



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



**Processo nº** 16004.720567/2012-48  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-009.348 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de outubro de 2021  
**Recorrente** CERRADINHO AÇÚCAR, ETANOL E ENERGIA S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

SUSPENSÃO DO IMPOSTO. REQUISITOS. DECLARAÇÃO PREVISTA NO ART. 29, § 7º, INCISO II DA LEI Nº 10.637/2002.

Quando um fornecedor recebe um pedido de determinados produtos sobre os quais incide o IPI, deve, regra geral, cobrar o imposto, destacando-o na nota fiscal respectiva. Se o adquirente, durante as tratativas comerciais, informa ser beneficiário de incentivo fiscal e solicita que as notas fiscais sejam emitidas sem a incidência do tributo, cabe ao fornecedor, observado o Princípio da Razoabilidade, verificar se o adquirente realmente faz jus à suspensão do IPI.

A declaração exigida no art. 29, § 7º, II, da Lei nº 10.637/2002, deve ser solicitada ao adquirente das mercadorias previamente à emissão das notas fiscais, não sendo possível suprir este requisito com a apresentação de declaração firmada posteriormente ou destinada a fornecedor distinto.

DECLARAÇÃO PREVISTA NO ART. 29, § 7º, INCISO II DA LEI Nº 10.637/2002. PRAZO DE VALIDADE.

O texto legal não estabelece um prazo de validade para a declaração exigida no art. 29, § 7º, II, da Lei nº 10.637/2002, sendo suficiente que o adquirente a tenha entregue ao fornecedor antes da emissão das notas fiscais.

O adquirente, por livre iniciativa, pode estipular um prazo de validade na própria declaração quando não tiver como prever se a produção daqueles bens indicados no *caput* do art. 29 continuará a ser “preponderante”, ou seja, em proporção superior a 60% de sua produção total, buscando, assim, se resguardar de cometer uma eventual infração tributária.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. ART. 124, I, CTN.

O "interesse comum", requisito previsto no art. 124, I, do CTN, não decorre da pura e simples demonstração da formação de grupo econômico e/ou de possibilidade de proveito econômico. Na verdade, se traduz no interesse jurídico comum dos sujeitos passivos na relação obrigacional tributária, é dizer, quando estes realizam conjuntamente a situação que constitui o fato gerador, como nos casos de conluio.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. CISÃO PARCIAL. SUCESSÃO. ART. 132, CTN.**

Segundo a jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça, embora não conste expressamente do rol do art. 132 do CTN, a cisão da sociedade é modalidade de mutação empresarial sujeita, para efeito de responsabilidade tributária, ao mesmo tratamento jurídico conferido às demais espécies de sucessão.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. SUCESSÃO. ART. 132, CTN. PENALIDADES. MULTA.**

Conforme a tese jurídica (Tema 382) firmada no REsp 923.012/MG, julgado sob o rito previsto para os Recursos Repetitivos, a responsabilidade tributária do sucessor abrange, além dos tributos devidos pelo sucedido, as multas moratórias ou punitivas, que, por representarem dívida de valor, acompanham o passivo do patrimônio adquirido pelo sucessor, desde que seu fato gerador tenha ocorrido até a data da sucessão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário da seguinte forma: i) por unanimidade de votos, para cancelar a cobrança de IPI sobre as notas fiscais emitidas pelo Recorrente, no ano de 2008, para o adquirente A Manarin & Cia Ltda; e ii) por maioria de votos, para cancelar a cobrança de IPI igualmente sobre as notas fiscais emitidas para os adquirentes Silveira Distribuidora de Produtos Alimentícios e Limpeza Ltda, Colina Beneficiamento de Alimentos Ltda e Kazarroz Indústria e Comércio de Produtos Alimentícios Ltda. Vencidos os conselheiros Lázaro Antônio Souza Soares (Relator), Silvio Rennan do Nascimento Almeida e Pedro Sousa Bispo, que negavam provimento ao recurso neste ponto. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares – Relator

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne – Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Cynthia Elena de Campos, Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocada), Renata da Silveira Bilhim, Thais de Laurentiis Galkowicz e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente o conselheiro Jorge Luís Cabral, substituído pela conselheira Lara Moura Franco Eduardo.

Fl. 3 do Acórdão n.º 3402-009.348 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 16004.720567/2012-48

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o Relatório da DRJ – Ribeirão Preto (DRJ-RPO):

**Trata-se de Auto de Infração lavrado para o lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI**, constituindo-se os respectivos créditos tributários, em desfavor da contribuinte epigrafada, **no montante total de R\$ 2.452.465,93** (dois milhões, quatrocentos e cinquenta e dois mil, quatrocentos e sessenta e cinco reais, noventa e três centavos), consolidado na data do lançamento, conforme demonstrativo de e-fl. 2.269.

De acordo com o levantamento efetuado pela Fiscalização, consignado na Informação Fiscal (e-fls. 1.003/1.025), a fiscalizada deu saída, durante o ano-calendário de 2009, a diversos produtos sujeitos à tributação pelo IPI. Não tendo sido declarados e nem comprovados os respectivos pagamentos, a autoridade fiscal efetuou, de ofício, o lançamento dos débitos apurados. Em resumo, descreveu os seguintes fatos:

- A fiscalizada, nos períodos de apuração compreendidos entre 01/2007 a 12/2008, deu saídas do estabelecimento de produtos tributados, utilizando indevidamente da suspensão do imposto, tratado na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, uma vez que não possuía as declarações dos adquirentes, conforme exigência contida no art. 29, § 7º, II, do diploma legal.
- Em relação à declaração emitida pelo adquirente RB de Garça Comércio e Indústria de Alimentos Ltda, CNPJ/MF 69.328.912/0001-93, ela é específica para a aquisição de embalagem e não de açúcar.
- Em 30/08/2010, houve cisão parcial do patrimônio líquido da fiscalizada, seguida de sucessão do acervo cindido pela Cerradinho Holding S.A. (atual Cerradinho Participações S.A., CNPJ 11.196.718/0001-11), Assim, a Cerradinho Participações S.A. deve responder solidariamente pelos tributos devidos, cujos fatos geradores ocorreram até aquela data, nos termos do art. 233 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e arts. 124 e 132 da Lei nº 5.172 (CTN), de 25 de outubro de 1966.
- Em 01/03/2011, houve cisão parcial do patrimônio líquido da fiscalizada, seguida de sucessão do acervo cindido pela Jarsy Holdings S.A (antiga denominação da NG Bioenergia S.A., CNPJ 12.877.416/0001-71). Posteriormente, a NG Bioenergia S.A. foi incorporada pela Noble Brasil S.A., CNPJ 06.315.338/0001-19. Assim, a Noble Brasil S.A. deve responder solidariamente pelos tributos devidos, cujos fatos geradores ocorreram até aquela data, nos termos do art. 233 da Lei nº 6.404, de 1976, e arts. 124 e 132 do CTN.

Em face do exposto, a autoridade fiscal lavrou o competente auto de infração (e-fls. 2.269/2.304) e os termos de solidariedade passiva (e-fls. 2.485/2.492), cientificados os sujeitos passivos (contribuinte e responsáveis solidários) em 28/11/2012.

Inconformadas, as interessadas apresentaram suas impugnações. Aduziram as razões sumariamente expostas a seguir.

1- RAZÕES DA IMPUGNANTE CERRADINHO S.A. (e-fls. 2.516/2.540)

1.1- Das declarações dos adquirentes

A regra de suspensão, nos termos da Lei nº 10.637, de 2002, beneficia os insumos vendidos para estabelecimentos que se dediquem, preponderantemente, à elaboração de determinados produtos classificados na TIPI. Pela simples leitura do dispositivo, não há

dúvida de que o objetivo da norma em questão foi o de estimular determinados setores da economia.

Para a fruição desse benefício fiscal, os adquirentes dos produtos devem declarar, expressamente, aos fornecedores, que atendem a todos os requisitos impostos pela legislação. O que a legislação quer evitar, com isto, é que as saídas de produtos com suspensão do IPI sejam destinadas a empresas que não se dediquem aos ramos de atividade cujo incentivo foi escopo de interesse pelo legislador ordinário.

As declarações juntadas à impugnação demonstram que os adquirentes dos produtos comercializados atendem aos requisitos do art. 29, da Lei nº 10.637, de 2002. A apresentação extemporânea das declarações não implica dizer que a impugnante estava irregular à época. Assim, atendidos os requisitos legais para a fruição do benefício, toda e qualquer exigência adicional por parte do Fisco configura formalismo exacerbado em detrimento à vontade do legislador. Qualquer tentativa de desqualificação das declarações apresentadas não possui condições de subsistir, visto que o objetivo pretendido pelo legislador foi integralmente atendido em todas as operações praticadas pela impugnante.

**A boa-fé** é um dos arcabouços fundamentais do direito, mormente dos atos e negócios jurídicos, princípio este disciplinado pelo art. 112, do Código Civil. Referido dispositivo afirma que o intérprete do direito deve se ater à real intenção das partes e somente a existência de erro substancial poderia anular uma afirmação aposta em uma declaração, conforme determina o art. 138, do Código Civil. A força jurígena da vontade, quando manifestado de acordo com as prescrições normativas, vincula aquele que a declara, naquilo que foi declarado ou manifestado. Esse raciocínio culmina na conclusão de que as declarações apresentadas pelos adquirentes dos produtos comercializados têm natureza estritamente declaratória.

