamento.

Este é o entendimento acolhido por este CARF:

IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI) Período de apuração: 31/01/2008 a 31/12/2009 IPI. SUSPENSÃO. ART. 29, LEI Nº 10.637/02. REQUISITOS. A saída de produtos do estabelecimento industrial com suspensão do IPI e o aproveitamento do benefício **estão condicionados à apresentação de declarações pelos adquirentes, esclarecendo que atendem a todos os requisitos estabelecidos na legislação tributária.** Recurso Voluntário Negado. (Decisão 3402-007.040, 2ª. Turma Ordinária, 4ª. Câ., 3ª. Seção, data 12.11. 2019, Maysa de Sá Pittondo Deligne). Grifei

Ao buscar imputar a responsabilidade da empresa fabricante da Embalagem, a Recorrente não considerou que prestou tais informações, sob pena de lei, de que reunia as condições. Ao que tudo indica, a Recorrente buscou imputar a outrem uma responsabilidade que a própria lei atribuiu a quem adquire tais mercadorias com suspensão, o que não merece prosperar.

Voto por não dar provimento a este ponto do Recurso Voluntário.

6. AUSÊNCIA DE REQUISITOS ENSEJADORES DE RESPONSABILIZAÇÃO DOS SÓCIOS - INEXISTÊNCIA DE DECLARAÇÕES FALSAS e

7. INEXISTÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO

Os dois tópicos elencados pela Recorrente possuem o mesmo contexto e se complementam como fatos argumentativos, portanto, passo a analisá-los conjuntamente.

A Recorrente sustentou em sua defesa a inexistência de declarações falsas, de dolo, fraude ou simulação, não logrando a fiscalização comprovar que os sócios Recorrentes tenham praticado algum ato ilícito que configurasse evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964 (artigo 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996) a justificar a multa de 150%.

Passo a análise.

Conforme relatado, a 3ª. Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora/MG – DRJ/JFA, ao prolatar decisão no Acórdão 09-66.935 (25.06.2018), julgou procedente em parte a Impugnação **reduzindo a multa de ofício ao patamar de 75%, em face da não constatação de fraude.**

Observo que a decisão no Acórdão 09-66.935 (25.06.2018), ao reduzir a multa de ofício ao patamar de 75%, em face da não constatação de fraude, divergindo do posicionamento da Fiscalização, no voto do Acórdão ora recorrido (09-66.935), que “a partir do momento em que o contribuinte emite a nota fiscal não há mais que se falar em ocultação do fato gerador ou mesmo no retardamento de sua ocorrência”.

Inobstante certa inconsistência na argumentação aduzida pela DRJ, ao referir-se que “o caso em tela se resume à classificação fiscal dos produtos fabricados pelo contribuinte, com sutis diferenças de uma classificação e outra, situação capaz de possibilitar, ou não, a fruição do benefício fiscal de suspensão do IPI nas aquisições de embalagens”, é possível inferir a tese sustentada, no sentido de que o núcleo da obrigação tributária não foi ocultado (ou retardado), ou seja, foi efetivada a emissão da nota fiscal, que dá ensejo às circunstâncias materiais do negócio jurídico praticado.

Com base no art. 68 da Lei nº4.502/66 a decisão foi fundamentada na tese de que a natureza dolosa da ação do infrator é punida sempre que constatada nos elementos periféricos ao fato gerador (entrega de declarações, escrituração desvirtuada etc.); contrário senso, ao se tratar do fato gerador, não ocorrerá o agravamento, mas a qualificação.

Assim, a decisão foi categórica: “Qualificar por fraude com base em condutas afastadas do núcleo documental do fato gerador me parece legalmente inadequado”. (fl. 619).

Em suma, é possível punir artifícios dolosos genericamente considerados? Sim, qualificando a multa no caso de ação sobre o fato gerador ou aplicando o agravamento da penalidade quando o objeto da conduta inapropriada do agente forem elementos periféricos atrelados ao cumprimento da obrigação acessória. **E quanto a fatores periféricos ao fato gerador, não se pune via qualificação**, mas, ao exemplo do dolo genericamente considerado, pune-se pelo agravamento. O §6º do art.80 da lei nº 4.502/64, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007, trata de calibrar os percentuais de agravamento e qualificação: (...)

Este é o panorama jurídico sob o qual formo minha convicção para tomar por ilegítima a qualificação da multa de ofício aplicada.

Nessa infração, deve então a penalidade ser destituída do percentual qualificado de acréscimo, aplicando-se o percentual básico de 75%.
fls. 621. (Grifei)

Entendo acertada a decisão de piso, em consonância com a jurisprudência deste CARF, que consagra o entendimento de que a multa qualificada de 150% só pode ser aplicada às infrações praticadas com evidente intuito de fraude:

IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI Exercício: 2013
MULTA QUALIFICADA DE 150%. REDUÇÃO PELA DRJ A 75% ANTE A
AUSÊNCIA DAS CIRCUNSTÂNCIAS QUALIFICADORAS.