**O princípio da verdade material** deve sobrepor-se, a todo custo, a quaisquer impedimentos formalísticos ou rigores procedimentais que eventualmente impeçam a Administração de verificar a regularidade e procedência de um determinado lançamento tributário.

### **1.2- Dos juros sobre a multa**

Deve ser prontamente afastada a aplicação dos juros de mora sobre a multa de ofício, diante da ausência de previsão legal expressa.

A expressão “débitos decorrentes de tributos e contribuições”, prevista no art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, diz respeito apenas ao valor do principal relativo à obrigação tributária não paga no vencimento, pois a multa não decorre do tributo, mas sim do descumprimento do dever legal de pagá-lo.

Ademais, o art. 3º do CTN é claro no sentido de que as multas não possuem natureza jurídica de tributos, pois, ao contrário da multa, que pressupõe o descumprimento do dever legal de pagá-lo, o tributo não constitui sanção decorrente de ato ilícito. Assim, considerando que a multa de ofício não possui natureza jurídica de tributo, é evidente que a legislação atualmente em vigor não admite a incidência de juros sobre tais penalidades. Em reforço a este argumento, note-se que a própria Lei nº 9.430, de 1996, nas situações em que pretendeu autorizar a exigência de juros de mora sobre multa isolada, o fez de forma expressa e específica, como se pode verificar de seu art. 43, parágrafo único.

Por fim, ressalte-se que não se aplica subsidiariamente a hipótese do art. 161, § 1º, do CTN, tendo em vista a cláusula “salvo se a lei não dispuser de modo diverso”, eis que a Lei nº 9430, de 1996 é mais específica e afasta a aplicação da regra geral contida no CTN.

### **1.3- Do pedido**

Além do cancelamento do auto de infração e do afastamento dos juros de mora sobre as multas, a impugnante protesta, ainda, pela produção de todas as provas em direito admitidas, inclusive pela posterior juntada de outros documentos, diligências e perícias que sejam consideradas necessárias aos esclarecimentos dos fatos expostos.

Requer que as futuras intimações sejam feitas em nome de seus advogados, devidamente constituídos.

2- RAZÕES DA IMPUGNANTE NOBLE BRASIL S.A. (e-fls. 2.599/2.610)

#### **2.1- Da impugnação ao auto de infração**

Em relação ao crédito tributário propriamente dito e ao seu lançamento, a interessada se reporta às razões de fato e de direito expostas na impugnação da CERRADINHO AÇÚCAR, ETANOL E ENERGIA S.A. (e-fls. 2.516/2.540).

#### **2.2- Da solidariedade passiva tributária**

**A Fiscalização cita o art. 124 do CTN como fundamento** à imputação da solidariedade passiva, **mas não indica qual das situações seria o seu enquadramento** (interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal ou demais hipóteses previstas em lei).

**No caso do inciso I do art. 124, CTN**, duas ou mais pessoas estão solidariamente obrigadas pelo crédito tributário integral, quando houver “interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”. Mas **não é qualquer interesse tido por comum**. É necessário que haja vinculação entre essas pessoas na prática da situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária, como ocorre na hipótese dos co-proprietários em relação ao IPTU.

Diferentemente disso, **em situações nas quais o interesse comum se apresente apenas no plano econômico, não há como aplicar a solidariedade passiva em questão**. Por essa razão é que não cabe a imputação de solidariedade, nos termos do art. 124, inciso I, aos sócios e acionistas das pessoas jurídicas. A despeito da existência de vinculação econômica entre eles, a sua relação jurídica é de natureza societária.

**No caso do inciso II do art. 124, CTN, é conferido à lei a competência para estabelecer outras hipóteses de solidariedade passiva pelo crédito tributário.**

**Sob a ótica do art. 233 da Lei nº 6.404, de 1976, a responsabilidade solidária não se aplica para fins tributários**, eis que se trata, nítida e inquestionavelmente de norma de direito privado, sendo que, em matéria tributária, existe todo um arcabouço de regras específicas, o qual afasta a possibilidade de aplicação das regras gerais de direito privado nesse caso em especial.

**A única norma em vigor, que prevê a responsabilidade solidária nos casos de cisão, está prevista no Decreto-lei nº 1.598, de 15 de dezembro de 1977, em seu art. 5º, § 1º, porém, sendo aplicável apenas para o imposto de renda da pessoa jurídica**, segundo reconhece, de forma pacífica, a jurisprudência.

**Quanto ao art. 132, CTN, este trata apenas de fusão, transformação e incorporação, não envolvendo a cisão**, o que, por si só, já tornaria questionável a sua aplicação. Ademais, o dispositivo não cuida de responsabilidade passiva solidária, de modo que, se aplicável, no caso de cisão parcial, deveria o ser apenas em caso de insucesso quanto à satisfação da obrigação tributária pela empresa cindida parcialmente, sendo o sucessor responsável pelos tributos devidos pelo sucedido até a data do respectivo ato, isto é, impostos, taxas e contribuições, não abrangendo, conseqüentemente, as penalidades.

Na situação em tela, **a incorporação parcial ocorreu em 2011, enquanto que os fatos geradores que consubstanciaram a exigência fiscal referem-se aos exercícios de 2007 e 2008.** Neste sentido, o sucessor não responde pelas penalidades decorrentes de infrações cometidas pelo sucedido, quando o lançamento é formalizado após a fusão, transformação ou incorporação.

3- RAZÕES DA IMPUGNANTE CERRADINHO PARTICIPAÇÕES S.A. (e-fls. 2.644/2.654)

**Por trazer as mesmas razões aduzidas pela Noble Brasil S.A. (e-fls. 2.599/2.610), será desnecessário descrever a impugnação apresentada pela Cerradinho Participações S.A.**

É o relatório do essencial.

**A 8ª Turma da DRJ-RPO, em sessão datada de 29/07/2014, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a Impugnação.** Foi exarado o Acórdão nº 14-52.490 às fls. 2701/2716, com a seguinte Ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

SAÍDAS COM SUSPENSÃO. LEI Nº 10.637/2002. AUSÊNCIA DA DECLARAÇÃO DOS ADQUIRENTES. FALTA DE CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS.

O estabelecimento industrial pode dar saída às mercadorias que vender com a suspensão do imposto de que trata a Lei nº 10.637, de 2002, se, e somente se, o adquirente lhe declarar, de forma expressa e sob as penas da lei, que atende a todos os requisitos estabelecidos, de acordo com a determinação contida no art. 29, § 7º, II, do diploma legal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

PRODUÇÃO DE PROVAS. JUNTADA DE DOCUMENTOS. PERÍCIA.

A apresentação de prova documental deve ser feita no momento da impugnação. Considera-se não formulado o pedido de perícia quando não atendidos os requisitos exigidos pela Lei.

INTIMAÇÃO ENDEREÇADA AO PROCURADOR.

Dada a existência de determinação legal expressa em sentido contrário, indefere-se o pedido de endereçamento das intimações ao escritório do procurador.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é regular a incidência dos juros de mora, a partir de seu vencimento.

SOLIDARIEDADE PASSIVA TRIBUTÁRIA. CISÃO PARCIAL.

A cisão implica solidariedade, aplicando-se ao caso o art. 132 do CTN e o art. 233 da Lei 6.404, de 1976.

O contribuinte CERRADINHO AÇÚCAR, ETANOL E ENERGIA S/A, **tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ em 31/03/2015** (conforme TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM, à fl. 2734), **apresentou Recurso Voluntário em 29/04/2015** (conforme TERMO DE SOLICITAÇÃO DE JUNTADA, à fl. 2741), às fls. 2742/2768, basicamente reiterando os mesmos argumentos da Impugnação.

O responsável solidário NOBLE BRASIL S/A, **tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ em 07/04/2015** (conforme TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM, à fl. 2735), **apresentou Recurso Voluntário em 29/04/2015** (conforme TERMO DE SOLICITAÇÃO DE JUNTADA, à fl. 2877), às fls. 2878/2891, basicamente reiterando os mesmos argumentos da Impugnação.

O responsável solidário CERRADINHO PARTICIPAÇÕES S/A, **tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ em 14/04/2015** (conforme CIÊNCIA ELETRÔNICA POR DECURSO DE PRAZO, à fl. 2736), **apresentou Recurso Voluntário em 29/04/2015** (conforme TERMO DE SOLICITAÇÃO DE JUNTADA, à fl. 2815), às fls. 2816/2829, basicamente reiterando os mesmos argumentos da Impugnação.

**A Turma 3401 deste CARF**, em sessão datada de 27/08/2018, **por unanimidade de votos, resolveu converter o julgamento em diligência**. Foi exarado a Resolução nº 3401-001.439 às fls. 2946/2955, nos seguintes termos:

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, para que a unidade preparadora da RFB, à vista dos documentos apresentados posteriormente à autuação, e de outros que entender pertinentes requisitar para se certificar conclusivamente sobre o cumprimento dos requisitos para a suspensão: (a) verifique se os adquirentes que foram objeto de análise do lançamento ora impugnado e que tiveram declaração apresentada na impugnação já haviam comunicado às respectivas unidades de sua circunscrição sobre sua condição prevista no artigo 17, da IN SRF 296/2003, antes das aquisições com suspensão que foram objeto do presente lançamento; e (b) elabore planilha em que informe as notas fiscais da recorrente emitidas com suspensão cujo período os fornecedores já tinham emitido o comunicado no ano-calendário anterior.

Dando cumprimento ao quanto decidido pelo CARF, a DRF - São José do Rio Preto (DRF-SJR) realizou diligência junto às empresas envolvidas, diretamente e através de outras DRF's, e ao final lavrou, em 06/08/2019, o TERMO DE CIÊNCIA E CONCESSÃO DE PRAZO Nº 1, nos seguintes termos:

#### RELATÓRIO DA DILIGÊNCIA FISCAL

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio do item "a" da Resolução nº 3401-001.439, da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, às fls. 2946/2955, determinou que esta unidade promova a verificação junto às demais unidades da RFB se os adquirentes que foram objeto de análise do lançamento impugnado e que tiveram declaração apresentada na impugnação já haviam comunicado às respectivas unidades de sua circunscrição sobre sua condição prevista no artigo 17, da IN SRF 296/2003, antes das aquisições com suspensão que foram objeto do lançamento discutido no processo nº 16004.720567/2012-48.

Levantei por meio do sistema CNPJ os endereços dos estabelecimentos adquirentes na época anterior às aquisições, conforme extratos às 2960/2978.

Em pesquisas no sistema TOM, foram identificadas as unidades da RFB que circunscreviam tais estabelecimentos (extratos às fls. 2979/2984).

Considerando esses dados e o exposto no pedido de informação de fls. 2985/2990, este requerimento foi enviado às seguintes unidades da RFB, referentes aos contribuintes vinculados adiante, para que informassem se esses contribuintes já haviam comunicado à respectiva unidade sobre sua condição prevista no artigo 17, da IN SRF 296/2003, antes dos meses de janeiro de 2007 a dezembro de 2008.

(...)

Essas unidades da RFB responderam ao pedido de informação conforme documentos juntados às fls. 2991/3074, copiados dos referidos dossiês. Também houve respostas da Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Fiscalização de Comércio Exterior e Indústria (DELEX) e da DELEGACIA ESPECIAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE FISCALIZAÇÃO (Defis), ambas situadas na capital do estado de São Paulo, para as quais os pedidos foram redirecionados, consoante documentos às fls. 3010/3022.

**Observando as respostas coletadas nota-se que somente foi localizada a comunicação da empresa Riclan S.A., à fl. 3037.**

**Ante o exposto, resta atendido o item “a” da Resolução.**

**Quanto ao item “b” da Resolução,** que determina a elaboração de planilha informando as notas fiscais da recorrente emitidas com suspensão cujo período os fornecedores já tinham emitido o comunicado no ano-calendário anterior, não há o que elaborar porque todos os valores correspondentes às saídas para a única empresa com comunicação localizada na presente diligência, a Riclan S.A., já foram excluídos do lançamento fiscal consoante Acórdão da DRJ, às fls. 2701/2716; Informação Fiscal às 2720/2721; extrato do processo às fls. 2722/2725; e considerando que não há, na autuação, saídas para essa empresa anteriores ao termo inicial estabelecido nessa decisão (14/06/2017). Registro, ainda, que:

a) as declarações da Riclan consideradas no Acórdão da DRJ são posteriores à que foi localizada na presente diligência, protocolizada em 17 de janeiro de 2003 na Agência da Receita Federal em Rio Claro (SP);

b) os montantes correspondentes às saídas para a Minasúcar Ltda (CNPJ 16.973.000/0004-50), no período de 05/07/2007 até 31/12/2008, e às saídas para a A Manarin & Cia Ltda (CNPJ 48.005.805/0001-54), no período de 15/03/2007 a 31/12/2007, também foram excluídos do lançamento conforme Acórdão da DRJ e documentos retrocitados.

É o relatório.

Deste Relatório foi dada ciência ao contribuinte CERRADINHO AÇÚCAR, ETANOL E ENERGIA S/A em 09/08/2019 (conforme TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM, à fl. 3083). A empresa apresentou sua manifestação sobre tal Relatório em 05/03/2020, juntado aos autos às fls. 3094/3106 e em 26/10/2020 apresentou Memorial, juntado aos autos às fls. 3114/3106.

É o relatório.

Fl. 9 do Acórdão n.º 3402-009.348 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 16004.720567/2012-48

## Voto Vencido

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

Os Recursos Voluntários são tempestivos e preenchem as demais condições de admissibilidade, por isso deles tomo conhecimento.

### **I – DO RECURSO VOLUNTÁRIO DO CONTRIBUINTE CERRADINHO ACÚCAR, ETANOL E ENERGIA S/A**

#### **I.1 - DAS DECLARAÇÕES QUE NÃO ABRANGEM TODO O PERÍODO AUTUADO - QUANTO AO TERMO INICIAL**

Sustenta o Recorrente que não pode se conformar com a limitação temporal imposta pelo acórdão recorrido, notadamente no que se refere ao TERMO INICIAL para fruição da suspensão do IPI, pois tanto o art. 29 da Lei 10.637/2002, quanto a Instrução Normativa 296/2003, são silentes ao determinar a partir de que momento a declaração fornecida pelo adquirente gera seus efeitos, tendo a decisão recorrida, diante de tal omissão, interpretado que seus efeitos seriam *ex nunc*.

Vejamos seus argumentos, *in verbis*:

Embora tenha cancelado boa parte do lançamento tributário, o critério de julgamento adotado pela DRJ também ensejou a manutenção da exigência fiscal relacionada às saídas:

- a) Em que a declaração não abrange todo o período autuado;
- b) Em que a declaração foi emitida nominalmente à Recorrente, porém em data posterior às operações, ainda que fazendo referência ao período autuado;
- c) Em que a declaração não foi emitida nominalmente à Recorrente; e
- d) Em que a declaração fazia referência apenas a material de embalagem.

Assim, devidamente identificadas as operações cujas declarações não foram aceitas, vejamos os motivos pelos quais a decisão recorrida deve ser reformada.

### **III. Razões para reforma da decisão recorrida — Análise crítica das declarações apresentadas pela Recorrente**

#### **III.1. Declarações que não abrangem todo o período autuado**

##### **III.1.1. Quanto ao Termo Inicial**

Dentre as declarações que foram emitidas nominalmente à Recorrente, a suspensão do IPI somente foi reconhecida a partir das datas das respectivas declarações. Esse é o caso dos seguintes fornecedores:

(...)

Em suma:

- Para o adquirente Minasúcar Ltda, as declarações juntadas aos autos foram consideradas válidas a partir de 5.7.2007 até 31.12.2008;

- Para o adquirente A. Manarin & Cia. Ltda, a declaração juntada aos autos foi considerada válida a partir de 15.3.2007 até 31.12.2007; e

- Para o adquirente Riclan S/A, as declarações juntadas aos autos foram consideradas válidas a partir de 15.3.2007 até 31.12.2008.

No entanto, a Recorrente não pode se conformar com a limitação temporal imposta pelo acórdão recorrido, notadamente no que se refere ao TERMO INICIAL para fruição da suspensão do IPI.

Com efeito, tanto o art. 29 da Lei 10.637/2002, como a Instrução Normativa 296/2003 são silentes ao determinar a partir de que momento a declaração fornecida pelo adquirente gera seus efeitos. Diante de tal omissão, a decisão recorrida optou por atribuir efeitos *ex nunc* a elas (pragmaticamente, a partir das declarações).

Todavia, ao proceder dessa maneira, a decisão recorrida está prestigiando uma formalidade não prevista em lei em detrimento ao objetivo pretendido pelo legislador, que é de fomentar determinados setores da economia.

Nem se alegue que a limitação temporal tem fundamento no art. 111 do Código Tributário Nacional (CTN), segundo o qual interpreta-se literalmente a legislação que disponha sobre suspensão do crédito tributário.

Afinal, mesmo se interpretado literalmente, o art. 29, § 7º, da Lei 10.637 apenas indica que o adquirente deve declarar ao vendedor, de forma expressa e sob as penas da lei, que atende a todos os requisitos estabelecidos. Nesta norma jurídica não há nenhuma referência quanto ao momento exato em que a declaração deve ser emitida para gerar seus regulares efeitos.

(...)

Some-se a isso o fato de as declarações emitidas pelos adquirentes A. Manarin e Riclan consignarem, expressamente, a seguinte afirmação:

*Essa declaração é válida para o exercício fiscal de 2007, comprometendo-se a Declarante a analisar no início de cada ano a questão da receita bruta, e a qualquer tempo o atendimento a todos os demais requisitos estabelecidos nos dispositivos legais supra e outros que no futuro sejam aplicáveis. Se houver alteração na situação fiscal da empresa que a reconduza à tributação será comunicada de imediato e formalmente.*

(...)

Sendo assim, para os adquirentes Minasúcar, A. Manarin e Riclan, deve-se reconhecer que o TERMO INICIAL para fruição da suspensão do IPI foi o primeiro dia de 2007, razão pela qual devem ser canceladas as exigências fiscais remanescentes para esse período, a saber, entre o dia 1.1.2007 e as datas em que as declarações foram assinadas pelos adquirentes.

Não assiste razão ao Recorrente. Vejamos o texto da norma legal:

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.** (Redação dada pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

(...)

§ 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.

(...)

§ 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.

Da leitura da regra legal depreende-se que a suspensão do crédito tributário não foi conferida em função do produto, mas sim em função do sujeito passivo. Assim, para ter direito a esse benefício fiscal, é necessário que o destinatário da norma satisfaça a determinadas condições estabelecidas pela lei.

O próprio Recorrente concorda que a exigência de que o adquirente apresente ao fornecedor uma declaração de que preenche os requisitos necessários para usufruir da suspensão, prevista no art. 29, § 7º, inciso II, acima transcrito, visa a evitar que as saídas de produtos com suspensão do IPI sejam destinadas a empresas que não se dediquem aos ramos de atividade cujo incentivo foi escopo de interesse pelo legislador ordinário.