Não se aplica a multa qualificada nos casos em que não fica comprovada situação qualificadora do artigo 68 e seguintes da Lei 4.502/64. Insubsistência recursal que devolve ao Colegiado do CARF matéria já decidida favoravelmente ao contribuinte. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. Matéria de defesa não ventilada em sede de impugnação ou recurso voluntário. Manutenção da responsabilidade sob pena de supressão de instância. AUTO DE INFRAÇÃO DE IPI. INADIMPLEMENTO DO CONTRIBUINTE. INSURGÊNCIA CONTRA A MULTA DE OFÍCIO E CORREÇÕES. NÃO-CONFISCO. Aplica-se a Súmula nº 2 do CARF às alegações de inconstitucionalidade de lei, qual veda a apreciação de tais matérias ante à incompetência do Colegiado. Matéria reservada ao Poder Judiciário. (Decisão 3001-003.441, 1ª. TE, 3ª. Seção, data 06.03.2025, Relator Daniel Moreno Castillo) (Grifei)

Voto por dar provimento a este ponto do Recurso Voluntário, mantendo a multa em 75% pela inexistência comprovada de dolo, fraude ou simulação.

8. DA IMPOSSIBILIDADE DE RESPONSABILIZAÇÃO PESSOAL AOS SÓCIOS – INAPLICABILIDADE DO ART. 135, III, CTN

A Recorrente alega a ausência de requisitos ensejadores de responsabilidade dos sócios. Argumentou que o tipo previsto pela norma não se enfeixa ao relato dos fatos descritos pela fiscalização, seja porque não houve qualquer declaração falsa, seja porque não restou caracterizada a sujeição passiva solidária, nos termos do artigo 135, III da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Na ótica da Recorrente, o máximo que pode ter acontecido seria um erro de direito, no qual incorreu tanto a empresa da qual os ora Recorrentes são sócios, como também da fabricante das embalagens.

A decisão da 3ª. Turma da DRJ/JFA prolatada no **Acórdão 09-66.935**, em relação a responsabilidade tributária prevista no art. 135, III, do CTN, foi no sentido de que se constatou infração à lei por parte da empresa Recorrente, que ao declarar ao vendedor das embalagens que industrializava carbonato de cálcio, do código da TIPI 2836.50.00, quando em verdade produzia, em quase sua totalidade, calcário dolomítico, das posições 2518 e 2522. Infringiu o artigo 29 da Lei nº 10.637/2002, adquirindo embalagens com suspensão indevida de IPI, possibilitando a extensão da responsabilidade tributária aos sócios administradores, nos termos do art. 135, III, do CTN.

Passo a análise.

Consta no TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA (fls. 424-429), lavrado no curso da auditoria fiscal, foi constatado que a empresa adquiriu embalagens, nos anos de 2012, 2013 e 2014, da empresa INPLAC INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS S.A. com a suspensão do IPI. De acordo com o Termo, a DEIL MINERACAO LTDA, para os anos-calendário de 2011, 2012 e 2013 (anos anteriores ao das aquisições) apresentou, reiteradamente, declarações falsas (fraudulentas) para a empresa vendedora das embalagens.

Assim, foi dado ciência às seguintes pessoas, na condição de sujeitos passivos solidários pelos créditos tributários constituídos de ofício: - MARIAH DE MEIRELLES FONSECA, DARKSON DE MEIRELLES FONSECA, MARCOS DE MEIRELLES FONSECA, DILSON JATAHY FONSECA JUNIOR e MARCELO DE MEIRELLES FONSECA, todos com fulcro no art. 135, III, do CTN, c/c art. 50 e 1.016 do Código Civil, pelo auto de infração do Imposto sobre Produtos Industrializados — IPI.

Vejamos os fundamentos utilizados pela Fiscalização para caracterizar a infração (art. 135, III, do CTN, c/c art. 50 e 1.016 do Código Civil).

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:

(...)