Assim, quando um fornecedor recebe um pedido de determinados produtos sobre os quais incide o IPI, deve, regra geral, cobrar o imposto, destacando-o na nota fiscal respectiva. Se o adquirente, durante as tratativas comerciais, informa ser beneficiário do incentivo fiscal ora discutido e solicita ao fornecedor que emita as notas fiscais sem a incidência do tributo, cabe ao fornecedor verificar se o adquirente realmente faz jus à suspensão do IPI.

Obviamente, não seria razoável exigir-se do fornecedor dos produtos atestar se o adquirente realmente atende ao requisito de ter a receita bruta decorrente dos produtos referidos no *caput* do art. 29, no ano-calendário imediatamente anterior ao da aquisição, superior a 60% (sessenta por cento) de sua receita bruta total no mesmo período. Basta-lhe solicitar do adquirente que apresente a declaração a que se refere o art. 29, § 7º, inciso II.

O que não pode ser admitido é que, sem adotar qualquer cautela, o fornecedor venda produtos tributados pelo IPI com suspensão deste imposto, com base no benefício fiscal em destaque. Antes de emitir a nota fiscal, deve proceder com os mesmos cuidados e precauções em relação à cobrança dos tributos que tem na condução do seu negócio. Ou seja, assim como certifica-se em órgãos de proteção ao crédito se um comprador terá condições de honrar com uma dívida, deve também se certificar se pode ou não efetuar a suspensão dos tributos.

Logo, se a declaração do adquirente Minasçúcar Ltda, por exemplo, foi assinada em 05/07/2007 (fl. 2554), a conclusão óbvia é que as notas fiscais emitidas anteriormente a esta data não poderiam ter o IPI suspenso, simplesmente porque não fora apresentada a declaração que era requisito obrigatório a ser verificado previamente. Tal conclusão é uma decorrência lógica do procedimento usual de emissão de notas fiscais em operações de venda de mercadorias,

sendo completamente ilógico exigir que tal necessidade estivesse prevista expressamente, pois a lei não se utiliza de palavras inúteis.

Na verdade, quando a lei determina que, para os fins do disposto no artigo 29, as empresas adquirentes deverão declarar ao vendedor, de forma expressa e sob as penas da lei, que atende a todos os requisitos estabelecidos, não há qualquer dúvida que, para efetuar a venda com a suspensão do IPI (disposto no artigo 29), a empresa adquirente deverá ter prestado a referida declaração. Na sua falta, não poderia o fornecedor, ora Recorrente, ter emitido a nota fiscal sem o destaque do IPI, por conta da sua suspensão.

Pela tese do Recorrente, qualquer empresa poderia realizar a compra de insumos e solicitar ao fornecedor que não lhe cobrasse o IPI incidente na operação sob a alegação de que teria direito à suspensão prevista no art. 29 em questão, sem a exigência de qualquer comprovação, tornando completamente inúteis os requisitos previstos em lei, já que seria possível a qualquer adquirente realizar a operação. Caso o fornecedor estivesse sob procedimento fiscal, anos depois, bastaria simplesmente solicitar aos adquirentes uma declaração retroativa.

Foi exatamente este o caso dos adquirentes A. Manarin e Riclan, que **assinaram as declarações apenas em 15/03/2007**, porém buscando abranger todo o ano de 2007 com a afirmação de que **“Essa declaração é válida para o exercício fiscal de 2007, comprometendo-se a Declarante a analisar no início de cada ano a questão da receita bruta (...)”**.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao pedido.

## **I.2 - DAS DECLARAÇÕES QUE NÃO ABRANGEM TODO O PERÍODO AUTUADO - QUANTO AO TERMO FINAL**

Sustenta o Recorrente, da mesma forma, que não pode se conformar com o TERMO FINAL empregado pela decisão em relação ao adquirente A. Manarin pois, segundo a decisão recorrida, a partir do momento em que o adquirente consignou que a referida declaração é válida para o exercício fiscal de 2007, então seus efeitos cessariam em 31/12/2007.

Vejamos seus argumentos, *in verbis*:

Entretanto, uma análise mais acurada da declaração revela que ela contempla não só o ano de 2007, mas também os períodos subsequentes. Confira-se:

*Essa declaração é válida para o exercício fiscal de 2007, comprometendo-se a Declarante a analisar no início de cada ano a questão da receita bruta, e a qualquer tempo o atendimento a todos os demais requisitos estabelecidos nos dispositivos legais supra e outros que no futuro sejam aplicáveis. **Se houver alteração na situação fiscal da empresa que a reconduza à tributação será comunicada de imediato formalmente.***

*A signatária declara, outrossim, que, na condição de empresa adquirente do produto acima aludido atende a todos os termos e condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal para fruição dos benefícios decorrentes da suspensão do IPI. **Declara, ainda de forma expressa e sob as penas da Lei, que, se futuramente, por qualquer motivo, deixar de atender os requisitos sobreditos para fruição dos benefícios***

**resultantes da suspensão do IPI, imediatamente comunicará, por escrito, o fornecedor e este, automaticamente ficará autorizado a emitir Notas Fiscais Complementares para lançamento do respectivo imposto.**

A declaração é contundente: somente se as condições do adquirente se alterassem, este se comprometeria a notificar por escrito à Recorrente sobre tais alterações em relação aos períodos subsequentes.

Conseqüentemente, não havendo qualquer alteração em relação à situação de 2007, a declaração fornecida pelo adquirente A. Manarin continuou gerando seus regulares efeitos durante o período de 2008.

Ratificando essa conclusão, confira-se a orientação emanada pela própria Receita Federal, ao dispor sobre a eventual periodicidade da declaração formal do comprador:

(...)

No mesmo sentido, a Solução de Consulta n. 65, de 22.4.2003:

*ASSUNTO: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI. EMENTA: IPI. SUSPENSÃO. Em relação às suspensões de IPI previstas no caput e no § 1º, inc. I, do art. 29 da Lei nº 10.637/2002: a) as hipóteses de suspensão de IPI têm como objeto MP, PI e ME, e não mercadorias; b) os estabelecimentos de onde sairão as MP, PI e ME com suspensão de IPI devem ser industriais; c) os estabelecimentos que receberão as MP, PI e ME com suspensão de IPI devem ser industriais, salvo quando se tratar de estabelecimentos comerciais equiparados a industriais pela legislação do IPI, na operação a que se refere o art. 40 da Lei nº 10.637/2002; d) os estabelecimentos que receberão as MP, PI e ME com suspensão de IPI devem ser preponderantemente elaboradores/fabricantes dos produtos mencionados naquele dispositivo legal; e) as empresas adquirentes deverão apresentar ao vendedor, de forma expressa e sob as penas da lei, declaração de que atendem a todos os requisitos estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal; **e f) não existe previsão legal para a renovação periódica dessa declaração.***

As manifestações da Receita Federal são contundentes. Ainda que a declaração formal do comprador seja um requisito (condição) para que as mercadorias sejam remetidas com suspensão do IPI, não há nenhuma regra que determine a periodicidade para que o contribuinte do IPI as apresente.

Portanto, em relação ao adquirente A. Manarin, deve-se reconhecer que o TERMO FINAL da suspensão de IPI não se encerrou em 31.12.2007, sendo necessário o cancelamento da exigência fiscal remanescente, referente ao ano de 2008.

Ao contrário do tópico antecedente, nesta matéria assiste razão ao Recorrente. Isso porque não há como se alegar que algum requisito para a emissão de notas fiscais com suspensão do IPI não tenha sido cumprido; afinal, existia, no momento desta emissão, uma declaração nos moldes daquela exigida pela lei. Para afirmar que tal declaração não era mais válida, no momento da emissão, seria necessário que existisse na lei, de forma expressa, qual o seu prazo de validade: 1 ano, 5 anos, a cada operação, etc.

Sem essa previsão em lei, o fornecedor fica sem saber a partir de qual momento deveria exigir nova declaração do adquirente, salvo se a própria declaração estabelecesse um limite temporal. Isso poderia acontecer em situações nas quais o adquirente não tem como prever se a produção daqueles bens indicados no caput do art. 29 continuará a ser “preponderante”, ou seja, em proporção superior a 60% de sua produção total. Assim, procurando se resguardar de cometer uma eventual infração tributária, poderia informar qual a validade de sua declaração.

Não seria absurda uma interpretação que exigisse que a declaração fosse anual, tendo em vista que o cálculo da proporção entre as produções, determinado em lei, se refere à produção do “ano-calendário imediatamente anterior ao da aquisição”. Contudo, também é razoável o entendimento de que seria redundante exigir essa declaração anualmente para empresas cujo objeto social é justamente produzir os bens especificados, sendo pouco usual uma completa mudança de processo produtivo.

No confronto entre essas duas alternativas, entendo que o legislador optou por silenciar em relação a estabelecer um limite temporal de validade para a declaração, deixando por conta de cada estabelecimento revogá-la apenas quando deixasse de cumprir os requisitos ou assumir os riscos de não fazê-lo.

Neste caso concreto, o adquirente comprometeu-se, na própria declaração, a “*Se houver alteração na situação fiscal da empresa que a reconduza à tributação será comunicada de imediato e formalmente*”, além de declarar que “*se futuramente, por qualquer motivo, deixar de atender os requisitos sobreditos para fruição dos benefícios resultantes da suspensão do IPI, imediatamente comunicará, por escrito, o fornecedor*”.

Pelo exposto, voto por dar provimento a este pedido, cancelando a cobrança de IPI sobre as notas fiscais emitidas pelo Recorrente, no ano de 2008, para o adquirente A. Manarin.

### **I.3 - DA DECLARAÇÃO EMITIDA POSTERIORMENTE ÀS OPERAÇÕES**

Alega o Recorrente que, embora reconhecendo que não localizou a declaração contemporânea aos fatos geradores, entrou em contato com seu cliente e solicitou que uma nova declaração lhe fosse emitida, ratificando os termos daquelas que foram extraviasadas. Essa nova declaração confirmaria que, durante os anos de 2007 e 2008, a empresa Guari Fruits havia solicitado que a Recorrente realizasse as operações ao abrigo da suspensão do IPI.

Contudo, conforme tudo quanto já exposto nos tópicos precedentes, a solução para a lide passa por verificar se, à época da emissão das notas fiscais, o fornecedor, ora Recorrente, havia adotado as cautelas exigidas pela lei antes de suspender a incidência do IPI em suas vendas para o adquirente Guari Fruits, em especial exigir a apresentação da declaração prevista no art. 29, § 7º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002.

Analisando o Relatório Fiscal, constata-se que o Recorrente não apresentou à Autoridade Fiscal declaração contemporânea aos fatos geradores, afirmando não a ter localizado, e busca suprir este requisito com a apresentação de uma declaração datada de 12/12/2012, solicitada ao adquirente somente após encerrado o procedimento de fiscalização.

Nesse contexto, considerando que o Recorrente não conseguiu provar que o adquirente lhe forneceu a declaração exigida antes de emitir as notas fiscais com suspensão do IPI, voto por negar provimento ao pedido.

**I.4 - DAS DECLARAÇÕES QUE NÃO FORAM EMITIDAS NOMINALMENTE À RECORRENTE**

O Recorrente contesta a manutenção da autuação pela DRJ em relação às suas vendas para os adquirentes 2, 7, 8 e 9, conforme destaques feitos no próprio quadro elaborado pela DRJ:

	<b>ADQUIRENTE</b>	<b>EXAME DA DECLARAÇÃO</b>
1	RB de Garça Comércio e Indústria de Alimentos Ltda	Na declaração (e-fl. 2.545) consta, em destaque, que ela é válida para o exercício fiscal de 2009.
2	Silveira Distribuidora de Produtos Alimentícios e Limpeza Ltda	As declarações (e-fls. 2.547 e 2.549) foram emitidas para a Usina Santa Isabel S.A.
3	Minasçúcar Ltda	Duas das declarações (e-fls. 2.552 e 2.553) foram emitidas para a Nardini Agroindustrial Ltda. As outras duas foram emitidas para a Cerradinho (e-fls. 2.554 e 2.555), datadas de 05/07/2007 e 28/02/2008, ou sejam, tem validade a partir de 05/07/2007.
4	A Manarin & Cia Ltda	Das três declarações (e-fls. 2.556/ 2.558), apenas uma foi emitida para a Cerradinho, datada de 15/03/2007 (e-fl. 2.558). Nela consta que é válida para o exercício fiscal de 2007, ou seja, é válida de 15/03/2007 a 31/12/2007.
5	Riclan S.A.	As duas declarações (e-fls. 2.559 e 2.561) foram emitidas para a Cerradinho, datadas de 14/06/2007 e 29/01/2008, ou sejam, tem validade a partir de 14/06/2007. Além disso, consta que são válidas para o exercício fiscal de 2007 e para o exercício fiscal de 2008, respectivamente.
6	Guari Fruits Indústria e Comércio de Polpas Ltda	A declaração (e-fl. 2.562) está datada de 12/12/2012.
7	Colina Beneficiamento de Alimentos Ltda	A declaração (e-fl. 2.563) foi emitida para a Usina Santa Isabel S.A.
8	Comércio e Indústria de Alimentos JC Ltda	A declaração (e-fl. 2.565) foi emitida para a Usina Santa Isabel S.A.
9	Kazarroz Indústria e Comércio de Produtos Alimentícios Ltda	As declarações (e-fls. 2.566 e 2.568) foram emitidas para a Usina Santa Isabel S.A.

As razões do seu inconformismo foram apresentadas nos seguintes termos:

Em relação a esses adquirentes, o acórdão recorrido consignou que o estabelecimento industrial pode dar saída às mercadorias que vender com o imposto suspenso se, e somente se, o adquirente lhe fornecer a declaração, de acordo com a determinação legal. Ou seja, a declaração ao vendedor deve ser expressa.

Em uma primeira leitura, o posicionamento adotado pela DRJ parece coerente, afinal se a Recorrente não possuía as declarações em seu nome, então ela não poderia ter realizado as operações com suspensão do IPI.

Entretanto, esse raciocínio é demasiadamente cartesiano e deixa de levar em conta que a manutenção dos diversos documentos fiscais é uma tarefa árdua, que nem sempre passa incólume aos efeitos do tempo e das reorganizações societárias.

Aqui a Recorrente se refere, especificamente, à cisão parcial que sofreu em 2010, a qual, inclusive, deu ensejo à lavratura dos Termos de Sujeição Passiva discutidos neste

mesmo processo administrativo. Para que não parem dúvidas a esse respeito, confira-se trecho da decisão recorrida:

(...)

Desde o início da fiscalização, a Recorrente expressou seu receio de que algumas das declarações solicitadas tivessem sido extraviasadas durante as operações societárias acima indicadas, juntamente com diversos outros documentos de períodos decaídos que estavam arquivados na sua unidade de Potirendaba.

De toda forma, ciente de que as saídas ora questionadas realmente faziam jus à suspensão do IPI, a Recorrente entrou em contato com outras usinas de açúcar e álcool, que também realizam operações com os mesmos adquirentes, com o objetivo de levantar documentos que comprovassem seu direito.

O resultado dessa providência foi a apresentação de declarações endereçadas a essas outras usinas, todas elas anexadas à impugnação, as quais foram sumariamente desconsideradas pela decisão recorrida.

Todavia, o fato de as declarações anexadas pela Recorrente estarem endereçadas a outras usinas não é suficiente, por si só, para ensejar a manutenção da exigência fiscal.

O motivo é relativamente simples: a boa-fé é um dos arcabouços fundamentais do direito, mormente dos atos e negócios jurídicos. Esse princípio está disciplinado pelo art. 112, do Código Civil:

Contudo, mais uma vez, conforme tudo quanto já exposto nos tópicos precedentes, a solução para a lide passa por verificar se, à época da emissão das notas fiscais, o fornecedor, ora Recorrente, havia adotado as cautelas exigidas pela lei antes de suspender a incidência do IPI em suas vendas para os adquirentes, em especial exigir a apresentação da declaração prevista no art. 29, § 7º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002.

Segundo consta do Recurso Voluntário, constata-se que o Recorrente não apresentou à Autoridade Fiscal declaração contemporânea aos fatos geradores, emitida especificamente para suas vendas, afirmando não a ter localizado (apresenta os motivos para tanto), e busca suprir este requisito com a apresentação de declarações apresentadas a outros fornecedores, na tentativa de demonstrar sua boa-fé.

O CTN, no entanto, em seu art. 136, não deixa dúvidas de que o argumento da boa-fé, ou de boas intenções, não pode ser utilizado para afastar a responsabilidade de quem o alega:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária **independe da intenção do agente** ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

De qualquer sorte, há que se ressaltar que a boa-fé, ou boas intenções, foram diretamente levadas em consideração pela Autoridade Fiscal, ao contrário do que afirma o Recorrente. Isso porque, tivesse considerado que a infração tributária se deu com má-fé, ou seja, com dolo, teria lavrado a multa de ofício em sua modalidade qualificada (aplicada em dobro, no percentual de 150%), prevista no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo **será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502**, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 tratam dos casos de sonegação, fraude e conluio, todas estas condutas dolosas:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão **dolosa** tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão **dolosa** tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste **doloso** entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Nesse contexto, considerando que o Recorrente não conseguiu provar que o adquirente lhe forneceu a declaração exigida antes de emitir as notas fiscais com suspensão do IPI, voto por negar provimento ao pedido.

### **I.5 - DA DECLARAÇÃO EMITIDA PELA RB DE GARÇA**

Alega o Recorrente que, embora tenha apresentado a declaração do adquirente RB DE GARÇA COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE ALIMENTOS LTDA, esta foi desconsiderada sob o argumento de que ela somente autorizava o fornecimento de material de embalagem com suspensão do imposto.

Vejamos os argumentos trazidos no Recurso Voluntário, *in litteris*:

Com o objetivo de demonstrar que todas as vendas para esta empresa faziam jus à suspensão do IPI, a Recorrente apresentou uma nova declaração, emitida em 19.1.2009, especificamente para aquisição de matéria-prima.

Todavia, esta nova declaração também foi descartada, nos seguintes termos:

(...)

Com a devida vênia ao critério de julgamento adotado pela DRJ, o que a Recorrente pretendeu demonstrar a partir da análise conjunta destas declarações é que o fato de a declaração original consignar apenas a expressão material de embalagem não permite

que se conclua, com a certeza que o crédito tributário demanda, que o adquirente não possuía os requisitos para a aquisição de matéria-prima com suspensão do IPI.

Em regra, os requisitos para aquisição de material de embalagem e matéria-prima com suspensão do IPI são os mesmos, razão pela qual não há nenhum motivo para se presumir que as vendas de açúcar para este adquirente não estavam sujeitas ao mesmo tratamento tributário.