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

A doutrina considera que a questão é extremamente difícil, em face de divergência de julgados. Para Hugo de Brito Machado a simples condição de sócio não implica responsabilidade tributária:

O que gera responsabilidade, nos termos do artigo 135, III, do CTN, é a condição de administrador de bens alheios. Por isto a lei fala em diretores, gerentes ou representantes. **Não em sócios. Assim, se o sócio não é diretor, nem gerente, isto é, se não pratica atos de administração da sociedade, responsabilidade não tem pelos débitos tributários desta.**

Também **não basta ser diretor, ou gerente, ou representante. É preciso que o débito tributário em questão resulte de ato praticado com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto.** (MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário, 43ª ed., Atualizador Hugo de Brito Machado Segundo. São Paulo: Ed. Juspodivm, 2024, p. 177). Grifei

No mesmo sentido, este Conselho julgou na Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, **que a responsabilidade tributária do art. 135 do CTN não recai sobre todos os que ocupam cargos de diretores/gerente, mas apenas sobre aqueles que incorreram em atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei,** contrato ou estatuto. Veja-se:

Ementa: ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2011, 2012, 2013 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135 DO CTN. PODERES DE GESTÃO/ADMINISTRAÇÃO.

I - O art. 135 do CTN, ao dispor no caput, sobre os atos praticados, **diz respeito aos atos de gestão para o adequado funcionamento da sociedade, exercidos por aquele que tem poderes de administração sobre a pessoa jurídica.** A plena subsunção à norma que trata da sujeição passiva indireta demanda constatar se as obrigações tributárias, cujo surgimento ensejaram o lançamento de ofício e originaram o crédito tributário, foram resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. **Fala-se em conduta, acepção objetiva (de fazer), não basta apenas o atendimento de ordem subjetiva (quem ocupa o cargo). Ou seja, não recai sobre todos aqueles que ocupam os cargos de diretores, gerentes ou representantes de pessoa jurídica de direito privado, mas apenas sobre aqueles que incorreram em atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.**

II - O fundamento da responsabilização tributária do art. 135 do CTN repousa sobre quem pratica atos de gerência, podendo o sujeito passivo indireto ser tanto de um sócio-gerente, quanto um diretor contratado, ou ainda uma pessoa que não ocupa formalmente os cargos de diretores, gerentes ou representantes de pessoa jurídica de direito privado, mas que seja o sócio de fato da empresa. **Não basta a pessoa integrar o quadro societário, deve restar demonstrado que possui poderes de gestão,** seja mediante atos de constituição da sociedade empresária (contratos sociais, estatutos, por exemplo), ou, quando se tratar de sócio de fato, em provas demonstrando a efetiva atuação em nome da empresa.

III - A caracterização de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos **demandam a demonstração de ilícito específico, que evidencie a ocorrência de uma construção artificial para se amoldar a uma hipótese de incidência tributária.** Provado que os diretores da pessoa jurídica praticaram atos de gestão amparados no que lhes conferia o contrato da sociedade para criação de despesas fictícias mediante constituição de sociedade inexistente de fato para prestação de

serviços, deve ser restabelecida a responsabilidade tributária que lhes foi imputada. (Processo: 10872.720361/2016-36; decisão: 9101-006.640, 11.07.2023, Relatora Livia de Carli Germano). (Grifei)

De acordo com o art. 3º da Instrução Normativa nº 1.862, de 27.12.2018, que dispõe sobre a imputação de responsabilidade tributária no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), **deverá conter a descrição dos fatos que caracterizam a responsabilidade tributária, além da reunião de provas indispensáveis à comprovação da responsabilidade.**

Assim, é fundamento básico a necessidade de provas de que o sócio agiu com excesso de poderes para atribuição de responsabilização solidária. As falhas contábeis, descumprimentos de obrigações acessórias e mesmo o inadimplemento fiscal não acionam a hipótese das normas do art. 135, III, do CTN, que demandam a fundamentação subjetiva da conduta das pessoas mencionadas em tal dispositivo (Acórdão 9101-005.983, 2022). Neste sentido, julgados do CARF:

A responsabilização dos sócios e dos administradores é prerrogativa excepcional da Administração Tributária, que demanda conjunto probatório próprio, robusto e preciso para permitir a transposição da pessoa do contribuinte, penetrando na esfera patrimonial de seu titular e/ou gestor. É necessária a imputação pessoal de conduta, com a correspondente comprovação das práticas e circunstâncias elencadas no art. 135 do CTN. E a simples constatação de que, na mesma Autuação, foi aplicada e mantida a qualificação da multa de ofício não basta para atribuir responsabilidade aos gestores e/ou sócios da empresa. Ainda, a mera verificação da presença de determinado indivíduo como titular ou dirigente em instrumento societário, bem como a argumentação, genérica e abstrata, de que o inadimplemento fiscal é um ilícito e que as atividades das empresas dependem de atos de gestão de pessoas naturais, não bastam para atribuir responsabilidade aos titulares e administradores das entidades. (Decisão 9101-005.983, CSRF, 1ª. Turma, Caio Cesar Nader Quintella Relator, data 08.03.2022).