Isso fica mais evidente quando se leva em conta a existência de uma declaração de 2009, comprovando que esta mesma empresa estava apta a comprar açúcar (matéria-prima) da Recorrente com suspensão do imposto.

Destarte, revela-se precipitada a desconsideração das declarações apresentadas pela Recorrente. Se há dúvida sobre a validade da suspensão do imposto para este adquirente, então a medida que mais se adequa ao princípio da verdade material é a conversão do julgamento em diligência, com o objetivo de que o comprador seja intimado a se manifestar a respeito de suas condições à época dos fatos geradores.

Contudo, conforme tudo quanto já exposto nos tópicos precedentes, a solução para a lide passa por verificar se, à época da emissão das notas fiscais, o fornecedor, ora Recorrente, havia adotado as cautelas exigidas pela lei antes de suspender a incidência do IPI em suas vendas para o adquirente RB de Garça Comércio e Indústria de Alimentos Ltda, em especial exigir a apresentação da declaração prevista no art. 29, § 7º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002.

Analisando o Relatório Fiscal e o Recurso Voluntário, constata-se que o Recorrente apresentou à Autoridade Fiscal declaração referente ao fornecimento de material de embalagem, e não aos produtos fornecidos pelo Recorrente, e busca suprir este equívoco com a apresentação de uma declaração sobre os produtos corretos, porém datada de 19/01/2009, e específica para o ano-calendário de 2009:

RB DE GARÇA COM E IND DE ALIMENTOS LTDA., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ sob o nº 69.328.912/0001-93 e inscrição Estadual sob nº 315.020.185.115, estabelecida na cidade de GARÇA, Estado de São Paulo, na AV DR LABIENO DA COSTA MACHADO, 4130, em atenção ao que dispõe o inciso II, do parágrafo 7º, do art. 29 da **Lei nº 10.637**; e parágrafo 1º, do art. 17 da **Instrução Normativa SRF nº 296; para fins de aquisição de Matéria-Prima com suspensão do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI**, vem declarar, **sob as penas da lei**, que atende a todos os requisitos estabelecidos nos dispositivos legais supra referenciados, mais especificamente que é estabelecimento industrial, não optante do "Simples", que se dedica preponderantemente à elaboração do produto classificado no Capítulos nºs.19 E 20 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - **TIPI** – Código do Produto NCM nº 1901.90.90 e 2007.99.90, e no ano-calendário imediatamente anterior ao da aquisição a receita bruta decorrente das operações com o produto para o qual se destinam a matéria-prima foi superior a 60% (sessenta por cento) da receita bruta total no mesmo período.

Esta declaração é **válida para o exercício fiscal de 2009**, comprometendo-se a Declarante a analisar no início de cada ano a questão da receita bruta, e a qualquer tempo o atendimento a todos os demais requisitos estabelecidos nos dispositivos legais supra e outros que no futuro sejam aplicáveis. Se houver alteração na situação fiscal da empresa que a reconduza à tributação será comunicada de imediato e formalmente.

Nesse contexto, considerando que o Recorrente não conseguiu provar que o adquirente lhe forneceu a declaração exigida antes de emitir as notas fiscais com suspensão do IPI, voto por negar provimento ao pedido.

## **I.6 – DA INAPLICABILIDADE DE JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO**

Sustenta o Recorrente que “*diferentemente do quanto alegado no v. acórdão, deve ser prontamente afastada a aplicação dos juros de mora sobre a multa de ofício, diante da ausência de previsão legal expressa*”.

Contudo, esta matéria já se encontra pacificada na instância administrativa, conforme Súmula Vinculante CARF n.º 108:

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Pelo exposto, voto por negar provimento ao pedido.

## **II – DO RECURSO VOLUNTÁRIO DO RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO NOBLE BRASIL S/A**

### **II.1 – DA ALEGAÇÃO DE AUSÊNCIA DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA**

O Recorrente afirma que a fiscalização, ao lavrar o Termo de Sujeição Passiva Solidária, cita o art. 124 do CTN como fundamento, mas não define em qual das situações a Recorrente estaria enquadrada. De qualquer sorte, sustenta que nenhum dos dois incisos do art. 124 seria aplicável ao presente caso.

Quanto ao art. 132 do CTN, o Recorrente afirma que este dispositivo não trata de cisão, mas apenas das hipóteses de fusão, transformação e incorporação, o que por si só, já torna questionável a sua aplicação no presente caso. Alega que, diferentemente da incorporação, situação fática na qual a sociedade incorporada deixa de existir, sendo sucedida pela sociedade incorporadora, no caso da cisão parcial, a sociedade cindida continua a existir, havendo tão somente a transferência de uma parcela de seu patrimônio para a sociedade decorrente da cisão parcial, como ocorre no presente caso.

Além disso, afirma que, caso superados estes argumentos de defesa, deve-se verificar que, nos termos do art. 132, o sucessor é responsável pelos tributos devidos pelo sucedido até a data do respectivo ato, isto é, impostos, taxas e contribuições, não abrangendo, consequentemente, as penalidades.

No presente caso, o Recorrente incorporou a NG Bioenergia S/A, sociedade a qual foi destinada, por cisão, parcela do patrimônio líquido da CERRADINHO AÇÚCAR, ETANOL E ENERGIA S/A, em março de 2011, enquanto que os fatos geradores que consubstanciaram a exigência fiscal de IPI objeto do auto de infração impugnado referem-se aos períodos de 2007 e 2008, tendo sido a autuação lavrada em novembro de 2012.

Analizando os fatos narrados no Relatório Fiscal e no Recurso Voluntário, **verifico que assiste razão ao Recorrente em relação à inaplicabilidade do art. 124 do CTN**

**ao caso em julgamento.** Com efeito, o "interesse comum", requisito previsto no art. 124, I, do CTN, não decorre da pura e simples demonstração da formação de grupo econômico e/ou de possibilidade de proveito econômico (interesse econômico). Na verdade, se traduz no interesse jurídico comum dos sujeitos passivos na relação obrigacional tributária, é dizer, quando estes realizam conjuntamente a situação que constitui o fato gerador, como nos casos de conluio.

Neste sentido, a jurisprudência pacífica do STJ:

**Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial nº 1.035.029/SP. Relator: Min. Napoleão Nunes Maia Filho. Publicação em 30/05/2019.**

EMENTA

(...)

1. A respeito da definição da responsabilidade entre as empresas que formam o mesmo grupo econômico, de modo a uma delas responder pela dívida de outra, a doutrina tributária orienta que esse fato (o grupo econômico) por si só, **não basta para caracterizar a responsabilidade solidária prevista no art. 124 do CTN, exigindo-se, como elemento essencial e indispensável, que haja a incontestável participação de mais de uma empresa na conformação do fato gerador**, sem o que se estaria implantando a solidariedade automática, imediata e geral; contudo, segundo as lições dos doutrinadores, sempre se requer que estejam atendidos ou satisfeitos os requisitos dos arts. 124 e 128 do CTN.

2. Em outras palavras, pode-se dizer que uma coisa é um grupo econômico, composto de várias empresas, e outra é a responsabilidade de umas pelos débitos de outras, e assim é porque, mesmo havendo grupo econômico, cada empresa conserva a sua individualidade patrimonial, operacional e orçamentária; por isso se diz que **a participação na formação do fato gerador é o elemento axial da definição da responsabilidade**; não se desconhece que seria mais cômodo para o Fisco se lhe fosse possível, em caso de grupo econômico, cobrar o seu crédito da empresa dele integrante que mais lhe aprovesse; contudo, o sistema tributário e os institutos garantísticos de Direito Tributário não dariam respaldo a esse tipo de pretensão, mesmo que se reconheça que ela (a pretensão) ostenta em seu favor a inegável vantagem da facilitação da cobrança.

3. Fundando-se nessas mesmas premissas, o STJ repele a responsabilização de sociedades do mesmo grupo econômico com base apenas no suposto interesse comum previsto no art. 124, I do CTN, **exigindo que a atuação empresarial se efetive na produção do fato gerador que serve de suporte à obrigação**. Nesse sentido, cita-se o REsp. 859.616/RS, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ 15.10.2007.

4. Assim, para fins de responsabilidade solidária, **não basta o interesse econômico entre as empresas, mas, sim, que todas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador**. Precedentes: AgRg no AREsp. 603.177/RS, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, DJe 27.3.2015; AgRg no REsp. 1.433.631/PE, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, DJe 13.3.2015.

5. **A circunstância de várias empresas possuírem, ao mesmo tempo, sócio, acionista, dirigente ou gestor comum pode até indiciar a presença de grupo econômico, de fato**, mas não é suficiente, pelo menos do ponto de vista jurídico tributário, para tornar segura, certa ou desenturvada de dúvidas a legitimação passiva das várias empresas, para responderem pelas dívidas umas das outras, reciprocamente.

Como bem destacou o Recorrente, à época dos fatos a cisão sequer havia ocorrido, tornando impossível que tivesse, de alguma forma, participado das condutas que originaram a infração tributária.

Contudo, em relação à solidariedade prevista no art. 132, outro deve ser o entendimento da questão. Apesar das alegações do Recorrente, ambas as teses de defesa já foram enfrentadas pelo STJ, que possui entendimento distinto do contribuinte, conforme se verifica dos seguintes precedentes em relação à primeira tese:

**i) AgInt no REsp 1.834.255/PE, Relator Ministro GURGEL DE FARIA, Data da Publicação 05/05/2021:**

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CISÃO PARCIAL. RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO. OCORRÊNCIA. ACÓRDÃO COMBATIDO. FUNDAMENTO. IMPUGNAÇÃO. AUSÊNCIA.

1. "Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/2015 (relativos a decisões publicadas a partir de 18 de março de 2016) serão exigidos os requisitos de admissibilidade recursal na forma do novo CPC", Enunciado Administrativo n. 3 do Plenário do STJ.

**2. Segundo a jurisprudência deste Superior Tribunal, entende-se que, "embora não conste expressamente do rol do art. 132 do CTN, a cisão da sociedade é modalidade de mutação empresarial sujeita, para efeito de responsabilidade tributária, ao mesmo tratamento jurídico conferido às demais espécies de sucessão".**

3. Incide a Súmula 283 do STF, em aplicação analógica, quando não impugnado fundamento autônomo e suficiente à manutenção do aresto recorrido.

4. Agravo desprovido.

**ii) AgInt no REsp 1.825.639/PR, Relatora Ministra REGINA HELENA COSTA, Data da Publicação 18/12/2019:**

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL. AUSÊNCIA DE COTEJO ANALÍTICO. ART. 174 DO CTN. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. INCIDÊNCIA, POR ANALOGIA, DA SÚMULA 282/STF. ART. 132 DO CTN. CISÃO PARCIAL DE SOCIEDADE. RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO. MATÉRIA FÁTICA. REVISÃO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ. APLICAÇÃO DE MULTA. ART. 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. DESCABIMENTO.

(...)

**IV - O acórdão recorrido está em consonância com o entendimento desta Corte, no sentido de que, embora não conste expressamente na redação do art. 132 do CTN, a cisão parcial de sociedade configura hipótese de responsabilidade tributária por sucessão.**

**iii) REsp 1.795.188/SP, Relator Ministro FRANCISCO FALCÃO, Data da Publicação 23/08/2019:**

EXECUÇÃO FISCAL. SUCESSÃO EMPRESARIAL. CISÃO. RESPONSABILIDADE EM NOME PRÓPRIO PELA DÍVIDA DA EMPRESA SUCEDIDA. SUBSTITUIÇÃO DA CDA. DESNECESSIDADE. VIOLAÇÃO DO ART. 489, VI, DO CPC/2015. INEXISTÊNCIA.

(...)

III - **A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça**, à época do julgamento do EREsp 1.695.790/SP, Rel. Ministro Gurgel de Faria, DJe 26/3/2019, **pacificou o entendimento de que, na sucessão empresarial, a sucessora assume todo o passivo tributário da empresa extinta**, respondendo em nome próprio pela dívida de terceiro (sucedida) (art. 132 do CTN), **em razão de imposição automática de responsabilidade tributária pelo pagamento de débitos da sucedida determinada por lei**, de sorte que a sucessora pode ser acionada independentemente de qualquer outra diligência por parte do credor. **Precedentes:** AgInt no REsp 1.775.466/SP, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, DJe 26/3/2019; AgRg no REsp 1.452.763/SP, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 17/6/2014.

IV - **Embora não conste expressamente da redação do art. 132 do CTN, a cisão parcial de sociedade configura hipótese de responsabilidade tributária por sucessão**. **Precedentes:** AgInt no REsp 1.625.391/CE, Rel. Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, DJe 17/12/2018 REsp n. 1.682.792/SP, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 9/10/2017.

V - Recurso especial improvido.

Quanto à segunda tese de defesa (só há responsabilidade por sucessão em relação a “tributos”, estando excluídas as “penalidades”), **o STJ já possui decisão firmada sob o rito previsto para o julgamento dos Recursos Repetitivos, exarada no REsp 923.012/MG**. Nesse sentido, trago como precedente da aplicação desta decisão o Agravo em Recurso Especial - ARESPP nº 438.421-SP, Relator Ministro Gurgel de Faria, Data da Publicação 03/08/2018:

Inicialmente, destaco que o Plenário do STJ decidiu que “aos recursos interpostos com fundamento no CPC/1973 (relativos a decisões publicadas até 17 de março de 2016) devem ser exigidos os requisitos de admissibilidade na forma nele prevista, com as interpretações dadas até então pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça” (Enunciado Administrativo n. 2, sessão de 09/03/2016).

Isso considerado, vejamos, no que aqui importa, o que decidiu o acórdão recorrido (e-STJ fls. 197 e seguintes):

*Trata-se, como se vê, de recurso de apelação interposto pela Fazenda Estadual, inconformada com a decisão que extinguiu a execução fiscal sob o fundamento de que nos termos do artigo 131, inciso II do CTN, conjugado com os artigos 3º e 5º do mesmo diploma legal, as multas não constituem tributos e possuem caráter personalíssimo, razão pela qual a sanção por ato ilícito da executada não deve ser transmitida ao espólio.*

(...)

*Ocorre, nesse contexto, que conforme bem definiu o d. magistrado singular, com acerto, em sede de responsabilidade tributária, do espólio (ou dos herdeiros, ao cabo do inventário ou arrolamento), o Fisco só pode exigir “tributos”, sentido estrito, sendo certo, portanto, que não pode ser-lhe cobrada a multa pela infração à regra do ICMS apontada na CDA que aparelha a execução fiscal, conquanto a responsabilidade do executado por infrações - imposta por punição, portanto - , não tem natureza*

*tributária, nos termos do artigo 131, inciso II do CTN, conjugado com os artigos 3º e 5º do mesmo diploma legal.*

[...]

*Nesse contexto, tendo em conta que as multas não constituem tributos – em sentido estrito –, ostentando caráter personalíssimo, a sanção por ato ilícito da executada não deve ser transmitida ao espólio, razão pela qual não há como conjecturar a reforma da sentença primeva que extinguiu a execução fiscal sem resolução de mérito, o quanto basta para mantê-la indene, já que seus fundamentos não foram abalados pelas razões do inconformismo fazendário.*

Do que se observa, a Corte estadual foi clara ao assentar o seu entendimento de que o espólio não responde por penalidade pecuniária imposta ao de cujus, porquanto a multa punitiva não estaria compreendida no termo "tributos" constante no art. 131, III, do CTN.

Não há, pois, falar em vício de integração no julgado estadual, de modo que afasto a apontada violação do art. 535 do CPC/1973.

**Entretanto, no que toca ao juízo de reforma, melhor sorte socorre à Fazenda recorrente, visto que a interpretação dada pelo tribunal local está em desacordo com a orientação jurisprudencial deste Sodalício.**

**Com efeito, a Primeira Seção, quando do julgamento do REsp 923.012/MG, realizado pelo rito dos recursos repetitivos, decidiu que o termo "tributos" constante nos dispositivos do Código Tributário Nacional que dispõem sobre as espécies de responsabilidade por sucessão – arts. 131 a 133 – deve ser interpretado em conjunto com o art. 129, que versa sobre a regra geral da responsabilidade dos sucessores sobre "créditos tributários", os quais compreendem, nos termos do art. 113, § 1º, do CTN, as penalidades pecuniárias definitivamente constituídas ou em curso de constituição.**

Esse precedente obrigatório recebeu a seguinte ementa:

*TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÃO. SUCESSÃO DE EMPRESAS. ICMS. BASE DE CÁLCULO. VALOR DA OPERAÇÃO MERCANTIL. INCLUSÃO DE MERCADORIAS DADAS EM BONIFICAÇÃO. DESCONTOS INCONDICIONAIS. IMPOSSIBILIDADE. LC N.º 87/96. MATÉRIA DECIDIDA PELA 1ª SEÇÃO, NO RESP 1111156/SP, SOB O REGIME DO ART. 543-C DO CPC.*

*1. A responsabilidade tributária do sucessor abrange, além dos tributos devidos pelo sucedido, as multas moratórias ou punitivas, que, por representarem dívida de valor, acompanham o passivo do patrimônio adquirido pelo sucessor, desde que seu fato gerador tenha ocorrido até a data da sucessão. (Precedentes: (...))*

*2. "(...) A hipótese de sucessão empresarial (fusão, cisão, incorporação), assim como nos casos de aquisição de fundo de comércio ou estabelecimento comercial e, principalmente, nas configurações de sucessão por transformação do tipo societário (sociedade anônima transformando-se em sociedade por cotas de responsabilidade limitada, v.g.), em verdade, não encarta sucessão real, mas apenas legal. O sujeito passivo é a pessoa jurídica que continua total ou parcialmente a existir juridicamente sob outra "roupagem institucional". Portanto, a multa fiscal não se transfere, simplesmente continua a integrar o passivo da empresa que é: a) fusionada; b) incorporada; c) dividida pela cisão; d) adquirida; e) transformada. (Sacha Calmon Navarro Coelho, in Curso de Direito Tributário Brasileiro, Ed. Forense, 9ª ed., p. 701)*

(...)

9. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

**(REsp 923.012/MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/06/2010, DJe 24/06/2010)**

Transcrevo, ainda, por oportuno, a motivação contida no voto condutor desse julgado:

*No tocante ao segundo ponto suscitado, qual seja, a responsabilidade da sucessora - empresa incorporadora - pela multa aplicada à empresa incorporada, impõe-se o conhecimento do recurso, ante o preenchimento dos requisitos de admissibilidade recursal.*

[...]