Para que a Fiscalização possa promover a responsabilização solidária dos administradores da pessoa jurídica, **nos termos do art. 135, inciso III, do CTN, necessária se faz a prova cabal de que os mesmos agiram com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Inexistindo prova de que se tenha agido com excesso de poderes, ou infração de contrato social ou estatutos, não há que se falar em responsabilidade tributária do sócio ou ex-sócio.** (Decisão 1201-005.462, Processo: 16151.720061/2018-31, Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Primeira Seção, data 19.11.2021. Relator Jeferson Teodorovicz). (Grifei)

A imputação de responsabilidade é um ato que deve ser amparado com provas robustas de modo a não deixar dúvida acerca do ato ilícito cometido pelo agente, permitindo incluí-lo no polo passivo da exigência fiscal. Tratando-se de funcionário e não de um gestor, é incabível sua inclusão no polo passivo da exigência tributária. (Processo 11080.727819/2012-33; Decisão 1401-005.755; Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Seção de Julgamento, data 17.08.2021, Relator Itamar Artur Magalhães Alves Ruga) (Grifei)

A imputação de responsabilidade tributária a terceiro exige expressa fundamentação legal e motivação que associe os fatos à norma apontada. A ausência de tais elementos impede o contraditório do acusado, caracterizando vício insanável que implica a nulidade do lançamento tributário para os efeitos da responsabilização laborada. (Decisão: 1201-006.266; processo: 15746.720229/2021-51; Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Primeira Seção de Julgamento, data 11.03.2024, Relator Neudson Cavalcante Albuquerque). (Grifei)

Em vista da doutrina e jurisprudência coletadas, em confronto com o relatório da Fiscalização, não constatei nos autos a reunião de provas indispensáveis à comprovação da responsabilidade tributária dos sócios, mas descrição de condutas consideradas dolosas e reiteradas, contudo, sem o vínculo indispensável do agente que praticou tais atos, individualizado e concreto, que acarreta a imputação da infração aos sócios.

Além disso, o Acórdão 09-66.935 consignou (fls. 619) que “o viés documental do núcleo da obrigação (o fato gerador) é a nota fiscal, sobre a qual deve deitar olhos o Fisco na busca de qualificação da infração praticada: se não há nota, qualifica-se por ocultação da saída; se há nota, mas o negócio jurídico é diverso do aposto no documento, qualifica-se por alteração de natureza; se há nota, mas o valor da operação está adulterado, qualifica-se por alteração de circunstâncias materiais. Qualificar por fraude com base em condutas afastadas do núcleo documental do fato gerador me parece legalmente inadequado.”

A meu sentir, no que diz respeito ao IPI, **a partir do momento em que o contribuinte emite a nota fiscal não há mais que se falar em ocultação do fato gerador ou mesmo no retardamento de sua ocorrência.** Se o documento em questão não foi questionado nem do ponto de vista material, nem do ponto de vista ideológico, lá estão expostos todos os elementos constitutivos do crédito tributário, a saber, o sujeito passivo, o destinatário da mercadoria, a natureza desta e do negócio jurídico praticado entre as partes (venda, consignação, transferência etc.). Grifei

Não houve comprovação de que os sócios da Recorrente praticaram a conduta apontada pela Fiscalização, não configurando o tipo que caracteriza a Responsabilidade solidária dos sócios, prevista no art. 135, III, do CTN.

Portanto, voto pela não aplicação da sujeição passiva e responsabilidade tributária dos sócios MARIAH DE MEIRELLES FONSECA, DARKSON DE MEIRELLES FONSECA, MARCOS DE MEIRELLES FONSECA, DILSON JATAHY FONSECA JUNIOR e MARCELO DE MEIRELLES FONSECA.

Voto por dar provimento a este ponto do Recurso Voluntário.

9. LIMITAÇÃO DA RESPONSABILIDADE

A Recorrente apontou que a decisão final nas questões sociais da empresa cabe à sua Presidente, nos termos do Contrato Social da Empresa, agindo os demais sócios em cumprimento de tarefas de seu setor. Pela análise do Relatório Fiscal refutou que a Fiscalização não individualizou a conduta de cada sócio a fim de responsabilizá-los pessoalmente.

Pelos mesmos fundamentos utilizados no tópico anterior, entendo que não houve reunião de provas indispensáveis à comprovação da responsabilidade tributária dos sócios, não configurando o tipo que caracteriza a Responsabilidade solidária dos sócios, prevista no art. 135, III, do CTN.

Voto por dar provimento a este ponto do Recurso Voluntário.

III – DISPOSITIVO

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, pela não aplicação da sujeição passiva e responsabilidade tributária dos sócios MARIAH DE MEIRELLES FONSECA, DARKSON DE MEIRELLES FONSECA, MARCOS DE MEIRELLES FONSECA, DILSON JATAHY FONSECA JUNIOR e MARCELO DE MEIRELLES FONSECA.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Francisca das Chagas Lemos