*Deveras, conquanto os arts. 132 e 133 do CTN refiram-se tão-somente aos tributos devidos pelos sucedidos, se interpretados tais dispositivos conjuntamente com o art. 129, chega-se à conclusão de que a regra naqueles inculpada aplica-se também aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição.*

*Nesse segmento, tem-se que os "créditos tributários" mencionados no aludido art. 129, na ótica do legislador, compreendem não apenas aqueles decorrentes de tributos, mas também os oriundos de penalidades pecuniárias, consoante dessume-se do art. 113, § 1º, do Codex Tributário (...):*

*Nesse mesmo sentido, os seguintes arestos:*

(...)

Consigno, ainda, recente decisão monocrática exarada pelo em. Ministro Sérgio Kukina. Vide: REsp 1.066.778/SC, DJ 31/03/2014.

Ante o exposto, com fundamento no art. 253, parágrafo único, II, "c", do RISTJ, CONHEÇO do agravo para DAR PROVIMENTO ao recurso especial, a fim de, reconhecendo a responsabilidade tributária do espólio ao pagamento de penalidade pecuniária constituída em desfavor do de cujus, reformar o acórdão recorrido e, por consequência, a sentença extintiva da execução fiscal e determinar a devolução dos autos à primeira instância para que dê prosseguimento ao feito executivo.

A tese jurídica (Tema 382) firmada no julgamento do REsp 923.012/MG foi a seguinte:

A responsabilidade tributária do sucessor abrange, além dos tributos devidos pelo sucedido, as multas moratórias ou punitivas, que, por representarem dívida de valor, acompanham o passivo do patrimônio adquirido pelo sucessor, desde que seu fato gerador tenha ocorrido até a data da sucessão.

Por fim, ressalto que, apesar de não ter sido invocado pela Autoridade Fiscal, existe enquadramento legal específico para este caso concreto no Decreto-lei nº 1.598, de 1977:

## SEÇÃO II

Responsáveis por Sucessão

**Art. 5º - Respondem pelos tributos das pessoas jurídicas transformadas, extintas ou cindidas:**

I - a pessoa jurídica resultante da transformação de outra;

**II - a pessoa jurídica constituída pela fusão de outras, ou em decorrência de cisão de sociedade;**

**III - a pessoa jurídica que incorporar outra ou parcela do patrimônio de sociedade cindida;**

IV - a pessoa física sócia da pessoa jurídica extinta mediante liquidação que continuar a exploração da atividade social, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual;

V - os sócios com poderes de administração da pessoa jurídica que deixar de funcionar sem proceder à liquidação, ou sem apresentar a declaração de rendimentos no encerramento da liquidação.

**§ 1º - Respondem solidariamente pelos tributos da pessoa jurídica:**

**a) as sociedades que receberem parcelas do patrimônio da pessoa jurídica extinta por cisão;**

**b) a sociedade cindida e a sociedade que absorver parcela do seu patrimônio, no caso de cisão parcial;**

c) os sócios com poderes de administração da pessoa extinta, no caso do item V.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao pedido, afastando a solidariedade com base no art. 124 do CTN, porém mantendo-a pelo art. 132 do mesmo diploma legal.

### **III – DO RECURSO VOLUNTÁRIO DO RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO CERRADINHO PARTICIPAÇÕES S/A**

Os argumentos expostos no Recurso Voluntário do responsável solidário Cerradinho Participações S/A são os mesmos que constam no Recurso Voluntário do responsável solidário Noble Brasil S/A. Sendo assim, desnecessário repetir neste tópico toda a análise realizada no tópico imediatamente anterior.

Nesse contexto, voto por negar provimento ao pedido, afastando a solidariedade com base no art. 124 do CTN, porém mantendo-a pelo art. 132 do mesmo diploma legal.

### **IV - DISPOSITIVO**

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para cancelar a cobrança de IPI sobre as notas fiscais emitidas pelo Recorrente, no ano de 2008, para o adquirente A. Manarin.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares

Fl. 26 do Acórdão n.º 3402-009.348 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16004.720567/2012-48

## Voto Vencedor

Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, Redatora designada.

Em sessão, usei em divergir do I. Conselheiro Relator especificamente quanto ao item 1.4 do voto do relator, para dar provimento em maior extensão quanto às empresas SILVEIRA DISTRIBUIDORAS DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS E LIMPEZA LTDA., COLINA BENEFICIAMENTO DE ALIMENTOS LTDA. e KAZARROZ INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS (itens 2, 7 e 9 do quadro da r. decisão recorrida), oportunidade em que fui acompanhada pela maioria do Colegiado.

	ADQUIRENTE	EXAME DA DECLARAÇÃO
1	RB de Garça Comércio e Indústria de Alimentos Ltda	Na declaração (e-fl. 2.545) consta, em destaque, que ela é válida para o exercício fiscal de 2009.
2	Silveira Distribuidora de Produtos Alimentícios e Limpeza Ltda	As declarações (e-fls. 2.547 e 2.549) foram emitidas para a Usina Santa Isabel S.A.
3	Minasçúcar Ltda	Duas das declarações (e-fls. 2.552 e 2.553) foram emitidas para a Nardini Agroindustrial Ltda. As outras duas foram emitidas para a Cerradinho (e-fls. 2.554 e 2.555), datadas de 05/07/2007 e 28/02/2008, ou sejam, tem validade a partir de 05/07/2007.
4	A Manarin & Cia Ltda	Das três declarações (e-fls. 2.556/ 2.558), apenas uma foi emitida para a Cerradinho, datada de 15/03/2007 (e-fl. 2.558). Nela consta que é válida para o exercício fiscal de 2007, ou seja, é válida de 15/03/2007 a 31/12/2007.
5	Riclan S.A.	As duas declarações (e-fls. 2.559 e 2.561) foram emitidas para a Cerradinho, datadas de 14/06/2007 e 29/01/2008, ou sejam, tem validade a partir de 14/06/2007. Além disso, consta que são válidas para o exercício fiscal de 2007 e para o exercício fiscal de 2008, respectivamente.
6	Guari Fruits Indústria e Comércio de Polpas Ltda	A declaração (e-fl. 2.562) está datada de 12/12/2012.
7	Colina Beneficiamento de Alimentos Ltda	A declaração (e-fl. 2.563) foi emitida para a Usina Santa Isabel S.A.
8	Comércio e Indústria de Alimentos JC Ltda	A declaração (e-fl. 2.565) foi emitida para a Usina Santa Isabel S.A.
9	Kazarroz Indústria e Comércio de Produtos Alimentícios Ltda	As declarações (e-fls. 2.566 e 2.568) foram emitidas para a Usina Santa Isabel S.A.

Isso porque o contribuinte logrou êxito em demonstrar que as empresas adquirentes das mercadorias cumpriram os requisitos do art. 29, da Lei n.º 10.637/2002, ainda que por meio de declaração emitida para outras pessoas jurídicas. Vejamos o teor das declarações apresentadas pela empresa, que expressamente indicam que as empresas cumpriam os requisitos para a emissão de nota fiscal com a suspensão do IPI especificamente no período de 2007 e 2008:

- **SILVEIRA DISTRIBUIDORAS DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS E LIMPEZA LTDA (anos de 2007 e 2008 – e-fl. 2.547 e 2.549)**



• **COLINA BENEFICIAMENTO DE ALIMENTOS LTDA. (ano 2007 – e-fl. 2.563)**

**Açúcar**  
**Campeão**  
COLINA BENEFICIAMENTO DE ALIMENTOS LTDA.

USINA SANTA ISABEL S/A

Belém-Pa, 05 de janeiro de 2007.

Ref: Suspensão do IPI – Lei 10.637 de 30/12/2002 – DOU 31/12/2002

**Instrução Normativa SRF nº 296 de 06/02/2003 – DOU 12/02/2003**

**COLINA BENEFICIAMENTO DE ALIMENTOS LTDA**, inscrita no CNPJ sob nº 07.436.493/0001-56, e Inscrição Estadual nº 15.248.462-0, sediada em Belém-Pa, à Rua Nova nº 04-A, Bairro Nova Marabá, neste ato representada por seus procuradores ao final assinados, vem através desta, DECLARAR sob as penas da lei, que atende a todos os requisitos estabelecidos pelo artigo 29.º da Lei nº 10.637 de 30/12/2002 (DOU 31/12/2002) e pela Instrução Normativa SRF nº 296 de 06 de fevereiro de 2003 (DOU 12/02/2003), sendo o produto ora adquirido, utilizado na produção de Açúcar – classificação Fiscal (TIPI) nº 1701.11.00.

**DADOS DO FORNECEDOR:**  
Razão Social: USINA SANTA ISABEL S/A  
CNPJ nº: 47.524.632/0001-18  
Município: NOVO HORIZONTE  
Estado: SÃO PAULO  
Descrição do Produto a ser Fornecido: AÇÚCAR  
Classificação Fiscal (TIPI) nº 1701.11.00  
Aliquota do IPI a ser suspensa: 5% (Cinco)

ser verdade, firmamos a presente.

Shirley Sorativa Silva  
CPF/MF nº 604.969.302-49  
RG: SSP/PA nº 26.201.03 2ª Via

CARTÓRIO CONDURU  
Reconheço por autenticidade a assinatura de Shirley Sorativa Silva  
Data: 05/01/2007  
Município: NOVO HORIZONTE  
Estado: SÃO PAULO  
Número do Cartório: 292

• **KAZARROZ INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS (ano de 2007 – e-fl. 2.566)**



2008), Colina Beneficiamento de Alimentos Ltda. (ano 2007) e Kazarroz Indústria e Comércio de Produtos Alimentícios (ano 2007).

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deline.